

ПРО КОНСОЛІДАЦІЮ КАПІТАЛІВ У ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

В умовах глобалізації ринків виробництва і збуту, утворення транснаціональних компаній у бізнесі основним джерелом інформації у таких корпоративних об'єднаннях служить консолідована фінансова звітність. В національних і міжнародних стандартах бухгалтерського обліку та фінансової звітності визначені правила розкриття інформації у такій звітності. Однак, практика показує, що деякі положення, прийняті на міжнародному рівні, непридатні для використання в сучасних вітчизняних умовах. Потребує вдосконалення зміст такої звітності. Ряд нормативно-правових актів щодо консолідації капіталів, прийнятих на рівні міністерств і відомств, не зайшли застосування у практичній діяльності вітчизняних корпоративних утворень.

Згідно з Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” консолідована фінансова звітність – це фінансова звітність підприємства, яке здійснює контроль, та підприємств, які ним контролюються, як єдиної економічної одиниці. Водночас, під контролем облікові стандарти трактують наявність вирішального впливу на фінансову, господарську і комерційну політику суб'єкта з метою одержання вигод від його діяльності [1].

На наш погляд, таке визначення не в повній мірі розкриває сутність та функції консолідованої фінансової звітності: основне підприємство може не мати повного контролю над підпорядкованими йому суб'єктами, не визначено способи об'єднання капіталів, механізм контрольних дій та відповідальність сторін, немає чіткості у трактуванні поняття “економічна одиниця”.

Вдалим у цьому відношенні є визначення, яке дають Глен А. Велш і Деніел Г. Шорт. Під консолідацією вони розуміють обліковий процес зведення фінансових звітів споріднених компаній у єдиний набір фінансових звітів [2, с. 720]. Дійсно, процес консолідування починається у окремих суб'єктів об'єднаної групи ще задовго до кінцевого сумування відповідних статей звітності. Способи консолідації показників фінансової звітності залежать від того, яким чином створювались об'єднані в одну групу підприємства і яка залежність (пов'язаність) встановлена між ними. У П(С)БО 19 “Об'єднання підприємств” донедавна визнавалося два способи об'єднання, в результаті якого один суб'єкт (материнська компанія) набуває право контролю чистих активів і діяльності іншого (дочірнього, спільного) підприємства:

1. Метод придбання, в результаті якого покупець набуває такий контроль в обмін на передачу активів, прийняття на себе зобов'язань або випуск акцій.

2. Метод злиття – це спосіб об'єднання підприємств (шляхом створення нової юридичної особи або приєднання підприємств до головного учасника), в результаті якого власники суб'єктів, що об'єднуються, здійснюють контроль над усіма чистими активами об'єднаних підприємств з метою досягнення спільного розподілу ризиків і вигод від об'єднання. При цьому жодна зі сторін не могла бути визнана як покупець.

Внесеними змінами до вітчизняного П(С)БО 19 “Об'єднання підприємств” у 2008 році на підставі нової редакції міжнародний стандарт МСФЗ “Об'єднання бізнесу” метод злиття вилучено з національних стандартів обліку. Варто зазначити, що відмінений порядок об'єднання підприємств за методом злиття все ж таки відіграв певну позитивну роль в реорганізації вітчизняної економіки, особливо в період приватизації, корпоратизації державних підприємств. У ті часи реорганізація державних трестів, обласних управлінь з їх структурними підрозділами могла відбуватися лише шляхом злиття, а оцінка майна проводилася з врахуванням балансової вартості майна кожного учасника групи об'єднаних підприємств.

Методи консолідації капіталів при складанні узагальненої звітності у першу чергу залежать від ступеня пов'язаності, впливу інвестора на об'єкти інвестування, що об'єднані в одну групу. У більшості випадків за наявності суттєвого впливу і, тим більше, повного контролю має застосовуватися в обліку споріднених суб'єктів метод участі в капіталі. Крім того, ще до об'єднання у єдине ціле звітності у споріднених компаніях за певними правилами повинні відображатися проведені між ними розрахунки (внутрішньогрупові операції і сальдо), свою специфіку має облік внутрішньогрупових оборотів, формування прибутків від таких внутрішньогрупових операцій [3].

Для пов'язаних осіб особливе місце займає облік за методом участі в капіталі, що дозволяє підвищувати ефективність інвестованих у бізнес коштів за рахунок синергетичної взаємодії інвестора та об'єкта інвестування. При його застосуванні частка прибутку контрольованих суб'єктів збільшує прибуток і одночасно величину інвестиції материнської компанії. І навпаки, допущені ними збитки у відповідній частині мають зменшувати інвестицію і враховуватись у результатах діяльності інвестора, тобто головного підприємства, що здійснює контроль. Усе це заставляє інвестора, який є багатшим (оскільки має вільні кошти) за суб'єкта, що потребує інвестицій, постійно працювати на покращення результативності останнього. Таким чином "багатий тягне бідного", що позитивно впливає на економіку регіону, галузі, країни загалом.

Не зважаючи, що порядок використання методу участі в капіталі чітко прописано у вітчизняних нормативних актах, його застосування не знайшло належного застосування у вітчизняній практиці. Через це непоодинокі випадки, коли такі інвестиції мають ознаки рейдерства, придбання одним суб'єктом іншого з метою знищення конкурента, захоплення ринків постачання сировини чи збуту продукції, або з іншими неправовими цілями.

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 "Об'єднання підприємств" від 07 липня 1999 року № 163 URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99> (дата звернення: 23.08.2019 р.).
2. Вели Глен А., Шорт Деніел Г. Основи фінансового обліку. Пер. з англ. О. Мінін, О. Ткач. К.: Основи, 1997. 943 с.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 "Консолідована фінансова звітність" від 27 червня 2013 року № 628 URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13> (дата звернення: 23.08.2019 р.).