

2. Бухгалтерський облік та внутрішній аудит у державному секторі [Текст] : частина 3. Бухгалтерський облік та звітність у бюджетній сфері України. Навчальний посібник / Н. І. Сушко, Л. В. Гізатуліна, О. П. Куценко ; ред.: М. В. Кужельний, Л. Демчук ; рец.: Г. М. Давидов, Є. В. Калюга, В. Г. Швець. – К.: Аграрна наука, 2009. – 336 с.

УДК 657

В.М. РОЖЕЛЮК, к.е.н., доц,
кафедра обліку в бюджетній та соціальній сфері,
Тернопільський національний економічний університет

ПРИНЦИПИ ПІДГОТОВКИ КОНСОЛІДОВАНОГО БУХГАЛТЕРСЬКОГО БАЛАНСУ

Консолідована фінансова звітність пов'язана з виникненням потужних промислово-фінансових груп, холдингових компаній, які мають розгалужену систему дочірніх підприємств, філій та інших структурних підрозділів, у тому числі зарубіжних.

Вперше консолідована звітність з'явилась у США на початку ХХ століття, коли характерною особливістю економічного розвитку того періоду стали злиття, придбання одних підприємств іншими та формування в результаті таких процесів економічних гігантів. В 1901 році американською компанією Дж. П. Моргана "United States Steel Company" було підготовлено і представлено консолідований бухгалтерський звіт.

У Великобританії поява консолідованої звітності відноситься до 20 років ХХ ст., коли почали формуватися і набули широкого розповсюдження холдингові компанії. Порядок представлення і методика консолідації звітів у цій країні регулюється національними стандартами.

У ФРН в 1960 році вийшов закон про необхідність складання консолідованої звітності по всіх філіях компаній, котрі ведуть виробничо-фінансову діяльність у межах країни, а в 1990

році дія цього закону була поширена на зарубіжні дочірні підприємства. У Франції аналогічний закон був введений в дію наприкінці 80-х років. В Італії консолідовану звітність зобов'язані складати лише компанії, зареєстровані на біржах цінних паперів. В Японії відповідний стандарт, який регулює порядок консолідованої звітності був прийнятий і введений в дію у 1977 році [1,2,3].

Необхідність представлення консолідованої звітності в Україні викликана появою холдингових компаній, концернів, інших груп, а також акціонерних товариств зі значною кількістю дочірніх підприємств, створених як у результаті роздержавлення та приватизації великих підприємств з виділенням структурних підрозділів, так і новостворених, що і визначило актуальність обраної теми дослідження.

Метою статті є дослідження та вдосконалення процесу формування і використання бухгалтерського балансу в бухгалтерській звітності підприємства. Виходячи із поставленої мети, доцільно сформулювати ряд завдань, які будуть вирішені у процесі виконання роботи: дослідження діалектики розвитку облікових теорій та визначення їх ролі у формуванні балансу підприємства; обґрунтування мети, структури та методики формування показників бухгалтерського балансу; здійснення загальної характеристики принципів підготовки консолідованого бухгалтерського балансу.

Проте, незважаючи на вище вказаний фактор, представлення консолідованої звітності стало реальним лише з прийняттям національних стандартів бухгалтерського обліку, зокрема П (С)БО 20 "Консолідована фінансова звітність". До цього моменту групи підприємств, пов'язаних між собою системою участі, складали зведену звітність за традиційною методикою з використанням елементів консолідації.

Відповідно до П(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" консолідована фінансова звітність - це звітність, яка відображає фінансовий стан і результати діяльності юридичної особи та її дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці.

Консолідована звітність необхідна всім, хто має або хоче мати інтереси в даній групі підприємств: інвесторам, кредиторам,

постачальникам, замовникам, персоналу, банкам, податковим адміністраціям та іншим користувачам.

Консолідована фінансова звітність надає акціонерам та інвесторам більш корисну інформацію про систему участі, ніж роздільне представлення фінансової звітності головного підприємства як інвестора і дочірнього підприємства як самостійної одиниці. Внутрішні зв'язки і взаємовідносини стають доступнішими для користувачів консолідованої звітності.

Складання консолідованих балансів в Україні є обов'язковим для господарських суб'єктів, що мають дочірні підприємства. Основним критерієм необхідності представлення консолідованої фінансової звітності материнським підприємством групи є наявність контролю над дочірнім підприємством. При цьому враховується фактор економічної сумісності підприємств, залучених до консолідації. Економічна сумісність передбачає, що діяльність дочірнього підприємства пов'язана або подібна з діяльністю головної компанії. Так, наприклад, підприємство-виробник і банк не задовольняють вимозі сумісності, а тому їх звіти не підлягають консолідації.

Складання консолідованого балансу базується на певних принципах, крім загальних принципів підготовки фінансової звітності, визначених П(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності". Основні принципи підготовки консолідованого балансу відповідно до П(С)БО 20 "Консолідована фінансова звітність" зводяться до таких [5].

1. Консолідований баланс готує і подає материнське підприємство.

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

3. Показники балансу дочірнього підприємства не включаються до консолідованого балансу, якщо:

а) контроль дочірнього підприємства є тимчасовим, оскільки воно було придбане й утримується лише з метою його наступного продажу протягом короткострокового періоду;

б) дочірнє підприємство здійснює діяльність в умовах, які обмежують його здатність передавати кошти материнському підприємству. Активи таких дочірніх підприємств відображаються як фінансові інвестиції відповідно до П(С)БО 12 "Фінансові інвестиції".

