

DOI 10.31558/2307-2318.2022.3.8

UDC 336.71

JEL: E22, M21

Томчук В. В.

к.е.н., доцент Донецького національного університету імені Василя Стуса

orcid.org/0000-0001-8575-4618

v.tomchuk@donnu.edu.ua

Кашуба А. Г.

бухгалтер у ТОВ "ХОТЕЛІС 24.ЮА"

kashuba-a@donnu.edu.ua

БАЛАНС ЯК ФОРМА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІД ЧАС ВОЄННОГО СТАНУ

Статтю присвячено дослідженню балансу як основної форми фінансової звітності під час воєнного стану в Україні. Структуровано підходи до розуміння значення бухгалтерського балансу. Визначено, що для його складання характерні такі ознаки: безперервність, повне висвітлення, автономність, послідовність, нарахування, превалювання сутності над формою, єдиний грошовий вимірник. Зроблено аналіз основних тонкощів складання Балансу в період воєнного стану. Розглянуто етапи релокації майна підприємств із зони бойових дій. Визначено основні наслідки для підприємств, які раніше співпрацювали із країною-агресором. Зроблено аналіз активів, які тимчасово не використовуються та активів, які були пошкоджені та втрачені під час бойових дій. Запропоновано такі заходи щодо необхідності розгляду доцільність складання звітності на основі принципу безперервності діяльності: розглянути всю доступну інформацію про вплив воєнних подій на майбутню діяльність принаймні протягом 12 місяців з дати звітності або після дати підписання фінансової звітності.

Ключові слова: баланс, принцип безперервності, сумнівний борг, актив.

2 Рис., 2 Табл., 8 Літ.

Tomchuk V.

Candidate of Economics, associate professor of Vasyl' Sus Donetsk National University

orcid.org/0000-0001-8575-4618

v.tomchuk@donnu.edu.ua

Kashuba A.

kashuba-a@donnu.edu.ua

BALANCE SHEET AS A FORM OF FINANCIAL REPORTING DURING MARTIAL STATE

The article is devoted to the study of the balance sheet as the main form of financial reporting during the martial law in Ukraine. Approaches to understanding the meaning of the balance sheet are structured. It was determined that its composition is characterized by the following features: continuity, full coverage, autonomy, sequence, accrual, predominance of

essence over form, a single monetary measure. An analysis of the main subtleties of drawing up the balance sheet during the period of martial law was made. The stages of relocation of the property of enterprises from the war zone were considered. The main consequences for enterprises that previously cooperated with the aggressor country were determined. An analysis was made of assets that are temporarily not in use and assets that were damaged and lost during hostilities. The following measures are proposed regarding the need to consider the feasibility of reporting on the basis of the principle of continuity of activity: consider all available information about the impact of war events on future activities at least within 12 months from the reporting date or after the date of signing the financial statements.

Key words: balance sheet, principle of continuity, doubtful debt, asset.

2 Fig., 2 Tabl., 8 Lit.

Постановка проблеми. Баланс, як основний звітний документ підприємства, має великий практичний зміст, оскільки за рахунок балансу суб'єкти господарської діяльності звітують перед усіма внутрішніми, а особливо зовнішніми користувачами (керівництвом, інвесторами, кредиторами, податковою службою, органами статистики, фінансово-кредитними установами тощо).

На час воєнного стану складання Балансу для деяких підприємств стало неможливим у зв'язку із бойовими діями на територіях близьких до розміщення підприємств.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Значний вклад у розвиток теоретичних питань балансу внесли вітчизняні науковці, зокрема такі, як: Ф. Бутинець, Й. Даньків, О. Дубінін, М. Кужельний, Ю. Кузьмінський, М. Остап'юк, В. Сопко, В. Солдатов, Л. Чижевська. Зауважимо, що більшість вчених у своїх дослідженнях дотримувалися думки щодо необхідності поліпшення фінансової звітності відповідно до вимог національних та міжнародних стандартів.

Мета. Аналіз балансу як основної форми фінансової звітності під час воєнного стану в Україні. Визначення основних тонкощів складання Балансу.

