

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЖИТОМИРСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

ГОЙЛО НАТАЛЯ ВАЛЕРІЇВНА

УДК 657.433.9:631.8 (043.3)

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І КОНТРОЛЬ СТАНУ
ВНУТРІШНЬОГРУПОВИХ РОЗРАХУНКІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ:
ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА**

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

АВТОРЕФЕРАТ

дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Житомир – 2014

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Житомирському державному технологічному університеті Міністерства освіти і науки України.

Науковий керівник: доктор економічних наук, доцент
Остап'юк Наталія Анатоліївна,
Черкаський інститут банківської справи
Національного банку України,
завідувач кафедри обліку і аудиту

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Петренко Світлана Миколаївна,
Донецький національний університет економіки і
торгівлі імені Михайла Туган-Барановського,
завідувач кафедри бухгалтерського обліку

кандидат економічних наук
Литвиненко Наталія Олександрівна,
Національний університет “Львівська політехніка”,
доцент кафедри обліку та аналізу

Захист відбудеться “18” грудня 2014 р. об 11⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 14.052.01 у Житомирському державному технологічному університеті за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103, ауд. 233.

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

Автореферат розісланий “14” листопада 2014 р.

Учений секретар
спеціалізованої вченої ради, д.е.н, проф.

О.А. Лаговська

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Активізація міжнародних інтеграційних процесів, розвиток інформаційних технологій, що їх забезпечують, поглиблення кооперації стали передумовами створення та функціонування в світовій економіці корпоративних структур у вигляді холдингів, концернів, корпорацій тощо. Такі тенденції характерні й для української економіки, де все частіше з'являються інтегровані корпоративні утворення, які мають можливість активно розвиватися на ринку, займаючи нові сегменти. Відповідно до даних Державної податкової адміністрації України, станом на 01.01.2012 р. в Україні виокремлено 16 великих холдингів, до складу яких входить від 23 до 1089 підприємств та які в загальній сумі об'єднують 4654 підприємства¹. Одночасно статистика за I півріччя 2014 р. вказує, що підприємствами-учасниками вказаних груп, отримано валові доходи на суму 630 млрд. грн.², при цьому ВВП України за аналогічний період становить 686 млрд. грн.³

У зміцненні позицій об'єднань підприємств на світових ринках і забезпеченні їх ефективного функціонування важливого значення набувають внутрішньогрупові зв'язки, реалізація яких відбувається у формі різноманітних господарських операцій, що в результаті об'єднуються у внутрішньогрупові розрахунки. Особливість ціноутворення при їх здійсненні, необхідність посилення контролю за обсягом таких операцій та заборгованістю, що виникає в результаті, особливості оподаткування, специфічні риси окремих процедур обумовлюють необхідність розробки рекомендацій теоретичного та практичного характеру щодо облікового відображення й контролю розрахунків у межах групи підприємств.

Вагомий внесок у дослідження теоретико-методологічних та організаційно-методичних питань бухгалтерського обліку та контролю внутрішніх розрахунків зробили вітчизняні та зарубіжні вчені: А.С. Борзова, О.М. Брадул, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, В.М. Костюченко, Н.О. Литвиненко, С.П. Лозовицький, М.Р. Лучко, Н.М. Малюга, С.З. Мошенський, І.І. Невас, А.В. Озеран, В.О. Озеран, В.П. Онищенко, Н.А. Остап'юк, В.П. Пантелеєв, С.М. Петренко, О.І. Пилипенко, П.М. Попов, М.С. Пушкар, О.А. Романенко, С.С. Свірідова, І.В. Семчук, О.С. Сніжко, Я.В. Соколов, З.І. Тенюх, Г.В. Уманців, Л.В. Чижевська, І.Я. Яремко.

Відзначаючи цінність отриманих результатів попередніх напрацювань, необхідно вказати на наявність ряду невирішених проблемних питань. Сучасні економічні умови висувають нові завдання й вимагають подальших досліджень з удосконалення теоретичної бази відображення в бухгалтерському обліку внутрішньогрупових розрахунків підприємств, розвитку методичного забезпечення

¹ Лист Державної податкової адміністрації України "Про надання інформації щодо ФПГ" № 479/7/20-4317 від 06.01.2012 р. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.epravda.com.ua/publications/2012/03/30/320310/>

² Рейтинг 200 найбільших компаній. Які компанії відіграють найважливішу роль в економіці України / Forbes Україна. – 2014. – № 11. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://forbes.ua/ua/ratings/2>

³ Державна служба статистики України. – [Електронний ресурс]: офіційний сайт. – Режим доступу: <http://ukrstat.gov.ua/>

бухгалтерського обліку та контролю, формування єдиних методичних основ щодо розкриття інформації про внутрішньогрупові розрахунки у фінансовій звітності.

Додаткового вивчення потребує уточнення значення внутрішньогрупових розрахунків в господарській діяльності групи підприємств, визначення їх місця в системі бухгалтерського обліку; формування та упорядкування понятійного апарату з метою розмежування понять “внутрішні розрахунки” та “внутрішньогрупові розрахунки”; уточнення складових облікової політики групи підприємств, що визначають порядок формування інформації про внутрішньогрупові розрахунки; удосконалення організаційно-методичних засад контролю внутрішньогрупових розрахунків для забезпечення достовірності та надійності прийняття управлінських рішень.

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 темами № 355 “Розвиток бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в системі корпоративного управління” (номер державної реєстрації 0112U006052) та № 34 “Моделювання системи інформаційного забезпечення управління в умовах невизначеності економіки” (номер державної реєстрації 0112U001794). У межах наукових тем автором виконано дослідження, пов'язані з теоретичним обґрунтуванням та удосконаленням організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку й контролю внутрішньогрупових розрахунків в системі корпоративного управління за умов невизначеності економіки, розробкою пропозицій і рекомендацій щодо удосконалення контролю в системі управління групою підприємств.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є наукове обґрунтування теоретичних положень і розробка практичних рекомендацій з удосконалення організації та методичних підходів до бухгалтерського обліку та контролю стану внутрішньогрупових розрахунків для інформаційного забезпечення процесу управління групою підприємств з урахуванням особливостей умов їх функціонування. Для досягнення мети в роботі поставлено наступні завдання:

– уточнити сутність поняття “внутрішньогрупові розрахунки” та встановити їх значення в системі внутрішніх розрахунків підприємств для визначення напрямів розвитку елементів методу бухгалтерського обліку при їх відображенні;

– удосконалити понятійний апарат, що складає теоретичну основу здійснення внутрішньогрупових розрахунків у частині понять “холдинг” та “група підприємств”;

– визначити особливості формування облікової політики групи підприємств під впливом зовнішніх і внутрішніх факторів, розкривши її елементи в частині внутрішньогрупових розрахунків;

– запропонувати напрями розвитку методичних підходів до облікового відображення внутрішньогрупових розрахунків з метою розробки інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень;

- розробити підходи до узагальнення інформації про розрахунки в межах групи підприємств для удосконалення їх відображення в бухгалтерській звітності;
- ідентифікувати проблемні питання нормативного регулювання організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку внутрішньогрупових розрахунків з метою їх упорядкування на державному рівні;
- встановити особливості контролю стану внутрішньогрупових розрахунків для підвищення достовірності облікових даних, що слугують інформаційною базою прийняття рішень у сфері управління групою підприємств;
- розробити методичне забезпечення контролю стану внутрішньогрупових розрахунків в частині внутрішнього аудиту як передумови здійснення дієвого управління діяльністю групи підприємств.

