

5. Pankov, D.A., & Kuhto, Ju.Ju. (2009). *Buhgalterskij analiz* [Accounting Analysis]. Minsk : Izd. A.N. Varaksin, 224 [in Russian].
6. Rikardo, D. (1955). *Nachala politicheskoy jekonomii i nalogovogo oblozhenija* [Principles of Political Economy and Taxation]. Moscow, 522 [in Russian].
7. Rishar, Zh. (1977). *Audit i analiz hozjajstvennoj dejatel'nosti predpriyatija* [Audit and Analysis of an Enterprise Economic Activity]. Moscow : Juniti, 376 [in Russian].
8. Smit A. (1962). *Issledovanie o prirode i prichinah bogatstva narodov* [An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations]. Moscow : Izd-vo soc.-ekon. literatury, 655 [in Russian].



УДК 657.1

JEL Classification M41

Годнюк Ірина

к.е.н., доцент, доцент кафедри обліку і аудиту, Подільський державний аграрно-технічний університет, м. Кам'янець-Подільський, Україна

E-mail: irak1977@rambler.ru

## НОРМАТИВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ ТА МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ КОНСОЛІДАЦІЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Godnuk Iryna

PhD (Econ), Associate Professor, Department of Accounting and Auditing, Podilian State Agrarian Engineering University, Kamyanets-Podilskyi, Ukraine

E-mail: irak1977@rambler.ru

## METHOD AND LEGISLATIVE REGULATION OF CONSOLIDATION FINANCIAL STATEMENTS

### Анотація

**Актуальність.** Складність економічних зв'язків, яка зростає і породжує потреби різних груп користувачів у достовірній, неупередженій інформації про фінансово-майновий стан та результати діяльності суб'єктів господарювання, знаходять своє відображення у консолідованій фінансовій звітності. Водночас, виникає необхідність розробки методики консолідації фінансової звітності згідно вимог міжнародного та вітчизняного законодавства.

**Мета.** Метою даного дослідження є висвітлення питань щодо економічної сутності та нормативного регулювання консолідованої фінансової звітності групи підприємств, пошук методик консолідації фінансової звітності та проблеми її складання згідно МСФЗ в Україні.

**Методи.** Використано загальнонаукові та спеціальні методи, зокрема ретроспективного аналізу, групування, порівняння, наукової абстракції, індукції та дедуції, аналізу і синтезу тощо.

**Результати.** Автором вивчено стан вітчизняного та міжнародного законодавства з регулювання консолідованої фінансової звітності та перспективи впровадження МСФЗ.

Пропонується внести доповнення щодо методики складання консолідованої фінансової

звітності та обґрунтувати процес консолідації, використовуючи базу МСФЗ. А саме – застосувати методи поточної консолідації фінансової звітності, що дасть можливість користувачам більш поглиблено аналізувати фінансову звітність та приймати виважені рішення.

Досліджено основні вимоги щодо складання консолідованої фінансової звітності. Аналізуючи процес консолідації фінансової звітності визначено проблемні аспекти складання консолідованої фінансової звітності відповідно до МСФЗ.

**Перспективи.** Подальші наукові дослідження за цим напрямом потребують розробки методики консолідації звітності та впровадження автоматизованої системи, яка дозволить самостійно і з мінімальними витратами отримувати консолідовану фінансову звітність корпоративної групи

**Ключові слова:** консолідація, консолідована фінансова звітність, корпоративна група, материнська компанія, дочірня компанія.

### Abstract

**Introduction.** The complexity of economic relations, which grows and generates needs of different user groups in accurate, impartial information on financial and property status and the entity, are reflected in the consolidated financial statements. At the same time there is a need to develop methods of consolidating financial statements in accordance with international and domestic law.

**Purpose.** The purpose of this research is to highlight issues of economic substance and regulatory consolidated financial statements of companies, search techniques consolidation of the financial statements and the problems it is made in accordance with IFRS in Ukraine..

**Methods.** General scientific and special methods, including retrospective analysis, clustering, comparison of abstraction, induction and deduction, analysis and synthesis are used in the paper.

**Results.** The author studied the national and international legislation regulating the consolidated financial statements and prospects of implementation of IFRS.

It is proposed to make amendments to the methods of consolidated financial statements and justify the consolidation using IFRS basis. Namely – to apply the methods of the current consolidation of the financial statements, which will enable users to more thoroughly analyze the financial statements and make informed decisions.

