бухгалтерій, а також багатьох структурних підрозділів бухгалтерської служби, потреба в яких відпадає, якщо є відповідні програмні продукти, котрі можуть замінити працю кількох фахівців. Однак така постановка питання вимагає ретельного аналізу, адже скорочення робочих місць, викликане технічним прогресом, не завжди позитивно позначається на результатах (в нашому випадку облікової роботи).

Загалом слід зазначити, що завдання, передбачені в Стратегії дійсно глобальні, особливо в контексті того, що самих суб'єктів державного сектору є надзвичайно багато (понад 73,5 тис.). Зведення в єдину систему всіх облікових даних створить умови для кращого поточного й стратегічного планування бюджетних видатків, підвищення оперативності та якості контролю за їх здійсненням, але реалізовувати інновації слід зважено та обґрунтовано.

Список використаних джерел

1. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки : Постанова Кабінету Міністрів України від 16.01.07 р. №34.
2. Свірко С.В. Бюджетний облік в Україні: новації XXI ст. / С.В. Свірко, М.Ю. Самчик // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2017. – Вип.136). – С. 221-246.
3. Стратегія модернізації бухгалтерського обліку та фінзвітності в держсекторі : презентація [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України : офіційний сайт (20 червня 2018 р.). – Режим доступу: https://www.minfin.gov.ua/uploads/redactor/files/19.06.181.pdf.
4. Хорунжак Н.М. Проблеми узгодження законодавчої бази і напрямки модернізації обліку в бюджетних установах // Вісник Житомирського державного технологічного університету. – Вип. № 2 (48). – 2009. – С. 131–133.

Яцишин С. Р.
кандидат економічних наук, доцент,
Хаблюк О. А.
кандидат економічних наук, доцент
Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна

ЕТАПИ ФОРМУВАННЯ КОНСОЛІДОВАНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Основні принципи консолідації визначаються формуванням консолідованої фінансової звітності холдингової групи, що засноване на об'єднанні інформації, яка міститься в звітності материнської і дочірніх компаній [1]. Але консолідація не зводиться до прогресивного додавання аналогічних статей активів, зобов'язань, капіталу, доходів та витрат: процес консолідації передбачає цілий ряд спеціальних розрахунків і може бути представлений у вигляді багатокрокової процедури – графіка консолідації (consolidation schedule). При цьому на кожному етапі передбачаються ті чи інші дії щодо перетворення фінансових звітів окремих компаній і деякої додаткової інформації в комплект консолідованої звітності, яка складена відповідно до тих чи інших стандартів [3].

Одностайної думки щодо питань послідовності складання консолідованої фінансової звітності не вироблено. Тому доцільно застосовувати відкоригований графік складання консолідованої фінансової звітності (рис.1).

Консолідована фінансова звітність складається в декілька етапів, які є наступними.

Рис. 1. Стадії повної консолідації. Джерело [3, с.161]

1-й етап. Сумування показників фінансової звітності дочірніх підприємств до аналогічних показників фінансової звітності материнського підприємства за формами фінансової звітності.

2-й етап. Виключення балансової вартості фінансових інвестицій материнської компанії в кожне дочірнє підприємство та частки материнської компанії у власному капіталі кожного дочірнього підприємства (коригування статті балансу 1030 «Довгострокові фінансові інвестиції» в активі та 1400 «Зареєстрований (пайовий) капітал» в пасиві на рівновеликі суми.

Якщо дочірнє підприємство придбано за ціною, яка вища від номінальної вартості, визначається гудвіл, який відображається у активі Балансу у рядку 1055 «Гудвіл при консолідації». Вартість «негативного гудвілу» відображається у дужках і віднімається при розрахунку підсумку за першим розділом активу Балансу.

3-й етап. Нарахування суми дооцінки необоротних активів, що підлягають амортизації та гудвілу згідно до П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств». Нарахування амортизації здійснюється щомісячно рівномірним нарахуванням протягом строку корисного його використання, але не більше 20 років.

Визначення строку корисного використання гудвілу здійснюється із урахуванням:

- прогнозного строку діяльності підприємства;
- нормативно-правових актів або контрактів, що впливають на строк корисного використання;
- змін попиту на продукцію (роботи, послуги) підприємства тощо.

Якщо у результаті перекласифікації вартісної різниці частина фінансових інвестицій материнського підприємства в дочірні підприємства визнається в консолідованому Балансі як гудвіл та інші необоротні активи, необхідно на них нараховувати амортизацію від дати придбання протягом періоду корисного використання. По гудвілу амортизація не нараховується (п. 16 П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств»).

