

ЖИТОМИРСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

СЕМЧУК ІННА ВАСИЛІВНА

УДК 657.375.6:334.758.4 (043.3)

**КОНСОЛІДОВАНА ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ГРУПИ ПІДПРИЄМСТВ:
ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ
ФОРМУВАННЯ І КОНТРОЛЮ**

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

АВТОРЕФЕРАТ

дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Житомир – 2010

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку в Житомирському державному технологічному університеті Міністерства освіти і науки України.

Науковий керівник: кандидат економічних наук, доцент
Остап'юк Наталія Анатоліївна,
Житомирський державний
технологічний університет,
докторант кафедри бухгалтерського обліку

Офіційні опоненти: доктор економічних наук
Костюченко Валентина Миколаївна,
Київський національний торговельно-
економічний університет,
доцент кафедри міжнародної економіки

кандидат економічних наук, доцент
Пилипенко Олексій Іванович,
Національна академія статистики,
обліку та аудиту Держкомстату України,
декан факультету банківської справи

Захист відбудеться “15” грудня 2010 р. о 12-00 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 14.052.01 в Житомирському державному технологічному університеті за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103, ауд. 233.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Житомирського державного технологічного університету за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103.

Автореферат розісланий “13” листопада 2010 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради

Т.В. Давидюк

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Розвиток інтеграційних процесів, а, отже, зростаюча значимість об'єднань підприємств в економіці України призвели до розширення кола внутрішніх та зовнішніх користувачів фінансової звітності, які висувають нові вимоги до змісту і якості звітних показників, що, відповідно, сприяло формуванню консолідованої фінансової звітності. Така звітність відіграє важливу роль при залученні інвестицій та управлінні групою підприємств, виступаючи засобом представлення результатів бізнес-процесів у межах групи та інформаційним забезпеченням процесу прийняття ефективних інвестиційних рішень.

Перше півріччя 2010 року відзначилось стрімким зростанням на українському ринку обсягів угод щодо об'єднання підприємств. Про це свідчить статистика агентства "Mergemarket", яке нарахувало 17 публічних угод щодо об'єднань підприємств за звітний період, загальний обсяг яких досягнув 1,7 млрд. дол. США, що майже в чотири рази перевищує вартісні показники аналогічного періоду минулого року (430 млн. дол. США і 14 угод щодо об'єднань підприємств відповідно). Таким чином, особливої актуальності набувають питання надання користувачам достовірної інформації про результати процесів об'єднань підприємств та подальшої діяльності групи підприємств на основі консолідованої фінансової звітності. Відповідно, необхідним є удосконалення організаційно-методичних засад формування і контролю консолідованої фінансової звітності з метою встановлення відповідності системи звітної інформації потребам управління об'єднаннями підприємств.

Вагомий внесок у дослідження теоретико-методологічних та організаційно-методичних питань щодо формування фінансової звітності підприємств, її контролю та аналізу зробили вітчизняні та зарубіжні вчені: Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, Г.Г. Кірейцев, Л.Г. Ловінська, Н.А. Остап'юк, М.С. Пушкар, Я.В. Соколов, В.В. Сопко, В.П. Суйц, Л.В. Чижевська, В.Г. Швець, В.О. Шевчук, М.М. Шигун. Проблема консолідованої фінансової звітності присвячені праці вітчизняних вчених: Я.В. Голубки, М.Д. Корінька, Р.С. Коршикової, Я.Д. Крупки, С.П. Лозовицького, О.І. Пилипенка, О.А. Романенка; зарубіжних вчених: О.А. Матвеева, В.Д. Новодворського, С.І. Пучкової, Л.В. Пашковської, В.С. Плотнікова.

Дослідження окремих аспектів формування консолідованої фінансової звітності здійснено у докторських і кандидатських дисертаціях ряду науковців: Г.В. Уманців (Україна, 1999 р.), О.С. Герасименко (Україна, 2007 р.), Л.В. Якубовської (Росія, 2007 р.), В.М. Костюченко (Україна, 2008 р.), В.П. Онищенко (Україна, 2008 р.), М.Р. Лучка (Україна, 2008 р.), О.О. Савченко (Росія, 2008 р.). Однак сучасні економічні умови ставлять нові завдання й вимагають подальших досліджень для удосконалення формування та ефективності використання консолідованої фінансової звітності.

Відзначаючи цінність отриманих результатів попередніх досліджень, необхідно визнати наявність ряду невирішених проблем. Додаткового вивчення потребує значення консолідованої фінансової звітності в системі управління групою підприємств, визначення її взаємозв'язку з системою бухгалтерського обліку; формування та упорядкування понятійного апарату з метою розмежування

понять “зведена звітність” та “консолідована звітність”; уточнення складових облікової політики групи підприємств, що визначають порядок складання звітності; удосконалення організаційно-методичних засад щодо формування і контролю консолідованої фінансової звітності групи підприємств для забезпечення управління інвестиційними процесами.

Необхідність вирішення вказаних питань обумовлює актуальність і вибір теми дисертаційної роботи, мету, завдання, структуру та основні напрями дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертація виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт Житомирського державного технологічного університету за темою № 28 “Методологія моделювання національної системи бухгалтерського обліку в умовах трансформаційного економічного розвитку” (номер державної реєстрації 0109U001876). У межах наукової програми автором виконані дослідження, пов'язані з теоретичним обґрунтуванням та удосконаленням організаційно-методичних положень щодо формування консолідованої фінансової звітності в умовах ринкової трансформації економіки, розробкою пропозицій і рекомендацій з удосконалення внутрішнього контролю в системі управління групою підприємств.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є наукове обґрунтування теоретичних положень і розробка практичних рекомендацій з удосконалення організаційно-методичних засад формування консолідованої фінансової звітності, здійснення внутрішнього контролю достовірності її показників для інформаційного забезпечення процесу управління групою підприємств, адаптованого до особливостей умов господарювання. Для досягнення мети в роботі поставлено такі завдання:

- окреслити суб'єкти складання консолідованої фінансової звітності з урахуванням передумов та наслідків процесу об'єднання для формування організаційних засад її складання;
- з'ясувати зміст консолідованої фінансової звітності та її зв'язок з елементами методу бухгалтерського обліку для методичного забезпечення її складання;
- розкрити підходи щодо розуміння понять “консолідована фінансова звітність” та “консолідація звітності” з метою узгодження бухгалтерської термінології;
- визначити елементи облікової політики групи підприємств у частині формування та контролю показників консолідованої фінансової звітності для удосконалення організації процесу її складання;
- ідентифікувати внутрішні операції групи підприємств з метою виявлення їх впливу на показники консолідованої фінансової звітності;
- встановити процедури складання консолідованої фінансової звітності для оптимізації процесу її підготовки;
- виявити особливості організаційно-методичних засад внутрішнього контролю показників консолідованої фінансової звітності групи підприємств з метою оцінки їх відповідності потребам користувачів.

