

**МІНІСТЕРСТВО ВНУТРІШНІХ СПРАВ УКРАЇНИ
ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ВНУТРІШНІХ СПРАВ
КРЕМЕНЧУЦЬКИЙ ЛЬОТНИЙ КОЛЕДЖ**

Циклова комісія економіки та управління

ТЕКСТ ЛЕКЦІЇ

**з навчальної дисципліни «Звітність підприємств»
обов'язкових компонент
освітньо-професійної програми
першого (бакалаврського) рівня вищої освіти**

Облік і аудит

за темою № 7 – Зведена і консолідована фінансова звітність

Харків 2022

ЗАТВЕРДЖЕНО

Науково-методичною радою
Харківського національного
університету внутрішніх справ
Протокол від 30.08.2022 № 8

СХВАЛЕНО

Методичною радою
Кременчуцького льотного
коледжу Харківського
національного університету
внутрішніх справ
Протокол від 22.08.2022 № 1

ПОГОДЖЕНО

Секцією науково-методичної ради
ХНУВС з гуманітарних та соціально-
економічних дисциплін
Протокол від 29.08.2022 № 8

Розглянуто на засіданні циклової комісії економіки та управління,
протокол від 15.08.2022 № 1

Розробники: викладач циклової комісії економіки та управління, спеціаліст вищої категорії, викладач-методист Бондарець О.М.

Рецензенти:

1. Єфременко А.Г. – кандидат економічних наук, доцент, завідувач кафедри міжнародних економічних відносин та адміністрування Кременчуцького інституту ВНЗ «Університет імені Альфреда Нобеля»;
2. Харченко М.В. – кандидат економічних наук, спеціаліст вищої категорії, викладач – методист, старший викладач циклової комісії економіки та управління КЛК ХНУВС.

План лекції

1. Порядок складання зведеної фінансової звітності
2. Вимоги і методика складання консолідованої фінансової звітності

Рекомендована література:

Основна

1. Бондар М.І., Верига Ю.А., Орищенко М.М.. Звітність підприємства Підручник. – К.: ЦУЛ, 2015. – 570 с.
2. Верига Ю.А., Бондар М.І., Орищенко М.М., Прохар Н.В., Лежненко Л.І.. Звітність підприємства. Навчальний посібник. — К.: ЦУЛ, 2019. – 570 с.
3. Голова С.Ф. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні. Навчально - практичний посібник. — Дніпро: ТОВ «Баланс-клуб», 2018. – 268с.
4. Глушач Ю.С. Фінансова звітність за П(С)БО. Навчально - методичний посібник. – Х. : ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2018. – 88 с.
5. Гудзь Н.В., Денчук П.Н., Романі Р.В. Бухгалтерський облік. Навчальний посібник. — К.: ЦУЛ, 2016. – 424 с.
6. Долбнєва Д.В. Звітність підприємств. Практикум. Навчально - методичний посібника. – Львів, 2017. – 200 с.
7. Лень В.С., Гливенко В.В Звітність підприємства. Підручник. – К.: Каравела, 2018. – 672 с.
8. Пантелєєв В.П., Юрченко О.А., Курило Г.М., Безверхий К.В. Звітність підприємств. Навчальний посібник. – К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2017. – 432 с.
9. Петришин Л.П., Сиротюк Т.В. Звітність підприємства. Навчальний посібник. – Л.: «Новий світ – 2000», 2018. – 440 с.
10. Сук Л.К., Сук П.Л., Данілочкіна О.В. Облік і звітність суб'єктів малого бізнесу. Навчальний посібник. – К.: Каравела, 2017. – 372 с.
11. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999р. №291 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
12. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013р. №433 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
13. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013р. № 73 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
14. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність»: Наказ Мінфіну України від

- 07.02.2013р. № 73 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
15. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2000р. №353 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
16. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.05.1999р. №137 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
17. Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність» Наказ Міністерства фінансів України від 25.02.2000р. №39 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
18. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999р. № 996-XIV (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
19. Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 11.04.2013р. №476
20. Порядок подання фінансової звітності, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2000р. №419

