

Демко І.І., к.е.н., доц.,  
Шурпенкова Р.К., к.е.н., доц.  
*Львівський навчально-науковий інститут  
ДВНЗ «Університет банківської справи»*

## **ЮРИДИЧНІ ТА БУХГАЛТЕРСЬКІ АСПЕКТИ КОНСОЛІДОВАНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ**

Консолідована фінансова звітність слугує різновидністю фінансової звітності і призначена для характеристики фінансового стану та фінансових результатів діяльності групи суб'єктів господарювання, що базуються на відносинах контролю. Ця фінансова звітність виконує винятково інформаційну функцію і надається користувачам для прийняття управлінських рішень.

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

Консолідована звітність - це звітність групи підприємств. Тому, насамперед, бухгалтеру треба з'ясувати певну відмінність між юридичним та бухгалтерським розумінням об'єднання компаній. У юридичному сенсі групи компаній немає: материнська компанія і кожна з дочірніх компаній є окремими юридичними особами. Материнська компанія з юридичної точки зору не володіє активами дочірньої компанії — вона володіє акціями або частками дочірньої компанії. Вона також не володіє прибутком дочірньої компанії, а тільки отримує дивіденди з цього прибутку. Материнське підприємство здійснює управління дочірніми підприємствами через участь у їхніх керівних органах та контролює всі їхні рішення.

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року №996-XIV встановлено, що підприємства, які контролюють інші підприємства (материнські підприємства), крім фінансових звітів про власні господарські операції, зобов'язані складати та подавати консолідовану фінансову звітність відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності.

Згідно з НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» консолідовану фінансову звітність подає материнське підприємство. Консолідована фінансова звітність складається шляхом впорядкованого додавання показників фінансової звітності дочірніх підприємств до аналогічних показників фінансової звітності материнського підприємства.

П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» визначає, що материнське (холдингове) підприємство – це підприємство, яке здійснює контроль дочірніх підприємств. Цим же стандартом надається визначення об'єднання підприємств як з'єднання окремих підприємств у результаті приєднання одного підприємства до іншого або внаслідок одержання контролю одним підприємством над чистими активами та діяльністю іншого підприємства.

Господарські об'єднання утворюються як асоціації, корпорації, консорціуми, концерни та інші об'єднання підприємств, передбачені законом.

Отже, згідно з Господарським кодексом України об'єднання підприємств є юридичною особою, а дочірнє підприємство та материнське підприємство залишаються окремими юридичними особами. В основі бухгалтерських підходів щодо складання консолідованої фінансової звітності знаходяться корпоративні права материнського підприємства на участь в управлінні дочірнім підприємством, одержання певної частини прибутку у формі дивідендів та активів у разі ліквідації.

Відповідно до Закону України «Про холдингові компанії в Україні» холдингова компанія – це відкрите акціонерне товариство, яке володіє, користується, а також розпоряджається холдинговими корпоративними пакетами акцій (часток, паїв) двох або більше корпоративних підприємств (крім пакетів акцій, що перебувають у державній власності). Такі компанії згідно з зазначеним законом повинні складати консолідовану фінансову звітність.

Згідно з Наказом «Про затвердження порядку ведення консолідованого бухгалтерського обліку промислово-фінансовими групами» промислово-фінансові групи також мають складати консолідовану фінансову звітність.

Законом України «Про промислово-фінансові групи в Україні» промислово-фінансова група визначена як об'єднання, до якого можуть входити промислові підприємства, сільськогосподарські підприємства, банки, наукові і проектні установи, інші установи та організації всіх форм власності, що мають на меті отримання прибутку, та яке створюється за рішенням Уряду України на певний термін з метою реалізації державних програм розвитку пріоритетних галузей виробництва і структурної перебудови економіки України, включаючи програми згідно з міждержавними договорами, а також виробництва кінцевої продукції.

Таке визначення промислово-фінансової групи не підтверджує бухгалтерські підходи до складання консолідованої фінансової звітності щодо наявності материнського підприємства, яке має контроль над іншими підприємствами. І у цьому зв'язку звітність промислово-фінансової групи можна віднести до зведеної фінансової звітності зі специфічними умовами зведення показників звітності.

Отже, існує чимало відмінностей в підходах до визначення самих підприємств, котрі повинні складати консолідовану фінансову звітність, що потребує розмежування основних юридичних та бухгалтерських аспектів консолідованої фінансової звітності.