

## КОНСОЛІДАЦІЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ: ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ТА ВІТЧИЗНЯНІ ПРОБЛЕМИ

### CONSOLIDATION OF FINANCIAL STATEMENTS: FOREIGN EXPERIENCE AND DOMESTIC PROBLEMS

Висвітлено історію розвитку консолідованої фінансової звітності в зарубіжних країнах та її особливості виникнення в кожній із них. Проаналізовано зарубіжне та вітчизняне нормативно-правове регулювання складання консолідованої фінансової звітності. Здійснено порівняльний аналіз особливостей консолідації в Україні та в країнах Європейського Союзу. Охарактеризовано етапи складання материнським підприємством консолідованої фінансової звітності. Зазначено інформацію щодо появи такого нового звіту в Україні, як консолідований звіт з управління, який суб'єкти господарювання будуть складати вперше за 2018 р. Відображено основні вимоги до складання консолідованої фінансової звітності в Україні. На основі досліджених проблем надано пропозиції щодо напрямів удосконалення складання консолідованої фінансової звітності в Україні.

**Ключові слова:** консолідована фінансова звітність, об'єднання підприємств, група, методи консолідації, процес консолідації.

Отражены история развития консолидированной финансовой отчетности в зару-

бежных странах и особенности ее возникновения в каждой из них. Проанализировано зарубежное и отечественное нормативно-правовое регулирование составления консолидированной финансовой отчетности. Осуществлен сравнительный анализ особенностей консолидации в Украине и в странах Европейского Союза. Охарактеризованы этапы составления материнским предприятием консолидированной финансовой отчетности. Указана информация о появлении такого нового отчета в Украине, как консолидированный отчет по управлению, который субъекты хозяйствования будут составлять впервые за 2018 г. Отражены основные требования к составлению консолидированной финансовой отчетности в Украине. На основе исследованных проблем даны предложения по направлениям совершенствования составления консолидированной финансовой отчетности в Украине.

**Ключевые слова:** консолидированная финансовая отчетность, объединение предприятий, группа, методы консолидации, процесс консолидации.

УДК 657

**Сторожук Т.М.**

к.е.н., доцент, доцент кафедри бухгалтерського обліку  
Університет державної  
фіскальної служби України

**Коротаєва І.Р.**

магістрант  
Університет державної  
фіскальної служби України

*Functioning in the market of various associations in the form of associations, corporations, holding companies, concerns, consortia, etc. have a significant impact on the country's economy. The consolidated financial statements meet the need to obtain complete, truthful and unbiased information on the results of the activities of business associations. The need for consolidated financial statements in the contemporary domestic economic space arose together with the process of creating holdings, concerns, other groups with a significant number of subsidiaries. The background and history of the development of consolidated financial reporting in foreign countries are highlighted in the article. In each of the countries, the development of consolidated financial statements had its own peculiarities. The two main directions of the process of consolidation of financial reporting in the end of the 20th century are outlined. It is necessary to compare drafting of financial statements in Ukraine with international practice. The legal regulation of consolidation of financial reporting in the countries of the European Union is described. The peculiarities of the legal regulation of the financial reporting in Ukraine are indicated. A comparative analysis of the features of consolidation of financial reporting in Ukraine and in the countries of the European Union is carried out. Methods of consolidation of financial reporting according to legislation of the European Union and Ukrainian legislation are considered. The characteristic of the stages of compilation of consolidated financial statements by the parent company is described. Information on the appearance of such a new report in Ukraine, as a consolidated management report, which will be presented to business entities for the first time in 2018, is mentioned. The main requirements for composing the consolidated financial statements are presented. The main issues concerning the consolidation of financial reporting in Ukraine are highlighted. On the basis of the problems studied, suggestions were made on how to improve the consolidation of financial reporting in Ukraine.*

**Key words:** consolidated financial statements, business combinations, group, consolidation methods, consolidation process.