Гіпотеза дисертаційної роботи полягає в припущенні, що належне формування і використання достовірних показників консолідованої фінансової звітності дозволить підвищити ефективність прийняття інвестиційних та управлінських рішень групою підприємств.

Об'єктом дослідження є процес формування та контролю показників консолідованої фінансової звітності групи підприємств.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних та організаційно-методичних питань формування консолідованої фінансової звітності групи підприємств та здійснення внутрішнього контролю достовірності її показників.

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження є діалектичний метод пізнання. Для з'ясування та уточнення сутності консолідованої фінансової звітності застосовано метод теоретичного узагальнення та історичний метод. Методи індукції та дедукції у поєднанні з системним підходом дозволили визначити значення консолідованої фінансової звітності в системі бухгалтерського обліку. Абстрактно-логічний і метод причинно-наслідкових зв'язків використовувалися для визначення елементів облікової політики групи підприємств. Загальнологічні методи наукового пізнання (аналіз, синтез, абстрагування, ідеалізація, узагальнення) застосовувалися для удосконалення організаційно-методичних рекомендацій складання консолідованої фінансової звітності, організації внутрішнього контролю в системі управління групою підприємств. Використання методу моделювання сприяло розробці алгоритмічної моделі процесу складання консолідованої фінансової звітності.

Інформаційною базою дослідження є наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених з питань економічної теорії, інвестування, фінансів, бухгалтерського обліку та господарського контролю; матеріали науково-практичних конференцій; господарське законодавство; законодавчі та нормативні документи з бухгалтерського обліку; матеріали Державного комітету статистики України та Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку; фінансова звітність об'єднань підприємств України.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних положень і розробці організаційно-методичних рекомендацій з удосконалення формування та внутрішнього контролю показників консолідованої фінансової звітності для забезпечення зовнішніх користувачів і управління групи підприємств достовірною обліковою інформацією, що відображає особливості господарських процесів єдиної економічної одиниці. Основні положення наукової новизни отриманих результатів дослідження полягають у наступному:

вперше:

– визначено місце консолідованої фінансової звітності в системі елементів методу бухгалтерського обліку на основі встановлення порядку використання бухгалтерської інформації при підготовці її показників, що стало базою для удосконалення організаційно-методичного забезпечення формування консолідованої фінансової звітності;

удосконалено:

– модель процесу складання консолідованої фінансової звітності групи підприємств, яка представлена послідовністю науково обґрунтованих етапів формування її показників, що дозволяє забезпечити систему управління групою підприємств необхідною інформацією про їх діяльність;

– облікову політику групи підприємств (виділено організаційну, методичну та технічну складові) за складанням та контролем консолідованої фінансової звітності, що сприяє розробці єдиного підходу до облікового відображення господарських операцій усіма підприємствами групи та узгодженому представленню показників її діяльності;

– порядок врахування внутрішньогрупових операцій при підготовці консолідованої фінансової звітності шляхом розробки робочої схеми їх елімінування, що забезпечує інформаційні потреби материнського підприємства про напрями й результати діяльності дочірніх підприємств, сприяє своєчасному виявленню та усуненню впливу внутрішньогрупових операцій на показники консолідованої фінансової звітності;

– нормативне забезпечення консолідації звітності за допомогою уточнення положень нормативних документів на основі висвітлення суб'єктів та об'єктів складання консолідованої фінансової звітності, що сприяло розробці моделі процесу складання консолідованої звітності;

дістало подальший розвиток:

– трактування поняття “консолідована фінансова звітність” (звітність, що призначена для відображення фінансового стану, результатів діяльності та руху грошових коштів материнського (холдингового) підприємства та його дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці (групи підприємств), яка діє на відносинах контролю), що стало базою для уточнення розуміння консолідації звітності та ідентифікації відмінностей між консолідованою і зведеною фінансовою звітністю;

– організаційно-методичні засади внутрішнього контролю показників консолідованої фінансової звітності шляхом визначення складових його системи (розкрито суб'єкти організації, здійснення контролю консолідованої фінансової звітності) та виділення етапів і методів перевірки консолідованої фінансової звітності, які забезпечують послідовний контроль встановлення достовірності показників консолідованої фінансової звітності та надання необхідної інформації для управління групою підприємств.

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці організаційно-методичних рекомендацій з удосконалення формування і контролю консолідованої фінансової звітності групи підприємств, які впроваджено в діяльність суб'єктів господарювання та організацій. Зокрема:

– пропозиції з удосконалення форм робочої документації зі складання консолідованого балансу та консолідованого звіту про фінансові результати, удосконалення посадових інструкцій працівників бухгалтерської служби дочірніх підприємств та працівників фінансового відділу материнського підприємства для формування в групі підприємств дієвої системи контролю за діяльністю головного бухгалтера, фінансового директора, що дозволить підвищити рівень відповідальності за виконання обов'язків у тому числі з формування звітності (ПрАТ “Укрпродукт Груп”, довідка № 25 від 22.04.2010 р.);

– методичні рекомендації щодо складання приміток до консолідованих фінансових звітів, що сприяє забезпеченню користувачів необхідною інформацією про фінансові показники діяльності економічної одиниці (ВАТ “Житомирський маслозавод”, довідка № 240 від 01.02.2010 р.);

– пропозиції з удосконалення проведення планування аудиту консолідованої фінансової звітності та процесу його проведення, що дозволить підвищити оперативність проведення перевірки фінансової звітності всіх підприємств об'єднання, а особливо консолідованої фінансової звітності, яку складає материнське підприємство (ПАФ “Інтелект”, довідка № 2 від 28.01.2010 р.).

Результати дослідження знайшли також застосування у навчальному процесі Житомирського державного технологічного університету при викладанні навчальних дисциплін “Звітність підприємств”, “Фінансовий облік” (довідка № 44-45/32 від 03.03.2010 р.).

Особистий внесок дисертанта. Дисертація є самостійно виконаним науковим дослідженням. Всі розробки та пропозиції, що містяться у роботі, виконані автором особисто. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, в дисертації використані лише ті ідеї та положення, що є результатом особистої роботи здобувача, яка, зокрема, полягає у дослідженні комплексу теоретичних та організаційно-методичних питань, пов'язаних з удосконаленням формування, контролю та використання консолідованої фінансової звітності групи підприємств.