Об'єктом дослідження є система бухгалтерського обліку та контролю стану внутрішньогрупових розрахунків на підприємствах.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційно-методичних і практичних засад бухгалтерського обліку та контролю стану внутрішньогрупових розрахунків на підприємствах.

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження є діалектичний метод пізнання. Дослідження теоретичних основ і правових аспектів ведення бухгалтерського обліку та здійснення контролю внутрішніх розрахунків відбувалося з використанням методів теоретичного узагальнення, порівняння, групування та статистичного спостереження. В процесі дослідження використано історико-логічний метод, за допомогою якого здійснено періодизацію та історичну деталізацію становлення внутрішньогрупових розрахунків і визначено вплив на порядок їх облікового відображення. Для виявлення тенденцій розвитку теорії та методики бухгалтерського обліку внутрішньогрупових розрахунків в наукових дослідженнях використано методи бібліографічного та бібліометричного аналізу. Для удосконалення організаційно-методичних засад здійснення внутрішньогрупових розрахунків та організації внутрішнього аудиту, використано методи аналізу, синтезу, моделювання, класифікації та групування; для удосконалення підходів до визначення результатів процесу обліку внутрішньогрупових розрахунків застосовано методи абстрагування, узагальнення, індукції, дедукції.

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; нормативно-правові документи з бухгалтерського обліку; матеріали Державної служби статистики України та Національної комісії, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг; фінансова звітність підприємств України, що входять до складу холдингів.

Наукова новизна одержаних результатів. Наукова новизна результатів проведеного дослідження полягає у теоретичному обґрунтуванні та розробці організаційно-методичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського

обліку та контролю стану внутрішньогрупових розрахунків підприємств. Результати, яким характерна наукова новизна, полягають у наступному:

удосконалено:

– організаційні засади бухгалтерського обліку внутрішньогрупових розрахунків у частині розробки Проекту положення про облікову політику з урахуванням переліку зовнішніх та внутрішніх факторів впливу на її формування в групі підприємств як основи уніфікації підходів до бухгалтерського обліку внутрішньогрупових розрахунків підприємствами групи;

– методичне забезпечення бухгалтерського обліку внутрішньогрупових розрахунків в частині розвитку порядку відображення на рахунках бухгалтерського обліку поточної та довгострокової дебіторської і кредиторської заборгованості за внутрішньогруповими розрахунками, що забезпечує повноту відображення даних про внутрішньогрупові операції в системі бухгалтерського обліку, сприяє оперативності підготовки інформації для управління майном групи підприємств;

– систему внутрішньої бухгалтерської звітності про здійснення внутрішньогрупових розрахунків, що дозволяє забезпечити дотримання платіжної дисципліни та оперативно отримувати інформацію, необхідну для підготовки звітності учасниками групи підприємств;

– нормативне забезпечення здійснення облікових процедур з відображення внутрішньогрупових розрахунків як основи узгодження національних норм ведення бухгалтерського обліку на основі розробки Проекту методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку внутрішньогрупових розрахунків для отримання достовірної інформації про стан і результати внутрішньогрупових операцій в єдиному форматі як на рівні країни, так і на рівні групи підприємств;

– організаційні засади контролю стану внутрішньогрупових розрахунків в частині визначення об'єктів, суб'єктів і методів його проведення (визначено мету, завдання, етапи, модель організації внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту), що дозволяє підвищити ефективність контрольних процедур за здійсненням та порядком відображення у звітності внутрішньогрупових розрахунків підприємствами – учасниками групи;

– методичне забезпечення внутрішнього аудиту стану внутрішньогрупових розрахунків (представлено уточнену послідовність контрольних процедур та запропоновано робочі документи аудитора), що забезпечує ефективність контрольних дій за порядком здійснення і облікового відображення внутрішньогрупових розрахунків усіх учасників групи підприємств;

дістало подальший розвиток:

– трактування поняття “внутрішньогрупові розрахунки” шляхом уточнення його змісту (як виконання, здійснення платежів за господарськими зобов'язаннями, що виникли внаслідок господарських операцій між суб'єктами господарювання – учасниками однієї групи підприємств), що дозволило розвинути систему рахунків бухгалтерського обліку для відображення розрахунків даного виду в більш повному та прозорому форматі;

– теоретичні положення організації та ведення бухгалтерського обліку, здійснення контролю внутрішньогрупових розрахунків на основі розвитку понятійного апарату в частині понять “холдинг” та “група підприємств”, що забезпечує науково обґрунтований підхід до ідентифікації суб’єктів здійснення внутрішньогрупових розрахунків та правил їх облікового відображення.

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці організаційно-методичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку та контролю внутрішньогрупових розрахунків, які впроваджено в діяльність суб’єктів господарювання та організацій, зокрема:

– пропозиції щодо наповнення основних розділів та альтернативних варіантів елементів облікової політики щодо підготовки інформації про стан внутрішньогрупових розрахунків підприємств зі систематизацією її складових, що сприяє удосконаленню процесу організації і ведення бухгалтерського обліку внутрішньогрупових розрахунків (ПАТ “ЖИТОМИРАГРОХІМ” (довідка № 10/38 від 18.10.2012 р.));

– рекомендації щодо відображення в бухгалтерському обліку з розмежуванням на окремі субрахунки короткострокової та довгострокової дебіторської і кредиторської заборгованості за внутрішньогруповими розрахунками, що дозволяє отримувати інформацію про вид та вартісну оцінку внутрішніх операцій, які відбуваються в межах групи підприємств (ПАТ “Житомирський маслозавод” (довідка № 1817 від 11.12.2012 р.));

– пропозиції щодо систематизації складових внутрішнього аудиту стану внутрішньогрупових розрахунків в частині уточнення порядку документування та здійснення контрольних дій, що забезпечує проведення якісної аудиторської перевірки, попередження операцій, які не відповідають чинному законодавству, та надання достовірної інформації про внутрішні розрахунки при відображенні в звітності учасників групи підприємств (ПрАТ “КРИВОРИЖАГЛОБУД” (довідка № 03/1878 від 27.05.2013 р.));

– пропозиції щодо застосування внутрішнього звіту про внутрішньогрупові розрахунки, що дозволяє узагальнювати за окремими видами облікові дані щодо їх здійснення, забезпечує оперативність надання інформації про внутрішні операції для виключення таких показників при складанні консолідованої звітності головним підприємством (ПАТ “Енергопостачальна компанія “Житомиробленерго” (довідка № 04/7838 від 10.06.2013 р.));

Результати дослідження також знайшли застосування у навчальному процесі Житомирського державного технологічного університету при викладанні навчальних дисциплін “Фінансовий облік II”, “Облік і звітність в оподаткуванні”, “Організація бухгалтерського обліку”, “Аудит” (довідка № 44-45/1623 від 14.11.2013 р.).