**Постановка проблеми.** Утворення різноманітних об'єднань підприємств в Україні є результатом ринкових умов господарювання. Такі утворення є одним із перспективних напрямів бізнесу на сучасному етапі розвитку економіки. Функціонування на ринку різного роду об'єднань у вигляді асоціацій, корпорацій, холдингових компаній, концернів, консорціумів тощо мають значний вплив на економіку країни. Крім того, створення об'єднань підприємств дає можливість економити фінансові ресурси, оптимізувати систему оподаткування, диверсифікувати виробництво, збільшити масштаби діяльності та розподіляти управління ризиками тощо. Отже, виникає необхідність отримання повної, достовірної та неупередженої інформації про результати їхньої діяльності, яку може задовільнити консолідована фінансова звітність. Вона

складається за допомогою спеціальних облікових методів та прийомів. Від достовірності показників консолідованої фінансової звітності залежить оцінка діяльності об'єднання такими користувачами, як кредитори, постачальники, інвестори, покупці, а також власниками та безпосередньо керівництвом. Процес консолідації фінансової звітності є технологічно і методологічно складним процесом й потребує значної уваги та часу. Але в Україні питання щодо складання консолідованої фінансової звітності є недостатньо розкритим, що значно ускладнює роботу об'єднань.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Особливості складання консолідованої фінансової звітності досліджувало багато науковців, таких як К.В. Безверхий, Н.С. Грибинюк, І. Годнюк, В.М. Костюченко, С.В. Кучер, В.І. Лук'янов, М.Р. Лучко, В.В. Пан-

телеєв, Н.В. Спіцина, О.А. Хаблюк, С.Р. Яцишин та ін. Зокрема, В.М. Костюченко [1] досліджувала міжнародний досвід та практику складання консолідованої фінансової звітності в Україні. М.Р. Лучко [2] висвітлено системний підхід до складання консолідованої фінансової звітності. С.В. Кучер та Н.С. Грибинюк [3] досліджували методологічні основи складання консолідованої фінансової звітності та її склад. І. Годнюк [4] подано характеристику нормативно-правового регулювання консолідованої фінансової звітності групи, здійснено пошук методики консолідації фінансової звітності та відображено проблеми її складання згідно з МСФЗ в Україні. О.А. Хаблюк та С.Р. Яцишиним [5] досліджено виникнення передумов та зародження інституту консолідації фінансової звітності у світовому масштабі та у вітчизняному просторі, визначено причини, які вплинули на її розвиток. Проте існує ще багато нерозкритих питань та проблем, які стосуються консолідованої фінансової звітності, її складання та використання відповідно до міжнародних вимог.

**Постановка завдання.** Метою дослідження є висвітлення основних проблем складання консолідованої фінансової звітності в Україні порівняно з міжнародною практикою та надання відповідних рекомендацій щодо поліпшення вітчизняної практики.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Наслідком нестримного процесу глобалізації сьогодні є розвиток великих підприємств, які поглинають малі, з'являються транснаціональні корпорації, холдинги, концерни, консорціуми тощо. Такі суб'єкти господарювання складають та подають консолідовану фінансову звітність, яка призначена для відображення загального фінансового стану та фінансових результатів діяльності об'єднання підприємств як єдиної економічної одиниці. Теорія та практика складання консолідованої звітності в різних країнах суттєво відрізняється за ступенем її розповсюдженості, підходами до розуміння «групи підприємств», які беруть участь у консолідації, методами консолідації та обсягами інформації,

яка публікується, тому міжнародні бухгалтерські організації спрямовують свої зусилля на усунення таких суперечностей [6, с. 72].

Потреба у складанні консолідованої фінансової звітності у сучасному вітчизняному економічному просторі виникала разом із процесом створення холдингів, концернів, інших груп зі значною кількістю дочірніх підприємств, формування яких було пов'язане з перебудовою економіки і приватизацією державних підприємств. До середини 90-х років ХХ ст. цей процес набув масштабного характеру і відбувався за двома основними напрямками:

- частина холдингів створювалася шляхом перетворення та розділення великих підприємств на декілька більш дрібних (тобто виділення підрозділів як юридично самостійних підприємств);
- інша частина формувалася шляхом об'єднання пакетів акцій юридично самостійних підприємств у його статутний капітал як єдину господарську одиницю [2, с. 14].