Апробація результатів дисертації. Основні результати дослідження, викладені в дисертації, доповідалися, обговорювалися та отримали позитивну оцінку на міжнародних і всеукраїнських наукових та науково-практичних конференціях, зокрема: Всеукраїнських наукових конференціях “Зимові читання, присвячені ідеям д.е.н., проф. І.В. Малишева, д.е.н., проф. П.П. Німчинова” (м. Житомир, 2007 р., 2008 р., 2009 р., 2010 р.); Науково-практичній міжвузівській конференції, присвяченій Дню Житомирського державного технологічного університету (м. Житомир, 2007 р.); Міжнародній науково-практичній конференції “Наука і освіта – 2008” (м. Софія, Республіка Болгарія, 2008 р.); Міжнародній науково-практичній конференції “Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю” (м. Черкаси, 2008 р.); Міжнародній науковій конференції “Наукові бухгалтерські школи світу: еволюція, сучасний стан, перспективи розвитку” (м. Житомир, 2008 р.); засіданні круглого столу “Актуальні проблеми побудови сучасної обліково-аналітичної системи підприємства” (м. Полтава, 2008 р.); Міжнародній науково-практичній конференції “Актуальні проблеми сучасних наук – 2009” (м. Перемишль, Республіка Польща, 2009 р.); Міжнародній науковій конференції “Бухгалтерський облік, аналіз і контроль в системі корпоративного управління: розвиток інтелектуальних і технічних можливостей” (м. Краматорськ-Житомир, 2009 р.); Міжнародній науковій конференції “Мовні стратегії у формуванні бухгалтерської еліти” (м. Житомир, 2009 р.); Міжнародній науково-практичній конференції “Новини за модерна наука – 2010” (м. Софія, Республіка Болгарія, 2010 р.).

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 25 наукових праць загальним обсягом 9,51 друк. арк., з них 8 статей у фахових виданнях обсягом 4,71 друк. арк., 12 тез доповідей обсягом 1,67 друк. арк., в інших публікаціях, виданих у співавторстві, в дисертації використані положення, що є результатом особистого дослідження здобувача (3,13 друк. арк.).

Структура та обсяг дисертаційної роботи. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, додатків та списку використаних літературних джерел. Основний зміст викладено на 176 сторінках друкованого тексту. Робота містить 31 таблицю на 31 сторінці, 29 рисунків на 29 сторінках, 18 додатків на 40 сторінках. Список використаних літературних джерел налічує 205 найменувань на 18 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дисертації, визначено мету, завдання, об'єкт і предмет дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення отриманих наукових результатів.

У першому розділі **“Теоретичні підходи до формування консолідованої фінансової звітності”** досліджено поняття та економіко-правовий зміст об'єднання підприємств; визначено місце консолідованої фінансової звітності у системі бухгалтерського обліку та розкрито її роль в управлінні групою підприємств; виявлено взаємозв'язок між поняттями **“консолідована фінансова звітність”** і **“консолідація звітності”**.

Динаміка укладення угод з об'єднання підприємств свідчить про потребу в забезпеченні зацікавлених користувачів обліковою інформацією щодо результатів процесів об'єднань підприємств та для визначення ефективності діяльності групи взаємопов'язаних підприємств на основі консолідованої фінансової звітності. Проте до цього часу поняття та економіко-правовий зміст об'єднання підприємств, з метою визначення чіткого переліку суб'єктів та об'єктів складання консолідованої фінансової звітності, залишаються недостатньо дослідженими. Відсутність однозначності трактування поняття **“об'єднання підприємств”** та його характеристик як об'єкта складання консолідованої фінансової звітності у господарському законодавстві та нормативних документах бухгалтерського обліку ускладнює процес формування та використання консолідованої фінансової звітності.

З метою ідентифікації видів об'єднань підприємств в Україні, на основі результатів діяльності яких повинна формуватись консолідована фінансова звітність, з'ясовано сутність поняття **“об'єднання підприємств”** та види об'єднань підприємств згідно з Господарським кодексом України (далі – ГКУ) та Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (далі – П(С)БО) (рис. 1).



Рис. 1. Трактування видів об'єднань підприємств в законодавчих документах України

Дослідивши сутність поняття “об’єднання підприємств” згідно з ГКУ та П(С)БО, виявлено суттєві розбіжності щодо його трактування в зазначених законодавчих документах, тобто поняття, що застосовується в ГКУ є значно ширшим за поняття, що наводиться в П(С)БО 19 “Об’єднання підприємств”, згідно якого об’єднання підприємств – це група підприємств, що утворена шляхом придбання та яка діє на основі відносин контролю.

В свою чергу, узагальнення існуючих видів об’єднань підприємств, показало, що відповідно до ГКУ об’єднаннями підприємств, на основі результатів діяльності яких формується консолідована фінансова звітність, є холдингова компанія, корпорація та промислово-фінансова група, а згідно з П(С)БО – група підприємств.

Відповідно, група підприємств є поняттям, що застосовується лише в бухгалтерському обліку, згідно з ГКУ критеріям групи підприємств відповідають холдингова компанія та корпорація. У зв’язку з цим, запропоноване уточнення п. 1 ст. 12 Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”: “Материнські підприємства на основі результатів діяльності об’єднань підприємств (холдингових компаній, корпорацій), що мають дочірні підприємства, крім фінансових звітів про власні господарські операції, зобов’язані складати та подавати консолідовану фінансову звітність”. Представлена редакція закону розкриває суб’єкти формування консолідованої фінансової звітності та виділяє об’єкти, які повинні відображатися в цих звітах.

На основі дослідження підходів до класифікації звітності підприємств встановлено, що консолідована фінансова звітність є зовнішньою бухгалтерською звітністю. Система консолідованих звітних показників формується на підставі даних бухгалтерського обліку відображених у вже складених індивідуальних фінансових звітах. Відповідно, консолідована фінансова звітність є одним із елементів методу бухгалтерського обліку, що підтверджує її належність до системи бухгалтерського обліку. Разом з тим, недоцільно використовувати поняття “консолідований облік”, оскільки узагальнення показників діяльності групи підприємств відбувається тільки у формах звітності.

Аналіз та систематизація поглядів дослідників щодо понять “консолідована фінансова звітність” та “консолідація” дозволили встановити, що під консолідованою фінансовою звітністю слід розуміти фінансову звітність, яка призначена для відображення фінансового стану, результатів діяльності та руху грошових коштів материнського (холдингового) підприємства та його дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці (групи підприємств), діючої на відносинах контролю. Виходячи з цього доведено, що консолідація звітності – це процес формування показників фінансової звітності групи підприємств як єдиної економічної одиниці, створеної шляхом придбання та здійснення інвестицій, що забезпечує встановлення контролю).

Уточнення вказаних понять сприяло виявленню відмінностей між консолідованою фінансовою та зведеною звітністю. Так, при формуванні зведеної звітності застосовуються процедури підсумування показників індивідуальних звітів, у свою чергу при формуванні консолідованої фінансової звітності – процедури зведення і консолідації звітності. Зведена звітність властива для

промислових об'єднань, які діяли в плановій економіці на основі єдиної державної форми власності. Нині зведена звітність – це звітність міністерств і відомств та господарських товариств, акції (частки, паї) яких перебувають відповідно у державній та комунальній власності. У свою чергу, консолідована фінансова звітність – це звітність об'єднань корпоративних підприємств.

