

- МЕТОДИКА СКЛАДАННЯ КОНСОЛІДОВАНОГО ЗВІТУ ПРО РУХ ГРОШОВИХ КОШТІВ

- Самим ліквідним активом підприємства є грошові кошти. Грошовими коштами визнається готівка, кошти на рахунках у банках та депозити до запитання. При здійсненні діяльності групи підприємств відбувається як надходження грошових коштів (надходження від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг, цільового фінансування, реалізації основних засобів, тощо), так й витрачання грошових коштів – на закупівлю товарів, на сплату оплати праці, податків, на придбання фінансових інвестицій, погашення позик, викуп власних акцій тощо. У результаті таких операцій відбувається рух грошових коштів. Під рухом грошових коштів підприємства розуміють – надходження і вибуття грошових коштів та їхніх еквівалентів. Під еквівалентами грошових коштів розуміють короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у певні суми грошових коштів і які характеризуються незначним ризиком зміни вартості.

- Грошові надходження підприємств включають:
 - доходи від операційної діяльності – виручка від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг;

- доходи від іншої операційної діяльності (реалізація оборотних активів, іноземної валюти; операційна оренда, операційна курсова різниця; отримані пені, штрафи; списання дебіторської заборгованості);

- доходи від фінансових операцій (від спільної діяльності, інвестицій в асоційовані і дочірні підприємства, отримані дивіденди і відсотки по облігаціях);

- доходи від інвестиційної діяльності (реалізація фінансових інвестицій, основних засобів, нематеріальних активів; неопераційні курсові різниці; безкоштовно отримані оборотні активи; уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій);

- доходи від надзвичайних подій (відшкодування збитків від надзвичайних подій).

- Метою підготовки консолідованих фінансових звітів групи є – показати групу як єдину економічну одиницю. Це, зокрема, стосується цілей консолідованого звіту про рух грошових коштів виходячи із вимог, що звіт про рух грошових коштів повинен охоплювати лише зовнішні грошові потоки по відношенню до групи.

- У Консолідованому звіті про рух грошових коштів наводяться дані про рух грошових коштів протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.

- Форма про рух грошових коштів відносно нова; вперше звіт про рух грошових коштів став складатися підприємствами США з 50-х років ХХ ст.

- За формою, Консолідований звіт про рух грошових коштів (ф. № 3-к, № 3-кн має вигляд таблиці, у якій наводиться розрахунок чистого руху грошових коштів протягом звітного періоду окремо за видами діяльності, які

здійснюють підприємства групи: операційної діяльності, інвестиційної діяльності та фінансової діяльності.

- Підприємство у статтях форми звіту розгорнуто наводить суми надходжень та видатків, що виникають у результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності. Якщо рух грошових коштів у результаті однієї операції включає суми, які належать до різних видів діяльності, то ці суми наводяться окремо у складі відповідних видів діяльності.

- Внутрішні зміни у складі грошових коштів до звіту про рух грошових коштів не включаються. Негрошові операції, під якими розуміються операції, які не потребують використання грошових коштів та їх еквівалентів (отримання активів шляхом фінансової оренди; бартерні операції; придбання активів шляхом емісії акцій тощо) також не включаються до звіту про рух грошових коштів.

- Порядок складання консолідованої фінансової звітності та загальні вимоги до розкриття інформації щодо складання консолідованої фінансової звітності, у тому числі консолідованого звіту про рух грошових коштів, форма № 3-к, № 3-кн визначено НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність». Форма консолідованого звіту про рух грошових коштів, форма № 3-к, № 3-кн є додатком до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

- Метою складання консолідованого звіту про рух грошових коштів (ф. № 3-к, № 3-кн) – є оцінка, аналіз тенденцій, прогноз змін та руху грошових потоків видів діяльності групи підприємств за звітний період та за аналогічний період попереднього року.

