

- plied informatics in Business and Economics, 147-151. Bucharest, Romania: "Editura Didactice si Pedagogica" Publishing House, 2008.
- Lutai, A. P. "Informatsiini tekhnologii i systemy upravlinnia v hotelno-restorannomu biznesi Ukrainy" [Information Technologies and Management Systems in the Hotel and Restaurant Business of Ukraine]. *Torhivlia i rynek Ukrainy*, vol. 2, no. 31 (2011): 80-90.
- Petrenko, S. A. "Audit informatsionnoy bezopasnosti korporativnykh sistem Internet/Intranet" [Information Security Audit of Corporate Internet / Intranet Systems]. *Sistemy bezopasnosti*, no. 41 (2001): 85-87.
- Redko, O. Yu. *Audyty v Ukraini. Morfolohiia* [Audit in Ukraine. Morphology]. Kyiv: Informatsiino-analitychne ahentstvo, 2008.
- Usach, B., and Markevych, M. "Deiaki aspekty provedenia audytu v kompiuternomu seredovyschi" [Some Aspects of Auditing in Computer Environment]. *Ekonomichnyi analiz*, is. 6 (2010): 366-369. [https://econa.at.ua/Vypusk\\_6/usach.pdf](https://econa.at.ua/Vypusk_6/usach.pdf)
- Yancheva, L. M., and Herasymova, N. S. "Udoskonalennia upravlinnia hotelnym hospodarstvom" [Improving Hotel Management]. *Ekonomichna stratehiia i perspektyvy rozvytku sfery torhivli ta posluh*, is. 2 (2010): 3-10. <https://elib.hduht.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/4089/1/3.pdf>
- Yancheva, L. M., Herasymova, N. S., and Levina, M. V. *Oblik i audyt sobivartosti hotelnykh posluh* [Accounting and Audit of the Cost of Hotel Services]. Kharkiv: KhDUKht, 2013.

УДК 657.375.6(047.32)(075.8)

JEL: M41; M49

## АНАЛІЗ МЕТОДІВ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНИХ ОСНОВ СКЛАДАННЯ КОНСОЛІДОВАНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

©2021 ПЕЛЕХ У. В., ТЕНЮХ З. І., ХОЧА Н. В.

УДК 657.375.6(047.32)(075.8)

JEL: M41; M49

### Пелех У. В., Тенюх З. І., Хоча Н. В. Аналіз методів та організаційних основ складання консолідованої фінансової звітності

У статті наведено теоретичне обґрунтування й аналіз методів та організаційних основ складання консолідованої фінансової звітності. Розглянуто сутність поняття, мету, нормативно-правове забезпечення консолідації фінансової звітності. Узагальнено та вивчено концептуальні принципи застосування методів консолідації: безперервності та систематичності, суттєвості, єдиних методів оцінки, єдиної дати складання консолідованої фінансової звітності, єдиної облікової політики, єдиної валюти. Відображено основні вимоги до складання консолідованої фінансової звітності. Наведено основні етапи консолідації фінансової звітності. Проаналізовано основні методи консолідації фінансової звітності: повна консолідація, пропорційна консолідація, метод пайової участі. Систематизовано визначальні проблеми, які виникають на етапі підготовки та подання консолідованої фінансової звітності: методика складання звітності доволі складна, відсутній чіткий інструментарій щодо практичного застосування вимог МСФЗ, невідповідності між МСФЗ і чинним законодавством України (МСФЗ вимагає додаткове розкриття інформації), неоперативність консолідованої звітності, використання різних програмних продуктів для оперативного та фінансового управління, недостатність кваліфікованих кадрів, неузгодженість методик ведення обліку. Додатковими проблемами визначено такі: складність нормативного регулювання; складність процесу організації бухгалтерського обліку; складність збору та структуризації облікових даних з метою їх зіставлення; мультивалютність; неможливість визначення вкладу окремої компанії в загальні показники групи; складність визначення величини нерезалізованого прибутку та часток участі в капіталі; висока трудомісткість і тривалість складання звітності; відсутність методики проведення аналізу консолідованої звітності. Зроблено висновок про необхідність подальших досліджень у напрямку розв'язання існуючих проблем.

**Ключові слова:** підприємство, методи, консолідована фінансова звітність, принципи консолідації, методи консолідації.

DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2021-4-168-175>

Рис.: 1. Табл.: 3. Бібл.: 22.