Особистий внесок здобувача. 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, що полягає у дослідженні комплексу теоретичних та організаційно-методичних питань, пов'язаних з удосконаленням бухгалтерського обліку та контролю стану внутрішньогрупових розрахунків.

Апробація результатів дисертації. Основні результати дослідження, викладені в дисертації, доповідалися, обговорювалися та отримали позитивну оцінку на міжнародних і всеукраїнських наукових та науково-практичних конференціях, що відображено в публікаціях [12-22].

Публікації. За результатами дисертаційної роботи опубліковано 23 наукові праці загальним обсягом 9,71 друк. арк. (особисто автору належить 8,46 друк. арк.), у тому числі 2 статті у наукових періодичних виданнях інших держав, 9 наукових статей у фахових виданнях України, 11 тез доповідей на конференціях, 1 публікація в інших наукових виданнях. В дисертації використано лише ті положення, які є результатом особистого дослідження здобувача.

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст викладено на 195 сторінках друкованого тексту. Робота містить 32 таблиці на 25 сторінках, 31 рисунок на 19 сторінках та 19 додатків на 87 сторінках. Список використаних джерел налічує 210 найменувань і розміщений на 24 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У вступі обґрунтовано актуальність теми, визначено мету, завдання, об'єкт, предмет і методи дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення одержаних наукових результатів, теоретичне і практичне значення сформованих пропозицій.

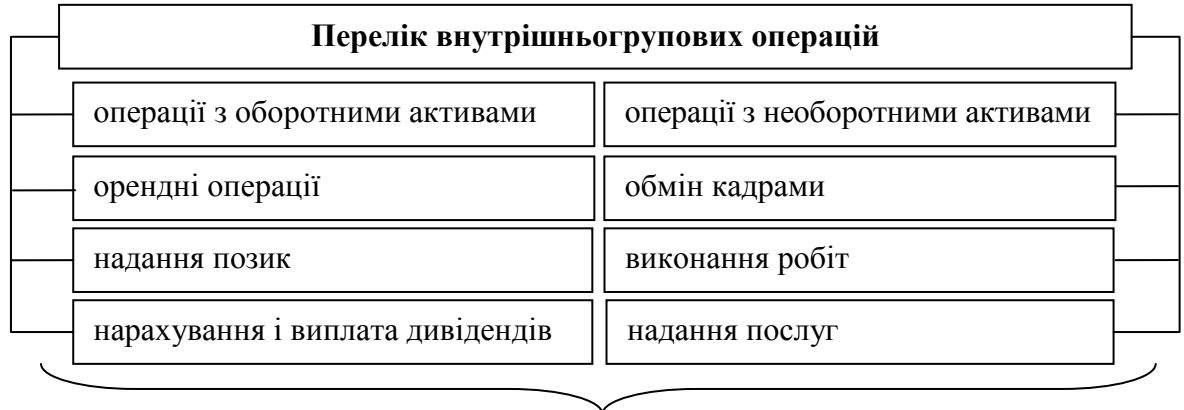
Перший розділ **“Внутрішньогрупові розрахунки в системі бухгалтерського обліку: теоретичні та організаційні засади”** присвячено вирішенню проблемних питань, пов'язаних з недостатнім рівнем теоретичного обґрунтування сутності та видів внутрішніх розрахунків, їх ролі в системі економічних відносин групи підприємств та підходам до моделювання положень облікової політики групи підприємств в частині внутрішньогрупових розрахунків.

Розвиток суб'єктів господарювання, їх взаємодія та конкуренція в ринковій економіці призводять до необхідності об'єднання окремих підприємств. Проте не завжди компанії здійснюють повне злиття, поширеними є випадки створення певного механізму взаємодії, який дозволяє зберегти статус юридичної особи і одночасно співпрацювати з іншими підприємствами, утворюючи групу підприємств, на взаємовигідних умовах та скорочуючи трансакційні витрати. Між учасниками таких корпоративних утворень здійснюються внутрішні операції.

Нині існує значна кількість внутрішніх розрахунків. Поняття “внутрішні розрахунки” є узагальненим та окреслює різні види розрахунків: внутрішньогосподарські (здійснюються між відокремленими підрозділами однієї юридичної особи), внутрішньогрупові (між окремими підприємствами, що входять до складу групи), внутрішньовідомчі (бюджетними установами в

межах одного відомства), внутрішньосистемні (між філіями та іншим відокремленими підрозділами банку).

Особливою складовою є внутрішньогрупові розрахунки, що виникають у зв'язку з функціонуванням моделі “внутрішнього ринку”, на якому суб'єкти господарювання, що входять до складу групи, взаємодіють між собою. Перелік операцій, які можуть відбуватися в межах групи підприємств, є значним за обсягом та змістовним наповненням (рис. 1).



станом на 31.12.2013 р. титома вага залишків внутрішньогрупових розрахунків варіює від 0,1 % до 61,4 % від валюти балансу підприємств, що входять до складу холдингів

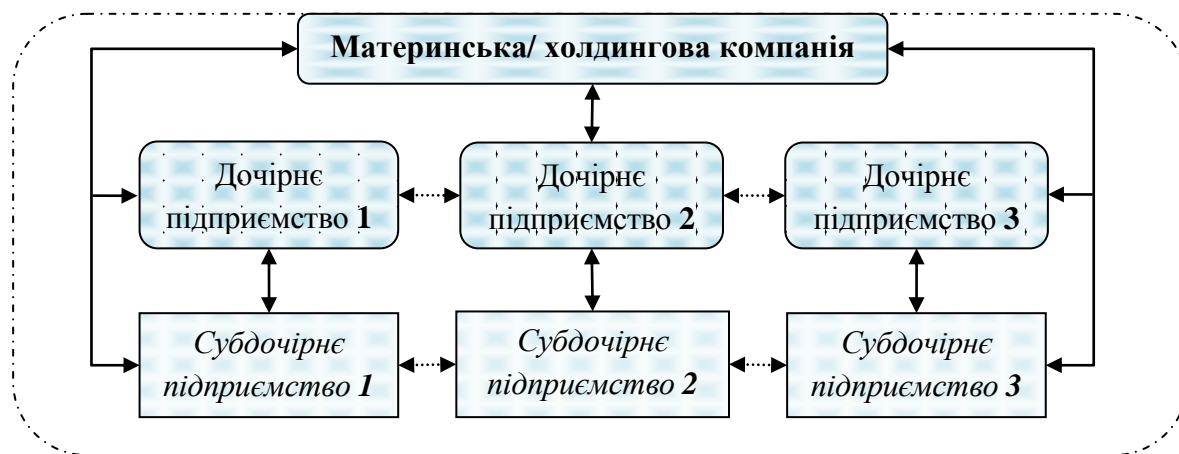
Рис. 1. Перелік внутрішньогрупових операцій підприємств, що входять до складу холдингів⁴

Внутрішньогрупові розрахунки є окремим об'єктом бухгалтерського обліку, який підлягає відображенню в звітності учасників групи підприємств та елімінуванню в консолідованій фінансовій звітності материнським/ холдинговим підприємством. Для економічно обґрунтованого відображення розрахунків в межах групи підприємств сформульовано їх визначення: внутрішньогрупові розрахунки – це виконання, здійснення платежів за господарськими зобов'язаннями, що виникли внаслідок господарських операцій між суб'єктами господарювання – учасниками однієї групи підприємств. Запропоноване визначення дає змогу повніше розкрити економічну сутність вказаних розрахунків у межах групи підприємств з урахуванням їх юридичної форми. Крім того, уточнення поняття дало можливість розмежувати облікові об'єкти залежно від етапів та результатів таких розрахунків для підвищення ефективності використання рахунків бухгалтерського обліку.