- У консолідованому звіті про рух грошових коштів, форма № 3-к, № 3-кн наводяться дані про рух грошових коштів протягом звітного періоду та за аналогічний період попереднього року.

- Інформація у Консолідованому звіті про рух грошових коштів згрупована за такими розділами:

- Розділ I форми консолідованого звіту про рух грошових коштів, форма № 3-к, № 3-кн «Рух коштів у результаті операційної діяльності групи підприємств» після розрахунку показників надходження та витрачання коштів за звітний період дає можливість визначити підсумкову характеристику розділу – показник чистого руху коштів від операційної діяльності групи підприємств, рядок 3195 форми. Під операційною діяльністю розуміють основну діяльність групи підприємств, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю.

- Розділ II форми консолідованого звіту про рух грошових коштів (ф. № 3-к, № 3-кн) «Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності» після зазначення надходжень грошових коштів від реалізації необоротних активів та фінансових інвестицій, надходжень від отриманих відсотків та дивідендів, від деривативів, а також витрачань грошових коштів на придбання необоротних активів та фінансових інвестицій, виплат за деривативами та

іншими платежами містить у підсумку чистий рух коштів від інвестиційної діяльності групи підприємств рядок 3295 форми.

- Інвестиційною діяльністю для складання форми № 3- к, № 3-кн вважається придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів.

- Розділ III форми консолідованого звіту про рух грошових коштів (ф. № 3- к, № 3-кн) «Рух коштів у результаті фінансової діяльності» відображає надходження грошових коштів від власного капіталу, отримання позик тощо, а також витрачання грошових коштів на викуп власних акцій, погашення позик, сплату дивідендів та ін.; чистий рух коштів від фінансової діяльності групи підприємств заноситься у рядок 3395 форми. Під фінансовою діяльністю розуміють діяльність групи підприємств, яка призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталів підприємств групи.

- Підсумком чистого руху коштів групи підприємств за видами діяльності, сума рядків 3195, 3295 та 3395 буде рядок 3400 форми. Зміна величини грошових коштів за звітний період відображається у рядках 3405 та 3415 форми.

- У додатковій статті консолідованого звіту про рух грошових коштів форми № 3 «Витрачання на виплати неконтрольованим часткам в дочірніх підприємствах» рядок 3375 в консолідованому звіті про рух грошових коштів, відображаються виплати грошових коштів неконтрольованим часткам в дочірніх підприємствах.

- Консолідований звіт про рух грошових коштів складають з фінансової звітності групи підприємств з використанням єдиної облікової політики для подібних операцій та інших подій за схожих обставин. Якщо при складанні консолідованої фінансової звітності неможливо застосувати єдину облікову політику, то про це повідомляється у примітках до консолідованої фінансової звітності.

- Консолідований звіт про рух грошових коштів, складається шляхом впорядкованого додавання показників фінансової звітності дочірніх підприємств до аналогічних показників фінансової звітності материнського підприємства.

- При складанні консолідованої фінансової звітності в тому числі консолідованого звіту про рух грошових коштів, підлягають виключенню:

- 1) балансова вартість фінансових інвестицій материнського підприємства в кожне дочірнє підприємство і частка материнського підприємства в капіталі кожного дочірнього підприємства;

- 2) сума внутрішньогрупових операцій та внутрішньогрупового сальдо;

- 3) сума нереалізованих прибутків та збитків від внутрішньогрупових операцій (крім збитків, які не можуть бути відшкодовані).

- З метою складання консолідованого звіту про рух грошових коштів для визначення обсягу руху грошових коштів згідно з вимогами НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та МСФЗ підприємства використовують як прямий так і непрямий методи.

- Це означає, що при складанні консолідованої фінансової звітності підприємства можуть обрати спосіб складання консолідованого звіту про рух грошових коштів за прямим або непрямим методом із застосуванням відповідної форми звіту.