Сформульовані положення щодо узгодження категорійно-понятійного апарату сприяють удосконаленню теоретичних засад формування консолідованої фінансової звітності.

У другому розділі **“Організаційно-методичні засади формування консолідованої фінансової звітності”** визначено процедуру формування облікової політики групи підприємств та її елементи в частині формування і контролю консолідованої фінансової звітності; розкрито порядок елімінування (виключення) впливу внутрішньогрупових операцій на показники консолідованої фінансової звітності; розроблено модель формування консолідованої фінансової звітності групи підприємств.

Аналіз тенденцій розвитку корпорацій в Україні за період з 2001 по 2008 рр., показав їх зростання (рис. 2).



Рис. 2. Кількість корпорацій в Україні за період з 2001 по 2008 рр. (на основі офіційних даних Державного комітету статистики України)

Розвиток діяльності корпорацій в Україні викликає утворення нових управлінських структур та потребу в їх забезпеченні адекватною обліковою інформацією, в тому числі на основі консолідованої фінансової звітності. Відсутність єдиного підходу складання консолідованої фінансової звітності зумовлює потребу в обґрунтуванні організаційно-методичних питань формування її показників.

Нормативні документи бухгалтерського обліку державного рівня містять лише загальні рекомендації щодо правил складання консолідованої фінансової звітності, тому на рівні групи підприємств методика формування консолідованої фінансової звітності розробляється індивідуально та закріплюється в положеннях облікової політики.

З метою регулювання порядку складання і контролю консолідованої фінансової звітності виділено елементи облікової політики групи підприємств у частині організаційної, методичної, технічної складової, зокрема, окреслено

об'єкти обліку (табл. 1), що сприятиме процесу консолідації та в результаті дозволить отримати достовірну консолідовану фінансову звітність про діяльність всієї групи загалом.

Таблиця 1

Запропоновані елементи облікової політики групи підприємств щодо формування і контролю консолідованої фінансової звітності

Об'єкти облікової політики	Запропоновані елементи облікової політики
<i>Організаційна складова облікової політики</i>	
Форма організації бухгалтерського обліку в групі підприємств	Створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером за таким її видом та типом: - децентралізована структура бухгалтерської служби; - комбінована (функціональна) організація бухгалтерської служби з визначенням повноважень щодо узагальнення звітних показників
Форма організації системи внутрішнього контролю в групі підприємств	Створення служби внутрішнього контролю (встановлення посад, осіб з контрольними функціями)
<i>Методична складова облікової політики</i>	
Фінансові інвестиції у дочірні підприємства	Метод собівартості, що застосовується для звітів материнського підприємства, що впливають на процес консолідації та підготовку консолідованих фінансових звітів групи підприємств
Внутрішньогрупові операції, що впливають на процес консолідації та підготовку консолідованих фінансових звітів групи	Субрахунки обліку; Засади ціноутворення у внутрішньогрупових розрахунках
Частка меншості	Альтернативний підхід до оцінювання частки меншості в капіталі дочірнього підприємства на дату придбання, за яким частка меншості складає частку справедливої вартості чистих ідентифікованих активів придбаного підприємства
<i>Технічна складова облікової політики</i>	
Форми робочих таблиць для складання консолідованої фінансової звітності	Перелік форм робочих таблиць для складання консолідованої фінансової звітності, відповідальні особи за їх підготовку

Усі виділені в табл. 1 елементи відображені в проекті Положення про облікову політику групи підприємств (в частині організації та методики складання консолідованої фінансової звітності), що забезпечить дотримання єдиної облікової політики всіма підприємствами в межах групи. Вказані норми доповнено розробленою системою документального забезпечення складання консолідованої фінансової звітності. Зокрема, розроблено такі внутрішні документи як посадові інструкції та робочі таблиці для підготовки консолідованої фінансової звітності.

Для удосконалення порядку відображення внутрішньогрупових операцій розкрито відмінності між внутрішньогруповими операціями, що здійснюються в межах групи корпоративних підприємств, та іншими внутрішніми операціями

зокрема, внутрішньогосподарськими, що здійснюються відповідно в межах окремого підприємства.

З метою отримання достовірних показників консолідованої фінансової звітності розроблено робочу схему виключення впливу внутрішньогрупових операцій, що розкриває інформацію про підприємства, які є учасниками внутрішньогрупових операцій; суми внутрішньогрупових операцій та розрахунків; види внутрішньогрупових операцій. Зазначений порядок базується на послідовному виключенні внутрішньогрупових операцій з виділенням окремих розділів за різними видами таких операцій та дозволяє оперативно формувати зворотні записи відповідно до записів при здійсненні внутрішніх операцій.

На основі аналізу теоретичних розробок і практичного досвіду запропоновано модель процесу формування консолідованої фінансової звітності, в якій виділено етапи первинної консолідації звітності, що здійснюється в процесі об'єднання підприємств за методом придбання, та наступної консолідації звітності, яка безпосередньо пов'язана з елімінуванням внутрішньогрупових операцій та формуванням показників консолідованої фінансової звітності (рис. 3). Розробка даної моделі сприяє удосконаленню процесів підготовки і складання консолідованої фінансової звітності та дозволяє забезпечити адекватною інформацією управлінський апарат групи підприємств для прийняття зважених рішень.

В сукупності наведені пропозиції сприяють удосконаленню організаційно-методичного забезпечення формування консолідованої фінансової звітності, в результаті чого підвищується інформативність такої звітності.

Третій розділ **“Внутрішній контроль консолідованої фінансової звітності групи підприємств: шляхи удосконалення”** присвячений розробці пропозицій щодо організації внутрішнього контролю консолідованої фінансової звітності та здійснення процедур перевірки такої звітності на різних рівнях управління групою підприємств.

Консолідована фінансова звітність формується на базі окремих фінансових звітів підприємств групи, тому контроль повинен мати комплексний характер. Складність консолідованої фінансової звітності обумовлює необхідність визначення суб'єктів організації внутрішнього контролю, що сприяє удосконаленню організаційних засад внутрішнього контролю консолідованої фінансової звітності в системі групи підприємств, його своєчасному проведенню та наданню результатів управлінському персоналу групи підприємств.

Суб'єктами здійснення контролю консолідованої фінансової звітності є служба внутрішнього контролю, в межах якої виділяється підрозділ контролю такої звітності. Служба внутрішнього контролю підпорядковується лише Раді директорів. До повноважень вказаної служби належить контроль діяльності дочірніх підприємств, зокрема, контроль дотримання єдиної облікової політики, перевірка достовірності показників консолідованої фінансової звітності.

Обов'язки та права вказаного підрозділу розкрито у відповідному розділі Положення про облікову політику, а також розроблених посадових інструкціях працівників відділу внутрішнього контролю.