З урахуванням різноманітності організаційно-правових форм об'єднань підприємств, передбачених Господарським кодексом України, виокремлено організаційно-правові форми об'єднань підприємств, засади діяльності яких ідентичні групі підприємств та в межах яких здійснюються внутрішньогрупові розрахунки, – холдингові компанії та асоційовані підприємства з вирішальною залежністю. Встановлено, що основна відмінність між материнською і холдинговою компанією полягає в тому, що материнська компанія здійснює господарську

⁴ За даними офіційно оприлюдненої звітності підприємств на сайті Агентства з розвитку інфраструктури фондового ринку України . – [Електронний ресурс]: офіційний сайт. – Режим доступу: <http://smida.gov.ua>

діяльність, аналогічну створеним дочірнім підприємствам, холдингова – використовує свій капітал для придбання контрольних пакетів акцій інших компаній. Поняття холдингу тотожне поняттю групи підприємств, що включає материнську/ холдингову компанію, всі дочірні та субдочірні підприємства (рис. 2). Вказане розмежування усуває неконвенційність та сприяє однозначній інтерпретації і використанню даних понять.



ХОЛДИНГ
(група підприємств)

- ←-----→ внутрішньогрупові операції горизонтального характеру (операції споріднених дочірніх та субдочірніх підприємств);
 ←====> внутрішньогрупові операції вертикального характеру (операції “знизу-вгору”);
 [-----] межа здійснення внутрішньогрупових операцій

Рис. 2. Здійснення внутрішньогрупових операцій
в межах групи підприємств

Між учасниками групи підприємств відбуваються внутрішньогрупові операції, характер та розрахунки в наслідок яких можуть бути різними. Це залежить від ряду зовнішніх та внутрішніх факторів впливу (поява нових організаційно-правових форм об'єднань підприємств та виникнення нових видів операцій між суб'єктами господарювання; система нормативного регулювання діяльності груп підприємств та процесу складання консолідованої фінансової звітності; рівень задоволення інформаційних запитів на основі: індивідуальної фінансової звітності підприємств, консолідованої фінансової звітності групи підприємств, приміток до консолідованих фінансових звітів; відповідальність материнського підприємства за зобов'язаннями дочірніх підприємств тощо).

Доведено, що весь спектр такого впливу повинен враховуватися при формуванні положень облікової політики групи підприємств, що доцільно здійснювати на рівні материнської/ холдингової компанії. З метою забезпечення єдиних підходів до здійснення внутрішньогрупових розрахунків та їх облікового відображення запропоновано Проект положення про облікову політику групи підприємств в частині внутрішньогрупових розрахунків на основі виділених

складових облікової політики: організаційної (необхідно передбачити форму організації бухгалтерського обліку та порядок організації облікового процесу в групі підприємств), методичної (методи ціноутворення та методика відображення в бухгалтерському обліку внутрішньогрупових розрахунків), технічної (форма ведення бухгалтерського обліку з переліком необхідних модулів програмного забезпечення, форми внутрішніх звітів та загальні засади здійснення внутрішнього контролю), що забезпечить отримання достовірної та повної облікової інформації з належними ступенями деталізації про такі розрахунки з метою ефективного управління ними відповідно до мети діяльності групи.

У другому розділі “**Методичне забезпечення бухгалтерського обліку внутрішньогрупових розрахунків**” удосконалено методичні положення бухгалтерського обліку внутрішньогрупових розрахунків, розвинуто підхід до формування внутрішньої бухгалтерської звітності та розроблено Проект методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку внутрішньогрупових розрахунків.

Дослідження діючої методики бухгалтерського обліку внутрішньогрупових розрахунків дає підстави відмітити її невідповідність сучасним умовам господарювання. На основі уточнення сутності поняття внутрішньогрупових розрахунків з метою оперативного отримання інформації про стан розрахунків учасників групи підприємств відповідно до запитів управлінського персоналу, усунення недоліків використання єдиного активно-пасивного субрахунку 682 “Внутрішні розрахунки” та підвищення контрольної функції бухгалтерського обліку запропоновано внутрішньогрупові розрахунки відображати на окремих субрахунках дебіторської і кредиторської заборгованості за їх видами (довгострокові та поточні), що представлено у вигляді проекту змін до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій (табл. 1).

Таблиця 1. Запропоновані зміни до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій для відображення внутрішньогрупових розрахунків

<i>Код субрахунку</i>	<i>Назва субрахунку</i>
185	Довгострокова дебіторська заборгованість із внутрішньогрупових розрахунків
363	Поточна дебіторська заборгованість із внутрішньогрупових розрахунків
551	Довгострокова кредиторська заборгованість із внутрішньогрупових розрахунків
633	Поточна кредиторська заборгованість із внутрішньогрупових розрахунків

Використання запропонованих субрахунків із необхідним переліком аналітичних розрізів (назва контрагентів, види договорів, документів взаєморозрахунків, валюти тощо) в межах розробленої методики бухгалтерського обліку внутрішньогрупових розрахунків дозволяє сформулювати інформацію про вид та вартісне вираження операцій, що відбуваються в межах групи підприємств, спрощує дотримання платіжної дисципліни. В умовах застосування інформаційно-комп’ютерних технологій такий підхід дозволяє суттєво підвищити місткість та

корисність облікової інформації, забезпечивши можливість більш детального її аналізу для потреб управління.

Інформацію про внутрішньогрупові розрахунки, що відображається на запропонованих субрахунках, доцільно узагальнювати в розробленому внутрішньому звіті “Внутрішній звіт облікового відображення внутрішньогрупових розрахунків” (ВЗ ВР-1). Одночасна фіксація учасниками групи підприємств інформації про внутрішньогрупові операції у відповідних графах даного звіту дозволяє систематизувати та узагальнювати інформацію на певну дату в розрізі окремих контрагентів, договорів, документів взаєморозрахунків, видів валюти тощо, слугує основою для складання Звіту про контрольовані операції та виключення таких показників при складанні консолідованої звітності материнським/ холдинговим підприємством.

Наведені пропозиції підвищують аналітичність інформації про внутрішньогрупові розрахунки, полегшують процедуру обробки інформації в частині поступового накопичення та систематизації даних за всіма підприємствами, що входять до складу групи, сприяють відображенню достовірних показників на основі порівнянності сум у вартісному вираженні.

З метою вирішення проблеми відсутності єдиних методичних рекомендацій, що регулюють організацію та методику бухгалтерського обліку внутрішньогрупових розрахунків на національному рівні та враховуючи закордонний досвід, запропоновано Проект методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку внутрішньогрупових розрахунків (табл. 2).

