

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ І АУДИТУ

Кафедра обліку у державному
секторі економіки та сфері послуг

Курсова робота
на тему:

«Консолідована фінансова звітність: організація та методика складання»

Студента 5 курсу групи ОМОм-11

Галузь знань 071 „Управління і адміністрування”

Спеціальності 8.03050901 „Облік і оподаткування”

Аннюк А.І

Керівник доц. к.е.н Бурденюк Т.Г

Національна шкала _____

Кількість балів _____ оцінка ECTS _____

Члени комісії _____

Зміст

Вступ

1. Поняття та основні принципи формування консолідованої фінансової звітності.....	7
2. Вимоги та методика складання консолідованої фінансової звітності.....	13
3. Проблеми формування консолідованої фінансової звітності підприємств.....	28
Висновки.....	34
Список використаних джерел	

Вступ

Актуальність теми дослідження. На даний час в Україні, як і в усьому світі, зростає роль корпоративної звітності особливого виду – консолідованої фінансової звітності. Причинами цього стає глобалізація бізнесу, укрупнення корпорацій внаслідок злиття та поглинання, подолання державних кордонів і розвиток транснаціональних корпорацій, активний вихід вітчизняних компаній на міжнародні фондові ринки.

Методологія консолідації досить складна, але в той же час логічна і виправдана, оскільки вона впливає з економічної сутності бізнесу та ролі звітності як інформаційної бази для прийняття рішень (у цьому сенсі методологію консолідації можна вважати закономірним продовженням «звичайного» обліку).

Перерозподіл власності, реструктуризація підприємств суттєво вплинули на формування та функціонування інтегрованих корпоративних структур. Характерними ознаками сучасної вітчизняної економіки є об'єднання окремих суб'єктів господарювання у консолідовані групи, що складаються із материнської, дочірніх і асоційованих компаній.

Стратегічні напрями розвитку України тісно пов'язані з формуванням великих суб'єктів господарювання. Це стало результатом об'єктивного процесу переливання капіталів. У формі холдингу функціонує багато приватних зростаючих компаній. Консолідовані групи підприємств є найбільш динамічними і перспективними сегментами вітчизняного бізнесу.

Втім перспективи їх подальшого функціонування пов'язані з численними проблемами. Зокрема, дослідження потребують механізми створення консолідованих груп підприємств як цілісних економічних систем, проблеми правового забезпечення процесу консолідації, тенденції розвитку цієї форми господарювання, особливості інтеграції промислового капіталу, ролі і функцій фінансово-управлінського центру в холдингових компаніях, значення

промислових корпоративних структур у процесі стабілізації економіки та їх місця у розвитку інвестиційного процесу.

Потреба удосконалення методологічних та організаційних підходів до формування консолідованої фінансової звітності зумовлена реаліями сьогодення. Водночас зростання кількості та обсягів діяльності корпорацій, холдингів, необхідність узагальнення фінансових показників діяльності групи підприємств на рівні материнської компанії, неузгодженість та недосконалість чинного нормативно-правового забезпечення консолідації фінансової звітності, невідповідність структури та змісту консолідованої звітності запитам і очікуванням різних груп її користувачів загалом визначає актуальність теми курсової роботи.

Питанням розробки системи консолідованого обліку й формування на його основі консолідованої фінансової звітності присвячено роботи вітчизняних науковців, зокрема С. Ф. Голова, С. Я. Зубілевич, В. М. Костюченко, Р. С. Коршикової, Л. І. Лук'яненко, М. Р. Лучко, О. В. Небильцової, С. Р. Яцишин. У російських наукових виданнях питання консолідації фінансової звітності досліджують В. В. Ковальов, В. Т. Козлова, В. Д. Новодворский, В. В. Палій, А. Н. Хорин, Л. З. Шнейдман. Втім, опубліковані роботи, в основному, носять характер популяризації західної практики та мало акцентують увагу на потреби управління.

Мета і завдання дослідження. Метою курсової роботи є розробка теоретичних засад формування консолідованої фінансової звітності.

Відповідно до мети поставлено і вирішено такі завдання:

- визначити поняття та основні принципи формування консолідованої фінансової звітності;
- розглянути вимоги та методику складання консолідованої фінансової звітності;
- проаналізувати проблеми формування консолідованої фінансової звітності підприємств.

Об'єктом дослідження обрано фінансово-господарські відносини підприємств.

Предметом дослідження є теоретичні та організаційні засади та механізм формування консолідованої фінансової звітності групи підприємств.

1. Поняття та основні принципи формування консолідованої фінансової звітності

Консолідація – зведення бухгалтерських даних при підготовці зведеного звіту. Отже, консолідована фінансова звітність – фінансова звітність групи компаній, у якої активи, зобов’язання, капітал, доходи, витрати і потоки грошових коштів материнської компанії та її дочірніх компаній представлені як активи, зобов’язання, капітал, доходи, витрати і потоки грошових коштів єдиного суб’єкта економічної діяльності [1].

В системі бухгалтерського обліку України комерційні підприємства мають можливість скласти консолідовану фінансову звітність за Національними стандартами та Міжнародними стандартами.

Варто зазначити, що консолідація фінансової звітності – одна з найскладніших облікових процедур. Процедури консолідації звітності застосовують до групи підприємств, яка складається з материнського та дочірніх підприємств. Тому, вбачається за необхідне узагальнити та вивчити особливості формування консолідованої фінансової звітності.

Аналіз теоретичних та практичних доробок вітчизняних науковців сучасності свідчить про неоднозначність підходів до визначення сутності консолідованої фінансової звітності, яке пояснює мету та місце даного виду звітності серед інших видів звітності. Так одна група науковців відстоює підхід, що застосований у Законі України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” та П(С)БО 1, за яким консолідована фінансова звітність, як фінансова звітність, що відображає фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів юридичної особи та її дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці.

Інструкція про порядок складання та оприлюднення фінансової звітності банків України констатує, що консолідована фінансова звітність містить показники річної фінансової звітності учасників консолідованої групи відповідно до периметра консолідації. Під периметром консолідації розуміється коло підприємств, звітність яких за спеціальними методами консолідації включається

до консолідованої фінансової звітності. Як методи консолідації розглядаються повна консолідація та метод участі в капіталі.

В умовах постійного загострення конкуренції інформація про бізнес має дедалі важливіше значення, бо дозволяє як впливати на рух капіталів усередині групи підприємств, так і залучити додаткові фінансові ресурси від інших суб'єктів. Тому зростання значення інформації як фактора економічного розвитку повинно мати регламентований (правовий) характер.

Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) сприяють високому рівню ведення бухгалтерського обліку, складання та зіставлення фінансової звітності суб'єктів господарювання в усьому світі.

Складання консолідованої фінансової звітності за міжнародними стандартами регламентується:

МСБО 1 “Подання фінансової звітності”;

МСФЗ 10 “Консолідована фінансова звітність”.

Особливості складання консолідованої фінансової звітності за національними стандартами регламентуються:

НП(с)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”;

НП(с)БО 2 “Консолідована фінансова звітність” [2].

Консолідовані фінансові звіти (згідно з МСФЗ 10) – 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.

Консолідована фінансова звітність (НП(с)БО 1) – звітність, яка відображає фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів юридичної особи та її дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці.

Розглядаючи роль консолідованої фінансової звітності при розробці управлінських рішень, слід виходити з того, що вона виконує ті ж функції, що належать і звичайній фінансовій звітності (надання власникам та кредиторам фірм інформації про поточний фінансовий стан підприємств та про ефективність

їх діяльності за минулий період; надання власникам можливості планувати основні показники діяльності підприємств). Роль консолідованої фінансової звітності при реалізації таких функцій буде визначатися потребами конкретного користувача, а також методом консолідації фінансової звітності. При цьому різні групи користувачів зацікавлені в різній інформації, адже власники більше зацікавлені у фінансових результатах та фінансовій стійкості, інвестори та кредитори – в кредитоспроможності, керівники – в усіх сторонах діяльності підприємства.

Основне значення консолідованої фінансової звітності полягає в тому, що вона виступає не тільки об'єктом внутрішнього контролю, а також інформаційною базою для організації та визначення напрямів внутрішнього контролю. Значно більше коло користувачів має фінансова звітність, складена за методом участі в капіталі, методологічні засади складання якої врегульовані П(С)БО 12.

В Україні така фінансова звітність розглядається як кінцева фінансова звітність, що подається зовнішнім користувачам, у тому числі державним органам статистики. Оцінка фінансових інвестицій у такій звітності передбачає відображення результатів діяльності залежних підприємств. Проте така звітність також не може бути достатньою для користувачів. На відміну від національних стандартів, згідно МСФЗ користувачі можуть вимагати надання так званої окремої фінансової звітності, де інвестиції оцінені за їх собівартістю чи справедливою вартістю на дату балансу, а не за методом участі в капіталі. Такі вимоги є необхідними, тому що, по-перше, на асоційовані підприємства інвестор має лише суттєвий вплив, що у більшості випадків не дозволяє йому впливати на дивідендну політику таких підприємств, а тому користувач такої звітності зацікавлений побачити фінансовий стан та результати діяльності підприємства без впливу асоційованих та спільних підприємств; по-друге, фінансова звітність за методом участі в капіталі в Україні часто складається без дотримання вимог пп. 13 – 14 П(С)БО 12 “Фінансові інвестиції” (виключення результатів операцій між інвестором та асоційованим підприємством), що при наявності значних

операцій між інвестором та асоційованим чи спільним підприємством може значно спотворювати фінансовий результат інвестора.

В сукупності вищеперераховане дозволяє стверджувати, що є всі підстави і в Україні зовнішнім користувачам, крім фінансової звітності, складеної за методом участі в капіталі також вимагати уже згадану окрему фінансову звітність, яка дозволить здійснити оцінку фінансового стану та результатів діяльності підприємства без впливу на показники такої звітності результатів діяльності залежних підприємств. До числа питань, джерелом інформації для вирішення яких при управлінні групою виступає консолідована фінансова звітність, можна віднести такі:

- оцінка фінансового стану та результатів діяльності групи як єдиної економічної одиниці, що завдяки виключенню результатів внутрішньо-групових операцій дає змогу мати реальне уявлення про ефективність господарської діяльності за звітний період та стан майна групи підприємств в цілому; також аналіз впливу на загальний результат результатів діяльності кожного підприємства групи окремо. В такому випадку є можливість здійснити рейтингову оцінку взаємопов'язаних суб'єктів господарювання та оцінити ефективність її організаційної структури;

- оцінка ефективності майбутніх та здійснених інвестицій, тобто складання прогнозованої звітності. Порівняння консолідованої фінансової звітності, що складена без урахування показників нового учасника групи та консолідованої фінансової звітності, складеної з урахуванням таких показників, дає змогу оцінити ефективність та доцільність проведеного злиття чи поглинання;

- визначення дивідендної політики материнського підприємства. Тільки консолідована фінансова звітність може надати достовірну інформацію про величину чистого та нерозподіленого прибутку материнського підприємства, його резервний капітал з урахуванням часток в капіталі залежних підприємств. Це дає акціонерам інформацію про величину максимально можливих дивідендів;

- визначення трансфертних цін. В залежності від діючої у материнського підприємства методики трансфертного ціноутворення може виникати потреба в консолідованих звітних даних;

- створення бюджетів консолідованої групи, тобто консолідована фінансова звітність є інформаційним ресурсом при прогнозуванні та плануванні діяльності групи в цілому;

- контроль за виконанням фінансових планів консолідованої групи чи материнського підприємства, потреба у якому виникає при складанні консолідованих бюджетів групи.

Економічними передумовами складання консолідованої фінансової звітності є інтеграційні процеси в економіці України [4]. Даний вид фінансової звітності є самостійним та відмінним від зведеної фінансової звітності, адже має свою мету, користувачів, процедури складання, суб'єктний склад, історію виникнення, існують різні концептуальні підходи та методи складання консолідованої фінансової звітності. Інформація консолідованої фінансової звітності на окремих підприємствах практично не використовується в управлінні групою. Більше того, багато керівників підприємств в Україні не вбачають необхідності складання такої звітності через трудомісткість та нерозуміння/неможливість використання такої інформації при прийнятті стратегічних рішень.

Розглянемо процедуру консолідації фінансової звітності Консолідація проходить за певними принципами, визначеними в МСФЗ 10:

- консолідовану фінансову звітність готує та подає материнська компанія;
- періоди, за які складається фінансова звітність материнського та дочірнього підприємства, повинні бути однаковими;
- консолідована фінансова звітність складається з фінансових звітів групи підприємств, які використовують однакову облікову політику для подібних операцій. Якщо це не так, то робляться коригувальні проведення.

Але консолідація не зводиться до простого додавання аналогічних статей активів, зобов'язань, капіталу, доходів та витрат: процес консолідації передбачає

цілу низку спеціальних розрахунків і його може бути подано у вигляді багатокрокової процедури консолідації.

В цілому методика складання консолідованої фінансової звітності є доволі складною, тому що під час консолідації звітності необхідно здійснювати елімінування (виключення) статей з метою запобігання повторному рахунку та штучному завищенню величини капіталу і фінансових результатів.

2. Вимоги та методика складання консолідованої фінансової звітності

Досліджуючи питання методики консолідації, перш за все необхідно з'ясувати економічну сутність консолідованої фінансової звітності.

Основним поняттям в теорії консолідації є поняття «група компаній». Група виникає в тому випадку, коли окремі види діяльності та напрямки бізнесу не об'єднуються в єдину укрупнену компанію, а ведуться через кілька компаній, кожна з яких залишається юридично самостійною. Але при цьому юридична самостійність кожної з компаній зовсім не означає їх економічну незалежність. Наприклад, якщо одна компанія володіє акціями іншої компанії в кількості, достатній для володіння більшістю голосів на акціонерних зборах, то це означає можливість прийняття будь-яких рішень щодо другої компанії, аж до зняття і призначення її директорів. Це дає можливість одній (материнській) компанії (МК) повністю контролювати бізнес іншої (дочірньої) компанії (ДК). У сукупності материнська компанія і всі її дочірні структури утворюють групу, що знаходиться під контролем материнської компанії.

Поняття контролю є ключовим при відповіді на запитання, чи можна вважати дві компанії відповідно материнською і дочірньою. У загальному випадку контроль визначається як здатність МК управляти фінансовою та операційною політикою ДК з метою отримання певних економічних вигод. Як правило, контроль має на увазі власність, тобто пряме або опосередковане володіння більше 50% голосуючого потенціалу (акцій з правом голосу) ДК. У той же час, міжнародні стандарти, зокрема (МСФЗ 27) передбачають й інші критерії наявності контролю, зокрема:

- право голосу – якщо потенціал, що становить більше 50% голосуючих акцій, досягнутий за рахунок угоди з іншими інвесторами;

- політика – можливість керувати фінансовою та операційною діяльністю дочірнього підприємства відповідно до Статуту або згідно законодавства;

- Рада директорів – можливість призначати або звільняти більшість членів Ради директорів;

– голосують права директорів – можливість мати більшість голосів на засіданнях Ради директорів.

Основна ідея складання консолідованої звітності полягає в тому, що у цій звітності уся група (включаючи як національні, так і зарубіжні ДК) представляється так, як ніби вона є одним підприємством. Саме тому такий принцип формування консолідованої звітності отримав назву «повна консолідація» (entity concept). Функції формування консолідованої звітності тут покладаються на материнську компанію. Втім, є й винятки із загального правила: МК звільняється від обов'язку подання консолідованої звітності в тому випадку, якщо вона сама перебуває в повній або практично в повній (більше 90%) власності іншої компанії. Крім того, в деяких випадках ДК включаються до складу групи, за якою формується консолідована звітність [11]. Це стосується дочірніх компаній, придбаних і утримуваних з метою їх подальшого перепродажу в найближчому майбутньому, або діючих в рамках жорстких довгострокових обмежень, які значно знижують їх можливості щодо розпорядження своїми активами.

В умовах постійного загострення конкуренції інформація про бізнес має дедалі важливіше значення, бо дозволяє як впливати на рух капіталів усередині групи підприємств, так і залучити додаткові фінансові ресурси від інших суб'єктів. Тому зростання значення інформації як фактора економічного розвитку повинно мати регламентований (правовий) характер.

Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) сприяють високому рівню ведення бухгалтерського обліку, складання та зіставлення фінансової звітності суб'єктів господарювання в усьому світі (див. п.1).

Наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 “Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” [3] затверджено норми щодо фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності юридичних осіб усіх форм власності (крім банків і бюджетних установ), а також форми фінансової

звітності, які застосовуються починаючи зі звітності за I квартал 2013 року (рис. 2.1).

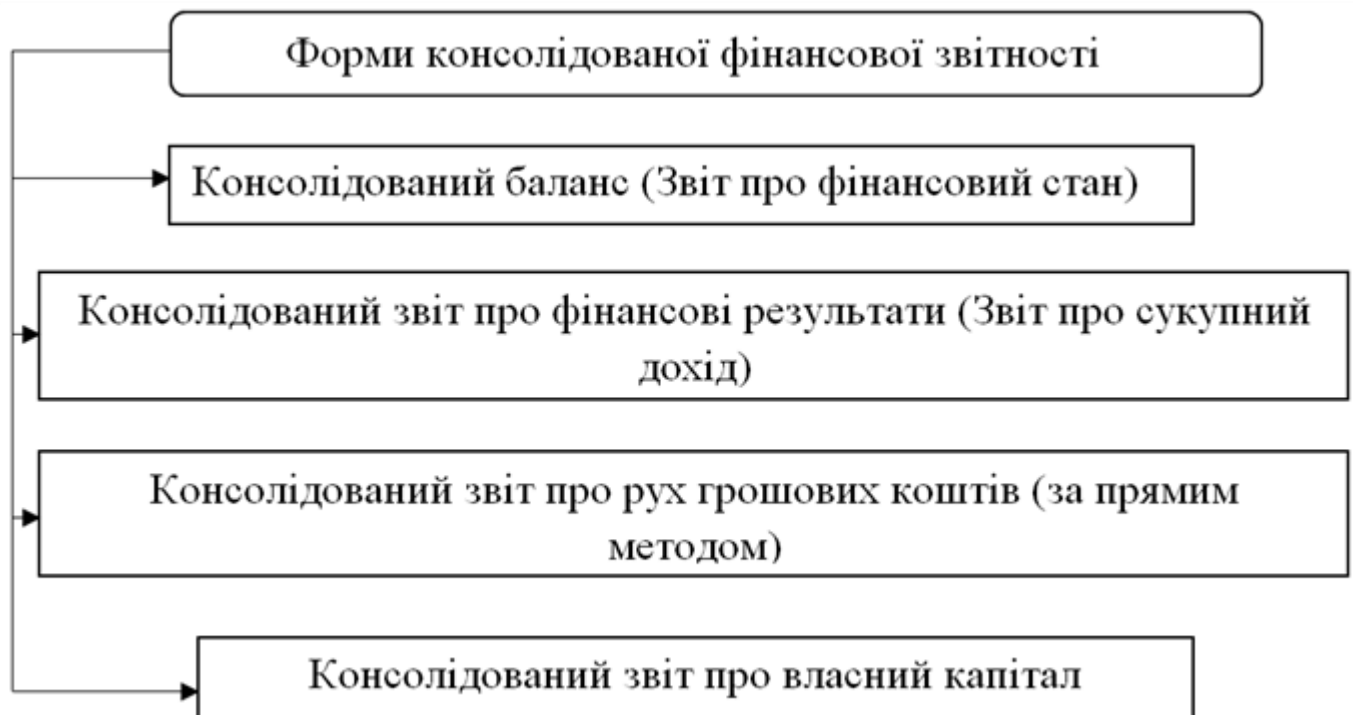


Рис. 2.1 Форми консолідованої фінансової звітності [3]

Відповідно, під час розробки організації та методики складання консолідованої фінансової звітності необхідно враховувати всі її особливості.

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

Консолідовану фінансову звітність складає та подає суб'єкт господарювання, який є материнськими підприємством.

Згідно з МСФЗ 10 материнське підприємство – це підприємство, яке контролює одне чи декілька підприємств, а дочірнє підприємство – суб'єкт господарювання, зокрема некорпоративний суб'єкт господарювання, наприклад партнерство, яке контролює інший суб'єкт господарювання (відомий як материнське підприємство).

Національні стандарти, в свою чергу, дають такі визначення материнського та дочірнього підприємства: материнське (холдингове) підприємство (П(с)БО 19) – це підприємство, яке здійснює контроль дочірніх підприємств, а дочірнє підприємство – підприємство, яке перебуває під контролем материнського (холдингового) підприємства.

Консолідовану фінансову звітність надає материнська компанія шляхом включення до неї показників дочірніх підприємств.

Однак МСБО 27 “Окрема фінансова звітність” передбачено випадки, коли складання консолідованої фінансової звітності не є обов’язковим:

– материнське підприємство саме є дочірнім підприємством, яке перебуває в повній або в частковій власності іншого суб’єкта господарювання, і його інші власники були поінформовані та не мають заперечень щодо того, що таке материнське підприємство не подає консолідованої фінансової звітності;

– боргові інструменти або інструменти власного капіталу материнського підприємства не обертаються на відкритому ринку (на вітчизняній чи зарубіжній фондовій біржі або ж на позабіржовому ринку, в тому числі на місцевому та регіональному ринках);

– материнське підприємство не подавало раніше і не перебуває у процесі подання своєї фінансової звітності до комісії з цінних паперів або до іншого регульованого органу з метою випуску інструментів будь-якого класу на відкритий ринок;

– кінцеве або будь-яке проміжне материнське підприємство зазначеного материнського підприємства складає для оприлюднення консолідовану фінансову звітність відповідно до вимог МСФЗ.

Створення групи підприємств відбувається тоді, коли одне підприємство (материнське) контролює інше підприємство (дочірнє). Це можливо:

– у разі купівлі материнським підприємством більше як половини акцій (часток) у статутному капіталі дочірнього підприємства;

– у разі отримання контролю (вирішального впливу на фінансову та господарську політику дочірнього підприємства) в інший спосіб.

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 (табл. 2.1)

Таблиця 2.1

Методи консолідації звітності

Ступінь підконтрольності	Суттєвий вплив	Спільний контроль	Контроль	Мінімальний вплив
Статус об'єкта контролю	Асоційоване підприємство	Спільне підприємство	Дочірнє підприємство	Інвестиції
Метод консолідації	Метод участі в капіталі	Метод пропорційної консолідації	Метод повної консолідації	Метод обліку за собівартістю та метод обліку за справедливою вартістю
Регулюючий стандарт	МСФЗ 28	МСФЗ 31	МСФЗ 27	

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 консолідуються 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.

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 внутрішньо-групових операцій не застосовується, а частка групи в прибутку асоційованої компанії, накопиченої з моменту інвестування, показується окремо від накопиченого капіталу групи.

Методика складання консолідованої фінансової звітності є доволі складною, оскільки пов'язана з необхідністю елімінування статей, тобто наслідки реалізації угод між членами корпоративної групи не включають у консолідовану звітність – показують тільки активи та 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;
- залежно від етапів консолідації.

Консолідація фінансової звітності проходить у декілька етапів.

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

Для цього потрібно зробити такі кроки:

- визначити та виключити всі внутрішньо-групові операції, що призводять до виникнення нереалізованих прибутків та збитків внаслідок відсутності

перепродажу оборотних та необоротних активів іншим особам за межі групи підприємств;

– визначити суми нереалізованих прибутків та збитків від внутрішньо-групових операцій.

Етап 2. Консолідація гудвілу.

У загальному випадку гудвіл є різницею між вартістю бізнесу в цілому і агрегованою величиною його ідентифікованих чистих активів, оцінених за справедливою вартістю.

В принципі, і ринкова вартість компанії, і справедлива оцінка її чистих активів можуть бути визначені для будь-якого підприємства, навіть якщо воно ніколи не продавалося і не продається. У цьому разі має місце внутрішній гудвіл, який можна оцінити, але не прийнято відображати у фінансовій звітності (оскільки база для розрахунків є гіпотетичною, а не реальною). Але якщо продаж підприємства став фактом, і при цьому за нього було сплачено суму, що перевищує вартість чистих активів, то в цьому разі гудвіл теж стає об'єктивним фактом. Такий гудвіл відображається у консолідованій фінансовій звітності групи (але при цьому не фігурує в звітності материнської або дочірньої компанії). Купівельний гудвіл показується в консолідованому балансовому звіті окремим рядком та підлягає амортизації (як правило, на основі лінійного методу).

Слід зазначити, що гудвіл може бути не тільки позитивним, але і негативним (якщо сума придбання компанії менша за справедливу вартість чистих активів). Для таких ситуацій стандартами передбачено особливі правила відображення гудвілу у фінансовій звітності.

Етап 3. Консолідація накопиченого капіталу.

До консолідованої звітності повністю включається капітал материнської компанії. Що ж стосується дочірньої компанії, то було б неправильно включати його до звітності цілком. Адже деяка його частина, а саме – та, яка існувала на момент придбання, уже увійшла до консолідованої звітності через вартість чистих активів, на основі якої розраховувався гудвіл. Тому, щоб уникнути подвійного рахунку, в консолідований баланс слід включити тільки той

накопичений прибуток, який сформувався вже після дати придбання, причому тільки в тій частині, яка належить материнській компанії.

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

Частка меншості – це частина чистих активів та чистого прибутку (збитку) дочірнього підприємства, яка не належить материнській компанії. Вона визначається як добуток відсотка голосів, які не належать материнській компанії, відповідно до власного капіталу та чистого прибутку (збитку) дочірніх підприємств.

Частка меншості в чистих активах складається з:

- суми на дату об'єднання;
- частки меншості в сумі зміни власного капіталу дочірнього підприємства після об'єднання.

У консолідованому балансі частка меншості повинна подаватися окремо від зобов'язань та акціонерного капіталу материнської компанії.

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

Специфічні взаємовідносини між інвестором та об'єктом інвестування, які підпадають під визначення материнського та дочірнього підприємств, зумовлюють певні особливості їх фінансової звітності. Група підприємств, створена внаслідок здійснення фінансових інвестицій, що забезпечило інвестору контроль над об'єктом інвестування, має звітувати про всі операції, які відбуваються у межах групи, оскільки необхідно оцінити результати єдиного керівництва та проаналізувати ефективність запровадженої політики [10].

Тому після закінчення кожного звітного періоду група підприємств має надати інформацію про своє фінансове становище, результати діяльності та грошові потоки, як і будь-який інший суб'єкт господарювання.

Консолідована фінансова звітність призначена для характеристики загального фінансового стану та спільного фінансового результату діяльності групи підприємств як єдиної економічної одиниці. При цьому вона також відображає всі економічні взаємозв'язки між суб'єктами господарювання групи та виконує функцію контролю для материнського підприємства (на етапі складання консолідованої фінансової звітності).

Таким чином, метою складання фінансової звітності взагалі та консолідованої фінансової звітності зокрема є її використання як інформаційного ресурсу під час обґрунтування та прийняття управлінських рішень.

Фінансова звітність відображає фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів головного (материнського) підприємства та його дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці.

З огляду на складність самих процесів консолідації даних та правового статусу суб'єктів групи підприємств система нормативно-правового регулювання консолідованої фінансової звітності є також складною.

Характерною особливістю у контексті діяльності групи підприємств при формуванні облікової політики є те, що вона здійснюється на двох рівнях: у межах діяльності материнського підприємства та у межах діяльності дочірніх підприємств. Тому деякі норми облікової політики мають бути притаманні будь-якому суб'єкту групи. Формування ефективної облікової політики для групи підприємств є організаційним етапом для складання консолідованої фінансової звітності, який забезпечить формування якісної та достовірної інформації.

Якісна консолідована фінансова звітність передбачає наявність контролю материнського підприємства за дочірніми при наростаючому формуванні даних уповноваженим суб'єктом щомісячно. Тільки так можна уникнути суттєвих помилок у бухгалтерському обліку.

Різноманітність господарської діяльності передбачає наявність не тільки однотипних операцій, але й складних (багатосторонніх), які значно впливають на результати діяльності. Тому з метою контролю облікова політика повинна мати дворівневий характер у межах групи.

Проблемні аспекти складання консолідованої фінансової звітності відповідно до МСФЗ:

- на сьогодні відсутній чіткий інструментарій для бухгалтерів щодо практичного застосування вимог МСФЗ для складання консолідованої фінансової звітності;

- низка суперечностей та невідповідностей між МСФЗ та чинним законодавством України;

- необхідність формування інституційних механізмів, що забезпечать розроблення, впровадження МСФЗ і нагляд за їх дотриманням на національному і регіональних рівнях, а також забезпечення скоординованої роботи цих механізмів;

- необхідність вирішення технічних питань, пов'язаних як зі специфікою МСФЗ, так і з національними особливостями;

- МСФЗ вимагає додаткові розкриття, примітки та аналіз фінансових показників, що не передбачено національними стандартами;

- відсутність кваліфікованих кадрів, які не лише знають МСФЗ, але й можуть застосувати їх на практиці;

- МСБО 27 “Окрема фінансова звітність” містить більш широкий обсяг підстав звільнення материнського підприємства від подання консолідованої фінансової звітності, що не збігається із національними стандартами.

В системі бухгалтерського обліку України підприємства мають можливість складати консолідовану фінансову звітність за національними стандартами та міжнародними стандартами.

За цими стандартами консолідована фінансова звітність дає характеристику загального фінансового стану та спільного фінансового результату, що поряд із фінансовою звітністю суб'єктів групи (окремої фінансової звітності) дає чітке уявлення як про перспективи інвестування в таку групу, так і про її внесок у економічний розвиток країни.

Під час аналізу консолідованої фінансової звітності особливу увагу треба звернути на збиткові економічні одиниці у структурі групи, бо вони можуть бути індикатором подальших фінансових проблем групи підприємств.

Тому консолідована фінансова звітність є важливим елементом в інформаційному забезпеченні учасників ринку.

Для того, щоб консолідована звітність різних груп була порівнювана і придатна для аналізу, вона потребує стандартизації (як, втім, і «звичайна» фінансова звітність). Питання консолідації займають важливе місце в системі міжнародних стандартів (МСБО та МСФЗ). Відзначимо кілька стандартів, які мають безпосереднє відношення до консолідації фінансової звітності [12].

Перш за все, слід згадати МСБО 27 «Консолідована та окрема фінансова звітність» Consolidated and Separate Financial Statements, Separate Financial Statements. У цьому стандарті розкриваються поняття групи, контролю в середині групи, а також критерії, відповідно до яких компанії можуть вважатися материнськими чи дочірніми. Тут же описуються основні принципи і порядок консолідації, розкриття інформації в консолідованій звітності та вимоги до окремої фінансової звітності материнської компанії [1].

Ще один стандарт, який безпосередньо відноситься до питань консолідації, – МСФЗ 22 «Об'єднання компаній» (IAS 22, IFRS 3 Business Combinations). Тут виділяються два типи об'єднань – придбання (купівля) і об'єднання інтересів (злиття). В обох випадках мова йде про застосування вже згаданої «повної консолідації», але, оскільки економічна сутність злиттів і придбань має свої особливості, це знаходить відображення в методології консолідації. У цьому ж стандарті викладаються вимоги до розкриття фінансової інформації при повній консолідації, включаючи як загальні вимоги, так і специфічні вимоги для придбань і для злиттів.

Питання консолідації стосуються не тільки відносин типу «материнська компанія – дочірня компанія», а й деяких інших ситуацій. До них, зокрема, відносяться спільна діяльність (коли дві і більше сторони здійснюють

економічну діяльність, яка підлягає спільному контролю) та інвестиції в асоційовані компанії (підприємства, які не є дочірніми підприємствами або спільними, але на діяльність яких інвестор має суттєвий вплив). Такі інвестиції розглядаються в міжнародних стандартах МСФЗ 28 «Інвестиції в асоційовані підприємства» (Accounting for investments in associates) і МСФЗ 31 «Частки у спільних підприємствах» (Interests In Joint Ventures).

Крім того, питання консолідації в тій чи іншій мірі зустрічаються і в багатьох інших стандартах, наприклад, в МСФЗ 1 «Подання фінансової звітності» (Presentation of financial statements), а також в МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу» (Business Combinations), МСФЗ 11 «Спільна діяльність» (Joint Arrangements), МСФЗ 12 «Розкриття інформації про частки участі в інших суб'єктах господарювання» (Disclosure of Interests in Other Entities), МСФЗ 14 «Звітність за сегментами» (Segment reporting), МСФЗ 24 «Розкриття інформації щодо зв'язаних сторін» (Related party disclosures), МСФЗ 31 «Частки у спільних підприємствах» (Interests in Joint Ventures), МСФЗ 32 «Фінансові інструменти: подання» (Financial instruments: presentation), МСФЗ 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка» (Financial instruments: recognition and measurement). Важливу роль відіграє і МСФЗ 30 «Розкриття інформації у фінансовій звітності банків та подібних фінансових інститутів» (Disclosures in the Financial Statements of Banks and Similar Financial Institutions), де питанням консолідації також приділено необхідну увагу, оскільки консолідація актуальна не тільки для компаній, але і для банківського сектору.

Таким чином, питання складання консолідованої звітності в тій чи іншій мірі відображені в більше десятка із діючих міжнародних стандартів.

Що ж стосується самих методів консолідації, то необхідно відмітити наступне. При складанні консолідованої звітності окремі нюанси виникають в залежності від того, яким чином історично відбулося об'єднання компаній, тобто за яких обставин одна із компаній стала дочірньою по відношенню до іншої [20].

Існує два типи об'єднання компаній – придбання і об'єднання інтересів (злиття).

Під придбанням розуміють операцію, коли одна компанія (покупець) отримує контроль над операціями і чистими активами іншого підприємства (продавця) в обмін на передачу активів, прийняття зобов'язань або емісію акцій.

Об'єднання інтересів (злиття) – операція, в результаті якої акціонери компаній, що об'єднуються продовжують здійснювати спільний контроль над своїми загальними чистими активами і операціями та ділять між собою вигоди і ризики об'єднаної компанії, при цьому жодна зі сторін не може бути визначена як покупець. За своїм характером ці два способи об'єднання бізнесу відрізняються один від одного, що, в свою чергу, впливає на методологію формування консолідованої звітності [19].

Крім того, поряд з «класичною» групою, до складу якої входять материнська та дочірні компанії, існують й інші види інвестицій, що передбачають формування консолідованої звітності [18].

Одним з таких типів є спільна діяльність – спосіб ведення бізнесу, коли дві або більше сторони здійснюють економічну діяльність під спільним контролем, на підставі спеціальної договірної угоди (спільний проект або спільне підприємство).

Іншим типом інвестицій, що також передбачає консолідацію, є асоційована компанія – підприємство, яке не є ні дочірнім, ні спільним, але на діяльність якого інвестор має суттєвий вплив. Такий вплив може надаватися через володіння акціями з правом голосу (20 % і більше), представництво в органах управління, участь у формуванні політики, наявність великих угод між сторонами, обмін управлінським персоналом, надання важливої технічної інформації тощо.

Форма об'єднання компаній або інвестицій, згідно з МСФЗ, знаходить відображення в методах консолідації.

Методи консолідації та межі їх застосування можуть бути представлені у вигляді схеми (рис.2.2).



Рис. 2.2. Методи консолідації відповідно до форм об'єднання підприємств згідно МСФЗ

Повна консолідація (Entityconcept) виходить з 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. Варіаціями цього методу є метод придбання і метод об'єднання інтересів. Використовується для дочірніх підприємств, що утворилися в результаті або придбання, або злиття.

Метод пайової участі (Equity method) застосовується для обліку інвестицій в асоційовані компанії. Такі інвестиції спочатку (в момент інвестування) відображаються за номінальною вартістю, при цьому виникає гудвіл – як різниця між номіналом інвестиції і часткою інвестора в чистих активах асоційованої компанії. Надалі зміна частки інвестора в чистих активах, а також амортизація гудвілу відображаються в консолідованому балансі в кореспонденції з рахунками прибутків і збитків. Відзначимо, 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.

Пропорційна консолідація (Proportional consolidation) була загальноприйнятим методом формування консолідованої фінансової звітності для спільної діяльності та застосовувалась до 2013 року. Її відмінність від повної

консолідації полягає в тому, що консоліднуються не усі контрольовані активи, а тільки ті, якими учасник спільного проекту реально володіє. Зрозуміло, в цьому випадку частка меншості в консолідованій звітності не присутня. Участь у спільній діяльності (активи, пасиви, доходи, витрати) можуть показуватися в звітності учасника або разом з іншими аналогічними активами, пасивами, доходами і витратами, або у вигляді окремих позицій.

Консолідована звітність є відкритою і тому може використовуватися з аналітичною та рекламно-довідковою метою усіма зацікавленими у діяльності групи юридичними і фізичними особами.

3. Проблеми формування консолідованої фінансової звітності підприємств

Необхідність представлення консолідованої звітності в Україні викликана появою холдингових компаній, концернів, інших груп, а також акціонерних товариств зі значною кількістю дочірніх підприємств. Проте, представлення консолідованої звітності стало реальним лише з прийняттям національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, зокрема стандарту 20 "Консолідована фінансова звітність"[1]. До цього моменту групи підприємств, пов'язані між собою системою участі, складали зведену звітність за традиційною методикою з використанням елементів консолідації.

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. Отже, для отримання достовірної інформації про діяльність групи потрібно впровадити єдині облікові та контрольні процедури для цілей консолідації на рівні групи [3].

На сьогодні існують різні підходи до формування консолідованої фінансової звітності: на основі індивідуальної фінансової звітності підприємств або через систему консолідованого обліку.

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 всьому рівні управління холдингом і при цьому є основою для формування консолідованої фінансової звітності.

В сучасних умовах господарювання на підвищення значення консолідованої фінансової звітності в підприємницькій діяльності впливають чимало передумов, зокрема:

- необхідність постійного вдосконалення механізму інформаційного забезпечення користувачів;
- підвищення значення інформації у світі в цілому;
- необхідність у пошуку високоприбуткових сегментів бізнесу з метою переливання капіталів;
- розвиток інститутів громадянського суспільства, яким необхідно більше інформації про діяльність підприємств;
- бажання власників та акціонерів мати інформацію про діяльність всієї групи підприємств;
- необхідність застосування однакових облікових методів, а в разі неможливості розкриття – інформації про такі відмінності;
- посилення економічної боротьби за ресурси і технології;
- посилення економічної боротьби за ринки збуту;
- перерозподіл економічної влади;
- підвищення значення контролю за діяльністю дочірніх підприємств материнським з метою зменшення ризиків зловживань та викривлення інформації.

Тому консолідована фінансова звітність є атрибутом високорозвиненої ринкової економіки, що забезпечує збалансування інтересів користувачів. Для України це позитивне явище, яке поступово починає адаптуватися до практичних умов господарювання.

Загострення конкуренції на внутрішньому ринку та посилення економічної боротьби на міжнародному (зовнішньому) ринку слугує важливою передумовою централізації та об'єднання капіталів суб'єктів господарювання, яким, з огляду на специфіку їхніх зв'язків та особливостей діяльності, необхідно складати консолідовану фінансову звітність, що показує ефективність діяльності групи.

Значення консолідованої фінансової звітності зростає не тільки для власників групи підприємств, але й для суспільства, що здійснює громадянський контроль за їх діяльністю.

Особливою проблемою, з якою стикаються транснаціональні корпорації при складанні консолідованої фінансової звітності є те, що її складові частини - фінансові звіти структурних підрозділів - виражені у різних валютах. Для того, щоб підготувати консолідований баланс корпорації, що складається з материнської компанії однієї країни та дочірніх компаній іншої, необхідно, щоб статті в обох бухгалтерських балансах були виражені в однаковій валюті, як правило, це валюта країни материнської компанії. З процесом перерахування пов'язані деякі проблеми, що виникають у зв'язку з тим, що валютні курси не фіксовані, тобто виникає питання, яку кількість валютного курсу необхідно використовувати при перерахуванні з однієї валюти в іншу, якщо в момент придбання курс відрізнявся від поточного. На практиці активи та пасиви перераховуються з використанням або первісного, або заключного курсу. Проте у світовій практиці не існує загальних принципів, у відповідності з якими для перерахування вартості певних видів активів застосовувався б чітко визначений вид валютного курсу. Тому ця проблема залишається невирішеною.

В Україні консолідація практично не розвинена. Це пов'язано з цілою низкою причин, головними з яких є невисока роль комерційних користувачів бухгалтерської інформації у процесі визначення принципів та стандартів обліку та звітності, а також з тим, що головну роль у цьому процесі відіграють державні органи.

Погоджуємося з думкою вчених відносно того, що транснаціональні корпорації, холдинги слід переводити на складання консолідованої фінансової звітності згідно МСФО, оскільки:

1) їх звітність має бути підтверджена аудиторською компанією і публікується в ЗМІ;

2) ці компанії обслуговують не лише ринок України, але і інших країн, тому їх звітність має бути уніфікована і зрозуміла всім зацікавленим користувачам;

3) зацікавленість іноземних інвесторів в роботі з компаніями України потребує складання фінансових звітів згідно з МСФО для її розуміння, аналізу і ухвалення управлінських рішень.

У вітчизняній практиці, залежно від характеру угоди при інвестуванні та встановлення контролю, виділяють два методи складання первинної консолідованої звітності: метод придбання та метод злиття (об'єднання інтересів). Ці методи розрізняються процедурно і дуже впливають на сукупні фінансові результати, які знаходять своє відображення у консолідованій звітності.

Позитивні та негативні сторони при застосуванні методів придбання та злиття, представлені в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

Переваги та недоліки у використанні методів придбання та злиття [10]

Методи	Переваги	Недоліки
Метод придбання	<ol style="list-style-type: none"> 1. Практично завжди можна визначити підприємство-покупця. 2. Виникнення додаткового активу – гудвілу. 3. Всі витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням повністю включаються у вартість придбання. 4. Зниження конкуренції. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Потреба наявності в інвестора вільних грошових коштів. 2. Можливість виникнення вартості негативного гудвілу. 3. Продавець втрачає контроль над своїм майном.
Метод злиття	<ol style="list-style-type: none"> 1. Уникнення сплати податків. 2. Зниження конкуренції 3. Нарощення міжнародної конкурентоспроможності. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Високий рівень ризику у випадку невірної оцінки компанії. 2. Нестабільність вітчизняного ринку цінних паперів. 3. Несприятливий інноваційно-інвестиційний клімат. 4. Відсутність значних грошових ресурсів для укладання вигідних угод поглинання.

Після проведеного порівняння між цими двома методами консолідації, необхідно відмітити, що метод придбання має більше переваг у порівнянні з

методом злиття, тому цей метод буде найбільш ефективним у використанні його вітчизняними підприємствами.

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 всіособливості консолідованої фінансової звітності. В цілому організація складання консолідованої фінансової звітності визначає методику складання консолідованої звітності, технологію складання консолідованої фінансової звітності та суб'єктів складання звітності.

Отже, процес консолідації передбачає здійснення певних процедур консолідації, тобто визначена послідовність бухгалтерських дій з метою формування показників фінансової звітності, в свою чергу процедура консолідації визначається як складова процесу консолідації та є комплексом облікових операцій і дій методичного й організаційного характеру, які перебувають у нерозривному взаємозв'язку і взаємозалежності.

Консолідована фінансова звітність має розрахунковий характер та формується на основі індивідуальних фінансових звітів підприємств, тому говорити про існування та застосування консолідованого обліку недоцільно. Консолідована фінансова звітність, яка складається за всією сукупністю показників контрольованих компаній, повинна відображати майновий фінансовий стан і результати господарської діяльності усіх компаній, які належать до сфери консолідації як єдиного економічного цілого, а також здійснення порівняльного аналізу всіх методик складання консолідованої фінансової звітності та виявленні доцільності їх застосування в Україні.

Переваги складання фінансової звітності за міжнародними стандартами дійсно є, і вони незаперечні для більшості користувачів фінансової звітності. МСФЗ можна розцінювати як інструмент глобалізації економіки і світових господарських зв'язків. Принципи, закладені в порядок формування звітності

згідно з МСФЗ, роблять її адекватнішою і здатною відобразити істинний майновий стан організації. У зв'язку з цим цінність МСФЗ суттєва не тільки для іноземних, але й для національних інвесторів. Це ще раз підтверджує необхідність і корисність процесу впровадження МСФЗ для всіх секторів економіки України.

Висновки

У курсовій роботі здійснено теоретичне узагальнення процесу формування консолідованої фінансової звітності.

Варто зазначити, що консолідація фінансової звітності – одна з найскладніших облікових процедур. Процедури консолідації звітності застосовують до групи підприємств, яка складається з материнського та дочірніх підприємств. Тому, вбачається за необхідне узагальнити та вивчити особливості формування консолідованої фінансової звітності.

Консолідована група підприємств як єдина господарська одиниця є об'єктом бухгалтерського обліку. На підставі консолідованого обліку інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів таких груп надає виключно консолідована фінансова звітність. Обґрунтування сутності консолідованої групи дозволяє визначити периметр консолідації при складанні консолідованої фінансової звітності та конкретизувати об'єкти обліку при процедурах консолідації

Суттєвий вплив на організацію консолідованого обліку здійснюють обрані способи формування консолідованих груп підприємств.

В процесі аналізу норм чинного законодавства України з регулювання господарської діяльності та бухгалтерського обліку визначено способи формування консолідованих груп: придбання, об'єднання інтересів, злиття (приєднання, поділ, перетворення), виокремлення, участь у капіталі підприємств. Визначена залежність способів об'єднань підприємств від їх видів та організаційно-правових форм, що дає можливість систематизувати варіанти формування консолідованих груп підприємств. Зазначене впливає на побудову консолідованого обліку та формування звітності консолідованих груп підприємств.

Складання консолідованої фінансової звітності за міжнародними стандартами регламентується:

МСБО 1 “Подання фінансової звітності”;

МСФЗ 10 “Консолідована фінансова звітність”.

Особливості складання консолідованої фінансової звітності за національними стандартами регламентуються:

НП(с)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”;

НП(с)БО 2 “Консолідована фінансова звітність”.

На основі дослідження вітчизняного законодавства та міжнародних облікових стандартів конкретизовано сутність консолідації звітності як процесу регулювання й агрегування фінансової інформації, наведеної в індивідуальних фінансових звітах материнського товариства і його дочірніх компаній, в результаті якої консолідований фінансовий звіт представляє інформацію про фінансовий стан, результати діяльності і рух грошових коштів консолідованої групи підприємств як єдиної економічної одиниці.

У консолідованому звіті про фінансові результати за окремими статтями слід відображати частку меншості у прибутку, врахування (за потреби) у складі адміністративних витрат зменшення корисності гудвілу, а також статті, за якими відображають фінансові результати від операційної діяльності підприємств – учасників групи, що здійснюють відмінні від решти види економічної діяльності.

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. Отже, для отримання достовірної інформації про діяльність групи потрібно впровадити єдині облікові та контрольні процедури для цілей консолідації на рівні групи [3].

В Україні консолідація практично не розвинена. Це пов'язано з цілою низкою причин, головними з яких є невисока роль комерційних користувачів бухгалтерської інформації у процесі визначення принципів та стандартів обліку та звітності, а також з тим, що головну роль у цьому процесі відіграють державні органи.

Список використаних джерел

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність»: Наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 628 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13>
2. Міжнародний стандарт фінансової звітності 10 «Консолідована фінансова звітність» [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_065
3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 27 «Консолідована та окрема фінансова звітність» [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_045
4. Білуха М.Т. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. – К.: 2000. – 692 с. 6.
5. Верига Ю.А. Звітність підприємств. Навчальний посібник. / За ред. професора Вериги Ю.А. – К.: Центр начальної літератури, 2005. – 656 с.
6. Голов С. Ф. Облік спільної діяльності за МСБО // Бухгалтерський облік і аудит. – 2000. – № 8. – С. 40-49.
7. Грачова Р. Є. Практичне балансознавство. – К.: Галицькі контракти, 2003. – 268 с.
8. Губачова О.М., Мельник С.І. Облік у зарубіжних країнах: Підручник. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 432с.
9. Кужельний М.В., Калюга Є.В., Калюга О.В. Контроль фінансової звітності та правильності складання: Навчально-методичний посібник. / За ред. д.е.н., проф. М.В. Кужельного. – К.: Ельга, Ніка-Центр, 2001. – 240 с.
10. Коршикова Р.С. Консолідована фінансова звітність: призначення та методика складання / Р.С. Коршикова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 7. – С. 28-40.

11. Костюченко В.М. Консолідовані фінансові звіти: порядок складання за МСФЗ і П(С)БО / В.М. Костюченко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 6. – С. 34-41.

12. Лучко М. Р. Консолідована фінансова звітність: системний підхід до побудови та розвитку [Текст] : автореф. дис... д-ра екон. наук: 08.00.09 / Лучко Михайло Романович ; Державний вищий навчальний заклад "Київський національний економічний ун-т ім. Вадима Гетьмана". - К., 2008. - 29 с.

13. Лучко М. Р. Питання консолідованої фінансової звітності в контексті реформування бухгалтерського обліку в Україні / М. Р. Лучко // Фінанси України. – 2006. – №8. – С.75-82.

14. Лучко М.Р. Реструктуризація: аналітичні прийоми в процесі контролю. Вісник Тернопільської академії народного господарства, №1, 2003. - С.168-170.

15. Лучко М. Р. До питання складання консолідованої фінансової звітності в державному секторі економіки [Текст] / М. Р. Лучко // Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні : матеріали III Міжнар. наук.-практ. конф. [м. Тернопіль, 10-11 жовт. 2014 р.] / редкол. : З. В. Задорожний, В. А. Дерій, М. Р. Лучко [та ін.] ; гол. ред. З. В. Задорожний. - Тернопіль : ТНЕУ, 2014. - С. 131-134.

16. Матвеев А.А., Суйц В.П. Консолидированная финансовая отчетность: Методика и практика: Учебно-практическое пособие. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2001. – 176 с.

17. Плотников В.С., Шестакова В.В. Финансовый и управленческий учет в холдингах / Под. ред. д-ра экон. наук, проф. В.И. Бариленко. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2004. – 336 с.

18. Пучкова С.И. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. Организации и консолидированные группы. Учебное пособие. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2004. – 344 с.

19. Соколов Я.В., Бутынец Ф.Ф., Горецкая Л.Л., Панков Д.А. Бухгалтерский учет в зарубежных странах: учеб./, Ф.Ф. Бутынец, ; отв. ред. Ф.Ф. Бутынец. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2005. – 664 с.

20. Сопко В.В., Сопко О.В. Бухгалтерський облік: основи теорії та концептуальні засади побудови: Навчально-метод. посібник. – К. : Товариство "Знання" України, 2002. – 231с.

21. Уманців Г.В. Холдингові компанії та промислово-фінансові групи у сучасній економіці. – К. : Альтерпрес, 2002. – 430 с.

22 Уманців Г. В. Організаційно-методологічні аспекти обліку та звітності в об'єднаннях підприємств: Автореф. дис. ...канд. екон. наук / Київський держ. торговельно-економічний ун-т. – К., 2009. – 21 с.

23. Швець В.Г., Сосновський К.Р. Актуальні проблеми відображення гудвілу та торгових марок у консолідованій фінансовій звітності // Вісник Київського національного університету ім. Тараса Шевченка. Економіка. – 2005. – № 77. – С. 5-7.

24. Яцишин, С. Р. Визначення суті та регулювання діяльності дочірнього підприємства у нормативно-правових актах України як складові економічної безпеки / С. Р. Яцишин // Бухгалтерський облік, оподаткування, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку» : II Міжнародна науково-практична конференція (м. Чернігів, 30 листопада 2016 р.) : тези доповідей. – Чернігів : Черніг. нац. технол. ун-т, 2016. – С. 171-173.
<http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/16921>

25. 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>

26. Яцишин, С. Р. Консолідація фінансової звітності: історичні передумови виникнення та розвитку / С. Яцишин // Вісник Одеського

національного університету. – Том 22. Випуск № 3 (56). – Одеса, 2017. – С. 185-189.

27. Яцишин, С. Р. Методика і технологія консолідованої фінансової звітності / С.Р. Яцишин // [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=5113>

28. Яцишин, С. Р. Реорганізація підприємства: причини, передумови, форми // Менеджмент, маркетинг, підприємництво: перспективні напрямки розвитку : збірник тез робіт учасників Міжнародної науково-практичної конференції (м. Одеса, 20-21 лютого 2015 р.) / ГО «Центр економічних досліджень та розвитку». – О. : ЦЕДР, 2015. – С.125-127. <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/17210>

29. Яцишин, С. Р. Укрупнення як форма реорганізації підприємств: поняття, основні мотиви та види // Основні принципи, напрями та завдання економічного розвитку країни : матеріали науково-практичної конференції (м. Дніпропетровськ, 6-7 березня 2015 р.) – Дніпропетровськ : НО «Перспектива», 2015. – С. 68-72. Режим доступу: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/17292>

30. Яцишин, С.Р., Бенько, І. Д. Форми реорганізації підприємств у процесі укрупнення / С.Р. Яцишин, І.Д. Бенько // Сталий розвиток економіки. Міжнародний науково-виробничий журнал. Випуск 2 (27), 2015. – Хмельницький, 2015. – С. 98-108. Режим доступу: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/15743>

Etxt Антиплагиат

Файл Правка Вид Операции Справка [Etxt.ru - биржа контента](#)

Стандартная Экспресс Глубокая На рейтинг

Пакетная проверка Проверка сайта SEO проверка Проверка картинок

Проверить уникальность Игнорировать домены:

Редактор Адрес: <http://> Страница

Текст(58396):

Зміст Вступ 3 1. Поняття та основні принципи формування консолідованої фінансової звітності 5 2. Вимоги та методика складання консолідованої фінансової звітності 11 3. Проблеми формування консолідованої фінансової звітності підприємств 25 Висновки 30 Список використаних джерел 32 Вступ Актуальність теми дослідження. На даний час в Україні, як і в усьому світі, зростає роль корпоративної звітності особливого виду – консолідованої фінансової звітності. Причинами цього стає глобалізація бізнесу, укрупнення корпорацій внаслідок злиття та поглинання, подолання державних кордонів і розвиток транснаціональних корпорацій, активний вихід вітчизняних компаній на міжнародні фондові ринки. Методологія консолідації досить складна, але в той же час логічна і виправдана, оскільки вона впливає з економічної сутності бізнесу та ролі звітності як інформаційної бази для прийняття рішень (у цьому сенсі методологію консолідації можна вважати закономірним продовженням «звичайного» обліку). Перерозподіл власності, реструктуризація підприємств, створення альянсів та формування асоційованих підприємств, інтеграція холдингових структур, Уважати на це можна

Журнал: Автопрокрутка Очистити журнал

[8:00:24] **Найдено 1% совпадений** по адресу: <http://www.wnpr.com/ue/72211/>

[8:00:25] **Найдено 2% совпадений** по адресу: <https://ukrreferat.com/chapters/buhoblik-problemi-skladannya-konsolidovanoi-zvynosti-u-mizhnarodnih-korporatsiyah-referat.html>

[8:00:26] **Найдено 1% совпадений** по адресу: <http://allrefrs.ru/2-41582.html>

[8:00:26] **Найдено 1% совпадений** по адресу: http://cul.com.ua/preview/Oblik_zar_krain_Gubachova.pdf

[8:00:27] **Найдено 1% совпадений** по адресу: <http://catalog.uccu.org.ua/OpacUnicode/index.php?url=/notices/index/IdNotice:17163/Source:default>

[8:00:33] **Найдено 1% совпадений** по адресу: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_81/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=EC&P21DBN=EC&R21DBN=1&R21DBN=2&S21STN=1&S21REF=1

[8:00:40] **Найдено 1% совпадений** по адресу: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?Z21ID=&I21DBN=EC&P21DBN=EC&S21STN=1&S21REF=10&S21FMT=fullwebr&C21COM=

[8:00:41] **ВНИМАНИЕ! Уникальность может быть определена некорректно! (Обнаружено ошибок: 30%)**

[8:00:41] **Уникальность текста 72%**® (Проигнорировано подстановок: 0%)

Готово

EN 8:02 01.06.2017