

МЕТОДИКА СКЛАДАННЯ КОНСОЛІДОВАНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ЗА МСФЗ

З моменту ратифікації Україною угоди про асоціацію з Європейським Союзом, яка безпосередньо стосується діяльності підприємств, бухгалтерського обліку та оподаткування, українське законодавство потребує удосконалення та приведення у відповідність до директив Європейського Союзу.

В умовах постійного зростання конкуренції, інформація про діяльність компаній має все важливіше значення, оскільки дозволяє впливати як на рух капіталів всередині групи підприємств, так і залучати додаткові фінансові ресурси від інших суб'єктів. Тому основним фактором економічного розвитку є інформація, яка повинна мати регламентований характер.

Високому рівню ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності суб'єктами господарювання сприяють Міжнародні стандарти фінансової звітності.

Відповідно до міжнародних стандартів, складання консолідованої фінансової звітності регламентується:

1. МСБО 1 «Подання фінансової звітності»
2. МСФЗ 10 «Консолідована фінансова звітність»

Згідно МСФЗ 10, консолідована фінансова звітність – це фінансова звітність групи, в якій активи, зобов'язання, капітал, дохід, витрати і потоки грошових коштів материнського підприємства та його дочірніх підприємств представлені як активи, зобов'язання, капітал, дохід, витрати і потоки грошових коштів єдиного суб'єкта економічної діяльності.

Існують такі форми консолідованої фінансової звітності:

1. Консолідований баланс (Звіт про фінансовий стан)
2. Консолідований звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
3. Консолідований звіт про рух грошових коштів (за прямим методом)
4. Консолідований звіт про власний капітал.

Необхідність складання консолідованою фінансової звітності обумовлена потребами її користувачів. До складу користувачів інформації консолідованої фінансової звітності можна віднести: акціонери материнського підприємства, а також дочірніх підприємств; кредитори; зовнішні інвестори; управлінський персонал компанії; державні органи управління; покупці та постачальники; аналітики; громадкість. Тобто, консолідована фінансова звітність відіграє роль додаткової інформації для користувачів, оскільки усуває обмеженість окремих фінансових звітів.

Під час розробки організації та методики складання консолідованої фінансової звітності необхідно враховувати її особливості.

Консолідовану фінансову звітність складає та подає материнська компанія, тобто та компанія, яка контролює одне чи декілька підприємств. Материнська компанія надає консолідовану фінансову звітність шляхом включення до неї всіх показників її дочірніх підприємств.

На підставі передбачуваного впливу материнської компанії на діяльність підконтрольних компаній останні в МСФЗ поділяються на асоційовані, дочірні та спільні.

Залежно від вищезазначених типів міжнародними стандартами встановлено відповідні правила консолідації звітності групи компаній, а саме:

1. асоційоване підприємство – метод участі в капіталі
2. спільне підприємство – метод пропорційної консолідації
3. дочірнє підприємство – метод повної консолідації

Метод пайової участі застосовується для обліку інвестицій в асоційовані компанії. Такі інвестиції спочатку (у момент інвестування) відображаються за номінальною вартістю, при цьому виникає гудвіл як різниця між номіналом інвестицій і часткою інвестора в чистих активах асоційованої компанії. Надалі зміна частки інвестора в чистих активах, а також знецінення гудвілу відображаються у консолідованому балансі кореспонденції з рахунками прибутків і збитків. Слід зазначити, що асоційована компанія не є частиною групи, тому елімінування внутрішньогрупових операцій не застосовується, а частка групи в прибутку асоційованої компанії, накопиченої з моменту інвестування, показується окремо від накопиченого капіталу групи.

Повна консолідація виходить із того, що група є єдиним економічним утворенням, при цьому консолідації підлягають всі чисті активи дочірніх компаній (пріоритет контролю над володінням), а права меншості відображаються в пасиві консолідованого балансового звіту. Використовується для дочірніх підприємств, що утворилися в результаті придбання або злиття.

Пропорційна консолідація є загальноприйнятим методом формування консолідованої фінансової звітності для спільної діяльності. Її відмінність від повної консолідації полягає в тому, що консоліднуються не контрольовані активи, а тільки ті, якими учасник спільного проекту реально володіє. В цьому разі частка меншості в консолідованій звітності не присутня. Участь у спільній діяльності (активи, пасиви, доходи, витрати) може показуватися в звітності учасника або разом з іншими аналогічними активами, пасивами, прибутками і витратами, або як окремі позиції.

Отже, методика складання консолідованої фінансової звітності є досить складною, оскільки для отримання достовірної інформації про діяльність групи компаній необхідно впроваджувати єдині облікові та контрольні процедури для цілей консолідації.

Виділяють наступні методики консолідації звітності:

- залежно від умов створення групи компаній;
- залежно від виду та ступеня впливу інвестора на об'єкт інвестування;
- залежно від етапів консолідації.

Консолідація фінансової звітності проходить за певними принципами:

- 1) консолідовану фінансову звітність складає та подає материнська компанія
- 2) періоди, за які складається фінансова звітність материнського та дочірнього підприємства, повинні бути однаковими
- 3) консолідована фінансова звітність складається з фінансових звітів групи компаній, які використовують однакову облікову політику для подібних операцій.

Але процес консолідації - це не лише додавання аналогічних статей активів, зобов'язань, капіталу, доходів та витрат, але це є складним процесом, який передбачає цілу низку спеціальних розрахунків та може мати вигляд багатокрокової процедури консолідації.

Консолідація фінансової звітності проходить у декілька етапів:

Етап 1. Підготовка окремих фінансових звітів підприємств, які входять до складу групи, до процесу консолідації.

Етап 2. Консолідація гудвілу.

Етап 3. Консолідація накопиченого капіталу.

Етап 4. Визначити та відокремити частку меншості в чистих активах і чистому прибутку (збитку) дочірніх підприємств.

Етап 5. Безпосереднє складання консолідованої фінансової звітності: постатейне підсумовування показників фінансової звітності дочірніх підприємств із аналогічними показниками фінансової звітності материнського підприємства.

Підсумувавши вищевикладений матеріал, бачимо, що методика складання консолідованої фінансової звітності є доволі складною, оскільки під час консолідації необхідно здійснювати виключення статей з метою запобігання повторному рахунку та штучному завищенню величини фінансового результату.

Отже, консолідована фінансова звітність є показником високорозвиненої ринкової економіки, що є позитивним явищем для України, яке поступово починає адаптуватися до практичних умов господарювання. Перехід до МСФЗ можна розцінювати як інструмент глобалізації економіки. Принципи, які покладені у формуванні звітності за МСФЗ, роблять її здатною відобразити справжній, істинний майновий стан компанії, що ще раз підтверджує необхідність впровадження МСФЗ для всіх секторів економіки України.