Таблиця 2. Структура Проекту методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку внутрішньогрупових розрахунків

<i>№ з/п</i>	<i>Розділ</i>	<i>Елементи</i>
1	Вступна частина	мета створення Методичних рекомендацій
		суб'єкти господарювання, на які поширюються положення Методичних рекомендацій
		нормативні документи, на основі яких розроблено Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку внутрішньогрупових розрахунків
2	Загальні положення	визначення основних термінів, які використовуються в Методичних рекомендаціях
		завдання бухгалтерського обліку внутрішньогрупових розрахунків
		обов'язки суб'єктів, що відповідальні за організацію бухгалтерського обліку внутрішньогрупових розрахунків
3	Технічні положення	субрахунки бухгалтерського обліку внутрішньогрупових розрахунків
		форми внутрішніх звітів для відображення внутрішньогрупових розрахунків
4	Методичні положення	методика відображення внутрішньогрупових розрахунків на рахунках бухгалтерського обліку
5	Додатки	додатки до розділів Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку внутрішньогрупових розрахунків

Для груп підприємств, які мають розгалужену мережу дочірніх підприємств та орієнтуються на збільшення своєї ринкової частки, доцільним є використання запропонованих Методичних рекомендацій, що забезпечує уніфікацію визначень ряду понять, підвищує точність облікової інформації, сприяє узгодженню вимог національних П(С)БО та інших нормативно-правових актів.

У третьому розділі **“Організаційно-методичні аспекти здійснення контролю стану внутрішньогрупових розрахунків на підприємствах”** удосконалено організаційно-методичне забезпечення внутрішнього аудиту стану внутрішньогрупових розрахунків шляхом окреслення етапів його здійснення, розробки методики внутрішнього аудиту стану внутрішньогрупових розрахунків та оформлення відповідних робочих документів.

Постійне зростання кількості зловживань, що здійснюються всередині підприємств, в т.ч. посадовими особами вищої та середньої управлінської ланки (дану тенденцію встановлено за результатами досліджень, проведених аудиторською фірмою PricewaterhouseCoopers⁵), вказує на необхідність запровадження дієвої системи контролю. За цих умов виникає потреба у такій організації внутрішнього контролю, що сприяла б захисту майнових інтересів власників, оперативному виявленню, попередженню деструктивних явищ в діяльності підприємств та орієнтувалася на процес прийняття управлінських рішень на основі об'єктивної оцінки господарської діяльності підприємств. Розглянуто систему внутрішнього контролю, з'ясовано суб'єктів його проведення в межах груп підприємств. Встановлено основні напрями та форми реалізації внутрішнього контролю.

У зв'язку з особливим характером внутрішньогрупових розрахунків, визначено співвідношення внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту з виділенням умов та меж їх застосування. Враховуючи взаємовідносини між материнською компанією та дочірніми підприємствами, найпоширенішою формою внутрішнього контролю в групі підприємств є внутрішній аудит.

Під час здійснення процедур контролю внутрішньогрупові розрахунки, які виникають між учасниками групи підприємств, доцільно розглядати у складі дебіторської та кредиторської заборгованості за такими напрями, як своєчасність розрахунків з дебіторами і кредиторами, достовірність даних бухгалтерського обліку операцій із зобов'язаннями, їх документування тощо. Запропоновані організаційно-методичні засади внутрішнього аудиту стану внутрішньогрупових розрахунків наведено на рис. 3.

⁵ Всесвітній огляд економічних злочинів. – [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://www.pwc.com/uk_UA/ua/press-room/assets/GECS_Ukraine_ua.pdf.

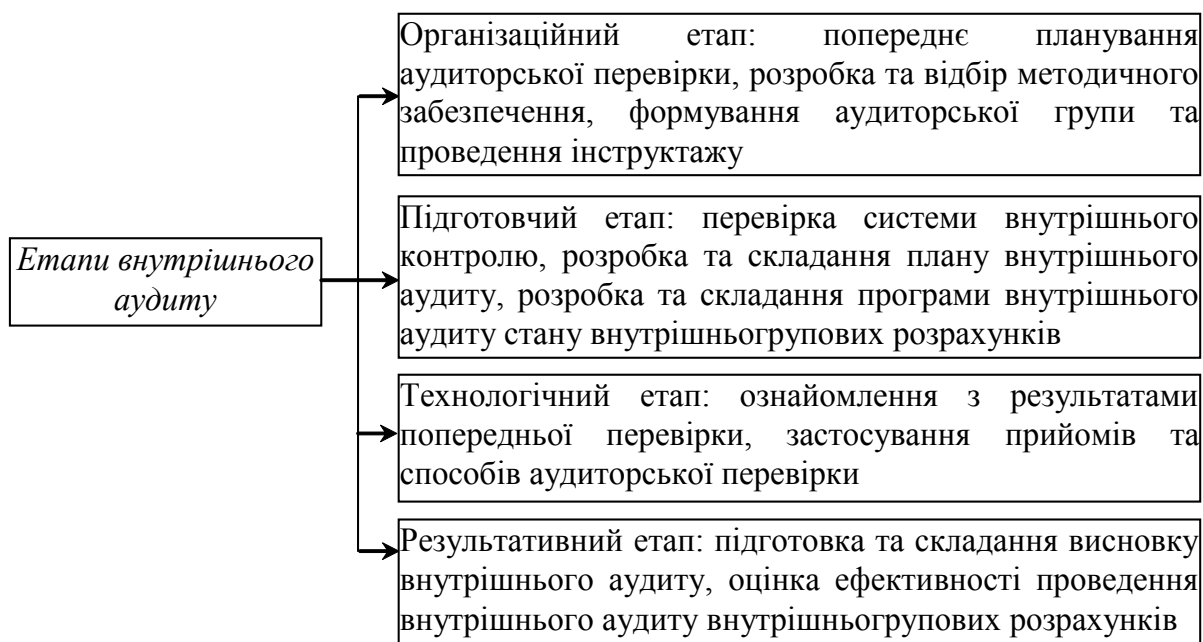


Рис. 3. Організаційно-методичні засади здійснення внутрішнього аудиту стану внутрішньогрупових розрахунків підприємств

Відсутність методичних рекомендацій щодо здійснення внутрішнього аудиту в групі підприємств зумовила здійснення систематизації складових внутрішнього аудиту та розробку пропозицій щодо складання робочих документів внутрішнього аудитора як документального підтвердження виконаних контрольних процедур, що сприятиме збереженню і накопиченню ретроспективної інформації про виявлені відхилення, підвищенню якості внутрішнього аудиту в частині встановлення відповідальності аудитора про сформульовані висновки та забезпечить інформативну базу при прийнятті оперативних управлінських рішень.

У частині розвитку методичних засад внутрішнього контролю розроблено Програму внутрішнього аудиту стану внутрішньогрупових розрахунків, яка визначає характер, терміни і обсяги запланованих прийомів і способів внутрішнього аудиту, необхідних для виконання загального плану внутрішнього аудиту стану внутрішньогрупових розрахунків. В єдиному документі формалізовано дії та представлено процедури, пов'язані зі встановленням достовірності сум внутрішньогрупових розрахунків, відображених в бухгалтерському обліку підприємств, що входять до складу групи. Представлений пакет робочих документів аудитора, призначений для фіксування процесу і результатів вказаної аудиторської перевірки.