**Пелех Ульяна Василівна** – кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту, Львівський національний університет імені Івана Франка (вул. Університетська, 1, Львів, 79001, Україна)

E-mail: [pelekhuliana@yahoo.com](mailto:pelekhuliana@yahoo.com)

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-4717-3334>

**Тенюх Зоряна Ігорівна** – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку і аудиту, Львівський національний університет імені Івана Франка (вул. Університетська, 1, Львів, 79001, Україна)

E-mail: [tenyukh.zoryana@gmail.com](mailto:tenyukh.zoryana@gmail.com)

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-2392-0534>

**Хоча Надія Володимирівна** – кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту, Львівський національний університет імені Івана Франка (вул. Університетська, 1, Львів, 79001, Україна)

E-mail: [nadiya.khocha@lnu.edu.ua](mailto:nadiya.khocha@lnu.edu.ua)

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7787-8426>

UDC 657.375.6(047.32)(075.8)

JEL: M41; M49

**Pelekh U. V., Tenyukh Z. I., Khocha N. V. Analyzing the Methods and Organizational Bases of Preparing the Consolidated Financial Statements**

The article provides a theoretical substantiation and an analysis of the methods and organizational bases for the preparation of consolidated financial statements. The essence of the concept, purpose, regulatory support of consolidation of financial statements are considered. Conceptual principles of consolidation methods application, which are generalized and studied: continuity and systematicity, essentiality, unified methods of valuation, unified date of preparation of

consolidated financial statements, unified accounting policy, unified currency. The main requirements for the preparation of the consolidated financial statements are displayed. The main stages of consolidation of financial statements are provided. The main methods of consolidation of financial statements are analyzed: full consolidation, proportional consolidation, share participation method. The defining problems that arise at the stage of preparation and submission of consolidated financial statements are systematized as follows: the reporting methodology is rather complex, there is no clear instrumentarium for the practical application of the IFRS requirements, known inconsistencies between the IFRS and the current legislation of Ukraine (the IFRS requires additional disclosure), slow operational responsiveness of consolidated statements, the use of different software products for operational and financial management, the lack of qualified personnel, and the inconsistency of the accounting methods. Additional problems are identified by the following: complexity of normative regulation; complexity of organizing the accounting process; complexity of collecting and structuring credentials in order to compare them; supported multicurrency; impossibility to determine the contribution of a particular company to the general indicators of the group; difficulty in determining the amount of unrealized profit and equity participation shares; high labor intensity and duration of reporting; lack of methodology for analyzing consolidated statements. It is concluded that further research is needed to solve existing problems.

**Keywords:** enterprise, methods, consolidated financial statements, consolidation principles, consolidation methods.

**Fig.:** 1. **Tabl.:** 3. **Bibl.:** 22.

**Pelekh Ulyana V.** – PhD (Economics), Associate Professor of the Department of Accounting and Auditing, Ivan Franko National University of Lviv (1 Universytetska Str., Lviv, 79001, Ukraine)

**E-mail:** pelekholiana@yahoo.com

**ORCID:** <https://orcid.org/0000-0002-4717-3334>

**Tenyukh Zoryana I.** – PhD (Economics), Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting and Auditing, Ivan Franko National University of Lviv (1 Universytetska Str., Lviv, 79001, Ukraine)

**E-mail:** tenyukh.zoryana@gmail.com

**ORCID:** <https://orcid.org/0000-0002-2392-0534>

**Khocha Nadiia V.** – PhD (Economics), Associate Professor of the Department of Accounting and Auditing, Ivan Franko National University of Lviv (1 Universytetska Str., Lviv, 79001, Ukraine)

**E-mail:** nadiya.khocha@lnu.edu.ua

**ORCID:** <https://orcid.org/0000-0001-7787-8426>

У сучасних умовах розвитку економіки та її глобалізації процес консолідації фінансової звітності набуває нового значення. Значна частина вітчизняних компаній розуміють, що об'єднання капіталів для збереження стійкого фінансового стану стає необхідністю. У зв'язку з виходом українських підприємств на зарубіжні ринки підвищується роль і значення звітності, складеної відповідно до вимог міжнародних стандартів. Методологія складання консолідованої фінансової звітності впливає з економічної сутності бізнесу та ролі звітності, що є інформаційною базою для прийняття управлінських та інвестиційних рішень. Ще одним важливим аспектом на користь актуальності тематики дослідження є мета складання консолідованої фінансової звітності: надати інвесторам, кредиторам, власникам компаній та іншим зацікавленим особам інформацію щодо результатів фінансово-господарської діяльності групи підприємств. Вищенаведені твердження підвищують актуальність дослідження методів та організаційних основ складання консолідованої фінансової звітності.

Проблематику й особливості складання консолідованої фінансової звітності досліджували багато вітчизняних і зарубіжних учених. Аналіз наукових джерел дав змогу виокремити такі вагомі наукові результати. М. В. Яцко та Г. В. Яцко у своїй статті обґрунтували необхідність складання консолідованої фінансової звітності групою підприємств в умовах зростання конкурентної боротьби. Науковці наголосили на зростанні значення консолідованої фінансової звітності для управлінських цілей та інформаційного забезпечення користувачів [20]. С. В. Кучер

і Н. С. Грибинюк, провівши ґрунтовне дослідження, систематизували аспекти складання консолідованої фінансової звітності, згрупувавши їх у проблеми організаційного та методичного характеру [7]. Л. В. Івченко та О. Є. Федорченко систематизували процедури консолідації звітності та визначили їх послідовність відповідно до вимог чинного законодавства [4]. Л. І. Леженко детально розглянула види фінансової звітності залежно від організаційно-правові форм об'єднань підприємств [8]. М. Гордієнко навів етапи формування фінансової звітності та їх деталізацію [2]. В. Є. Онищенко та І. М. Скірда порівняли рекомендації щодо складання консолідованої фінансової звітності за МСФЗ і НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» [12]. В. А. Рубейкін у своїй праці розглянув залежність методики обліку та оцінки фінансових інвестицій від ступеня контролю [18]. Т. М. Сторожук та І. Р. Кортаєва вивчили досвід складання консолідованої фінансової звітності в розвинених країнах світу [19]. Проте, незважаючи на значну кількість праць, усе ще залишаються важливими проблеми дослідження аспектів методики складання консолідованої фінансової звітності.