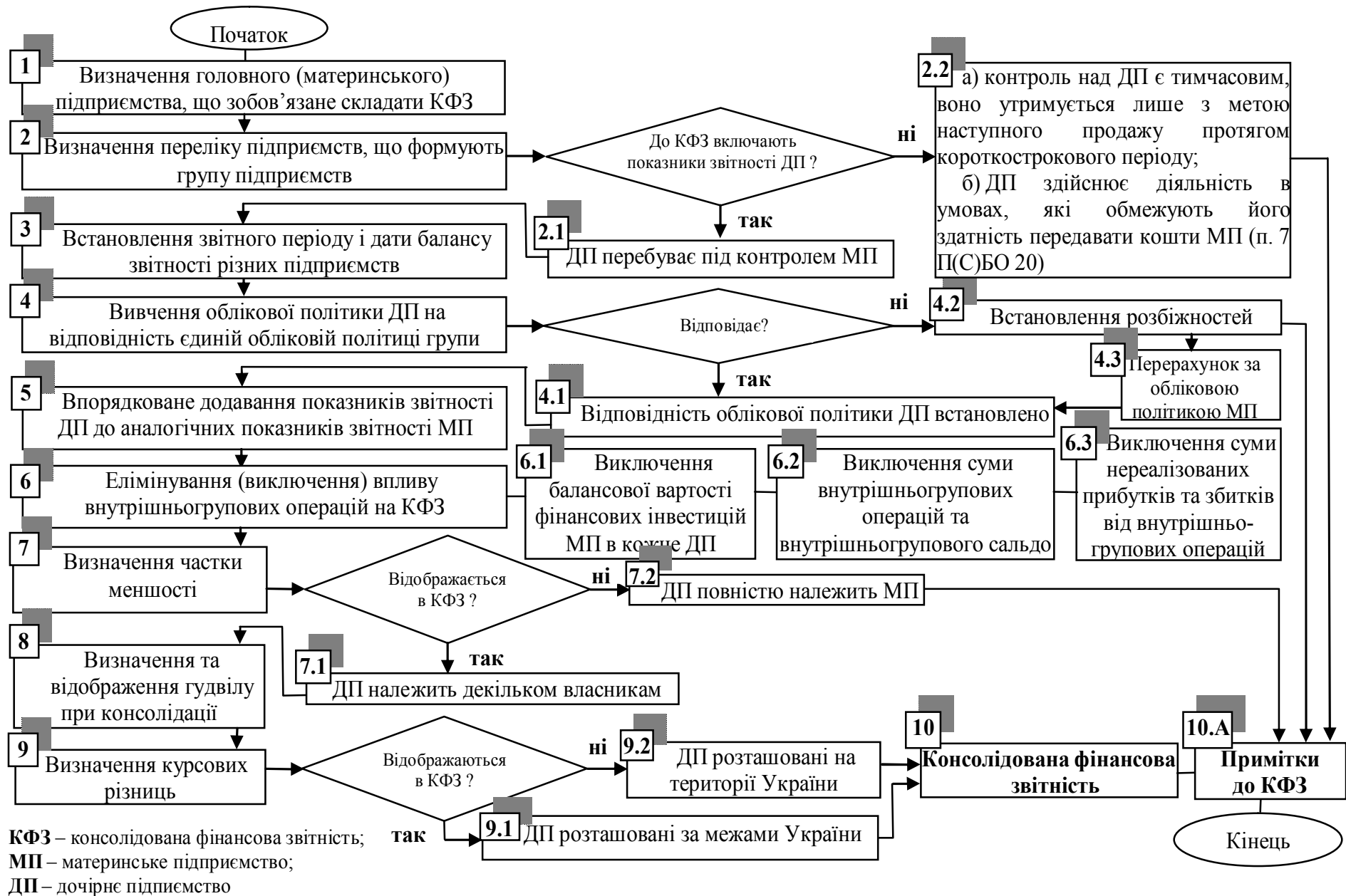


Рис. 3. Алгоритмічна модель процесу складання консолідованої фінансової звітності

З метою забезпечення достовірності звітної інформації у групі підприємств запропоновано здійснювати внутрішній контроль консолідованої фінансової звітності за двома рівнями: 1) контроль звітності на рівні підприємств, що є учасниками групи, шляхом проведення внутрішнього аудиту: перевіряється система бухгалтерського обліку та фінансова звітність головного (материнського) підприємства та дочірніх підприємств; 2) контроль звітності на рівні групи: перевіряються процедури консолідації звітності, процедури сегментації діяльності, а також сама консолідована фінансова звітність.

Внутрішній контроль консолідованої фінансової звітності необхідно здійснювати у певній послідовності, яку представлено організаційним, методичним, технологічним та підсумковим етапами. Організаційний етап передбачає визначення суб'єктів контролю консолідованої фінансової звітності. Методичний етап містить набір необхідних прийомів здійснення контролю консолідованої фінансової звітності. Для контролю такої звітності слід застосовувати прийоми документального контролю. На технологічному етапі відбувається контроль показників консолідованої фінансової звітності, встановлюються дотримання строків та порядок проведення внутрішніх виїзних перевірок щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності дочірніми підприємства. Для забезпечення викладення і систематизації результатів перевірки показників розроблено робочі таблиці. На підсумковому етапі визначаються результати організації внутрішнього контролю консолідованої фінансової звітності, здійснюється оцінка ефективності такого контролю з погляду досягнення поставленої мети та виявлення недоліків в його побудові, що дозволить окреслити напрями подальшого удосконалення внутрішнього контролю консолідованої фінансової звітності.

ВИСНОВКИ

У дисертації здійснено теоретичне узагальнення та запропоновано нове вирішення завдання, яке полягає в обґрунтуванні теоретичних та розробці організаційно-методичних положень з удосконалення формування, здійснення внутрішнього контролю показників консолідованої фінансової звітності групи підприємств. Воно міститься в наступних наукових і практичних результатах, одержаних автором:

1. З метою визначення суб'єктів формування консолідованої фінансової звітності розглянуто трактування поняття “об'єднання підприємств” та понять, що пов'язані з консолідацією звітності, в Господарському кодексі України та в національних стандартах бухгалтерського обліку, в результаті чого виявлено неузгодженість. Відповідно до господарського законодавства суб'єктами формування консолідованої фінансової звітності визначено холдингову компанію, корпорацію та промислово-фінансову групу, а відповідно до нормативних документів бухгалтерського обліку – групу підприємств. З метою усунення складнощів формування та використання консолідованої фінансової звітності, запропоноване уточнення Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” в частині п. 1 ст. 12. Внесені зміни сприятимуть раціональній побудові методики складання консолідованої фінансової звітності.