Запропоноване методичне забезпечення внутрішнього аудиту слугує комплексному застосуванню процедур перевірки стану внутрішньогрупових розрахунків на кожному етапі їх здійснення та відображення в обліку. У результаті створюється основа для виявлення та попередження типових порушень платіжної дисципліни, викривлення даних бухгалтерської звітності та оптимального управлінського впливу на рівні як окремого підприємства, так і групи.

ВИСНОВКИ

Результатом дисертаційної роботи є вирішення наукового завдання, яке полягає в науковому обґрунтуванні теоретико-методичних положень і розробці практичних рекомендацій з удосконалення організації та методичного забезпечення бухгалтерського обліку і контролю стану внутрішньогрупових розрахунків. Отримані результати свідчать про досягнення визначеної мети і виконання поставлених завдань дослідження та дають змогу сформулювати наступні висновки.

1. Розвиток форм господарювання призводить до виникнення різних видів внутрішніх розрахунків, які вимагають ефективного управління. Серед внутрішніх розрахунків особливе місце належить внутрішньогруповим. Трагування внутрішньогрупових розрахунків як виконання, здійснення платежів за господарськими зобов'язаннями, що виникли внаслідок господарських операцій між суб'єктами господарювання – учасниками однієї групи підприємств, сприяло розвитку системи рахунків бухгалтерського обліку внутрішньогрупових розрахунків.

2. Організація системи бухгалтерського обліку визначається організаційною структурою та організаційно-правовими формами об'єднань підприємств. Наявність термінологічної неузгодженості в частині визначення сутності понять “холдинг” та “група підприємств” призводить до неоднозначного їх розуміння в процесі використання різними суб'єктами. Уточнено підходи до трактування даних понять (материнська компанія здійснює господарську діяльність, аналогічну створеним дочірнім підприємствам, холдингова – використовує свій капітал для придбання контрольних пакетів акцій інших компаній), що сприяє узгодженості понятійного апарату, дозволяє встановити напрями ефективної організації бухгалтерського обліку в частині чіткої ідентифікації суб'єктів здійснення внутрішньогрупових розрахунків та порядку підготовки облікової інформації для внутрішніх і зовнішніх користувачів.

3. Неврегульованість організаційних та методичних підходів до відображення розрахунків у межах холдингу зумовила виокремлення організаційної, методичної, технічної складових положення про облікову політику в частині внутрішньогрупових розрахунків, які узагальнено в Проекті положення про облікову політику щодо внутрішньогрупових розрахунків, що сприятиме дотриманню єдиних підходів до документування та облікового відображення розрахунків у межах групи підприємств. У цілому, такі заходи забезпечують спрощення і підвищення оперативності процесу консолідації звітності на основі використання порівняної та деталізованої інформації.

4. Відсутність єдиного методичного підходу до відображення в бухгалтерському обліку інформації про внутрішньогрупові розрахунки обумовлює індивідуальні розробки на кожному підприємстві. Це, у свою чергу, призводить до відсутності загального формату, який би сприяв ефективному контролю таких розрахунків. У зв'язку з цим, запропоновано методичний підхід відображення в бухгалтерському обліку внутрішньогрупових розрахунків на основі використання виділених субрахунків (185 “Довгострокова дебіторська заборгованість із

внутрішньогрупових розрахунків”, 363 “Поточна дебіторська заборгованість із внутрішньогрупових розрахунків”, 551 “Довгострокова кредиторська заборгованість із внутрішньогрупових розрахунків” і 633 “Поточна кредиторська заборгованість із внутрішньогрупових розрахунків”), що дозволяє забезпечити задоволення інформаційних запитів управлінського персоналу для підвищення ефективності контролю стану і змін майна групи підприємств.

5. Методика визначення показників під час формування звітності групи підприємств передбачає комплекс процедур для узагальнення інформації про діяльність групи, а також усунення впливу на фінансовий стан внутрішньогрупових операцій. З метою оптимізації процесу підготовки консолідованої звітності запропоновано “Внутрішній звіт облікового відображення внутрішньогрупових розрахунків”, що систематизує та узагальнює інформацію на певну дату в розрізі окремих контрагентів, договорів, документів взаєморозрахунків, видів валюти тощо, забезпечує оперативність надання інформації та спрощує процедуру елімінування таких показників при складанні консолідованої звітності групи підприємств.

6. З метою забезпечення відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій між учасниками групи підприємств в єдиному форматі на рівні держави запропоновано Проект методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку внутрішньогрупових розрахунків (складається з вступної частини, загальних, технічних та методичних положень, додатків), які є детальною інструкцією визнання та облікового відображення внутрішньогрупових розрахунків.

7. Особливості здійснення внутрішньогрупових розрахунків вимагають запровадження багаторівневої системи контролю, що представлена внутрішнім контролем та внутрішнім аудитом зокрема. Функціонування служби внутрішнього аудиту ускладнене відсутністю організаційно-методичного забезпечення процесу його здійснення на рівні групи підприємств, а також проблемами підготовки консолідованої фінансової звітності. На основі проведеного дослідження, сформульовано організаційні положення контролю в частині визначення об’єктів, суб’єктів, методів його реалізації, а також меж внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту, що забезпечують своєчасний контроль правильності здійснення та документального обґрунтування достовірності внутрішньогрупових розрахунків підприємств – учасників групи.

8. Відсутність методичних рекомендацій щодо здійснення внутрішнього аудиту в групі підприємств зумовила необхідність розробки Програми внутрішнього аудиту стану внутрішньогрупових розрахунків та пропозицій щодо складання робочих документів внутрішнього аудитора. Комплексне та системне проведення внутрішнього аудиту стану внутрішньогрупових розрахунків, сприяють правильному відображенню в бухгалтерському обліку внутрішньогрупових розрахунків, складанню достовірної консолідованої фінансової звітності, зниженню кількості правопорушень в частині операцій, що здійснюються в межах групи підприємств, а також ефективності системи контролю групи підприємств в цілому.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті у наукових періодичних виданнях інших держав:

1. Гойло Н.В. Направления усовершенствования методики бухгалтерского учета внутренних расчетов в группе предприятий / Н.В. Гойло // Вестник Полоцкого государственного университета / Серия D. Экономические и юридические науки. – Полоцк: ПГУ, 2013. – Вып. 5. – С. 90-93 (0,39 друк. арк.).

2. Гойло Н.В. Методика бухгалтерского учета внутригрупповых расчетов: направления развития / Н.В. Гойло // Вестник Воронежского государственного аграрного университета. – Воронеж: ФГБОУ ВПО Воронежский ГАУ, 2013. – Вып. 3(38). – С. 223-227 (0,45 друк. арк.).

Статті у наукових фахових виданнях:

3. Гойло Н.В. Розрахунки підприємства: порівняння стану наукових досліджень в Республіці Білорусь, Україні та Російській Федерації / Н.В. Гойло // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – Вип. 1 (55). – С. 50-58 (0,86 друк. арк.).

4. Гойло Н.В. Внутрішні розрахунки в системі бухгалтерського обліку: історичний аспект та досвід зарубіжних країн / Н.В. Гойло // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – Ч. I. – Вип. 2 (56). – С. 55-60 (0,87 друк. арк.).