Виклад основного матеріалу. Бухгалтерський баланс є основним джерелом інформації про фінансовий та майновий стан підприємства на звітну дату. Науково-обґрунтоване групування розділів і елементів статей активу та пасиву покладається в основу будови балансу підприємства. Кожна зі статей балансу повинна охоплювати певні категорії, які пов'язані юридичними та економічними ознаками.

Бухгалтерський баланс (форма №1) – це звіт про фінансовий стан підприємства, який висвітлює на певну дату його активи, власний капітал і зобов'язання [1].

Основним завданням бухгалтерського балансу як форми звітності є можливість власнику підприємства за даними балансу визначити чим він володіє або який капітал знаходиться під його контролем, також, баланс дозволяє отримати уявлення про величину матеріальних цінностей, їх запаси, про стан розрахунків, про розміри інвестицій, а також дати достовірне та повне уявлення про фінансовий стан підприємства. У Балансі керівництво підприємства, також, може побачити, як прорахунки в минулій діяльності, так і резерви для поліпшення роботи підприємства в майбутньому.

Елементами балансу є активи, власний капітал і зобов'язання. Згідно даних елементів балансу можемо сформулювати основне балансове рівняння: Актив = Зобов'язання + Власний капітал.

В активі балансу українських підприємств майно подано з урахуванням ступеня ліквідності. Найменш ліквідні статті балансу розміщені на початку, а найбільш ліквідні

активи – наприкінці балансу. У затвердженій формі бухгалтерського балансу балансові статті активу згруповані у три розділи: необоротні активи; оборотні активи; необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття. Пасив балансу розкриває втримування власного капіталу й зобов'язань як довгострокового, так і короткострокового характеру.

Сучасна форма балансу побудована за принципом балансу – нетто. Згідно даного принципу основні засоби і нематеріальні активи відображаються в балансі за залишковою вартістю.

До кожної статті бухгалтерського балансу включаються однакові за економічним змістом засоби підприємства чи джерела їх утворення. Кожна із статей балансу має загальну назву, окремий код, а також, їх записують окремими сумами. Статті балансу поділяють на активні (розміщуються в активі балансу) і пасивні (розміщуються в пасиві балансу). Статті активу розкривають господарські засоби: основні засоби, запаси, грошові кошти, дебіторську заборгованість, готова продукція, витрати майбутніх періодів та ін. Статті пасиву характеризують джерела власних і залучених коштів: зареєстрований капітал, капітал у дооцінках, довгострокові кредити банків, поточну кредиторську заборгованість тощо. Статті дають можливість усебічно оцінити діяльність підприємства, щоб отримати об'єктивну оцінку, потрібно дотримуватись єдності в оцінці статей балансу.

Загальні підсумки активу і пасиву балансу завжди повинні бути рівними між собою. Рівність є обов'язковою умовою правильності його складання. У цьому виявляється балансове рівняння. Підсумки активу і пасиву балансу мають бути рівними, оскільки, в обох його частинах віддзеркалено у вартісній оцінці одні й ті ж господарські засоби, проте згруповані за різними ознаками: в активі – за розміщенням і складом, у пасиві – за джерелами їх утворення. Кожна група господарських засобів, розміщених в активі балансу, має відповідне джерело їх формування, відображене в пасиві. Якщо після складання балансу актив не дорівнює пасиву – це вказує на наявність помилок, допущених при його складанні.

Баланс як форму № 1 мають складати та подавати юридичні особи усіх форм власності, які зобов'язані подавати фінансову звітність згідно із законодавством України. Проте, винятками є: банки та бюджетні установи. Для суб'єктів малого підприємництва (у т.ч. суб'єктів малого підприємництва – юридичних осіб, що відповідають критеріям мікро підприємництва) та представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності встановлена спрощена за показниками фінансова звітність, а саме: форма та порядок складання Звіту про фінансовий стан підприємства та Звіту про фінансові результати визначається П(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» (табл. 1).

