

УДК 35.073.52:334

Букало Н. А.

к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту

Сахно О. О.

студентка 51 групи

спеціальності “Облік і аудит”

Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки

МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ СКЛАДАННЯ КОНСОЛІДОВАНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

В статті розглянуто методика формування консолідованої фінансової звітності підприємства відповідно до вимог чинного законодавства. Визначено критерії та принципи побудови консолідованої фінансової звітності з метою забезпечення інформаційних потреб користувачів, а також розглянуто підходи, які використовують для її формування.

Ключові слова: консолідована фінансова звітність, материнське підприємство, дочірні підприємства.

Постановка проблеми. Ринкові перетворення в Україні, глобалізація бізнесу, подолання державних кордонів та розвиток транснаціональних корпорацій, процеси приватизації й реконструкції великих підприємств, а також галузевих комплексів привели до утворення холдингових структур, об'єднань підприємств, до складу яких входять материнське та його дочірні підприємства. Інформація щодо фінансового стану, результатів діяльності та руху грошових коштів у розрізі звичайної та надзвичайної діяльності холдингових структур, об'єднань підприємств узагальнена в консолідованій фінансовій звітності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню проблем, пов'язаних із організацією груп підприємств і складанням консолідованої

фінансової звітності багато уваги приділяють такі вітчизняні і зарубіжні вчені, як С. Ф. Голов, В. М. Костюченко, В. С. Лень, В. В. Гливенко, В. С. Плотніков, В. Ф. Палій, Р. Коршикова, Я. Д. Крупка, Л. І. Лисенко, Н. М. Проскуріна, Л. В. Руденко та ін.

Проте в умовах впровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) в Україні та змін в облікових стандартах з питань об'єднання бізнесу доцільно узагальнити та вдосконалити існуючі підходи щодо методики складання консолідованої фінансової звітності.

Формування цілей статті. Цілі дослідження полягають в висвітленні окремих проблем формування консолідованої фінансової звітності щодо вимог чинного законодавства.

Для цього будуть вирішуватися такі завдання:

- визначення основних принципів консолідованої звітності відповідно до Національного стандарту (положення) бухгалтерського обліку 2 (НП(С)БО 2);
- розгляд різних підходів до формування консолідованої фінансової звітності.

Викладення основного матеріалу дослідження. Консолідована фінансова звітність – звітність, яка відображає фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства та його дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці [1].

Наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 “Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності””, затверджено норми щодо фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності юридичних осіб усіх форм власності (крім банків і бюджетних установ), також нові форми фінансової звітності, які застосовуються починаючи зі звітності за I квартал 2013 року, а саме:

- Консолідований баланс (Звіт про фінансовий стан);

- Консолідований звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід);
- Консолідований звіт про рух грошових коштів (за прямим методом);
- Консолідований звіт про рух грошових коштів (за непрямим методом);
- Консолідований звіт про власний капітал.

Необхідність складання консолідованої фінансової звітності перш за все визначається потребами її користувачів. До складу користувачів інформації консолідованої фінансової звітності можна віднести:

- акціонерів материнського підприємства і дочірніх підприємств;
- зовнішніх інвесторів;
- кредиторів;
- управлінський персонал групи;
- керівництво і спостережну раду материнського підприємства і дочірніх підприємств;
- державні органи управління;
- покупців;
- постачальників;
- аналітиків і консультантів;
- громадськість [2].

Таким чином, для зовнішніх користувачів консолідована фінансова звітність виступає в якості додаткової інформації, яка усуває обмеженість окремих фінансових звітів.

Відповідно, при розробці організації та методики складання консолідованої фінансової звітності необхідно враховувати всі особливості консолідованої фінансової звітності.

В Україні принципи складання консолідованої фінансової звітності розкрито в НП(С)БО 2, яке визначає порядок складання звітності та загальні вимоги до розкриття інформації щодо неї [3].

Критеріями, необхідними для подання консолідованої фінансової звітності материнським підприємством, є:

- наявність контролю над дочірнім підприємством;
- економічна сумісність, яка передбачає, що діяльність дочірнього підприємства пов'язана або подібна до діяльності головної компанії.

Складання консолідованої звітності базується на певних принципах, крім загальних принципів підготовки фінансової звітності, визначених П(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”. Основні принципи консолідованої звітності відповідно до стандарту НП(С)БО 2 зводяться до таких:

1. Консолідовану фінансову звітність готує і подає материнське підприємство.

2. До консолідованої фінансової звітності включають показники фінансової звітності всіх дочірніх підприємств, за винятком показників фінансової звітності тих дочірніх підприємств, які не включаються з певних причин.

3. Материнське підприємство не подає консолідовану фінансову звітність за наявності певних умов, визначених НП(С)БО 2.

4. Дочірнє підприємство вважається контрольованим з боку материнського підприємства за наявності деяких умов, визначених НП(С)БО 2.

5. У разі, якщо дочірнє підприємство перестає бути контрольованим, материнське підприємство:

а) не включає показників такого дочірнього підприємства до консолідованої фінансової звітності;

б) визнає фінансові інвестиції в дочірнє підприємство за справедливою вартістю та відображає їх, а також будь-яку дебіторську заборгованість та зобов'язання у розрахунках з дочірнім підприємством згідно з відповідними НП(С)БО;

в) припиняє визнавати інший сукупний дохід, пов'язаний з таким дочірнім підприємством;

г) визнає доходи і витрати, пов'язані з втратою контролю.

6. Фінансова звітність материнського підприємства та його дочірніх підприємств, що використовується в процесі складання консолідованої фінансової звітності, складається за той самий звітний період і на ту саму дату балансу.