Консолідована фінансова звітність об'єднань підприємств, до складу яких входять материнське підприємство та його дочірні підприємства, у різних країнах має певні відмінності, які зумовлені економічними, політичними, соціальними та іншими чинниками. Поштовхом для складання першої консолідованої звітності у світі стала американська промислова революція у США. Історію виникнення консолідованої фінансової звітності в зарубіжних країнах подано в табл. 1.

Із даних табл. 1 видно, що в кожній країні зародження консолідованої фінансової звітності відбувалося під впливом різних чинників і умов. Можна стверджувати, що підходи до складання консолідованої фінансової звітності у країнах Європейського Союзу є більш розвинутими порівняно з Україною. Методику складання та подання консолідованої фінансової звітності представлено такими нормативними документами, як: Директива 2013/34/ЄС про щорічну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність та пов'язаних

Таблиця 1

**Історія виникнення консолідованої фінансової звітності в зарубіжних країнах**

Роки	Країна	Особливості виникнення
Кінець ХІХ ст. – 1903 р.	США	Ідея консолідованої фінансової звітності була реалізована сталеливарною корпорацією. До цієї звітності додавалося підтвердження аудиторської компанії, що «звітність була перевірена і знайдена конкретно».
1920-ті роки, 1922 р.	Великобританія	Гілберт Гарнзей видав першу книгу, присвячену консолідації фінансової звітності.
1920-ті роки, 1926 р.	Нідерланди	Консолідована фінансова звітність набула розповсюдження з розвитком холдингового бізнесу.
1930-ті роки	Німеччина	Практика консолідації виникла у 30-ті роки, але на законодавчому рівні вона була закріплена лише у 60-ті роки, коли виникла вимога складати таку звітність за всіма філіями компаній, які діяли в країні.
1985 р.	Франція	Стало обов'язковим складання консолідованої фінансової звітності компаніями, цінні папери яких котируються на біржі.
1980-ті роки	Японія	Принципи консолідації орієнтовані на англо-американську модель.

Джерело: узагальнено авторами за даними [5]

із ними звіти певних типів компаній [7]; Директива 2014/95/ЄС Європейського Парламенту та Ради від 22 жовтня 2014 р., що вносить поправки до Директиви 2013/34/ЄС щодо розкриття нефінансової та різноманітної інформації деякими великими підприємствами і групами [8]; МСБО 27 «Консолідована та окрема фінансова звітність» [9]; МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу» [10]; МСФЗ 8 «Операційні сегменти» [11]; МСФЗ 10 «Консолідована фінансова звітність» [12]. Згідно з директивами Європейського Союзу та міжнародними стандартами, консолідована фінансова звітність дає характеристику загального фінансового стану та спільного фінансового результату, що поряд із фінансовою звітністю суб'єктів групи (індивідуальної фінансової звітності) дає чітке уявлення як про перспективи інвестування в таку групу, так і про її внесок в економічний розвиток країни [13, с. 40]. При цьому зазначається, що консолідована фінансова звітність має розрахунковий характер і формується на основі індивідуальних фінансових звітів компанії.

С.В. Кучер та Н.С. Грибинюк [3] подано порівняльну характеристику методів консолідації відповідно до Директиви 2013/34/ЄС та в Україні (табл. 2).

В Україні використовуються методи консолідації країн ЄС, але для спільно контрольованих компаній використовується метод участі в капіталі замість методу пропорційної консолідації.

Необхідно зазначити, що законодавство України щодо консолідації фінансової звітності представлено переважно міжнародними стандартами бухгалтерського обліку та фінансової звітності, Цивільним і Господарським кодексами, а також НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [14], де подаються основні поняття щодо консолідації фінансової звітності та її форми; НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» [15], який визначає порядок складання консолідованої фінансової звітності та загальні вимоги до розкриття інформації; П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції» [16], де зазначено методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові інструменти та її розкриття у фінансовій звітності; П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» [17], де подано порядок відображення в обліку і звітності придбання інших підприємств та/або об'єднання видів діяльності.

Консолідована фінансова звітність складається материнським підприємством у декілька етапів:

1. Сумування показників фінансової звітності дочірніх підприємств до аналогічних показників

фінансової звітності материнського підприємства за формами окремої (індивідуальної) фінансової звітності.

2. Виключення балансової вартості фінансових інвестицій материнської компанії в кожне дочірнє підприємство та частки материнської компанії у власному капіталі кожного дочірнього підприємства.

3. Виключення суми нереалізованих прибутків і збитків від внутрішньогрупових операцій. Згідно з П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції» [16], сума нереалізованого прибутку і збитку відображається у складі фінансових результатів підприємства лише після перепродажу оборотних активів іншим особам або в сумі амортизації необоротних активів.

4. Визначення за НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» [15] неконтрольованої частки в чистих активах та фінансових результатах дочірніх підприємств.

5. Визначення та відображення дивідендів за випущеними дочірніми підприємствами привілейованими акціями. Якщо дочірні підприємства випустили привілейовані акції, за якими накопичується сума дивідендів та які перебувають у володінні за межами холдингової групи, то материнське підприємство розраховує свою частку прибутку або збитку після коригування на суму дивідендів за привілейованими акціями дочірнього підприємства незалежно від оголошення дивідендів.

6. Відповідно до П(С)БО 17 «Податок на прибуток» [18], визначення та відображення в консолідованій звітності відстрочених податкових активів і зобов'язань. Їх виникнення пов'язане з виключенням нереалізованих прибутків і збитків із внутрішньогрупових операцій, тимчасовими і податковими оцінками інвестицій у дочірні підприємства.

7. Згідно з П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» [19], визначення та відображення курсових різниць, які виникають у результаті консолідації фінансової звітності, якщо материнське підприємство має дочірні підприємства за межами України.

8. Заповнення Консолідованого балансу (ф. 1-к).

9. Формування Консолідованого звіту про фінансові результати (ф. 2 к).

10. Побудова Консолідованого звіту про рух грошових коштів (ф. 3 к або ф. 4 кн) на підставі консолідованого балансу та консолідованого звіту про фінансові результати.

11. Заповнення Консолідованого звіту по власний капітал (ф. 4 к) [2, с. 196].

Таблиця 2

**Методи консолідації за Директивою 2013/34/ЄС та в Україні**

	У разі одноосібного контролю (в межах групи)	У разі спільно контрольованих компаній	Для асоційованих компаній
Методи консолідації в ЄС	Метод придбання, метод злиття	Пропорційна консолідація	Метод участі в капіталі
Методи консолідації в Україні	Метод придбання	Метод участі в капіталі	Метод участі в капіталі

Джерело: складено за [3]

12. Формування приміток до консолідованої фінансової звітності.

13. Складання консолідованого звіту про управління.

Консолідований звіт про управління є новим для нашої країни, і вперше суб'єкти господарювання будуть складати за 2018 р. У ньому необхідно надавати справедливий огляд розвитку групи підприємств та їх стану, який відповідав би розміру і складності бізнесу. Ця інформація повинна не лише обмежуватися фінансовими аспектами діяльності групи підприємств, а й включати аналіз екологічних та соціальних аспектів діяльності групи підприємств, необхідних для розуміння користувачами звітності розвитку, результатів діяльності або стану групи підприємств [20, с. 38].

Основними вимогами до складання консолідованої фінансової звітності є такі:

- консолідована фінансова звітність складається материнським підприємством;

- у консолідовану фінансову звітність об'єднується фінансова звітність материнського та всіх дочірніх підприємств, складена за той самий звітний період та на ту ж саму звітну дату;

- консолідовану фінансову звітність формують виходячи з єдиної облікової політики групи;

- під час консолідації слід виключити внутрішньогрупові операції: дебіторську та кредиторську заборгованість, капітал, доходи, витрати й грошові потоки, що належать до операцій між учасниками групи;

- об'єднують аналогічні статті активів, зобов'язань, капіталу, доходів, витрат і грошових потоків материнського підприємства та його дочірніх компаній [4, с. 37].

Як відзначають науковці та практикуючі бухгалтери, методика складання консолідованої фінансової звітності та процес консолідації взагалі є досить складними та передбачають збір та обробку великої кількості обліково-економічної інформації, застосування прийому елімінавання, здійснення розрахунку значної кількості показників тощо. Основна проблема, з якою зіштовхуються

вітчизняні підприємства, полягає у відсутності достатньої кількості спеціалістів, які володіють основами теоретичних знань і мають практичні навички здійснення процесів консолідації та формування облікової політики групи. Впровадження єдиної облікової політики групи є одним із принципів та умов підготовки консолідованої фінансової звітності. Консолідація передбачає, що всі дочірні підприємства та материнська компанія однієї групи повинні подавати облікову інформацію в єдиному форматі, для чого створюється єдина облікова політика групи. Проте це не єдина проблема, яка є характерною для процесу консолідації фінансової звітності вітчизняних підприємств. Виділяються дві групи таких проблем: проблеми організаційного характеру та проблеми методичного характеру, які представлено в табл. 3 [21, с. 148].

Дослідивши проблеми консолідації фінансової звітності в Україні, можна запропонувати такі шляхи їх вирішення:

- адаптація нормативно-правової бази з бухгалтерського обліку і фінансової звітності в Україні до документів ЄС та міжнародних стандартів фінансової звітності;

- розроблення Міністерством фінансів України методичних рекомендацій зі складання та подання консолідованої фінансової звітності;

- підготовка фахівців зі складання консолідованої фінансової звітності на рівні вищих навчальних закладів та курсів підвищення кваліфікації;

- розроблення регламенту формування консолідованої фінансової звітності, який включав би всі необхідні процедури та документообіг щодо оформлення результатів кожного етапу консолідації;

- обмін досвідом щодо складання консолідованої фінансової звітності на науково-практичних конференціях та семінарах;

- створення фактичного механізму контролю над дотриманням принципів та вимог міжнародних та національних стандартів зі складання консолідованої фінансової звітності;

Таблиця 3

**Проблеми складання консолідованої фінансової звітності**

Вид проблеми	Складники проблеми
Проблеми організаційного характеру	Складність нормативного регулювання; складність процесу організації бухгалтерського обліку для потреб консолідації фінансової звітності; використання різних програм і продуктів та складність їх упровадження; недостатня кількість спеціалістів; консолідація управлінських даних та отримання достовірної консолідованої звітності ускладнено неузгодженими методиками ведення обліку та управління фінансами дочірніх компаній; консолідована фінансова звітність є неоперативною через високу тривалість формування даних за групами компаній; відсутність кваліфікованих кадрів, які не лише знають МСФЗ, а й удало можуть використовувати такі знання на практиці.
Проблеми методичного характеру	Складність збору та структуризації облікових даних із метою їх зіставлення; мультивалютність; неможливість визначення впливу окремої компанії на показники групи на основі даних консолідованої фінансової звітності, оскільки здебільшого вона містить зведені показники, які важко об'єктивно проаналізувати; складність визначення величини нереалізованого прибутку та часток участі в капіталі; висока трудомісткість та тривалість складання звітності та/або її трансформації; відсутність методики проведення аналізу консолідованої звітності.

Джерело: узагальнено авторами за даними [4; 21]

– впровадження автоматизованої системи, яка дасть змогу компаніям самостійно і з мінімальними витратами складати консолідовану фінансову звітність.

**Висновки з проведеного дослідження.** Таким чином, вітчизняна практика консолідації фінансової звітності має відмінності від зарубіжної, що потребує здійснення необхідних кроків щодо поліпшення та вдосконалення складання консолідованої фінансової звітності. Оскільки формування консолідованої фінансової звітності – тривалий багатоетапний процес, то для більш досконалого й ефективного складання консолідованої фінансової звітності необхідно розробити методичні рекомендації та положення, що будуть ураховувати специфіку галузей і містити конкретні інструкції. Не менш важливим є запровадження спеціальної автоматизованої системи, яка б дала можливість полегшити збір та обробку значної кількості обліково-економічної інформації материнським підприємством, визначення показників консолідованої фінансової звітності та зробити процес складання консолідованої фінансової звітності менш трудомістким. Визначну роль при цьому відіграють знання та навички працівників щодо формування консолідованої фінансової звітності, міжнародних стандартів, а також застосування цих знань на практиці, що потребує активізації роботи з підготовки та перепідготовки кадрів. Отже, можна стверджувати, що вдосконалення складання консолідованої фінансової звітності повинно відбуватися на різних рівнях: на рівні держави, на рівні підприємства та у вищих навчальних закладах.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Костюченко В.М. Консолідована фінансова звітність: міжнародний досвід та практика України : навчально-практичний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 528 с.
2. Лучко М.Р., Яцишин С.Р. Консолідація фінансової звітності : навчальний посібник. Тернопіль : ТНЕУ, 2017. 282 с.
3. Кучер С.В., Грибинюк Н.С. Особливості методики складання консолідованої фінансової звітності. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. Вип. 14. С. 952–955.
4. Годнюк І. Нормативне регулювання та методичні аспекти консолідації фінансової звітності. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2016. Вип. 1. С. 32–39.
5. Яцишин С.Р., Хаблюк О.А. Консолідація фінансової звітності: історичні передумови виникнення та розвитку. *Вісник ОНУ імені І.І. Мечникова*. 2017. Вип. 3 (56). С. 185–189.
6. Циган Р.М., Компанієць І.О. Адаптація методів консолідації фінансової звітності до міжнародних стандартів. *Облік і фінанси АПК*. 2011. № 1. С. 72–75.
7. Директива 2013/34/ЄС Європейського Парламенту та Ради о єжегодній фінансовій звітності, консолідованій фінансовій звітності та

зв'язаних з ними звітних звітах визначених типів компаній, вносящая поправки в Директиву 2006/43/ЄС Європейського Парламенту та Ради та відмінюющая Директиви Ради 78/660/ЄЕС та 83/349/ЄЕС. URL : [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/MU13169.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MU13169.html) (дата звернення: 03.02.2019).

8. Директива 2014/95 / ЄС Європейського парламенту та Ради від 22 жовтня 2014 року. URL : [http://msfz.ligazakon.ua/magazine\\_article/FZZ00125](http://msfz.ligazakon.ua/magazine_article/FZZ00125) (дата звернення: 03.02.2019).

9. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 27 «Консолідована та окрема фінансова звітність» від 01.01.2012 (у редакції від 01.01.2012). URL : [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_045](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_045) (дата звернення: 03.02.2019).

10. Міжнародний стандарт фінансової звітності 3 «Об'єднання бізнесу» від 01.01.2012 (у редакції від 01.01.2012). URL : [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_006](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_006) (дата звернення: 03.02.2019).

11. Міжнародний стандарт фінансової звітності 8 «Операційні сегменти» від 01.01.2012 (в редакції від 01.01.2012). URL : [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995\\_k53](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/995_k53) (дата звернення: 03.02.2019).

12. Міжнародний стандарт фінансової звітності 10 «Консолідована фінансова звітність» від 01.01.2013 (в редакції від 01.01.2013). URL : [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_065](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_065) (дата звернення: 03.02.2019).

13. Пантелєєв В.П., Безверхий К.В. Консолідація фінансової звітності : навчальний посібник. Київ : Інформ.-аналіт. агентство, 2016. 442 с.

14. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. URL : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 03.02.2019).

15. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 2 «Консолідована фінансова звітність» : Наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 № 628. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13> (дата звернення: 03.02.2019).

16. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції» від 26.04.2000 (у редакції від 09.08.2013). URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0284-00> (дата звернення: 03.02.2019).

17. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств» від 07.07.1999 (у редакції від 09.08.2013). URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99> (дата звернення: 03.02.2019).

18. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток» від 28.12.2000 (у редакції від 09.08.2013). URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01> (дата звернення: 03.02.2019).

19. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів» від 10.08.2000 (у редакції від 19.08.2014). URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00> (дата звернення: 03.02.2019).

20. Безверхий К.В., Пантелєєв В.П. Консолідований звіт про управління. Новації управлінської практики звітування. *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2018. № 1–2. С. 37–46.

21. Кучер С.В. Основні проблеми складання консолідованої фінансової звітності. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. Економічні науки. 2016. Вип. 19. Ч. 2. С. 148–151.