5. Гойло Н.В. Огляд літературних джерел та нормативних документів з бухгалтерського обліку внутрішніх розрахунків / Н.В. Гойло // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнар. зб. наук. праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – Вип. 2 (20). – С. 133-143 (0,66 друк. арк.).

6. Гойло Н.В. Особливості нарахування та сплати податків відокремленими підрозділами юридичної особи в Україні та Російській Федерації / Н.В. Гойло // Вісник Запорізького національного університету: зб. наук. праць / Серія: Економічні науки. – Запоріжжя: ЗНУ, 2012. – Вип. 1 (13). – С. 96-101 (0,53 друк. арк.).

7. Гойло Н.В. Внутрішні розрахунки в системі економічних відносин об'єднань підприємств: загальні підходи до облікового відображення / Н.В. Гойло // Економічні науки: зб. наукових праць / Серія “Облік і фінанси”. – Луцьк: Луцький нац. техн. ун-т, 2012. – Ч. 1. – Вип. 9 (33). – С. 217-225 (0,55 друк. арк.).

8. Гойло Н.В. Характеристика організаційно-правових форм об'єднань підприємств та їх вплив на організацію обліку внутрішніх розрахунків / Н.В. Гойло // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – Вип. 1 (22). – С. 67-72 (0,35 друк. арк.).

9. Гойло Н.В. Розмежування сутності бухгалтерських категорій “зобов'язання”, “заборгованість”, “розрахунки” / Н.В. Гойло // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – Вип. 2 (60). – С. 25-28 (0,48 друк. арк.).

10. Гойло Н.В. Особливості організації та методики внутрішнього аудиту внутрішніх розрахунків групи підприємств / Н.В. Гойло // Вісник Житомирського

державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – Вип. 3 (61). – С. 24-28 (0,48 друк. арк.).

11. Гойло Н.В. Розвиток організаційно-методичних аспектів внутрішнього аудиту внутрішньогрупових розрахунків / Н.В. Гойло, Н.А. Остап'юк // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації: збірник наукових праць. – К.: ПП “Рута”, 2013. – Вип. 2 (11). – С. 291-297 (заг. обсяг 0,42 друк. арк., особисто автору належить 0,21 друк. арк.: обґрунтовано значення проведення та запропоновано напрями удосконалення організаційно-методичних аспектів внутрішнього аудиту стану внутрішньогрупових розрахунків).

Матеріали конференцій:

12. Гойло Н.В. Аналіз стану наукових досліджень щодо удосконалення системи розрахунків за зобов'язаннями / Н.В. Гойло // Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева: зб. тез ІХ-ої Всеукр. наук. конфер., присвяч. видатним вченим в галузі бух. обліку, фін. аналізу та контролю д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову, (м. Житомир, 23-24 лютого 2011 р.) / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Житом. держ. технол. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – 156 с. – С. 32-34 (0,13 друк. арк.).

13. Гойло Н.В. Проблеми внутрішніх розрахунків на сторінках спеціалізованих видань / Н.В. Гойло, А.В. Годлевська // Тези ХХХVI наук.-практ. міжвуз. конф., присв. Дню науки, (м. Житомир, 12-13 травня 2011 р.) / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – Т. II – 418 с. – С. 228-229 (заг. обсяг 0,2 друк. арк., особисто автору належить 0,1 друк. арк.: визначено напрями проведених та окреслено перспективи подальших досліджень проблемних питань внутрішніх розрахунків).

14. Гойло Н.В. Расчеты в системе бухгалтерского учета: актуальные проблемы и пути их решения / Н.В. Гойло // Соколовские чтения в Житомире: наследие и развитие идей великого ученого: сб. тезисов и текстов выступлений на научн. интернет-конф., посв. памяти Заслуженного профессора ЖГТУ Я.В. Соколова, (г. Житомир, 17 июня 2011 г.) / М-во образования и науки, молодежи и спорта Украины, Житомир. госуд. технолог. ун-т. – Житомир: ЖГТУ, 2011. – 164 с. – С. 44-46 (0,2 друк. арк.).

15. Гойло Н.В. Фактори впливу на організацію бухгалтерського обліку в групі підприємств / Н.В. Гойло // Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева: зб. тез Х-ої Всеукр. наук. Internet-конфер. студентів та молодих учених, присвяч. видатним вченим в галузі бух. обліку, фін. аналізу та контролю д.е.н., проф. І.В. Малишеву, д.е.н., проф. П.П. Німчинову, (м. Житомир, 22-23 лютого 2012 р.) / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Житом. держ. технол. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – 208 с. – С. 32-33 (0,17 друк. арк.).

16. Гойло Н.В. Внутрішній контроль розрахунків в межах групи підприємств як засіб забезпечення достовірності фінансової звітності / Н.В. Гойло // Проблеми і перспективи реалізації облікової, контрольної та аналітичної функції у соціокультурному просторі сучасного бізнесу: тези доп. міжнар. наук.-практ. інтер. конф., (м. Донецьк, 25 квітня 2012 р.) / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Донец. нац. ун-т економіки і торгівлі ім. М. Тугана-Барановського

[Інститут обліку і фінансів], [ред. кол. О.О. Шубін та ін.]. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2012. – 565 с. – С. 391-394 (0,24 друк. арк.).

17. Гойло Н.В. Бухгалтерський контроль в діяльності холдингових компаній: необхідність та значення / Н.В. Гойло // Проблеми, сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аналізу та аудиту: зб. тез за матер. I Міжнар. наук-практ. конф., (Севастополь-Житомир, 11-13 травня 2012 р.) / відп. ред. д.е.н., проф. О.В. Кантаєва. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – 312 с. – С. 36-40 (0,19 друк. арк.).

18. Гойло Н.В. Напрями здійснення внутрішнього контролю розрахунків між учасниками групи підприємств / Н.В. Гойло // Тези міжвуз. наук.-практ. конф., присв. Дню науки, (м. Житомир, 17-18 травня 2012 р.) / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – Т. II – 442 с. – С. 188 (0,11 друк. арк.).

19. Гойло Н.В. Отображение внутренних расчетов в финансовой отчетности предприятия / Н.В. Гойло // Соколовські читання в Житомирі: спадщина і розвиток ідей великого вченого: зб. тез. наук. конф., присв. пам'яті Заслуженого проф. ЖДТУ Я.В. Соколова, (м. Житомир, 15 червня 2012 р.) / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – 140 с. – С. 50-52 (0,15 друк. арк.).

20. Гойло Н.В. Внутрішні розрахунки в обліковій політиці підприємства / Н.В. Гойло // Проблеми бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в Україні: зб. тез і матеріалів наук.-практ. конф., присв. Дню бухгалтера, (м. Житомир, 16 липня 2012 р.) / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Житомир. держав. технолог. ун-т. – Житомир, 2012. – 136 с. – С. 30-32 (0,12 друк. арк.).

21. Гойло Н.В. Бухгалтерський облік внутрішніх розрахунків в бюджетних установах: особливості організації та методики / Н.В. Гойло // Економічні теорії як основа розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю: тези виступів XI-ої Міжнар. наук. конфер., (м. Житомир, 18-20 жовтня 2012 р.) / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – 380 с. – С. 256-258 (0,17 друк. арк.).