Таблиця 1 - Категорії підприємств, які мають подавати фінансову звітність

Категорія підприємства	Склад, форми
великі та середні (згідно з критеріями із ч.2ст.2 Закону № 996)	форма № 1, форма № 2 - у складі Декларації з податку на прибуток, Розрахунку частини чистого прибутку
малі (згідно з критеріями із ч.2ст.2 Закону № 996) (високодохідники)	форма № 1-м, № 2-м (крім тих, які складають фінансову звітність за МСФЗ ч.3.ст.11 Закону № 996) або ф.№1, ф.№ 2-п. 2 розділ II НП(С)БО 1 - у складі Декларації з податку на прибуток, Розрахунку частини чистого прибутку

Мікропідприємства (згідно з критеріями із ч.2ст.2 Закону № 996) (високодохідники)	форма № 1-мс, № 2-мс – у складі Декларації з податку на прибуток, Розрахунку частини чистого прибутку
нерезиденти, які здійснюють господарську діяльність в Україні через постійне представництво та отримують доходи із джерелом походження з України, а також, інші нерезиденти, які зобов'язані сплачувати податок на прибуток згідно з р. III ПКУ	форма № 1-м, № 2-м (або ф.№1, ф.№ 2-п. 2 розділ II НП(С)БО 1) - у складі Декларації з податку на прибуток

Джерело: складено авторами на основі [1], [2], [3]

Фінансова та консолідована фінансова звітність складається за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або за міжнародними стандартами фінансової звітності. Державні підприємства для складання фінансової звітності використовують національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі.

Положення ч. 2 ст. 12-1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» затверджує обов'язковість складання фінансової та консолідованої фінансової звітності за міжнародними стандартами для: публічних акціонерних товариств, банків, страхових компаній та підприємств, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України (рис. 1) [2].

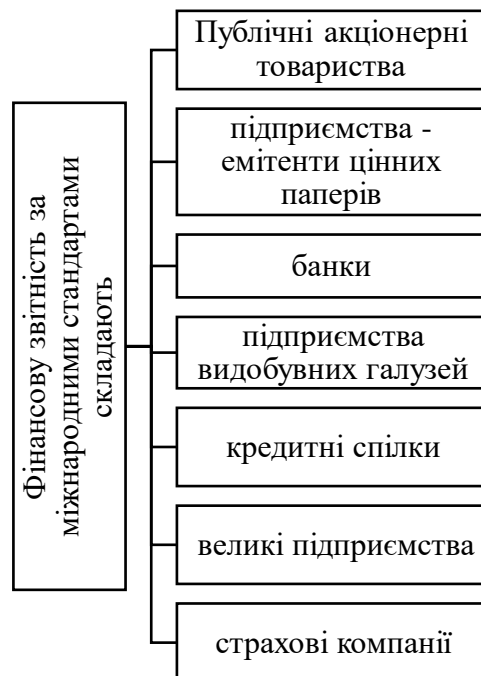


Рисунок 1 – Фінансова звітність за міжнародними стандартами

Підприємства, які для складання фінансової звітності застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності, складену річну фінансову звітність разом з

відповідними аудиторськими звітами (якщо проводиться обов'язковий аудит фінансової звітності на вимогу законодавства), подають до центру збору фінансової звітності не пізніше строків, передбачених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», а саме: для оприлюднення річної звітності, проміжну фінансову звітність (за I квартал, перше півріччя, дев'ять місяців) подають не пізніше 30 числа місяця, що настає за звітним кварталом.

Підприємства складають Баланс на кінець останнього дня звітного періоду. Річний баланс складають станом на кінець дня 31 грудня. Місячні (на останню дату місяця) і квартальні (станом на 31 березня, 30 червня, 30 вересня та 31 грудня). Квартальні форми Балансу називаються проміжними, оскільки вони заповнюються наростаючим підсумком із початку звітного року.

Баланс має бути складений і наданий користувачам звітності не пізніше 25 числа місяця, який настає за звітним кварталом. Останній термін подачі річного Балансу в комплекті фінансової звітності подається не пізніше 28 лютого, наступного за звітним роком. У випадку, якщо дата подання фінансової звітності припадає на вихідний день, то термін подання звітності переноситься на перший робочий день після вихідного.

В єдиному електронному форматі датою подання фінансової звітності вважається дата отримання електронного повідомлення про одержання фінансової звітності підприємства центром збору фінансової звітності.