*Метою* статті є теоретичне обґрунтування й аналіз методів та організаційних основ складання консолідованої фінансової звітності.

В умовах поглиблення фінансово-економічних криз підприємства все більше зважаються на об'єднання задля злиття активів і формування необхідних ресурсів для безперервної діяльності. Великі підприємства, які мають дочірні компанії, об'єднані підприємства потребують підготовки саме консолідованої

фінансової звітності. Під консолідацією фінансових звітів варто розуміти процес об'єднання та подальшої синхронізації звітів підприємств, які входять у певні об'єднання [6]. Основною метою складання консолідованої фінансової звітності є надання інформації про фінансове становище компанії в одному пакеті та одному вигляді. Таким чином, користувачі даної інформації (інвестори, кредитори, власники компаній та інші зацікавлені особи) мають змогу більш ефективно оцінити стан фінансово-господарської діяльності групи підприємств.

**П**ри розгляді сутності консолідованої звітності необхідно зазначити таке: основне призначення звітності – формування загального уявлення про діяльність групи; консолідація являє собою не просте підсумовування показників звітності організацій, які входять до групи. Порядок складання та подання консолідованої фінансової звітності регулюється Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [15]. Окремі положення консолідації фінансової звітності висвітлено в національних і міжнародних стандартах [5, с. 209]: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [17]; НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність» [16]; Положення (стандарт) бухгалтерського обліку (П(С)БО) 19 «Об'єднання підприємств» [14]; Міжнародний стандарт фінансової звітності (МСФЗ) 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності» [10]; МСФЗ 10 «Консолідована фінансова звітність» [11]; Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (МСБО) 27 «Консолідована та окрема фінансова звітність» [9].

Консолідовану фінансову звітність складає та подає материнська компанія, тобто та компанія, яка контролює одне чи декілька підприємств. Материнська компанія надає консолідовану фінансову звітність шляхом включення до неї всіх показників її дочірніх підприємств.

Як і в будь-якому іншому бухгалтерському процесі, при консолідації важливо дотримуватися певних принципів (*табл. 1*).

Помилково може скластися думка, що процес консолідації – це порядкове підсумовування аналогічних статей балансу. Отримання консолідованої звітності не передбачає простого об'єднання окремих статей звітності підприємств у межах групи (активів, зобов'язань, доходів і витрат, капіталу). Консолідація передбачає проведення конкретних розрахунків, а також дотримання спеціального графіку консолідації, що представляє собою покрокову процедуру складання даної звітності. Консолідація фінансової звітності відбувається в декілька етапів, кожен з яких передбачає набір кроків (*рис. 1*).

Деякі науковці, окрім вищенаведених етапів, класифікують їх залежно від наявності або відсутнос-

ті взаємних операцій [4, с. 760]: первинна консолідація виникає в разі складання вперше консолідованої звітності раніше незалежних підприємств і пов'язана з придбанням інвестованого підприємства; подальша консолідація виникає в разі складання консолідованої звітності групи підприємств, яка утворена раніше та в якій уже здійснювалися взаємні операції.

Вибір методу консолідації визначається часткою інвестора в статутному або акціонерному (залежно від організаційно-правової форми) капіталі інвестованої компанії, яка визначається як прямим, так і непрямим володінням часткою або акціями (*табл. 2*). Отже, метод пайової участі використовується по відношенню до залежних підприємств (стосовно яких група є інвестором). В основі методу – відображення в консолідованій звітності інвестицій в залежне підприємство, а також прибутку (збитку), нарахованого інвестору за звітний період. Таким чином, у консолідованій фінансовій звітності інвестора інвестиції відображаються за вартістю їх придбання з коригуванням на частку інвестора в прибутку, отриманому асоційованою компанією після придбання. Показники звітності залежного підприємства (активи та пасиви, прибутки та збитки) до консолідованої звітності не включаються.

Водночас, оскільки асоційована компанія не входить до складу групи, операції між компаніями не виключаються при формуванні консолідованої звітності інвестора. Розрахунок показників за методом пайової участі наведено в *табл. 3*.

**Т**аким чином, через обчислення вищенаведених показників, зацікавлені особи мають змогу зробити висновок про інвестиційну політику та участь материнської компанії як інвестора в діяльності дочірньої.

У спрощеному вигляді можна виділити такі етапи консолідації:

- ✦ коригування положень облікової політики дочірніх організацій і материнської компанії з метою приведення до єдиних облікових методик і, отже, внесення змін до індивідуальної звітності кожного учасника групи;
- ✦ проведення елімінування, тобто певних коригувань, обумовлених методиками консолідації;
- ✦ розрахунок додаткових показників, що виникають при консолідації звітності (наприклад, гудвілу, частки меншості та ін.);
- ✦ безпосередньо формування статей консолідованої звітності.

Показники консолідованої звітності розраховуються шляхом підсумовування показників звітності всіх дочірніх підприємств з урахуванням консолідаційних коригувань.

Коригування полягають у виключенні (елімінуванні) всіх взаємних розрахунків усередині групи. До даних статей належать:

## Принципи консолідації фінансової звітності

Принцип	Тлумачення
Принцип повноти	Вимагає повного відображення інформації про активи, зобов'язання, витрати майбутніх періодів, доходи майбутніх періодів об'єднаної групи компаній, незважаючи на розмір частини материнської компанії
Принцип справедливої та достовірної оцінки	Консолідована фінансова звітність повинна бути прозорою, дохідливою, загальнодоступною для розуміння та надавати вагому й об'єктивну інформацію про активи, зобов'язання та фінансовий стан організацій, які входять в групу компаній
Принцип власного капіталу	Власний капітал, фінансові результати діяльності та резерви групи консолідується, оскільки материнська компанія та її структурні підрозділи сприймаються як єдине ціле
Принцип постійності застосування методів консолідації та принцип діючого підприємства	Зобов'язують використовувати обрані методи консолідації протягом тривалого періоду за умови ефективного функціонування групи компаній
Принцип суттєвості	Тільки якщо інформація важлива для користувачів, вона розкривається в консолідованій звітності. Тільки ті статті, які мають прямий вплив на прийняття інвестиційних або інших управлінських рішень, вважаються суттєвими та мають бути відображені у фінансовій документації
Принцип єдиних методів оцінки	Материнська компанія зобов'язується користуватися єдиними методами оцінки при консолідації звітності та при складанні своєї власної
Принцип єдиної дати складання консолідованої фінансової звітності	Консолідована фінансова звітність складається на дату складання материнської звітності
Принцип єдиної облікової політики	При формуванні консолідованої звітності використовується єдина облікова політика для материнської та дочірніх підприємств, яка може бути застосована до аналогічних операцій та інших подій за схожих обставин
Принцип єдиної валюти	Якщо до складу груп компаній входять компанії, розташовані в різних країнах, то виникає необхідність перерахунку отриманих від окремих компаній даних у валюту консолідованої звітності. Для різних статей потрібно використовувати різні курси валют – на кінець звітного періоду, середню за період, курс валюти на дату здійснення операції

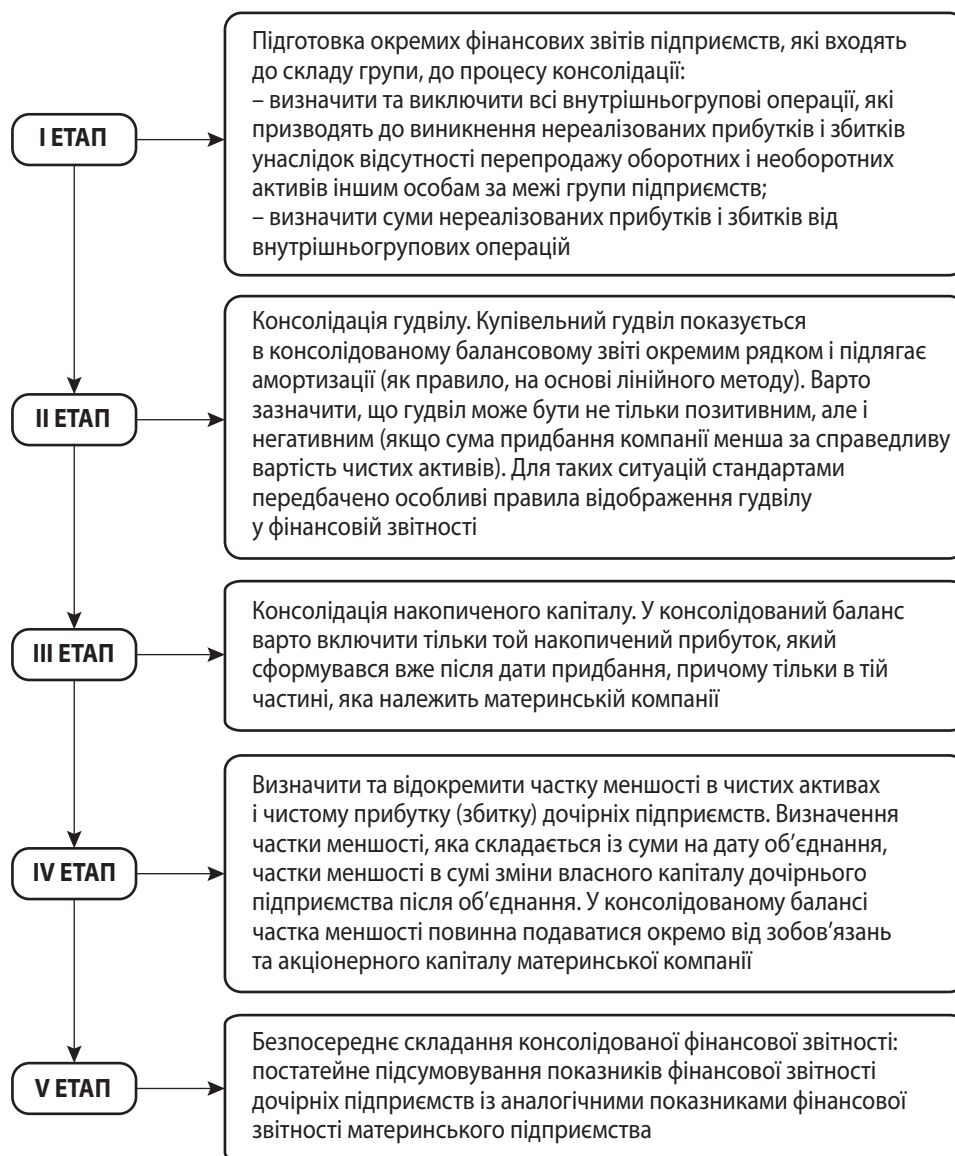
Джерело: складено за [3; 12, с. 303; 13; 21; 22].

Таблиця 2

## Методи консолідації фінансової звітності

Метод	Тлумачення
Повна консолідація	Виходить із того, що група є єдиним економічним утворенням, при цьому консолідації підлягають всі чисті активи дочірніх компаній (пріоритет контролю над володінням), а права меншості відображаються в пасиві консолідованого балансового звіту. Використовується для дочірніх підприємств, що утворилися в результаті придбання або злиття
Пропорційна консолідація	Відмінність від повної консолідації полягає в тому, що консолідується не всі контрольовані активи, а тільки ті, якими учасник спільного проекту реально володіє. У цьому разі частка меншості в консолідованій звітності не присутня. Участь у спільній діяльності (активи, пасиви, доходи, витрати) може відображатися у звітності учасника або разом з іншими аналогічними активами, пасивами, прибутками та витратами, або як окремі позиції
Метод пайової участі	Застосовується для обліку інвестицій в асоційовані компанії. Такі інвестиції спочатку (у момент інвестування) відображаються за номінальною вартістю, при цьому гудвіл виникає як різниця між номіналом інвестицій і часткою інвестора в чистих активах асоційованої компанії. Надалі зміна частки інвестора в чистих активах, а також знецінення гудвілу відображаються в консолідованому балансі в кореспонденції з рахунками прибутків і збитків

Джерело: систематизовано авторами за [1, с. 35; 3; 7, с. 953; 13].



**Рис. 1. Етапи консолідації фінансової звітності**

Джерело: систематизовано автором за [8, с. 352; 13; 20, с. 191; 21; 22].

**Таблиця 3**

**Методика розрахунку показників відповідно до методу пайової участі**

Показник	Метод розрахунку
Інвестиції в залежну компанію за пайовим методом	Частка участі компанії-інвестора в асоційованій компанії × Чисті активи залежної компанії на звітну дату + Гудвіл асоційованої компанії
	Ціна купівлі + Частка участі інвестора в дочірній компанії (Нерозподілений прибуток дочірньої компанії на звітну дату – Нерозподілений прибуток дочірнього підприємства на дату купівлі)
Гудвіл асоційованої компанії	Ціна купівлі участі компанії-інвестора в залежній компанії × Чисті активи асоційованої компанії на дату купівлі – знецінення гудвілу асоційованої компанії
Нерозподілений прибуток асоційованої компанії	Частка участі компанії-інвестора в залежній компанії × (Нерозподілений прибуток асоційованої компанії на звітну дату – Нерозподілений прибуток асоційованої компанії на дату покупки) – знецінення гудвілу асоційованої компанії

Джерело: систематизовано авторами за [2; 5, с. 211; 13].

- ✦ балансова вартість інвестицій головної компанії в кожну дочірню компанію і, відповідно, частка головної компанії у власному капіталі кожної дочірньої компанії (тобто акціонерний (статутний) капітал дочірніх компаній);
- ✦ міжгрупові сальдо й операції, у тому числі показники, що відображають дебіторську та кредиторську заборгованість між головною організацією та дочірніми товариствами, а також між дочірніми товариствами;
- ✦ дивіденди, що виплачуються учасниками групи один одному (але дивіденди, що підлягають виплаті організаціям, які не є учасниками групи, відображаються в консолідованій звітності);
- ✦ прибуток і збитки від операцій між головною організацією та дочірніми товариствами, а також між дочірніми товариствами;
- ✦ частка меншості в чистому доході та чистих активах консолідованих дочірніх компаній за звітний період. Частка меншості повинна відображатися в консолідованому балансі окремо від зобов'язань і власного капіталу материнської компанії та окремо від прибутку групи.

Метод пропорційної консолідації – метод, що застосовується для консолідації звітності підприємств, які займаються спільною діяльністю з групою в межах простого товариства. Даний метод є різновидом методу повної консолідації, але відсутній показник «Частка меншості» (оскільки показники активів, зобов'язань і фінансових результатів підсумовують виходячи з відсотка участі в спільно контрольованій компанії). В основі методу – включення в консолідовану звітність активів, зобов'язань, доходів і витрат пропорційно частці контролю групи над підприємствами, які контролюються спільно.

**П**ісля вибору методу консолідації доцільно розглянути процес організації складання звітності. Виділяють два базових етапи:

- ✦ *Підготовчий.* На цьому етапі відбувається збір інформації, яка не включена до первісної фінансової звітності учасників об'єднання підприємств. Саме на підготовчому етапі визначаються базові характеристики консолідації та спосіб збирання інформації про внутрішньогрупові операції, впровадження єдиної облікової політики в групі, а також отримання від учасників такої групи первинної фінансової звітності та інформації про внутрішньогрупові операції.
- ✦ *Виконавчий.* На даному етапі відбувається перевірка достовірності даних, які використовуються для консолідованої звітності, а також визначення коригуючих показників та, відповідно, сама консолідація.

На думку І. Годнюк, «у цілому методика складання консолідованої фінансової звітності є доволі складною, тому що під час консолідації звітності необхідно здійснювати елімінування (виключення) статей з метою запобігання подвійного включення та штучного завищення величини капіталу і фінансових результатів» [1, с. 35].

**П**огоджуємося з І. Годнюк, що існують труднощі, з якими можуть зіштовхнутися підприємства, що складають звітність за Міжнародними стандартами фінансової звітності [1, с. 38], а саме:

1. Відсутній чіткий інструментарій для бухгалтерів щодо практичного застосування вимог МСФЗ для складання консолідованої фінансової звітності.
2. Існує низка суперечностей і невідповідностей між МСФЗ і чинним законодавством України.
3. Консолідація управлінських даних та отримання достовірної консолідованої звітності ускладнено неузгодженими методиками ведення обліку та управління фінансами дочірніх компаній.
4. МСФЗ вимагає додаткового 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.

Також науковці виділяють низку інших проблем організаційно-методичного характеру, зокрема це:

- ✦ складність нормативного регулювання, складність процесу організації бухгалтерського обліку для потреб консолідації фінансової звітності, використання різних програмних продуктів і складність їх впровадження, недостатня кількість спеціалістів;
- ✦ складність збору та структуризації облікових даних з метою їх зіставлення;
- ✦ мультивалютність;
- ✦ неможливість визначення вкладу окремої компанії на показники групи;
- ✦ складність визначення величини нереалізованого прибутку та часток участі в капіталі;
- ✦ висока трудомісткість і тривалість складання звітності (її трансформації за необхідності);
- ✦ відсутність методики проведення аналізу консолідованої звітності [6, с. 151; 12, с. 303].

Окрім вищеперелічених проблем, варто також додати і технічні обмеження. Зокрема, програмне забезпечення, яке використовують для обліку на вітчизняних підприємствах, містить обмежений інструментарій для складання саме консолідованої звітності – на противагу зарубіжному досвіду, де використання системи SAP дозволяє безпосередньо в програмі консолідувати звітність підприємств. Також вважаємо, що одним із основних проблемних питань, що потребують нагального вирішення, є перехід на міжнародні стандарти звітності. Це дасть змогу формувати звітність, гармонізовану з міжнародними стандартами, а також більш зручну для потенційних інвесторів для аналізу.

### ВИСНОВКИ

В умовах сучасних глобалізаційних викликів консолідація стає все більш необхідною, адже з її допомогою можливе створення фінансово-стійкого та конкурентоспроможного бізнесу внаслідок об'єднання капіталів декількох компаній. Під консолідованою фінансовою звітністю розуміється та інформація, яка найповніше відображає фінансові результати діяльності, а також зміну фінансового стану підприємства (чи групи підприємств). При її формуванні використовуються як загальноприйняті принципи складання фінансової звітності, так і притаманні лише їй. Основними методами консолідації фінансової звітності є: повна консолідація; пропорційна консолідація; метод пайової участі. Деталізація етапів консолідації залежатиме від обраного методу.

Незважаючи на значну увагу науковців до організаційних і методичних аспектів складання консолідованої фінансової звітності, все ще невирішеними залишаються певні проблеми, а саме:

- ✦ складність нормативного регулювання та процесу організації бухгалтерського обліку;
- ✦ використання інноваційних технологій і їх впровадження;
- ✦ складність збору та структуризації даних;
- ✦ мультивалютність;
- ✦ висока трудомісткість і тривалість складання звітності;
- ✦ відсутність методики проведення аналізу консолідованої звітності.

Також варто виокремити питання, пов'язані з переходом на міжнародні стандарти фінансової звітності та складністю використання програмного забезпечення для ведення обліку та консолідації звітності.