2. Дослідження праць з питань формування консолідованої фінансової звітності дозволили виявити вживання поняття “консолідований облік”. У зв’язку з цим, визначено місце консолідованої фінансової звітності в системі елементів методу бухгалтерського обліку та зв’язок з іншими видами звітності. Зокрема, доведено, що консолідована фінансова звітність формується не на основі консолідованого обліку, а вимагає достовірних індивідуальних фінансових звітів. Таке уточнення сприяло обґрунтуванню методичних засад формування консолідованої фінансової звітності, розкриттю функціонального її призначення та окресленню основних користувачів консолідованої фінансової звітності.

3. Відсутність однозначного підходу до розуміння поняття “консолідована фінансова звітність” та “консолідація звітності” ускладнює розробку організаційно-методичних рекомендацій щодо складання консолідованої фінансової звітності, в результаті чого запропоновано авторське визначення зазначеним поняттям. Під консолідованою фінансовою звітністю слід розуміти фінансову звітність, що призначена для відображення фінансового стану, результатів діяльності та руху грошових коштів материнського (холдингового) підприємства та його дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці (групи підприємств), основаної на відносинах контролю. Консолідація звітності є процесом формування показників фінансової звітності групи підприємств як єдиної економічної одиниці, що утворена шляхом придбання та здійснення інвестицій, які дозволяють встановити контроль. Уточнення вказаних понять забезпечує упорядкування бухгалтерської термінології.

4. Для удосконалення організації процесу складання консолідованої фінансової звітності виділено складові облікової політики групи підприємств у частині формування консолідованої фінансової звітності: суб’єкти складання консолідованої фінансової звітності, методи оцінки та особливі об’єкти облікової політики, запропоновано форми робочих таблиць для складання консолідованої фінансової звітності. Врахування зазначених елементів облікової політики дозволяє розробити єдиний підхід до формування показників звітності в межах групи підприємств, що в результаті створює умови для підвищення достовірності показників консолідованої фінансової звітності.

5. Вивчення змісту внутрішньогрупових операцій дозволило встановити необхідність особливого їх врахування в консолідованій фінансовій звітності. Для отримання достовірних показників діяльності групи запропоновано робочу схему збору інформації про внутрішньогрупові операції та порядок вилучення таких показників, що дозволяє відобразити стан і результати розрахунків в межах групи, забезпечивши системність, взаємозв’язок і відповідність елементів консолідованих фінансових звітів.

6. Розроблено модель процесу формування консолідованої фінансової звітності, в межах якої виділено етапи первинної та наступної консолідації звітності, що сприяє удосконаленню методики формування і контролю такої звітності. Вказана систематизація позитивно впливає на забезпеченість достовірною обліковою інформацією управлінського апарату групи підприємств та дозволяє розширити можливості використання такої інформації для ефективного управління дочірніми підприємствами.

7. Дослідження існуючих підходів до розгляду організаційно-методичних засад внутрішнього контролю дозволило визначити та удосконалити організаційні положення в частині виділення джерел інформації, розробки етапів контролю звітності та відповідних внутрішніх документів для регулювання діяльності служби внутрішнього контролю на рівні групи підприємств, що забезпечать виділення єдиних вимог до проведення внутрішніх перевірок фінансової звітності окремих підприємств та консолідованої фінансової звітності групи загалом. Удосконалення методичних положень полягає у визначенні прийомів контролю звітності та порядку узагальнення його результатів, що забезпечує систематизацію процедур перевірки у найбільш доцільній послідовності на основі виділених етапів внутрішнього контролю консолідованої фінансової звітності. Викладені пропозиції дозволяють оперативно застосовувати прийоми документального контролю відповідно до етапів контролю та виявляти викривлення у формуванні звітності групи.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті в наукових фахових виданнях

1. Семчук І.В. Звітність підприємств як джерело інформації для користувачів / І.В. Семчук // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. / Відп. ред. д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – Вип. 1 (7). – 284 с. – С. 174-185 (0,67 друк. арк.).

2. Семчук І.В. Група підприємств: правове та облікове забезпечення діяльності / І.В. Семчук // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. / Відп. ред. д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – Вип. 1 (10). – 376 с. – С. 258-269 (0,72 друк. арк.).

3. Семчук І.В. Бухгалтерська звітність як вихідний елемент системи обліку / І.В. Семчук // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – № 2 (44). – 420 с. – С. 156-166 (0,79 друк. арк.).

4. Семчук І.В. Організаційні засади складання консолідованої фінансової звітності / І.В. Семчук // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – № 4 (46). – 368 с. – С. 139-144 (0,50 друк. арк.).

5. Семчук І.В. Методичні засади складання консолідованої фінансової звітності групи підприємств / І.В. Семчук // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – № 1 (47). – 254 с. – С. 120-123 (0,41 друк. арк.).

6. Семчук І.В. Консолідація фінансової звітності: методика виконання процедур / І.В. Семчук // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – № 3 (49). – 284 с. – С. 167-172 (0,71 друк. арк.).

7. Іваненко В.О. Систематизація наукових досліджень з проблем звітності підприємства / В.О. Іваненко, І.В. Семчук // Вісник Житомирського державного

технологічного університету / Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – № 4 (50). – 284 с. – С. 53-64 (загальний обсяг 1,49 друк. арк., особисто автору належить 0,51 друк. арк.: здійснено систематизацію наукових досліджень з проблем консолідованої фінансової звітності).

8. Остап'юк Н.А. Консолідована фінансова звітність в системі внутрішнього контролю групи підприємств / Н.А. Остап'юк, І.В. Семчук // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. / Відп. ред. д.е.н., проф. Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – Вип. 1 (16). – 380 с. – С. 183-192 (загальний обсяг 0,65 друк. арк., особисто автору належить 0,40 друк. арк.: визначено роль консолідованої фінансової звітності в інформаційному забезпеченні внутрішнього контролю).

Тези доповідей

9. Семчук І.В. Бухгалтерська звітність підприємства: підходи до класифікації: збірник тез та текстів виступів на п'ятій Всеукраїнській науковій конференції, присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову. Частина II. [“Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева”], (м. Житомир, 27-28 лютого 2007 р.) / І.В. Семчук / М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – 80 с. – С. 49-50 (0,10 друк. арк.).

10. Семчук І.В. Особливості консолідованої фінансової звітності в Україні: тези XXXII науково-практичної міжвузівської конференції, присвяченої Дню університету, (м. Житомир, 14-16 березня 2007) / І.В. Семчук / М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2007. – 242 с. – С. 196-197 (0,12 друк. арк.).

11. Семчук І.В. Стандартизація консолідованої фінансової звітності: матеріали за IV міжнародна научна практична конференція. Том 3. Економіки [“Наука и образование – 2008”], (м. Софія, Республіка Болгарія, 03-15 січня 2008 р.) / І.В. Семчук. – Софія: “Бял ГРАД-БГ” ООД, 2008. – 112 с. – С. 101-104 (0,17 друк. арк.).

12. Семчук І.В. Консолідована та зведена звітність: точки дотику: збірник тез та текстів виступів на шостій Всеукраїнській науковій конференції, присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову [“Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева”], (м. Житомир, 27-28 лютого 2008 р.) / І.В. Семчук / М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – 148 с. – С. 89-91 (0,18 друк. арк.).

13. Семчук І.В. Консолідована фінансова звітність: становлення та необхідність складання за МСФЗ: матеріали V-ої Міжнародної науково-практичної конференції [“Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю”], (м. Черкаси, 16-18 квітня 2008 р.) / І.В. Семчук / М-во освіти і науки України, Черкас. держ. технолог. ун-т. – Черкаси: ЧДТУ, 2008. – 291 с. – С. 25-26 (0,11 друк. арк.).

14. Семчук І.В. Соціальна складова звітності підприємств – інструмент захисту інтересів суспільства: тези та тексти виступів VII-ої Міжнародної наукової

конференції. Частина 2. [“Наукові бухгалтерські школи світу: еволюція, сучасний стан, перспективи розвитку”], (м. Житомир, 3-4 листопада 2008 р.) / І.В. Семчук / М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т – Житомир: ЖДТУ, 2008. – 208 с. – С. 112-115 (0,16 друк. арк.).

15. Семчук І.В. Консолідована фінансова звітність: методичний аспект: збірник тез та текстів виступів на сьомій Всеукраїнській науковій конференції, присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В.Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову. Частина 1. [“Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева”], (м. Житомир, 25-26 лютого 2009 р.) / І.В. Семчук / М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – 76 с. – С. 60-61 (0,11 друк. арк.).

16. Семчук І.В. Особливості організації бухгалтерського обліку для складання консолідованої фінансової звітності: Матеріали V Міжнародної науково-практичної конференції. Частина 5 Економічні науки. [“Актуальні проблеми сучасних наук - 2009”], (м. Перемишль, Республіка Польща, 07-15 червня 2009 р.), / І.В. Семчук. – Przemysl: “Nauka i studia”, 2009. – 96 str. – Str. 17-19 (0,18 друк. арк.).

17. Семчук І.В. Материнське (холдингове) підприємство як суб’єкт складання консолідованої фінансової звітності: матеріали V-ї міжнародної наукової конференції. Частина 1. [“Бухгалтерський облік, аналіз і контроль в системі корпоративного управління: розвиток інтелектуальних і технічних можливостей”], (м. Краматорськ-Житомир, 09-10 вересня 2009 р.) / І.В. Семчук / М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ПП “Рута”, 2009. – 148 с. – С. 85-87 (0,16 друк. арк.).

18. Семчук І.В. Складання консолідованої фінансової звітності: досвід США: матеріали та тези виступів VIII-ї міжнародної наукової конференції [“Мовні стратегії у формуванні світової бухгалтерської еліти”], (м. Житомир, 15-16 жовтня 2009 р.) / І.В. Семчук / М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – 264 с. – С. 180-182 (0,15 друк. арк.).

19. Семчук І.В. Особливості організації внутрішнього контролю в об’єднаннях підприємств холдингового типу: збірник тез восьмої Всеукраїнської наукової конференції, присвяченій видатним вченим в галузі бухгалтерського обліку д.е.н., проф. І.В.Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову [“Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева”], (м. Житомир, 24-25 лютого 2010 р.) / І.В. Семчук / М-во освіти і науки України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 140 с. – С. 117-118 (0,11 друк. арк.).

20. Семчук І.В. Консолідована фінансова звітність в умовах інформаційно-комп’ютерних технологій: організаційні аспекти формування: матеріали за VI міжнародна научна практична конференція. Том 6. Економіки [“Новини за модерна наука – 2010”], (м. Софія, Республіка Болгарія, 17-25 травня 2010 р.) / І.В. Семчук. – Софія: “Бял ГРАД-БГ” ООД, 2010. – 104 с. – С. 18-19 (0,12 друк. арк.).

Інші публікації

21. Семчук И.В. Проблемные вопросы достоверности информации в финансовых отчетах / И.В. Семчук // Вестник Брестского государственного

технічного університета / Экономика. – Брест: БГТУ, 2008. – № 3 (51). – 103 с. – С. 81-85 (0,60 друк. арк.).

22. Семчук І.В. Поняття консолідованої фінансової звітності / І.В. Семчук // Экономика: проблеми теорії та практики: Збірник наукових праць. – Випуск 256: В 10 т. – Т. III. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2009. – 304 с. – С. 779-792 (0,67 друк. арк.).

23. Семчук І.В. Внутрішньогрупові операції та їх вплив на формування звітності / І.В. Семчук // Экономика: проблеми теорії та практики: Збірник наукових праць. – Випуск 260: В 6 т. – Т. I. – Дніпропетровськ: ДНУ, 2010. – 308 с. – С. 274-284 (0,54 друк. арк.).

24. Орлов І.В. Звітність підприємств: [навч. посібн. для студ. вищ. навч. закл. спец. 7.050106 “Облік і аудит”] / [І.В. Орлов, І.М. Вигівська, І.В. Семчук та ін.]; під заг. ред. [і з передм.] Ф.Ф. Бутинця. – [3-є вид., допов. і перероб.]. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – ISBN 978-966-683-166-1 – 484 с. (загальний обсяг 31,6 друк. арк., особисто автору належить 0,44 друк. арк.: розкрито особливості формування показників консолідованої фінансової звітності за ф. №1 “Баланс” та ф. №2 “Звіт про фінансові результати”).

25. Бухгалтерський фінансовий облік: [підруч. для студ. спец. “Облік і аудит” вищ. навч. закл.] / [Ф.Ф. Бутинець та ін.]; під заг. ред. [і з передм.] Ф.Ф. Бутинця. – [8-ме вид., доп. і перероб.]. – Житомир: ПП “Рута”, 2009. – ISBN 978-966-8162-49-7 – 912 с. (загальний обсяг 69,77 друк. арк., особисто автору належить 0,88 друк. арк.: визначено порядок складання звітності за сегментами та консолідованої фінансової звітності).

АНОТАЦІЯ

Семчук І.В. Консолідована фінансова звітність групи підприємств: організаційно-методичні засади формування і контролю. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Житомирський державний технологічний університет, Житомир, 2010.

Дисертація присвячена теоретичним, організаційно-методичним і практичним питанням формування консолідованої фінансової звітності групи підприємств.

У дисертації уточнено поняття та економіко-правовий зміст об'єднання підприємств для визначення суб'єктів та об'єктів складання консолідованої фінансової звітності. Визначено місце консолідованої фінансової звітності у системі бухгалтерського обліку та розкрито її значення в управлінні групою підприємств.

Розроблено модель процесу складання консолідованої фінансової звітності групи підприємств, яка забезпечує зацікавлених користувачів необхідною обліковою інформацією. Розкрито порядок формування облікової політики групи підприємств в частині складання і контролю консолідованої фінансової звітності, визначено її елементи та розроблено порядок документального оформлення. Окреслено порядок елімінування (виключення) внутрішньогрупових операцій у підготовці консолідованої фінансової звітності та визначено напрями застосування інформації про внутрішньогрупові операції.

Сформовано організаційні засади внутрішнього контролю консолідованої фінансової звітності в системі управління групою підприємств. Розроблено

методичні рекомендації здійснення внутрішнього контролю консолідованої фінансової звітності.

Ключові слова: об'єднання підприємств, група підприємств, материнське (холдингове) підприємство, дочірнє підприємство, консолідація звітності, консолідована фінансова звітність, метод обліку придбання, контроль, внутрішньогрупові операції.

АННОТАЦИЯ

Семчук И.В. Консолидированная финансовая отчетность группы предприятий: организационно-методические основы формирования и контроля. – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Житомирский государственный технологический университет, Житомир, 2010.

Диссертация посвящена обоснованию теоретических положений и разработке организационно-методических рекомендаций по усовершенствованию формирования и внутреннего контроля показателей консолидированной финансовой отчетности, позволяющих обеспечить внешних пользователей и управление группы предприятий достоверной учетной информацией, адаптированной к особенностям хозяйствования экономической единицы.

Объектом исследования является процесс формирования и контроля показателей консолидированной финансовой отчетности группы предприятий.

Предметом исследования является совокупность теоретических и организационно-методических вопросов формирования консолидированной финансовой отчетности и проведения внутреннего контроля достоверности ее показателей.

В диссертации уточнено понятие и экономическо-правовое содержание объединения предприятий, в результате чего определены субъекты и объекты составления консолидированной финансовой отчетности, которыми выступают корпорация, холдинговая компания и промышленно-финансовая группа, являющиеся в соответствии с нормативными документами бухгалтерского учета – группой предприятий.

Определено место консолидированной финансовой отчетности в системе элементов метода бухгалтерского учета, что позволило раскрыть особенности формирования такой отчетности, ее функциональное назначение для управленческого аппарата группы предприятий. С целью теоретического обоснования подходов к организации и формированию консолидированной финансовой отчетности предложено рассматривать ее как отчетность, предназначенную для отображения финансового состояния, результатов деятельности и движения денежных средств материнского (холдингового) предприятия и его дочерних предприятий как группы предприятий, функционирующих на отношениях контроля. Консолидация отчетности – это процесс формирования показателей финансовой отчетности группы предприятий, сформированной в результате инвестиций, обеспечивающих контроль.

Отсутствие разработок в области учетной политики по формированию и контролю консолидированной финансовой отчетности обусловило необходимость исследования данного вопроса. Предложены элементы учетной политики по отображению специфических объектов в консолидированной финансовой отчетности. По указанным направлениям предложен проект отдельных разделов Положения об учетной политике группы предприятий. Указанные разработки обеспечивают единый подход к формированию показателей консолидированной финансовой отчетности.

Предложен порядок элиминирования внутригрупповых операций в подготовке консолидированной финансовой отчетности с целью получения достоверных отчетных показателей деятельности группы. В частности представлена рабочая схема исключения влияния внутригрупповых операций. Такой порядок основан на процедурах элиминирования внутригрупповых операций с выделением отдельных направлений по разным видам таких операций и способствует оперативному формированию информации об осуществленных внутренних операциях.

С целью усовершенствования методики составления консолидированной отчетности разработана модель процесса формирования такой отчетности, в которой выделены этапы первичной консолидации отчетности – осуществляется в процессе объединения предприятий по методу приобретения и последующей, связанной в основном с элиминированием внутригрупповых операций и формированием показателей всех форм консолидированной финансовой отчетности. Разработка данной модели способствует усовершенствованию процессов подготовки и составления консолидированной финансовой отчетности, а также позволяет обеспечить управление группы предприятий достоверной информацией для принятия эффективных решений.

Определено, что консолидированная финансовая отчетность является объектом внутреннего контроля. Для обеспечения эффективной организации и методики внутреннего контроля консолидированной финансовой отчетности определены субъекты организации (Совет директоров, глава правления, финансовый директор, главные бухгалтера) и субъекты проведения внутреннего контроля консолидированной финансовой отчетности (служба внутреннего контроля в рамках группы и финансовый отдел, который выполняет функцию “центральной бухгалтерии”). Предложены внутренние документы, которые регулируют деятельность службы контроля на уровне группы предприятий; разработаны этапы организации и предложена методика осуществления внутреннего контроля консолидированной финансовой отчетности (проверка индивидуальной отчетности, подготовленной для консолидации каждым предприятием группы; проверка процедур консолидации отчетности и сегментации деятельности группы предприятий, а также проверка показателей консолидированной финансовой отчетности). Систематизация позволила усовершенствовать организационные и методические вопросы внутреннего контроля консолидированной финансовой отчетности в системе управления группой предприятий.

Ключевые слова: группа предприятий, объединения предприятий, материнское (холдинговое предприятие), дочернее предприятие, консолидация

отчетности, консолидированная финансовая отчетность, метод учета приобретений, контроль, внутригрупповые операции.

ANNOTATION

Semchuk I.V. Consolidated Financial Statements of the Group of Companies: Organizational and Methodic Concepts of Preparation and Control. – Manuscript.

Thesis for obtaining the scientific degree of Candidate of Economic Sciences on specialty 08.00.09 – accounting, analysis and auditing (by the types of economic activity). – Zhytomyr State Technological University, Zhytomyr, 2010.

Thesis is dedicated to the grounding of the theoretical, organizational, methodical and practical issues of forming consolidated financial statements of the group of companies.

The concept as well as economic and legal content of consolidation of companies has been clarified for determining the subjects and objects of preparing consolidated financial statements. The place of consolidated financial reporting in the system of accounting information has been determined as well as its significance in the process of managing the group of companies has been disclosed.

The model of preparing consolidated financial statements of the group of companies has been worked out, which provides the interested users with the necessary accounting information. The order of accounting policy formation of the group of companies in the part of preparing and control of consolidated financial statements has been disclosed as well as its elements have been determined and the order of documentation has been worked out. The order of elimination of intragroup transactions in preparing consolidated financial statements has been outlined as well as the directions of applying information about intragroup transactions have been determined.

Organizational grounds of internal control over the consolidated financial statements in the system of managing the group of enterprises have been formed. Methodic recommendations of carrying out internal control over the consolidated financial statements have been developed.

Key words: mergers, group of companies, parent (holding) company, subsidiary, consolidation of statements, consolidated financial statements, method of accounting for acquisition, control, intragroup transactions.

Підписано до друку 01.11.2010 р. Формат 60x84/16.
Ум. друк. арк. 0,9. Тираж 100 прим.
Замовлення № 1171

Редакційно-видавничий відділ ЖДТУ
10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103