Перед складанням річної фінансової звітності підприємство обов'язково має провести інвентаризацію активів та зобов'язань.

У зв'язку із військовою агресією Російської Федерації проти України терміни подання та оприлюднення бухгалтерської звітності для окупованих територій та території на яких активно ведуться бойові дії змінилися.

Підприємства, які знаходяться на території, де ведуться бойові дії, зобов'язані провести інвентаризацію активів та зобов'язань першого числа місяця, що настає за місяцем, в якому з'явилася можливість доступу до активів, реєстрів бухгалтерського обліку, первинних документів, та відобразити результати інвентаризації у бухгалтерському обліку відповідного звітного періоду [8].

У зв'язку із введенням воєнного стану в Україні Законом України від 03.03.2022 № 2115-IX «Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни» (далі – Закон № 2115-IX) передбачається, що юридичні особи мають подати фінансові, аудиторські звіти та будь-які інші документи в документальній або в електронній формі, протягом трьох місяців після скасування дії воєнного стану за весь період неподання звітності [5].

У період дії воєнного стану, а також протягом трьох місяців після його скасування не буде застосовуватися адміністративна та кримінальна відповідальність до фізичних осіб, фізичних осіб–підприємців та юридичних осіб за неподання чи несвоєчасне подання звітності та документів, визначених підпунктом 1 пункту 1 Закону № 2115-IX [5].

Під час складання фінансової звітності підприємства мають розглянути вплив війни на безперервність діяльності та по можливості провести аналіз чутливості кількох можливих сценаріїв, щоб дізнатися, чи існує значна невизначеність щодо здатності підприємства продовжувати діяльність на безперервній основі. Це може вимагати додаткового розкриття інформації у фінансовій звітності.

Тобто, можемо стверджувати, що у випадку, якщо підприємство не може безперервно здійснювати господарську діяльність, це суперечить одному із принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності визначеного ст. 4 Закону України № 996

«Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (безперервність, повне висвітлення, автономність, послідовність, нарахування, превалювання сутності над формою, єдиний грошовий вимірник).

Принцип безперервності – це здійснення оцінки активів та зобов'язань підприємства зважаючи на те, що його діяльність буде тривати й надалі [2].

За певних обставин може виникнути необхідність розглянути доречність складання звітності на основі принципу безперервності діяльності. Для цього підприємство повинно розглянути всю доступну інформацію про вплив подій на майбутню діяльність щонайменше протягом 12 місяців з дати звітності або після дати підписання фінансової звітності. Таку оцінку безперервності діяльності потрібно постійно оновлювати до дати затвердження фінансової звітності.

Розглянемо основні тонкощі під час складання Балансу в період воєнного стану (табл. 2)

Отже, бачимо, що в період воєнного стану деякі активи підприємства, які були пошкоджені під час бойових дій мають бути списані з Балансу. Проте, списати їх з Балансу ми можемо лише після того, як факти псування та пошкодження будуть засвідчені інвентаризаційною комісією.

Економічні наслідки війни можуть вплинути на бухгалтерський облік та звітність підприємств. Чинники які впливають на бухгалтерський облік та звітність підприємств: наявність дочірніх компаній або активів в Росії, Білорусі або в зоні бойових дій; залежність від російського чи білоруського ринків та пов'язаність з особами, що перебувають під санкціями. Даний вплив потрібно постійно переглядати, тому що майбутній розвиток підприємств, а також, вплив та тривалість війни неможливо передбачити.