7. Консолідовану фінансову звітність складають із фінансової звітності групи підприємств із використанням єдиної облікової політики для подібних операцій. Якщо облікова політика одного з дочірніх підприємств відрізняється від політики, що використовується для складання консолідованої звітності, то до об'єднання такої звітності зі звітністю материнського підприємства вона узгоджується з обліковою політикою, яка використовується для складання консолідованої фінансової звітності.

Методика складання консолідованої фінансової звітності є досить складною, оскільки пов'язана з необхідністю елімінування статей, тобто наслідки з реалізації угод між членами корпоративної групи не включають у консолідовану звітність, показують тільки активи й зобов'язання, доходи і витрати від операцій із третіми особами. Для отримання достовірної інформації про діяльність групи потрібно впровадити єдині облікові та контрольні процедури для цілей консолідації на рівні групи.

Аналізуючи методики консолідації звітності, можна виділити такі: залежно від умов створення групи підприємств; залежно від виду та ступеня впливу інвестора на об'єкт інвестування, згідно з МСФЗ, залежно від етапів консолідації.

М. Р. Лучко доводить, що “консолідований облік” є окремою складовою частиною бухгалтерського обліку і характеризується як процес виявлення, реєстрації, вимірювання, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність консолідованої групи [4]. Проте, консолідована фінансова звітність має розрахунковий характер та формується на основі індивідуальних фінансових звітів підприємств, тому говорити про існування та застосування консолідованого обліку є недоцільним.

Розробка системи консолідованого обліку полягає у визначенні консолідованої групи підприємств як об'єкта бухгалтерського обліку й полягає

в розробці системи консолідованого обліку, що дозволяє забезпечити необхідною інформацією всі рівні управління холдингом і при цьому є основою для формування консолідованої фінансової звітності [5, с. 171].

На думку Я. В. Голубка недоцільно застосовувати єдиний підхід до методу участі в капіталі та складання консолідованої фінансової звітності материнськими підприємствами з різною часткою статутного фонду у підконтрольних підприємствах, оскільки такий підхід не забезпечує інтереси часток меншості. Можливість складання консолідованої фінансової звітності за декількома методами залежно від ступеню впливу інвестора на об'єкт інвестування не тільки через підконтрольну частку дає можливість користувачам фінансової інформації більш поглиблено аналізувати фінансову звітність та здійснювати виважені економічні рішення [6, с. 26-30].

Висновки. За результатами дослідження визначено, що консолідована фінансова звітність – це звітність, яка відображає фінансовий стан і результати діяльності юридичної особи та її дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці.

Вимоги й методика складання консолідованої фінансової звітності регламентуються НП(С)БО 2 “Консолідована фінансова звітність”.

Консолідована фінансова звітність має розрахунковий характер та формується на основі індивідуальних фінансових звітів підприємств, тому говорити про існування та застосування консолідованого обліку недоцільно. У свою чергу, систематизація переліку наявних методик, що здійснена в даному дослідженні, дозволить детально їх вивчити та правильно застосувати методику консолідації з урахуванням певних особливостей діяльності підприємства.

Отже, консолідована фінансова звітність, яка складається за всією сукупністю показників контрольованих компаній, повинна відображати майновий фінансовий стан і результати господарської діяльності усіх компаній, які входять у сферу консолідації як єдиного економічного цілого, а також здійснення порівняльного аналізу всіх методик складання консолідованої фінансової звітності та виявленні доцільності їх застосування в Україні.

Список використаної літератури

1. Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 “Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” [Електрон. ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article>.
2. Семчук І. В. Консолідація фінансової звітності: методика виконання процедур / І. В. Семчук // Вісник Житомирського державного технічного університету: Економічні науки. – №3(49). – 2009. – С.12.
3. Наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 № 628 “Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 2 “Консолідована фінансова звітність” [Електрон. ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13>.
4. Лучко М. Р. Консолідована фінансова звітність: системний підхід до побудови та розвитку: Автореф. дис. доктора екон. наук: 08.06.04. – Київ, 2008.
5. Плотников В. С. Финансовый и управленческий учет в холдингах / В.С. Плотников, В.В. Шестакова / Под ред. д-ра экон. наук, проф. В.И. Бариленко. – М.: ИД ФБК – ПРЕСС, 2004. – 336 с.
6. Голубка Я. В. Проблеми обліку фінансових інвестицій при складанні консолідованої фінансової звітності / Я. В. Голубка // Вісник Хмельницького національного університету (Частина 2. Том 2). – № 4. – 2005. – С. 26-30.
7. Буряк О. О. Методичні аспекти складання консолідованої фінансової звітності / О. О. Буряк // Управління розвитком. – №5. – 2013. – С. 81-83.

БУКАЛО Н. А., САХНО А. МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ СОСТАВЛЕНИЯ КОНСОЛИДИРОВАННОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

В статье рассмотрена методика формирования консолидированной финансовой отчетности предприятия в соответствии с требованиями действующего законодательства. Определены критерии и принципы построения консолидированной финансовой отчетности с целью обеспечения

информационных потребностей пользователей, а также рассмотрены подходы, которые используются для ее формирования.

Ключевые слова: консолидированная финансовая отчетность, материнское предприятие, дочерние предприятия

BUKALO N. A., SAHNO O. O. METHODOLOGICAL ASPECTS CONSOLIDATED FINANCIAL STATEMENTS

The paper deals with the technique of developing financial statements in compliance with applicable legal requirements. Criteria and principles of developing consolidated financial statements are defined in order to meet the informational needs of the users, and the approaches that are used for its formation are discussed.

Keywords: Consolidated financial statements, parent company, subsidiaries.