The basic requirements for the preparation of consolidated financial statements are analyzed. The process of consolidation of financial statements identified the aspects of the consolidated financial statements in accordance with IFRS.

**Discussion.** Further research in this area needs to develop methods of consolidating reporting and implementation of the automated system, which will independently and cost-effectively get consolidated financial statements of the corporate group.

**Key words:** consolidation, the consolidated financial statements, corporate group, the parent company, a subsidiary.

### Аннотация

**Актуальность.** Сложность экономических связей, которая растет и порождает потребности различных групп пользователей в достоверной, беспристрастности информации о финансово-имущественном состоянии и результатах деятельности субъектов хозяйствования, находят свое отражение в консолидированной финансовой отчетности. В то же время возникает необходимость разработки методики консолидации финансовой отчетности в соответствии с требованиями международного и отечественного законодательства.

**Цель.** Целью данного исследования является освещение вопросов экономической сущности и нормативного регулирования консолидированной финансовой отчетности группы предприятий, поиск методик консолидации финансовой отчетности и проблемы ее составления по МСФО в Украине.

**Методы.** Используются общенаучные и специальные методы, в частности ретроспективного анализа, группировки, сравнения, научной абстракции, индукции и дедукции,

анализа и синтеза и тому подобное.

**Результаты.** Автором изучено состояние отечественного и международного законодательства по регулированию консолидированной финансовой отчетности и перспективы внедрения МСФО.

Предлагается внести дополнения в методике составления консолидированной финансовой отчетности и обосновать процесс консолидации, используя базу МСФО. А именно – применить методы текущей консолидации финансовой отчетности, что позволит пользователям более углубленно анализировать финансовую отчетность и принимать взвешенные решения.

Исследованы основные требования по составлению консолидированной финансовой отчетности. Анализируя процесс консолидации финансовой отчетности определены проблемные аспекты составления консолидированной финансовой отчетности в соответствии с МСФО.

**Перспективы.** Дальнейшие научные исследования по этому направлению потребуют разработки методики консолидации отчетности и внедрения автоматизированной системы, которая позволит самостоятельно и с минимальными затратами получать консолидированную финансовую отчетность корпоративной группы.

**Ключевые слова:** консолидация, консолидированная финансовая отчетность, корпоративная группа, материнская компания, дочерняя компания.

**Актуальність.** Виникнення і функціонування в Україні агропромислових корпоративних груп підприємств, як економічно відокремлених господарюючих суб'єктів – незаперечний факт, внаслідок чого виникає необхідність розробки принципів інформаційного забезпечення їх управління та облікового відображення відносин між ними.

Складність економічних зв'язків, яка зростає і породжує потреби різних груп користувачів у достовірній, неупередженій інформації про фінансово-майновий стан та результати діяльності суб'єктів господарювання, знаходять своє відображення у консолідованій фінансовій звітності.

Якщо загальні принципи об'єднання підприємств та складання консолідованої звітності визначені як міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ), так і національними (ПСБО), то окремих, галузевих методик консолідації звітності поки що не розроблено. Вищевикладене зумовлює актуальність теми дослідження, його мету та основні завдання дослідження.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженню питань з консолідованого обліку та методики складання консолідованої фінансової звітності присвячено численні роботи вітчизняних і зарубіжних науковців: Бутинеця Ф.Ф., Голова С.Ф., Голубки Я.В., Герасименко О.С., Давидова Г.М., Коршикової Р.В., Костюченко В.М., Лучко М.Р., Палія В.Ф., Руденко Л. В., Соколова Я.В., Соловьева О.В., та ін.

Проте, в умовах теперішніх перспектив впровадження МСФЗ в Україні з питань об'єднання бізнесу вбачається за доцільне узагальнити та вдосконалити існуючі підходи щодо методики складання консолідованої фінансової звітності.

**Метою** даного дослідження є висвітлення питань щодо економічної сутності та нормативного регулювання консолідованої фінансової звітності групи підприємств, пошук методик консолідації фінансової звітності та проблеми її складання згідно МСФЗ в Україні.

**Методи.** У статті використано загальнонаукові та спеціальні методи, зокрема ретроспективного аналізу, групування, порівняння, наукової абстракції, індукції та

дедукції, аналізу і синтезу тощо.

**Результати.** Важливу роль в інформаційному забезпеченні інвесторів, акціонерів та інших зацікавлених користувачів щодо діяльності корпоративної групи відіграє інформація у консолідованій фінансовій звітності. Консолідована фінансова звітність не замінює фінансових звітів окремих компаній, але дає об'єктивне й цілісне уявлення про майновий і фінансовий стан групи загалом як єдиної економічної одиниці.

Відповідно до ч. 2 ст. 12 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.99р. № 996-XIV підприємства, що мають дочірні підприємства, крім фінансових звітів про власні господарські операції, зобов'язані складати та подавати консолідовану фінансову звітність, тобто звітність, яка відображає фінансовий стан і результати діяльності юридичної особи та її дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці. Достовірність та повнота консолідованої фінансової звітності є основою для залучення інвестицій.

З огляду на специфіку та складність процедур консолідації даних, ці процеси забезпечуються великим обсягом нормативно-правових документів. Нормативно-правове регулювання консолідованої фінансової звітності в Україні здійснюється за міжнародними та національними стандартами (табл. 1). Розглядаючи стандарти консолідованої фінансової звітності на національному та міжнародному рівні, потрібно відмітити їх схожість за назвами та суттю. Разом з тим при здійсненні аналізу вимог стандартів щодо процесу консолідації фінансової звітності виявлено, що національні стандарти розглядають вужче коло питань, ніж міжнародні.

Таблиця 1

### Характеристика законодавства щодо регулювання консолідованої фінансової звітності

НСБО		МСБО	
НП(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності"	Визначає поняття, основні форми консолідованої фінансової звітності.		
НП(С)БО 2 "Консолідована фінансова звітність"	Визначає порядок складання та загальні вимоги до розкриття інформації щодо складання консолідованої фінансової звітності.	МСФЗ (IFRS) 10 "Консолідована фінансова звітність"	Встановлює принципи подання та підготовки консолідованої фінансової звітності, визначає критерії контролю
П(С)БО 19 "Об'єднання підприємств"	Визначає порядок відображення в обліку і звітності придбання інших підприємств та/або об'єднання видів їх діяльності	МСФЗ (IFRS) 3 "Об'єднання бізнесу"	Визначає порядок відображення в обліку і звітності операцій щодо об'єднання бізнесу
ПСБО 13 "Фінансові інструменти"	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові інструменти та її розкриття у фінансовій звітності.	МСФЗ (IFRS) 7 "Фінансові інструменти: розкриття інформації", МСФЗ (IFRS) 9 "Фінансові інструменти", МСФЗ (IAS) 32 "Фінансові"	Визначають методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові інструменти, регулюють облік фінансових інвестицій

Продовження табл. 1

		інструменти: подання" і МСФЗ (IAS) 39 "Фінансові інструменти: визнання та оцінка".	
ПСБО 12 "Фінансові інвестиції"	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові інвестиції, операції із спільної діяльності та її розкриття у фінансовій звітності	МСФЗ (IAS) 28 "Інвестиції в асоційовані та спільні підприємства"	Регулює облік інвестицій зі спільним контролем і суттєвим впливом
		МСФЗ (IFRS) 11 "Спільна діяльність"	Визначає класифікацію та загальні принципи включення до фінансової звітності інвестора спільної діяльності
		МСФЗ (IAS) 27 " Консолідована та окрема фінансова звітність"	Визначає правила обліку інвестицій у дочірні компанії, асоційовані й спільні підприємства в окремій звітності інвестора
		МСФЗ (IFRS) 12 "Розкриття інформації про частки участі в інших суб'єктах гос- подарювання"	Визначає правила розкриття інформації про всі види участі в інших компаніях
НСБО 21 «Вплив змін валютних курсів»	Визначає методологічні засади формування в обліку інформації про операції в іноземних валютах та показників статей фінансової звітності за межами України в грошовій одиниці України	МСФЗ 21 «Вплив змін валютних курсів»	Застосовується для подання фінансової звітності суб'єкта господарювання в іноземній валюті

Джерело: [3,6,7]

Так, НП(С)БО 2 «Консолідована звітність» не повністю розкриває всі тонкощі процесу консолідації, не має окремого визначення терміну «консолідована звітність», не наводить процедури втрати контролю материнськими підприємствами над дочірніми, не містить питання обліку інвестицій. На відміну від НП(С)БО 2, МСФЗ 27 "Консолідована та окрема фінансова звітність" передбачено, не лише звітність групи підприємств, але й окрема фінансова звітність материнської компанії. Також потребує удосконалення облік фінансових інвестицій згідно міжнародних стандартів, що більш повно розкривають процес обліку за видами діяльності та розкриття інформації про частки участі в інших суб'єктах господарювання.

Методика складання консолідованої фінансової звітності подається як сукупність методів консолідації звітності. Залежно від наявності або відсутності взаємних операцій можна виділити такі етапи консолідації:

– первинна консолідація виникає у разі складання вперше консолідованої звітності раніше незалежних підприємств і пов'язана з придбанням інвестованого підприємства;

– подальша консолідація виникає у разі складання консолідованої звітності групи підприємств, яка утворена раніше і в якій вже здійснювались взаємні операції [1].

Первинній консолідації властиві методики за ознакою залежно від умов створення групи підприємств (методика консолідації фінансових звітів підприємств, об'єднаних шляхом придбання та методика консолідації фінансових звітів підприємств, об'єднаних шляхом злиття(поглинання)). Ці методи розрізняються процедурно і дуже впливають на сукупні фінансові результати, які знаходять своє відображення у консолідованій звітності. Нині, в національній системі обліку, при первинній консолідації в основу об'єднання бізнесу покладено лише метод придбання, що робить недійсним метод злиття.

Метод придбання передбачає об'єднання підприємств, у результаті якого покупець набуває контроль над чистими активами та діяльністю інших підприємств в обмін на передачу активів, взяття на себе зобов'язань або випуск акцій.

Наступній консолідації за міжнародними стандартами фінансової звітності залежно від виду та ступеня впливу інвестора на об'єкт інвестування притаманні такі методи:

- повна консолідація (Entity concept) полягає в тому, що група вважається єдиною економічною одиницею, при цьому консолідації підлягають всі чисті активи дочірніх підприємств, а частка меншості відображається в пасиві консолідованого балансу. Використовується для дочірніх підприємств, що утворилися в результаті придбання або злиття.

- пропорційна консолідація (Proportional consolidation) є методом формування консолідованої фінансової звітності для спільної діяльності. Її відмінність від повної консолідації полягає у тому, що консоліднуються не контрольовані активи, а тільки ті, якими учасник сумісного проекту реально володіє. Зрозуміло, в цьому випадку частка меншості в консолідованій фінансовій звітності відсутня.

- метод пайової участі або метод участі в капіталі (Equity method) застосовується для обліку інвестицій в асоційовані компанії. При цьому асоційована компанія не є частиною групи, тому елімінування внутрішньогрупових операцій не застосовується, а частка групи в прибутку асоційованої компанії, накопиченої з моменту інвестування, показується окремо від накопиченого капіталу групи. Такі інвестиції спочатку (у момент інвестування) відображаються за номінальною вартістю, при цьому виникає гудвіл як різниця між номіналом інвестицій і часткою інвестора в чистих активах асоційованої компанії [8].

МСФО 31, на відміну від П(с)БО 12«Фінансові інвестиції», рекомендує не застосовувати метод участі в капіталі, тому що він не відображає сутності й повноти інформації про ступінь участі у спільно контрольованому підприємстві. Вважаємо недоцільним застосовувати єдиний підхід, тобто метод участі в капіталі, до складання консолідованої фінансової звітності материнськими підприємствами з різною часткою статутного фонду у підконтрольних підприємствах, оскільки такий підхід не забезпечує інтереси часток меншості [3].

Можливість складання консолідованої фінансової звітності за декількома методами надасть можливість користувачам фінансової інформації більш поглиблено аналізувати фінансову звітність та здійснювати виважені економічні рішення. Тому, пропонуємо застосовувати альтернативні підходи у виборі методики наступної консолідації (метод

повної консолідації, метод пропорційної консолідації та метод еквівалентної вартості) до складання консолідованої фінансової звітності на основі міжнародних стандартів.

Консолідація являє собою об'єднання даних фінансової звітності групи підприємств в єдину звітність. Основні вимоги щодо складання консолідованої фінансової звітності:

1. Консолідована звітність складається головним (материнським) підприємством групи.

2. Консолідована звітність повинна мати той же склад, що й індивідуальна звітність.

3. У консолідовану звітність об'єднується бухгалтерська звітність материнського й дочірнього підприємств, складена за той самий звітний період і на ту саму звітну дату.

4. Консолідовану фінансову звітність формують виходячи з єдиної облікової політики групи.

5. На дату придбання дочірнього підприємства проводять визнання й оцінку ідентифікованих придбаних активів, зобов'язань й умовних зобов'язань купленого підприємства за їх справедливою вартістю за правилами МСФЗ.