4. Баланс материнського підприємства та його дочірніх підприємств, що використовуються при складанні консолідованого балансу, складаються за той самий звітний період і на ту саму дату балансу. Порядком подання фінансової звітності, затвердженим постановою КМУ від 28.02.2000 року № 419, визначено, що підприємства, які мають дочірні підприємства, подають консолідовані баланси власникам (засновникам) у визначені ними терміни, але не пізніше 45 днів після закінчення звітного кварталу та не пізніше 15 квітня наступного за звітним року.

5. Консолідований балансовий звіт складають з фінансової звітності групи підприємств з використанням єдиної облікової політики для подібних операцій та інших подій за схожих операцій. Якщо облікова політика одного із дочірніх підприємств відрізняється від політики, що використовується для складання консолідованої звітності, то до об'єднання такої звітності зі звітністю материнського підприємства вона приводиться у відповідність з обліковою політикою, яка використовується для складання консолідованої фінансової звітності.

Якщо при підготовці консолідованого балансу неможливо застосувати єдину облікову політику, то про це повідомляється у примітках до консолідованої фінансової звітності.

Починаючи з дати, коли підприємство більше не відповідає визначенню дочірнього підприємства і не стає асоційованим, інвестиції в підприємство обліковуються відповідно до П(С)БО 12 "Фінансові інвестиції", оскільки воно більше не є частиною групи.

Консолідований баланс можна визначити як систему показників, що характеризують майновий та фінансовий стан групи підприємств на звітну дату і фінансові результати її діяльності у звітному періоді. При цьому під системою показників розуміються не лише числові дані бухгалтерського балансу та інших

звітів, але й іншу інформацію, яка розкриває окремі сторони діяльності групи [9].

Процедури консолідації балансів здійснюються за такими основними напрямками: консолідація капіталу; консолідація статей балансу, пов'язаних з внутрішньо-груповими розрахунками; консолідація фінансових результатів від внутрішньогрупової реалізації товарів.

Таким чином, в умовах інтенсифікації інтеграційних процесів обґрунтовано необхідність формування та представлення консолідованої звітності вітчизняних підприємств. Результати дослідження дозволяють стверджувати, що консолідована фінансова звітність надає акціонерам та інвесторам більш корисну інформацію про систему участі, ніж роздільне представлення фінансової звітності головного підприємства як інвестора і дочірнього підприємства як самостійної одиниці, внутрішні зв'язки і взаємовідносини стають доступнішими для користувачів консолідованої звітності.

Список використаних джерел

1. Bradley M., Desai A., Kim E. The rational Behind Interfirm Tender Offers: Information of Sinergy? //Journal of Financial Economics. Vol 11, №2, 1983. – P. 183 – 206.
2. Daft R. Organization theory and Design. – West Publishing Company, N.Y.,1999. – 558 p.
3. Frits R. Corporate tides: the inescapable laws of organizational structure. – Berrett-Koehler Publ., Sun Francisco, 2008. – 277 p.
4. Головач В.В. Спільна діяльність: проблеми бухгалтерського обліку. // Економіка. Фінанси. Право. – 2002. – №6. – С. 19–22.
5. Руденко Ю.М. Роль і механізм функціонування системи звітності промислових підприємств // Урядовий кур'єр. – 2009. – №2. – С.14 – 15.
6. Уманців Г.В. Облік придбання підприємств юридичними особами // Вісник податкової служби України. – 2004. – №3. – С.18 – 27.
7. Уманців Г.В. Способи первинної консолідації звітності при об'єднанні підприємств // Вісник Української академії держав-

- ного управління при президентові України. – 2005. – №1. – С.11 – 17.
8. Уманців Г.В. Холдингові компанії та промислово-фінансові групи у сучасній економіці. – К.: Віра-Р, 2004. – 429 с.
9. Лутай Л.А. Структура і механізм управління джерелами фінансових ресурсів // *Контракти*. – 2006. – №4. – С.12 – 20.

УДК 657.471:334

І.Б. САДОВСЬКА, к.е.н., доц.,
завідувач кафедри обліку і аудиту,
Луцький національний технічний університет

НАУКОВІ ПІДХОДИ ДО ФОРМУВАННЯ КОНЦЕПЦІЇ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

Наукова концепція управлінського обліку є системою теоретичних поглядів дослідників на зміст його предмету, методу і об'єктів, встановлення загальних принципів його практичного впровадження в умовах реального економічного середовища господарюючого суб'єкта. На сучасному етапі є невирішеною проблема однозначного визначення предмету управлінського обліку, єдиної методології, яка би сприяла більш ефективному його впровадженню в практику, емпіричного узагальнення практичних результатів і наукового пізнання.

Концепція як рушійна сила розвитку науки спрямовує її на виконання поставлених цілей. Тому заздалегідь вдале визначення концепції є запорукою успіху і досягнення мети. Стосовно концепції управлінського обліку маємо неоднозначність наукових підходів, що спричинило сплеск дискусій вчених і молодих пошуковців навколо окресленої проблеми.

Огляд наукових праць з питань формування концепції управлінського обліку дав можливість виділити три групи підходів, які базуються на наступних тлумаченнях його предмету: