

## Лекція 3 МЕТОДИКА СКЛАДАННЯ КОНСОЛІДОВАНОГО БАЛАНСУ

Основною звітною формою, що узагальнює й відображає кількісну характеристику важливих елементів фінансової звітності активи, власного капіталу та зобов'язання групи підприємств є консолідований баланс (Звіт про фінансовий стан), форма № 1- к. Діяльність сучасного підприємства спрямовано не тільки на вдосконалення внутрішніх операцій, але і на стратегічне інвестування в інші комерційні підприємства.

Сьогодні економіка, характеризується безперервним рухом, і результатом цього руху стало розростання комерційних підприємств та створення холдингових структур, що призвело до необхідності інформувати користувачів бухгалтерської звітності про фінансове становище не тільки окремо взятого підприємства, а й групи взаємозалежних компаній.

Джерелом подібної інформації є консолідований бухгалтерський баланс. Консолідований баланс відрізняється від самостійного або індивідуального бухгалтерського балансу наступним: " на відміну від традиційного бухгалтерського балансу, де охопленням підлягають облікові дані одного комерційного підприємства, сферою консолідації виступає група юридично самостійних, але економічно взаємозалежних комерційних компаній; " мета консолідованого балансу – розрахунок показників, що характеризують фінансовий та майновий стан групи підприємств, оцінка економічних ресурсів, прогнозування майбутніх потреб у позиках, оцінка і прогнозування змін в економічних ресурсах, які група підприємств, ймовірно, контролюватиме у майбутньому; " при консолідації дослідженню підлягає ступінь контролю і впливу на об'єкти інвестицій; " при консолідації застосовуються специфічні технології, такі як елімінавання статей; в консолідований баланс як і в інші форми консолідованої фінансової звітності включаються додаткові показники, такі як неконтрольована частка участі.

обліку чи за міжнародними стандартами фінансової звітності. З метою зіставності фінансових звітів, дані у консолідованому балансі (Звіті про

фінансовий стан), форма № 1- к подаються на останню дату звітнього періоду. Звітнім періодом для складання консолідованого балансу (Звіту про фінансовий стан), форма № 1- к є календарний рік.

Проміжна звітність (місячна, квартальна) складається наростаючи підсумком з початку звітнього року. Підприємства, що мають дочірні підприємства, крім фінансових звітів про власні господарські операції, подають консолідовану фінансову звітність власникам (засновникам) у визначені ними терміни, але не пізніше 45 днів після закінчення звітнього кварталу та не пізніше 15 квітня наступного за звітним роком.

Консолідований баланс (Звіт про фінансовий стан), форма № 1- к складається у такі строки: " за 1- й квартал , тобто станом на 31 березня; " за 1 півріччя, тобто станом на 30 червня; " за 9 місяців, тобто станом на 30 вересня; " за рік, тобто станом на 31 грудня. Зміст, форма консолідованого балансу (Звіту про фінансовий стан), форма № 1- к та загальні вимоги до розкриття його статей визначаються НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до складання фінансової звітності».

Особливості складання консолідованого балансу, форма № 1- к визначаються окремим НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність». За формою, Консолідований баланс (Звіт про фінансовий стан), форма № 1- к має вигляд таблиці, у лівій стороні якої викладена інформація про активи, а у правій стороні – інформація про пасиви, тобто про власний капітал та зобов'язання. У кожній частині консолідованого балансу (Звіту про фінансовий стан) форма № 1- к, розкривається зміст статей та код рядка такої форми.

Форма і структура консолідованого балансу не відрізняється від побудови індивідуального балансу кожного члена групи. Слід зауважити, що модель консолідованого балансу повинна враховувати форму балансу, визначену НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Склад статей балансу в межах форматів, установлених стандартами для елементів форми № 1- к має відповідати специфіці конкретного холдингу й

встановлюватися відповідно до принципів повного розкриття господарської інформації. Від індивідуальних балансів підприємств-учасників групи, консолідований баланс (Звіт про фінансовий стан), форма № 1- к, відрізняється додатковим включенням статей: в активі за розділом I «Необоротні активи» – Гудвіл при придбанні (ряд. 1055); у пасиві за розділом I «Власний капітал» – Неконтрольована частка (ряд. 1490).

З метою зі ставності фінансових звітів, дані у консолідованому балансі (Звіту про фінансовий стан), форма № 1- к, надаються за звітний період та за аналогічний період попереднього року. При складанні консолідованого балансу (Звіту про фінансовий стан), форма № 1- к, використовується важливий принцип бухгалтерського обліку, а саме – принцип обачності, згідно з яким методи оцінки, що застосовуються в бухгалтерському обліку, повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства.

Для складання консолідованого балансу використовуються залишки на рахунках бухгалтерського обліку класів з 1 по 6 материнського та дочірнього підприємств, а саме – клас 1 «Необоротні активи», клас 2 «Запаси», клас 3 «Кошти, розрахунки та інші активи», клас 4 «Власний капітал та забезпечення зобов'язань», клас 5 «Довгострокові зобов'язання» та клас 6 «Поточні зобов'язання».

Основними інформаційними джерелами для складання Консолідованого балансу (Звіту про фінансовий стан) є дані материнського підприємства та дані дочірнього підприємства з проведеними коригуваннями. Дані дочірнього підприємства, що придбане, повинні включатись до групи починаючи з дати, коли материнське підприємство отримало над ним контроль.

Це означає, що нерозподілений прибуток та інші складові власного капіталу дочірнього підприємства, що були накопичені до переходу контролю до материнського підприємства, не потрібно включати до консолідованої фінансової звітності. Тобто ці дані будуть виключені із

окремих статей власного капіталу дочірнього підприємства та зараховані за рахунок справедливої вартості сплаченої компенсації материнським підприємством за дочірнє.

В процесі виключення балансової вартості фінансових інвестицій материнського підприємства в кожне дочірнє підприємство визначають вартісну різницю, що потребує перекласифікації. Вартісна різниця – це різниця між вартістю придбання чистих ідентифікованих активів (капіталу) дочірнього підприємства та балансовою вартістю цих активів на дату придбання.

Перекласифікація цієї вартісної різниці означає розподіл її між відповідними активами: " гудвілом; " дооцінкою (уцінкою) балансової вартості активів до їх справедливої вартості; " дооцінкою (уцінкою) балансової вартості зобов'язань по їх справедливій вартості.

Якщо в результаті перекласифікації вартісної різниці частина фінансових інвестицій материнського підприємства в дочірні підприємства визнається в консолідованому балансі як гудвіл та необоротні активи, що амортизуються, необхідно нарахувати амортизацію цих необоротних активів за період після придбання та врахувати суму амортизації при розрахунку балансової вартості фінансових інвестицій материнського підприємства в дочірнє підприємство по методу участі в капіталі.

Особливої уваги при консолідації заслуговують регулюючі записи після дати придбання. Записи оцінки об'єднання бізнесу, що є наслідком визнання активів та зобов'язань економічної одиниці на дату придбання, не відображуються в обліку дочірніх підприємств. Відповідно, зміни в цих активах та зобов'язаннях мають місце у випадку, якщо активи амортизуються чи реалізуються та зобов'язання сплачуються.

Також, слід зазначити, що певні види операцій можуть бути причиною змін в записах після придбання, а саме:

1. Знецінення гудвілу;
2. Зміни в записах оцінки об'єднання;

3. Дивіденди, що об'явлені чи сплачені дочірнім підприємством до придбання;

4. Перенос з (в) нерозподіленого прибутку до придбання в інші резерви.

В інший звітний період деякі з цих операцій будуть здійснені в попередніх періодах, а деякі будуть здійснені у звітному періоді. Записи до придбання за звітний період будуть включати поєднання записів до придбання на початок звітного періоду та записів, пов'язаних зі змінами в капіталі до придбання в поточному періоді.