6. При консолідації слід виключити внутрігрупові операції: дебіторську й кредиторську заборгованість, капітал, доходи, витрати й грошові потоки, що належать до операцій між підприємствами групи.

7. Об'єднують аналогічні статті активів, зобов'язань, капіталу, доходів, витрат і грошових потоків материнського підприємства та його дочірніх підприємств.

8. Для того щоб консолідована фінансова звітність надавала фінансову інформацію про групу як єдину економічну структуру, треба вдатися до таких дій:

— балансова вартість інвестицій материнської компанії в кожне дочірнє підприємство й частина капіталу кожної дочірньої компанії, що належить до материнської, елімінуються (виключаються). У результаті об'єднання може виникнути гудвіл, що відображається у консолідованому звіті про фінансовий стан окремим рядком;

— визначають неконтрольовану частку в прибутку або збитку консолідованих дочірніх підприємств за звітний період.

— неконтрольовану частку в чистих активах консолідованих дочірніх підприємств зазначають окремо від капіталу акціонерів материнської компанії

Враховуючи всю складність процесу консолідації фінансової звітності варто відзначити, що існують проблемні аспекти складання консолідованої фінансової звітності відповідно до МСФЗ:

1. Відсутній чіткий інструментарій для бухгалтерів щодо практичного застосування вимог МСФЗ для складання консолідованої фінансової звітності.

2. Існує низка суперечностей та невідповідностей між МСФЗ та чинними законодавством України.

3. Консолідація управлінських даних та отримання достовірної консолідованої звітності ускладнено неузгодженими методиками ведення обліку та управління фінансами дочірніх компаній.

4. МСФЗ вимагає додаткове розкриття інформації: примітки та аналіз фінансових показників, що не передбачено національними стандартами.

5. Консолідована фінансова звітність є неоперативною зважаючи на високу

тривалість формування даних за групами компаній.

6. Використання різних програмних продуктів для оперативного та фінансового управління, веде до втрати даних та їх аналітичності у звітності.

7. Відсутність кваліфікованих кадрів, які не лише знають МСФЗ, але й можуть застосувати їх на практиці.

Вирішити перераховані вище проблеми можна регламентувавши методологію консолідації звітності та впровадивши автоматизовану систему, яка дозволить компанії самостійно і з мінімальними витратами отримувати консолідовану фінансову звітність та досягнути ефективності діяльності корпоративної групи.

**Висновки і перспективи.** Великі компанії виходять на міжнародні ринки залучення капіталу, де обов'язковим є надання консолідованої фінансової звітності за міжнародними стандартами, яка забезпечує прозорість компанії для інвесторів. Однак, консолідація не зводиться до звичайного додавання аналогічних статей активів, зобов'язань, капіталу, доходів та витрат: процес консолідації звітності передбачає цілий ряд спеціальних розрахунків і процедур, що побудовані на методах консолідації.

В Україні спостерігається процес гармонізації вітчизняних нормативних актів із міжнародними. Вважаємо за необхідне в НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» внести доповнення щодо методики складання консолідованої фінансової звітності та обґрунтувати процес консолідації, використовуючи базу МСФЗ. Слід відмітити, що в П(С)БО не наведена методика наступної консолідації. Тому необхідно доповнити НП(С)БО 2 новими методами консолідації. Також для більш досконалого та ефективного складання консолідованої фінансової звітності необхідно розробити методичні рекомендації та положення, що будуть враховувати специфіку галузей та містити конкретні інструкції. Крім того, впровадження автоматизованої системи консолідації, дозволить формування звітності в стислі терміни з високою точністю і з мінімальними трудовитратами, та проведення точного планування, аналізу і оперативного контролю діяльності корпоративної групи.