4-й етап. Виключити суми нереалізованих прибутків і збитків від внутрішньогрупових операцій. Згідно П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції» сума нереалізованого прибутку і збитку відображається у складі фінансових результатів підприємства лише після перепродажу оборотних активів іншим особам або в сумі амортизації необоротних активів.

Тому такі прибутки повністю виключаються з валюти пасиву Балансу при складанні консолідованих звітів. Також не включаються нереалізовані збитки за винятком збитків, які не можуть бути відшкодовані. Визначення суми нереалізованого прибутку чи збитку здійснюється по рахунках 39 «Витрати майбутніх періодів» та 69 «Доходи майбутніх періодів».

5-й етап. За НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» визначити частку меншості в чистих активах та фінансових результатах дочірніх підприємств.

Якщо материнському підприємству належить менше ніж 100 % голосів (акцій) у дочірньому підприємстві частка меншості визначається як добуток відсотку голосів, які належать материнському підприємству, відповідно до власного капіталу та чистого прибутку (збитку) дочірніх підприємств, зменшеного (збільшеного) на суму нереалізованого прибутку (збитку) від внутрішньогрупових операцій.

Якщо частка меншості у збитках дочірнього підприємства перевищує частку меншості в капіталі дочірнього підприємства, то на суму такого перевищення і величину наступних збитків, яка належить до частки меншості, зменшується частка материнського підприємства у власному капіталі холдингової групи підприємств за винятком тієї частини, щодо якої меншість має зобов'язання і здатна покрити збитки. Якщо згодом у фінансовій звітності дочірнього підприємства відображено прибуток, то вся сума такого прибутку розподіляється на частку материнського підприємства до покриття збитків меншості, сума яких відшкодована раніше за рахунок материнського підприємства.

6-й етап. Визначити та відобразити дивіденди за випущеними дочірніми підприємствами привілейованими акціями. Якщо дочірні підприємства випустили привілейовані акції, за якими накопичується сума дивідендів та які перебувають у володінні за межами холдингової групи, то материнське підприємство розраховує свою частку прибутку або збитку після коригування на суму дивідендів за привілейованими акціями дочірнього підприємства незалежно від оголошення дивідендів.

7-й етап. Відповідно до П(С)БО 17 «Податок на прибуток» визначити і відобразити в консолідованій звітності відстрочені податкові активи і зобов'язання. Їх виникнення пов'язане із виключенням нереалізованих прибутків і збитків із внутрішньогрупових операцій, тимчасовими і податковими оцінками інвестицій у дочірні підприємства.

8-й етап. Згідно до П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» визначити та відобразити, які виникають у результаті консолідації фінансової звітності при умові, що материнське підприємство має дочірні підприємства за межами України.

Курсові різниці у Консолідованому звіті про фінансові результати вписуються рядком 2410 «Накопичені курсові різниці».

9-й етап. Побудова Консолідованого Звіту про фінансові результати

10-й етап. Побудова Консолідованого звіту про власний капітал.

11-й етап. Побудова Консолідованого звіту про рух грошових коштів на підставі Консолідованого балансу, Консолідованого звіту про фінансові результати та Консолідованого звіту про власний капітал.

Список використаних джерел

1. Лучко, М. Р. Консолідована фінансова звітність: теоретична концептуалізація побудови: монографія / М.Р. Лучко. – К.: Київський національний економічний університет ім. Вадима Гетьмана, 2007. – 263 с.
2. Лучко, М.Р. Технологія побудови консолідованої фінансової звітності / М. Р. Лучко. [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://www.teraudit.com/tehnologiya-pobudovi-konsolidovanoyi-finansovoyi-zvitnosti
3. Лучко, М. Р. Консолідація фінансової звітності [Електронний ресурс] : навч. посіб. / М. Р. Лучко, С. Р. Яцишин. - Тернопіль : ТНЕУ, 2017. - 281 с. Режим доступу: http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/28695
4. Яцишин, С. Р. Методика і технологія консолідованої фінансової звітності / С.Р. Яцишин // [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5113
5. Яцишин С. Р. Консолідація фінансової звітності: автоматизація процесу формування / С. Яцишин // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2016. – Випуск № 14. Грудень 2016 р. Електронне фахове видання. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://global-national.in.ua/archive/14-2016/209.pdf