Додаткова

21. Верига Ю.А. Облікова політика підприємства - К.:ЦУЛ, 2015. - 312 с.
22. Дробязко С.І., Козир Т.М., Холод С.Б. Облік та оподаткування підприємств малого бізнесу. Навчальний посібник. / за заг. ред. П.Й. Атамаса. — К.: ЦУЛ, 2012. – 416 с.
23. Жолнер І.В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами. Навчальний посібник. — К.: ЦУЛ, 2012. – 368 с.
24. Податковий кодекс України від 02.12.2010р. №2755-VI (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
25. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014р. №879 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
26. Крупельницька І.Г. Звітність підприємств. Навчальний посібник. – К.:ЦУЛ, 2012. – 232 с.
27. Садовська І.Б., Божидарнік Т.В., Нагірська К.Є. Бухгалтерський облік. Навчальний посібник. – К.: ЦУЛ, 2013. – 688 с.
28. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність. — К.: Алерта, 2013. – 982 с.
29. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: Підручник для студентів економічних спеціальностей вищих

навчальних закладів. – 5-те вид., доповнене й перероблене. — К.: А.С.К., 2010. – 784 с.

30. Шара Є.Ю., Андрієнко О.М., Жидеєва Л.І. Бухгалтерський фінансовий та податковий облік. Навчальний посібник. — К.: ЦУЛ, 2011. – 424 с.

Інформаційні ресурси в Інтернеті

31. Офіційний портал Верховної Ради України: Законодавство України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua>

32. Офіційний сайт «Вісник податкової служби України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua>.

33. Офіційний сайт журналу «Все про бухгалтерський облік» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://vobu.ua>

34. Офіційний сайт журналу «Дебет-Кредит» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://dtk.com.ua>

35. Офіційний сайт журналу «Податки і бухгалтерський облік» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://i.factor.ua>

Текст лекції

1. Порядок складання зведеної фінансової звітності

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» зведену фінансову звітність подають:

- 1) міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, до сфери управління яких належать підприємства, засновані на державній власності, та органи, які здійснюють управління майном підприємств, заснованих на комунальній власності, крім власних звітів, складають та подають зведену фінансову звітність щодо усіх підприємств, що належать до сфери їх управління;
- 2) зазначені органи також окремо складають зведену фінансову звітність щодо господарських товариств, акції (частки, паї) яких перебувають відповідно у державній та комунальній власності;
- 3) об'єднання підприємств крім власної звітності складають і подають зведену фінансову звітність щодо усіх підприємств, які входять до їх складу, якщо це передбачено установчими документами об'єднань підприємств відповідно до законодавства.

Порядок відображення в обліку та звітності придбання інших підприємств, гудвілу, який виник при придбанні, злиття підприємств, а також розкриття інформації про об'єднання підприємств встановлено П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств». Норми цього П(С)БО застосовують підприємства, організації та інші юридичні особи усіх форм власності, крім бюджетних установ

Статтею 70 Господарського кодексу України визначено, що підприємства мають право на добровільних засадах об'єднувати свою

господарську діяльність (виробничу, комерційну та інші види діяльності) на умовах і в порядку, встановлених цим Кодексом та іншими законами.

Об'єднанням підприємств є господарська організація, утворена у складі двох або більше підприємств з метою координації їх виробничої, наукової та іншої діяльності для вирішення спільних економічних та соціальних завдань (ст. 118 Кодексу).

Організаційно-правові форми об'єднань підприємств визначені ст. 120 Господарського Кодексу України, а саме: асоціації, корпорації, консорціуми, концерни, інші об'єднання підприємств, передбачені законом.

Асоціація — договірне об'єднання, створене з метою постійної координації господарської діяльності підприємств, що об'єдналися, шляхом централізації однієї або кількох виробничих та управлінських функцій, розвитку спеціалізації і кооперації виробництва, організації спільних виробництв на основі об'єднання учасниками фінансових та матеріальних ресурсів для задоволення переважно господарських потреб учасників асоціації. У статуті асоціації повинно бути зазначено, що вона є господарською асоціацією. Асоціація не має права втручатися у господарську діяльність підприємств — її учасників. За рішенням учасників асоціація може бути уповноважена представляти їх інтереси у відносинах з органами влади, іншими підприємствами та організаціями.

Корпорацією визнається договірне об'єднання, створене на основі поєднання виробничих, наукових і комерційних інтересів підприємств, що об'єдналися, з делегуванням ними окремих повноважень централізованого регулювання діяльності кожного з учасників органам управління корпорації.

Консорціум — тимчасове статутне об'єднання підприємств для досягнення його учасниками певної спільної господарської мети (реалізації цільових програм, науково-технічних, будівельних проектів тощо). Консорціум використовує кошти, якими його наділяють учасники, централізовані ресурси, виділені на фінансування відповідної програми, а також кошти, що надходять з інших джерел, в порядку, визначеному його статутом. У разі досягнення мети його створення консорціум припиняє свою діяльність.

Концерном визнається статутне об'єднання підприємств, а також інших організацій, на основі їх фінансової залежності від одного або групи учасників об'єднання, з централізацією функцій науково-технічного і виробничого розвитку, інвестиційної, фінансової, зовнішньоекономічної та іншої діяльності. Учасники концерну наділяють його частиною своїх повноважень, у тому числі правом представляти їх інтереси у відносинах з органами влади, іншими підприємствами та організаціями. Учасники концерну не можуть бути одночасно учасниками іншого концерну.

Асоційовані підприємства (господарські організації) — це група суб'єктів господарювання — юридичних осіб, пов'язаних між собою відносинами економічної та/або організаційної залежності у формі участі в статутному капіталі та/або управлінні. Залежність між асоційованими підприємствами може бути простою і вирішальною. Проста залежність між

асоційованими підприємствами виникає у разі якщо одне з них має можливість блокувати прийняття рішень іншим (залежним) підприємством, які повинні прийматися відповідно до закону та/або установчих документів цього підприємства кваліфікованою більшістю голосів. Вирішальна залежність між асоційованими підприємствами виникає у разі якщо між підприємствами встановлюються відносини контролю-підпорядкування за рахунок переважної участі контролюючого підприємства в статутному капіталі та/або загальних зборах чи інших органах управління іншого (дочірнього) підприємства, зокрема володіння контрольним пакетом акцій. Відносини вирішальної залежності можуть встановлюватися за умови отримання згоди відповідних органів Антимонопольного комітету України. Про наявність простої та вирішальної залежності має бути зазначено у відомостях державної реєстрації залежного (дочірнього) підприємства та опубліковано в органах преси відповідно до статті 58 ГК. Суб'єкт господарювання, що володіє контрольним пакетом акцій дочірнього підприємства (підприємств), визнається холдинговою компанією. Між холдинговою компанією та її дочірніми підприємствами встановлюються відносини контролю-підпорядкування відповідно до вимог цієї статті Кодексу та інших законів.

Поняття материнського (холдингового) та дочірнього підприємств наведені в П(с)БО 19 «Об'єднання підприємств». Материнське (холдингове) підприємство — підприємство, яке здійснює контроль дочірніх підприємств. Дочірнє підприємство — підприємство, яке перебуває під контролем материнського (холдингового) підприємства.

Всі об'єднання підприємств (за винятком холдингових компаній), для отримання даних про результати своєї спільної діяльності складають зведену фінансову звітність. Холдингові компанії складають консолідовану фінансову звітність.

2. Вимоги і методика складання консолідованої фінансової звітності

Консолідована фінансова звітність — це звітність, яка відображає фінансовий стан і результати діяльності юридичної особи та її дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці.

Порядок складання та загальні вимоги до розкриття інформації щодо складання консолідованої фінансової звітності визначені НП(с)БО 2 «Консолідована фінансова звітність». Норми НП(с)БО 2 застосовуються групою підприємств, організацій та інших юридичних осіб, що складаються з материнського (холдингового) і дочірніх підприємств. Звітність подає материнське підприємство, яке має контроль над дочірніми підприємствами. Під контролем розуміється вирішальний вплив на фінансову, господарську і комерційну політику підприємства з метою одержання вигод від його діяльності (п. 4 П(с)БО 19).

Дочірнє підприємство вважається контрольованим з боку материнського підприємства за наявності всіх таких умов:

- 1) материнське підприємство має владні повноваження щодо дочірнього підприємства;
- 2) результати діяльності дочірнього підприємства безпосередньо призводитимуть до змін у складі і вартості активів, зобов'язань, власного капіталу материнського підприємства;
- 3) материнське підприємство має фактичну можливість для здійснення владних повноважень.

Наявність прав захисту інтересів інвестора не є ознакою контролю.

Більш деталізовано умови, за яких визнається контроль, розкриті у МСФЗ 27 «Консолідовані фінансові звіти та облік інвестицій у дочірні підприємства», згідно із яким контроль визнається існуючим у наступних випадках:

- материнське підприємство прямо чи побічно володіє більш ніж 50 % голосів дочірнього підприємства, за винятком випадків, коли чітко можна продемонструвати, що таке володіння не встановлює контроль;
- материнському підприємству належить 50 % чи менше 50 % голосів, однак якщо існує:
 - право на більш ніж половину голосів згідно із угодою з іншими інвесторами;
 - право керувати фінансовою та операційною політикою підприємства згідно зі статутом або угодою;
 - право призначати чи звільняти більшість членів ради директорів або еквівалентного керуючого органу;
 - право віддавати більшість голосів на зборах ради директорів або еквівалентного керуючого органу.

Материнське підприємство не подає консолідовану фінансову звітність за наявності всіх таких умов:

- 1) якщо воно є дочірнім підприємством іншого підприємства (повністю або частково належить іншому підприємству);
- 2) власники неконтрольованої частки поінформовані про це і не заперечують;
- 3) якщо воно не є емітентом цінних паперів;
- 4) якщо його материнське підприємство складає консолідовану фінансову звітність, яка є загальнодоступною.

Показники фінансової звітності дочірнього підприємства не включаються до консолідованої фінансової звітності, якщо:

- 1) контроль дочірнього підприємства є тимчасовим, оскільки воно було придбане й утримується лише з метою його наступного продажу протягом короткострокового періоду;
- 2) дочірнє підприємство здійснює свою 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».

Склад і форми консолідованої фінансової звітності ті ж самі, що передбачені для окремих підприємств, а саме:

- Баланс;

- Звіт про фінансові результати;
- Звіт про рух грошових коштів;
- Звіт про власний капітал;
- Додаток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами»;
- Примітки до річної фінансової звітності;

Форми консолідованих Балансу, Звіту про фінансові результати, Звіту про рух грошових коштів та Звіту про власний капітал наведені в додатку 2 до НП(с)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Від загальних форм консолідовані звіти відрізняються лише наявністю додаткових рядків (граф) та окремих вимог до їх заповнення. Зокрема, у Консолідованому балансі в розділі 1 активу балансу введено додатковий рядок 1055 «Гудвіл при консолідації», а в розділі 1 пасиву «Власний капітал» — додатковий рядок 1490 «Неконтрольована частка». У Консолідованому звіті про фінансові результати у розділі II «Сукупний дохід» відображається чистий фінансовий результат та сукупний дохід, що належить власникам материнської компанії та неконтрольованої частки. У Консолідованому звіті про рух грошових коштів вводиться додаткова стаття «Витрачання на виплати неконтрольованим часткам в дочірніх підприємствах», в якій відображаються виплати грошових коштів неконтрольованим часткам в дочірніх підприємствах. У Консолідованому звіті про власний капітал наводиться інформація про зміни у власному капіталі в розрізі, що належить власникам материнської компанії, та окремою графою неконтрольованій частці.

При складанні консолідованої фінансової звітності враховують вимоги всіх НП(с)БО, що стосуються конкретних форм звітності. Основи ж методики складання консолідованої фінансової звітності закладені в НП(с)БО 2 та МСБО 27.

Консолідована фінансова звітність складається за той самий звітний період і на ту саму дату балансу, що і окрема звітність материнського і його дочірніх підприємств. При цьому, підприємства, звітність яких консолідується повинні застосовувати єдину облікову політику 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.

Консолідована фінансова звітність складається шляхом впорядкованого додавання показників фінансової звітності дочірніх підприємств до аналогічних показників фінансової звітності материнського підприємства. При цьому можуть не наводитися статті (рядки) форм фінансової звітності, за якими у групи підприємств відсутні показники (крім випадків, якщо такі показники були в попередньому звітному році).

При складанні звітності підлягають виключенню:

а) балансова вартість фінансових інвестицій материнського підприємства в кожне дочірнє підприємство і частка материнського підприємства в кожному дочірньому підприємстві;

б) сума внутрішньогрупових операцій та внутрішньогрупового сальдо.

Згідно із п. 3 НП(с)БО 2 використовувані терміни мають наступне значення:

- внутрішньогрупові операції — це операції між материнським і дочірнім підприємствами чи між дочірніми підприємствами однієї групи;
- внутрішньогрупове сальдо — це сальдо дебіторської заборгованості і зобов'язань на дату балансу, що утворилося унаслідок внутрігрупових операцій.

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

Консолідована звітність відрізняється від звичайної тим, що не є звітністю юридично самостійного підприємства. Метою її складання є лише отримання загального уявлення про діяльність корпоративного утворення, тобто консолідована звітність виступає у ролі інформаційної бази для проведення економічного аналізу.

При проведенні консолідації фінансову звітність материнського та дочірніх підприємств складають у звичайному порядку, а потім зводять (консоліднують). Таким чином, консолідація фінансової звітності не впливає на облік операцій ні материнського, ні дочірнього підприємств, а впливає відповідно тільки на звітність об'єднаної економічної одиниці (тобто материнського підприємства разом з дочірнім).