#### Список використаних джерел

1. Бурлакова, О. В. Современные методологические проблемы консолидированного учета [Текст] / О. В. Бурлакова. – М.: Бухгалтерский учет, 2008. – 368 с.
2. Горшкова, Н. В., Хмелева О. В Системное моделирование показателей консолидированной отчетности агропродовольственного холдинга [Текст] / Н. В. Горшкова, О. В. Хмелева // Перспективные инновации в науке, образовании, производстве и транспорте". Том 24. Экономика. – Одесса: Черноморье, 2012 г. – Режим доступа: // <http://www.sworld.com.ua/konfer27/6.pdf> (дата звернення 02.02.2015).- Назва з екрана.
3. Вахрушина, М. А. Международные стандарты финансовой отчетности [Текст] / М. А. Вахрушина, Л. А. Мельникова. – М.: Омега-Л, 2009. – 571 с.
4. Лучко, М. Р. Консолідована фінансова звітність: систематизований підхід до побудови та розвитку : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня доктора екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз і аудит» (за видами економічної діяльності) / М. Р. Лучко. – К., 2008. – 29 с.
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 27 «Консолідована та окрема фінансова звітність»/ від 01.01.2012р. – Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_045](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_045) (дата звернення 02.02.2015). – Назва з екрана.
6. НП(с)БО 2 «Консолідована фінансова звітність»: затв. наказом Мінфіну України від 27.06.2013 р. №628 та зареєстровано в міністерстві юстиції України від 19.06.2013 за № 1223/23755.



7. НП(с)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” : затв. наказом Мінфіну України від 07.02.2013 №73 та зареєстровано в міністерстві юстиції України від 28.02.2013 за № 336/22826.

8. Сіренко, С. В., Яровий, К. А. Актуальність та основні облікові аспекти консолідованої фінансової звітності [Текст] / С. В. Сіренко, К. А. Яровий // Економічний аналіз. – 2013 р. – Том 14. № 2. – С235–239. – Режим доступу : [file:///C:/Users/User/Downloads/278-1233-1-PB%20\(2\).pdf](file:///C:/Users/User/Downloads/278-1233-1-PB%20(2).pdf) (дата звернення 02.02.2015).- Назва з екрана.

### References

1. Burlakova, O. V. (2008). Sovremennyye metodologicheskiye problemy konsolydyrovannogo ucheta [Modern methodological problems consolidated accounting]. *Buhgalterskiy uchet*, 36-41 [in Russian].

2. Gorshkova, N. V., & Hmeleva, O. V. (2012). Systemnoe modelirovaniye pokazatelej konsolydyrovannoy otchetnosti agroproduktivnogo holdynga [System modeling of the consolidated statements of the agri-food holding]. *Perspektyvnyye innovatsyy v nauke, obrazovanii, proizvodstve y transporte*, Odessa, Ukraine, 102 [in Russian].

3. Vahrushyna, M. A., & Mel'nykova L.A. (2009). *Mezhdunarodnyye standarty fyansovoy otchetnosti [International Financial Reporting Standards]*. Moscow, Russia: Omega-L, 571 [in Russian].

4. Luchko, M. R. (2008). *Konsolidovana finansova zvitnist': systematyzovanyj pidhid do pobudovy ta rozvytku [Konsolidovana finansova zvitnist: sistematizovany pidhid to pobudovi that rozvytku]*. Kyiv, Ukraine, 29 [in Ukrainian].

5. Mizhnarodnyj standart buhgalters'kogo obliku 27 " Konsolidovana finansova zvitnist " [International Accounting Standard 27 "Consolidated and Separate Financial Statements"]. Available at: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_045b](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_045b) [in Ukrainian].

6. NP(s)BO 2 "Konsolidovana finansova zvitnist'" : zatv. nakazom Minfinu Ukrai'ny vid 27.06.2013 p. №628 ta zarejestrovano v ministerstvi justycii' Ukrai'ny vid 19.06.2013 za № 1223/23755. [IAS 1 “General Requirements for Financial Reporting”: approved. by order of the Ministry of Finance of Ukraine of 27.06.2013 p. №628 and registered in the Ministry of Justice of Ukraine on 19.06.2013 за № 1223/23755.] [in Ukrainian].

7. NP(s)BO 1 “Zagal'ni vymogy do finansovoi' zvitnosti” : zatv. nakazom Minfinu Ukrai'ny vid 07.02.2013 №73 ta zarejestrovano v ministerstvi justycii' Ukrai'ny vid 28.02.2013 za № 336/22826. [IAS 1 “General Requirements for Financial Reporting”: approved. by order of the Ministry of Finance of Ukraine of 07.02.2013 №73 and registered in the Ministry of Justice of Ukraine on 28.02.2013 № 336/22826] [in Ukrainian].

8. Sirenko, S. V., & Jarovyj, K. A. (2013) Aktual'nist' ta osnovni oblikovi aspekty konsolidovanoi' finansovoi' zvitnosti [Aktualnist that osnovni oblikovi aspect of konsolidovanoi' finansovoi' zvitnosti]. *Economic analysis*, 14(2), 235-239 [in Ukrainian].