Таблиця 2 – Тонкощі складання Балансу в період воєнного стану

Тонкощі	Значення
Сумнівна дебіторська заборгованість	Перед складанням балансу, потрібно оцінити поточну дебіторську заборгованість на предмет сумнівності. Відповідно до п. 4 НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» сумнівний борг – це поточна дебіторська заборгованість, з приводу якої існує невпевненість у її погашенні боржником.
Ліквідація пошкоджених, знищених війною активів	Активи, які повністю знищені, не підлягають ремонту та не можуть бути продані, мають бути списані з балансу. Це стосується як основних засобів, так і запасів. Проте, списати їх з Балансу можна лише після того, як факти псування будуть засвідчені інвентаризаційною комісією.
Активи, контроль над якими тимчасово втрачено	ст. 1 Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та п. 3 розділу I НП(С)БО 1 надають наступне визначення активам: активи – це ресурси, які контролюються підприємством у результаті минулих подій та використання яких, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому. А отже, майно, яке підприємство не може контролювати, втрачає ознаку активів, тобто йому не місце в балансі. Проте, списати їх з Балансу можна лише після проведення інвентаризації.
Активи, які тимчасово не використовуються	При вимушеному простою основних засобів (далі ОЗ) один із варіантів є консервація таких ОЗ за умови, що у підприємства є можливість провести комплекс заходів, спрямованих на довгострокове (але не більш трьох років) зберігання основних

	фондів підприємств у випадку припинення виробничої та іншої господарської діяльності з можливістю подальшого відновлення їх функціонування, як того вимагають приписи Положення № 1183. Тоді відповідно до вимог п. 23 НП(С)БО 7 «Основні засоби» слід призупинити нарахування амортизації щодо законсервованих об'єктів ОЗ.
--	--

Джерело: складено авторами на основі [1], [6], [7]

Діяльність більшості українських підприємств була паралізована через військову агресію російської федерації. Для підтримки економіки України уряд запровадив програму евакуації бізнесу до західних областей країни.

Юридичні особи, які працюють у зоні бойових дій можуть приєднатися до державної програми евакуації бізнесу. Український уряд пропонує частково або повністю перевести працівників та виробничі потужності підприємств у безпечні області України для забезпечення роботи економіки країни.

Розглянемо основні моменти релокації підприємства (рис. 2)

Після підпису керівником Наказу про переміщення майна підприємство має провести інвентаризацію активів, щоб визначити склад майна, що підлягатиме релокації. Інвентаризація активів проводиться, коли буде забезпечено безпечний та безперешкодний доступ інвентаризаційній комісії до активів, реєстрів бухгалтерського обліку та первинних документів. Підприємство має провести інвентаризацію 01-го числа місяця, що настає за місяцем, у якому було отримано безперешкодний доступу до активів, облікових реєстрів та первинних документів.