Проведені дослідження дали змогу зробити висновки про те, що організаційні аспекти консолідації фінансової звітності все ще потребують ґрунтовного доопрацювання, відповідно, вважаємо за необхідне в подальших наукових працях зосередити увагу на організаційно-методологічних проблемах і напрямках їх розв'язання. ■

### ЛІТЕРАТУРА

1. Годнюк І. Нормативне регулювання та методичні аспекти консолідованої фінансової звітності. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2016. Вип. 1. С. 31–39. URL: <http://ibo.wunu.edu.ua/index.php/ibo/article/view/257/257>
2. Гордієнко М. Консолідована фінансова звітність за МСФЗ. URL: [http://repo.snau.edu.ua/bitstream/123456789/5007/1/Гордієнко%20М.І.\\_Теза.pdf](http://repo.snau.edu.ua/bitstream/123456789/5007/1/Гордієнко%20М.І._Теза.pdf)
3. Залунін В. Ф., Кононова І. В. Сутність консолідованої фінансової звітності та її роль в управлінні підприємством. *Ефективна економіка*. 2016. № 11. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=5232>
4. Івченко Л. В., Федорченко О. Є. Консолідована фінансова звітність: основні аспекти. *Економіка і суспільство*. 2017. Вип. 8. С. 756–761. URL: [https://economyandsociety.in.ua/journals/8\\_ukr/125.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/8_ukr/125.pdf)
5. Клименко Я. В. Сутність консолідованої фінансової звітності. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Серія «Економічні науки»*. 2017. Вип. 31. С. 208–218. URL: <http://dspace.kntu.kr.ua/jspui/bitstream/123456789/6905/1/24.pdf>
6. Кучер С. В. Основні проблеми складання консолідованої фінансової звітності. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки»*. 2016. Вип. 19. Ч. 2. С. 148–151. URL: [http://www.ej.kherson.ua/journal/economic\\_19/2/38.pdf](http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_19/2/38.pdf)
7. Кучер С. В., Грибинюк Н. С. Особливості методики складання консолідованої фінансової звітності. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. Вип. 14. С. 952–955. URL: <http://global-national.in.ua/archive/14-2016/191.pdf>
8. Леженко Л. І. Організаційно-правові аспекти складання зведеної та консолідованої фінансової звітності. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. Вип. 3. С. 350–354. URL: <http://global-national.in.ua/archive/3-2015/74.pdf>
9. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (МСБО) 27. Консолідована та окрема фінансова звітність (від 01.01.2012 р.). URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_045#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_045#Text)
10. Міжнародний стандарт фінансової звітності 1 (МСФЗ 1). Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності (від 01.01.2012 р.). URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_004#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_004#Text)
11. Міжнародний стандарт фінансової звітності 10 (МСФЗ 10). Консолідована фінансова звітність (від 01.01.2013 р.). URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_065#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_065#Text)
12. Онищенко В. Є., Скирда І. М. Складання консолідованої фінансової звітності: проблеми та шляхи вдосконалення. *Молодий вчений*. 2018. № 12. С. 302–306. DOI: <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2018-12-64-72>
13. Основні принципи, методика та проблеми складання консолідованої фінансової звітності за МСФЗ. *Вісник МСФЗ*. 2015. № 17. URL: <https://product.ligazakon.ua/osnovni-principi-metodika-ta-problemi-skladannya-konsolidovano%D1%97-finansovo%D1%97-zvitnosti-za-msfz>
14. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку (П(С) БО) 19 «Об'єднання підприємств» від 07.07.1999 р. № 163 (дата оновлення: 03.11.2020 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99#Text>

15. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV (дата оновлення: 14.11.2020 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
16. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність» від 27.06.2013 р. № 628 (дата оновлення: 03.08.2018 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13#Text>
17. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 р. № 73 (дата оновлення: 23.07.2019 р.). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>
18. Рубейкін В. А. Консолідація фінансової звітності: методика виконання процедур. *Ефективна економіка*. 2016. № 10. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5204>
19. Сторожук Т. М., Коротаєва І. Р. Консолідація фінансової звітності: зарубіжний досвід та вітчизняні проблеми. *Причорноморські економічні студії*. 2019. Вип. 38. Ч. 2. С. 137–141.
20. Яцко М. В., Яцко Г. В. Консолідована фінансова звітність в умовах зростання конкурентної боротьби. *Науковий вісник Ужгородського університету*. 2014. Вип. 2. С. 190–193.
21. Consolidated Financial Statements. URL: <https://xplained.com/537623/consolidated-financial-statements>
22. McBride C. Consolidation Vs. Equity Method of Accounting. URL: <https://bizfluent.com/way-7218874-consolidation-vs--equity-method-accounting.html>
- Kucher, S. V., and Hrybnyuk, N. S. "Osoblyvosti metody skladannia konsolidovanoi finansovoi zvitnosti" [Methods Features of Consolidated Financial Statements]. *Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky*, is. 14 (2016): 952-955. <http://global-national.in.ua/archive/14-2016/191.pdf>
- [Legal Act of Ukraine] (2012). [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_045#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_045#Text)
- [Legal Act of Ukraine] (2012). [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_004#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_004#Text)
- [Legal Act of Ukraine] (2013). [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_065#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_065#Text)
- [Legal Act of Ukraine] (2018). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13#Text>
- [Legal Act of Ukraine] (2019). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>
- [Legal Act of Ukraine] (2020). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99#Text>
- [Legal Act of Ukraine] (2020). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
- Lezhnenko, L. I. "Orhanizatsiino-pravovi aspekty skladannia zvedenoї ta konsolidovanoi finansovoi zvitnosti" [Organizational and Legal Aspects of Drawing Combined and Consolidated Financial Statements]. *Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky*, is. 3 (2015): 350-354. <http://global-national.in.ua/archive/3-2015/74.pdf>
- McBride, C. "Consolidation Vs. Equity Method of Accounting". <https://bizfluent.com/way-7218874-consolidation-vs--equity-method-accounting.html>
- "Osnovni pryntsyipy, metodyka ta problemy skladannia konsolidovanoi finansovoi zvitnosti za MSFZ" [Basic Principles, Methods and Problems of Preparation of Consolidated Financial Statements in Accordance with IFRS]. *Visnyk MSFZ*, no. 17 (2015). <https://product.ligazakon.ua/osnovni-principi-metodyka-ta-problemi-skladannya-konsolidovano%D1%97-finsanovo%D1%97-zvitnosti-za-msfz>
- Onyshchenko, V. Ye., and Skyryda, I. M. "Skladannia konsolidovanoi finansovoi zvitnosti: problemy ta shliakhy vdoskonalennia" [Composition of Consolidated Financial Statements: Problems and Ways to Improve]. *Molodyi vchenyi*, no. 12 (2018): 302-306. DOI: <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2018-12-64-72>
- Rubeikin, V. A. "Konsolidatsiia finansovoi zvitnosti: metodyka vykonannia protsedur" [Consolidation of Financial Statements: Methods of Execution Procedures]. *Efektivna ekonomika*, no. 10 (2016). <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5204>
- Storozhuk, T. M., and Korotaieva, I. R. "Konsolidatsiia finansovoi zvitnosti: zarubizhnyi dosvid ta vitchyzniani problemy" [Consolidation of Financial Statements: Foreign Experience and Domestic Problems]. *Prychornomorski ekonomichni studii*, vol. 2, no. 38 (2019): 137-141.
- Yatsko, M. V., and Yatsko, H. V. "Konsolidovana finansova zvitnist v umovakh zrostannia konkurentnoi borotby" [Consolidated Financial Statements in the Face of Growing Competition]. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho universytetu*, no. 2 (2014): 190-193.
- Zalunin, V. F., and Kononova, I. V. "Sutnist konsolidovanoi finansovoi zvitnosti ta yii rol v upravlinni pidpriemstvom" [The Essence of the Consolidated Financial Statements and Its Role in Business Management]. *Efektivna ekonomika*, no. 11 (2016). <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5232>

## REFERENCES

- Consolidated Financial Statements. <https://xplained.com/537623/consolidated-financial-statements>
- Hodniuk, I. "Normatyvne rehuliuвання ta metodychni aspekty konsolidovanoi finansovoi zvitnosti" [Method and Legislative Regulation of Consolidation Financial Statements]. *Instytut bukhhalterskoho obliku, kontrol ta analiz v umovakh hlobalizatsii*, is. 1 (2016): 31-39. <http://ibo.wunu.edu.ua/index.php/ibo/article/view/257/257>
- Hordiienko, M. "Konsolidovana finansova zvitnist za MSFZ" [Consolidated Financial Statements in Accordance with IFRS]. [http://repo.snau.edu.ua/bitstream/123456789/5007/1/Гордієнко%20М.І.\\_Теза.pdf](http://repo.snau.edu.ua/bitstream/123456789/5007/1/Гордієнко%20М.І._Теза.pdf)
- Ivchenko, L. V., and Fedorchenko, O. Ye. "Konsolidovana finansova zvitnist: osnovni aspekty" [Consolidated Financial Statements: Basic Aspects]. *Ekonomika i suspilstvo*, is. 8 (2017): 756-761. [https://economyandsociety.in.ua/journals/8\\_ukr/125.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/8_ukr/125.pdf)
- Klymenko, Ya. V. "Sutnist konsolidovanoi finansovoi zvitnosti" [The Essence of the Consolidated Financial Statements]. *Naukovi pratsi Kirovohradskoho natsionalno tekhnichnogo universytetu. Serii «Ekonomichni nauky»*, is. 31 (2017): 208-218. <http://dspace.kntu.kr.ua/jspui/bitstream/123456789/6905/1/24.pdf>
- Kucher, S. V. "Osnovni problemy skladannia konsolidovanoi finansovoi zvitnosti" [The Main Problems of Preparing Consolidated Financial Statements]. *Naukovyi visnyk Khersonskoho derzhavnoho universytetu. Serii «Ekonomichni nauky»*, is. 19, part 2 (2016): 148-151. [http://www.ej.kherson.ua/journal/economic\\_19/2/38.pdf](http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_19/2/38.pdf)