- Реалізація цієї вимоги на практиці передбачає, що ініціатор формування групи та складання консолідованої фінансової звітності доручає материнському підприємству довести до відома органів управління групою обраний єдиний для всієї групи спосіб складання консолідованого звіту про рух грошових коштів із двох регламентованих стандартами обліку: або за прямим методом із застосуванням форми звіту № 3-к; або за непрямим методом із застосуванням форми звіту № 3-кн.

- Основними джерелами інформації для складання консолідованого звіту про рух грошових коштів є консолідований баланс (звіт про фінансовий стан), консолідований звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) та консолідований звіт про власний капітал згідно з НП(С) БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» і П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів», а також індивідуальні звіти про рух грошових коштів підприємств групи.

- Процедури складання форми консолідованого звіту про рух грошових коштів 3-к, 3-кн подібні до процедур формування індивідуальних звітів про рух грошових коштів підприємств групи. Основна відмінність між переліком статей індивідуального і консолідованого звітів про рух грошових коштів полягає у включенні до консолідованого звіту про рух грошових коштів статей, на які коригується прибуток доходу, що відноситься до неконтрольованої частки і втрат від зменшення корисності гудвіла. Дані дочірнього підприємства, що придбане, повинні включатись до групи починаючи з дати, коли материнське підприємство отримало над ним контроль.

- На відміну від консолідованого звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), форма № 2-к, у якому відображаються нараховані доходи відповідні ним витрати, у консолідованому звіті про рух грошових коштів фіксуються фактичні платежі та надходження грошових коштів, пов'язаних з певними видами діяльності групи підприємств.

- Якщо структуру витрат і джерела прибутку (збитку) можна встановити в консолідованому звіті про фінансові результати діяльності підприємств групи, то Консолідований звіт про рух грошових коштів вказує, на які операції за якими видами діяльності були витрачено грошові кошти.

- Додаткові рядки у формі консолідованого звіту про рух грошових коштів у зв'язку з процедурами консолідації знаходять відображення у Розділі II «Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності» та у Розділі III «Рух коштів у результаті фінансової діяльності групи підприємств».

Консолідований звіт про рух грошових коштів групи повинен охоплювати лише грошові потоки, що є зовнішніми по відношенню до групи.

- На відміну від консолідованого звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), форма № 2-к, у якому відображаються нараховані доходи відповідні ним витрати, у консолідованому звіті про рух грошових коштів фіксуються фактичні платежі та надходження грошових коштів, пов'язаних з певними видами діяльності групи підприємств.

- Якщо структуру витрат і джерела прибутку (збитку) можна встановити в консолідованому звіті про фінансові результати діяльності підприємств групи, то Консолідований звіт про рух грошових коштів вказує, на які операції за якими видами діяльності були витрачено грошові кошти.

- Додаткові рядки у формі консолідованого звіту про рух грошових коштів у зв'язку з процедурами консолідації знаходять відображення у Розділі II «Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності» та у Розділі III «Рух коштів у результаті фінансової діяльності групи підприємств». Консолідований звіт про рух грошових коштів групи повинен охоплювати лише грошові потоки, що є зовнішніми по відношенню до групи.

- Складання консолідованого звіту про рух грошових коштів за непрямим методом ґрунтується на використанні вже підготовлених показників консолідованого балансу (Звіту про фінансовий стан), консолідованого звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) та мінімальній потребі використання даних безпосередньо з первинних документів, реєстрів і рахунків бухгалтерського обліку.

- При використанні непрямого методу, якщо протягом звітного періоду збільшилися залишки за рахунками обліку дебіторської заборгованості, це означає, що доходи, визнані за методом нарахування, перевищують визнані за касовим методом доходи. Тобто, операційна діяльність привела до зростання доходів, але не всі ці доходи привели до зростання грошових коштів. Їх частина привела до зростання дебіторської заборгованості. З метою коригування чистого прибутку, суму зростання дебіторської заборгованості слід відняти від суми чистого прибутку. Зменшення залишків за рахунками обліку дебіторської заборгованості додається до суми чистого прибутку.

-