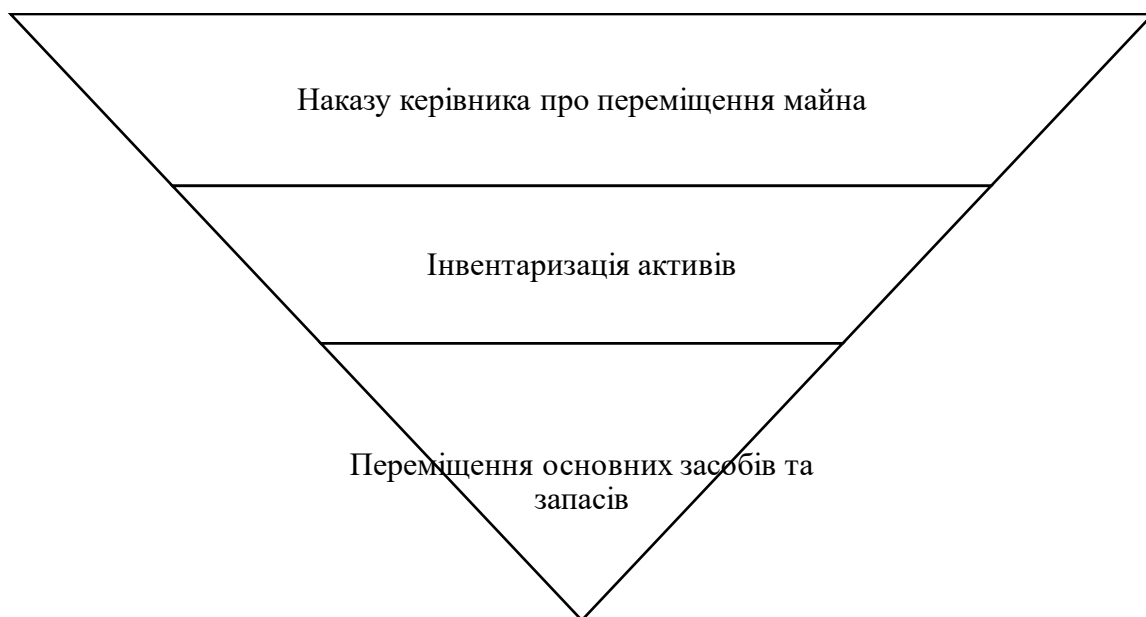


Рисунок 2 – Етапи релокації підприємства

За результатами інвентаризації активи які були втрачені внаслідок воєнних дій потрібно списати, необліковане майно потрібно оприбуткувати.

Запаси, які евакуюватиме підприємство потрібно перемістити на нове місце провадження діяльності підприємства на підставі акту приймання-передачі складеному у довільній формі.

Переміщення основних засобів оформлюється актом приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, який складають на кожний інвентарний об'єкт. Акт підписують у матеріально-відповідальній особі, яка передає активи та у особи, яка їх приймає на новому місці експлуатації.

Вторгнення росії в Україну зупинило економічні відносини з даною країною та з Республікою Білорусь, оскільки дана країна є союзником з країною агресором. Як наслідок, російські та білоруські підприємства, які були розташовані на території України припинили свою діяльність повністю вийшовши з українського ринку. Також, українські підприємства, які експортували свою продукцію в росію та Білорусію, на сьогодні втратили частину доходу, але все ж, завдяки підтримці європейських країн збут продукції з часом налагодиться та компанії знову зможуть експортувати свою продукцію до нових покупців, що значно збільшить їх прибуток.

Отже, у системі бухгалтерської звітності звітна форма №1 посідає центральне місце. Вона є важливим джерелом інформації про фінансовий стан підприємства на звітну дату, дає змогу визначити склад і структуру активів підприємства, ліквідність і оборотність коштів, наявність власного капіталу і зобов'язань, стан та динаміку дебіторської та кредиторської заборгованості. Одержання такої інформації є необхідною умовою для прийняття вагомих управлінських рішень, а також для оцінки ефективності наступних вкладень капіталу.

Висновки. Бухгалтерський баланс – це найважливіше джерело інформації про фінансовий стан організації за звітний період. Сучасний бухгалтерський баланс має велике значення для керівників підприємства, оскільки відображає основні показники, які використовуються для прийняття управлінських рішень. Потрібно цілком дотримуватися відповідних стандартів бухгалтерського обліку (П(с)БО або МСФЗ) щодо розгляду подій після звітного періоду та оцінки безперервності діяльності. Війна внесла свої корективи в життя багатьох підприємств та суттєво ускладнила умови ведення діяльності або повністю її унеможливила.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 30.07.2022)
2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#top> (дата звернення: 30.07.2022)
3. Податковий кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 30.07.2022)
4. Порядок подання фінансової звітності. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF#Text> (дата звернення: 30.07.2022)
5. Закон України «Про захист інтересів суб'єктів подання звітності та інших документів у період дії воєнного стану або стану війни». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2115-20#Text> (дата звернення: 31.07.2022)
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99#Text> (дата звернення: 31.07.2022)
7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text> (дата звернення: 31.07.2022)

8. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення: 31.07.2022)

REFERENCES

1. National regulation (standard) of accounting 1 "General requirements for financial reporting". URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (date of application: 30.07.2022)
2. Law of Ukraine "On accounting and financial reporting in Ukraine". URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#top> (date of application: 30.07.2022)
3. Tax Code of Ukraine. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (date of application: 30.07.2022)
4. The procedure for submitting financial statements. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF#Text> (date of application: 30.07.2022)
5. The Law of Ukraine "On Protection of the Interests of Subjects Submitting Reports and Other Documents During Martial Law or a State of War". URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2115-20#Text> (date of application: 31.07.2022)
6. National regulation (standard) of accounting 10 "Receivables". URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99#Text> (date of application: 31.07.2022)
7. National regulation (standard) of accounting 7 "Fixed assets". URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text> (date of application: 31.07.2022)
8. Regulations on the inventory of assets and liabilities. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (date of application: 31.07.2022)