22. Гойло Н.В. Вдосконалення методики бухгалтерського обліку внутрішньогрупових розрахунків підприємств з урахуванням запитів користувачів / Н.В. Гойло // Тези Всеукраїнської наук.-практ. on-line конф. аспір., молодих учених та студентів, присв. Дню науки, (м. Житомир, 15-17 травня 2013 р.) / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Житомир. держ. технолог. ун-т. – Житомир: ЖДТУ, 2013. – Т. II – 440 с. – С. 168-169 (0,11 друк. арк.).

В інших наукових виданнях:

23. Гойло Н.В. Розвиток організації та методики бухгалтерського обліку внутрішньогрупових розрахунків в умовах глобалізаційних процесів / Н.В. Гойло, Н.А. Остап'юк // Бухгалтерські наукові дослідження в ЖДТУ.: монографія / за заг. ред. [із передм.] С.Ф. Легенчука. – Житомир: ЖДТУ, 2014. – Т. 1 – 340 с. – С. 171-205 (заг. обсяг 1,88 друк. арк., особисто автору належить 0,94 друк. арк.: запропоновано організаційно-методичні аспекти бухгалтерського обліку внутрішньогрупових розрахунків в частині формування положень облікової політики групи підприємств).

АНОТАЦІЯ

Гойло Н.В. Бухгалтерський облік і контроль стану внутрішньогрупових розрахунків на підприємствах: організація та методика. – 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 Міністерства освіти і науки України, Житомир, 2014.

Поглиблено теоретичні та організаційно-методичні засади бухгалтерського обліку та контролю стану внутрішньогрупових розрахунків. Сформульовано визначення поняття внутрішньогрупових розрахунків. Удосконалено організаційно-методичні положення бухгалтерського обліку внутрішньогрупових розрахунків в частині визначення елементів облікової політики групи підприємств, розробки методичного підходу до облікового відображення та форм внутрішньої звітності відображення в бухгалтерському обліку внутрішньогрупових розрахунків групи підприємств. Усі рекомендації систематизовано та узагальнено в представленому Проекті методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку внутрішньогрупових розрахунків, що забезпечить отримання повної інформації про стан і результати здійснення внутрішньогрупових операцій. Удосконалено організаційно-методичні аспекти проведення внутрішнього аудиту стану внутрішньогрупових розрахунків, що підвищує ефективність здійснення контрольних процедур в межах групи.

Ключові слова: бухгалтерський облік, контроль, внутрішній аудит, внутрішньогрупові розрахунки, група підприємств, материнська компанія, дочірнє підприємство, холдинг.

АННОТАЦИЯ

Гойло Н.В. Бухгалтерский учет и контроль состояния внутригрупповых расчётов на предприятиях: организация и методика. – Рукопись.

Диссертация на соискание научной степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Житомирский государственный технологический университет Министерства образования и науки Украины, Житомир, 2014.

В диссертационной работе углублены теоретические и организационно-методические основы бухгалтерского учета и контроля состояния внутригрупповых расчетов. Выявлены особенности осуществления расчетов в рамках группы предприятий и сформулировано определение понятия внутригрупповых расчетов. Определены элементы учетной политики группы предприятий в части внутригрупповых расчетов.

Усовершенствованы организационно-методические положения бухгалтерского учета внутригрупповых расчетов в части разработки методики учета, форм внутренней отчетности, предложен Проект методических рекомендаций по бухгалтерскому учету внутригрупповых расчетов, обеспечивающие получение полной информации о состоянии и результатах внутригрупповых операций. Усовершенствован подход к организации и методике проведения внутреннего аудита состояния внутригрупповых расчетов, что

повышает качество проверки в пределах группы и эффективность осуществления контрольных процедур.

Объектом исследования является система бухгалтерского учета и контроля состояния внутригрупповых расчетов на предприятиях.

Предметом исследования является совокупность теоретических, организационно-методических и практических основ бухгалтерского учета и контроля состояния внутригрупповых расчетов на предприятиях.

Исследованы особенности сущности понятия внутренних расчетов. Выявлено, что внутренние расчеты впервые появились как внутрихозяйственные, постепенно переросли у внутриведомственные, а в последствии выделились внутригрупповые расчеты. Для устранения терминологических неточностей сформирован подход к пониманию их сущности (внутригрупповые расчеты – выполнение, осуществление платежей по обязательствам, возникшим в результате хозяйственных операций между субъектами хозяйствования – участниками одной группы предприятий), что способствует выделению направлений совершенствования бухгалтерского учета внутригрупповых расчетов для нужд управления.

В работе исследована сущность и уточнены подходы к трактовке понятий “холдинг”, “группа предприятий”, что способствует устранению терминологической несогласованности и улучшает направления эффективной организации бухгалтерского учета внутригрупповых расчетов.

Определены факторы влияния на порядок формирования положений учетной политики группы предприятий в части внутригрупповых расчетов. Предложен Проект положения об учетной политике в части организации, техники и методики бухгалтерского учета внутригрупповых расчетов, что обеспечивает соблюдение единой учетной политики холдинга в целом, способствует усовершенствованию процесса дальнейшей консолидации отчетности.

Обоснована целесообразность внесения изменений в Инструкцию по применению Плана счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций в части выделения отдельных субсчетов внутригрупповых расчетов (долгосрочной и текущей дебиторской и кредиторской задолженности по внутригрупповым расчетам). Разработана комплексная методика бухгалтерского учета внутригрупповых расчетов, что позволяет обеспечить информационные потребности управленческого персонала.

Предложена система бухгалтерской отчетности в части внутренних отчетов для регистрации внутригрупповых операций, что позволяет обобщать учетные данные относительно их осуществления по отдельным группам, обеспечивает оперативность предоставления информации и способствует исключению таких показателей при составлении консолидированной отчетности группы предприятий.

С целью согласования положений нормативно-правовых актов и П(С)БУ, а также для обеспечения нормативной базой порядка бухгалтерского отражения внутригрупповых расчетов предложен Проект методических рекомендаций по бухгалтерскому учету внутригрупповых расчетов.

Сформулированы основные положения и этапы комплексного контроля внутригрупповых расчетов, что дает наглядное отображение его последовательности. Разработаны организационно-методические положения внутреннего аудита состояния внутригрупповых расчетов, что обеспечивает проведение качественной аудиторской проверки, предупреждение операций, противоречащих действующему законодательству, и способствует предоставлению достоверной информации о внутригрупповых расчетах при отражении в бухгалтерской отчетности.

Разработаны и систематизированы приемы, способы и процедуры контроля, использование которых необходимо для решения задач внутреннего аудита состояния внутригрупповых расчетов. Предложена Программа внутреннего аудита состояния внутригрупповых расчетов и предложения по составлению рабочих документов внутреннего аудитора. Составление указанных документов обеспечивает высокий уровень проведения проверки, способствует правильному отражению в бухгалтерском учете и консолидированной отчетности внутригрупповых расчетов, а также эффективности контроля группы предприятий в целом.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, контроль, внутренний аудит, внутригрупповые расчеты, группа предприятий, материнская компания, дочернее предприятие, холдинг.

ABSTRACT

Goilo N.V. Accounting and control of intra-group settlements organization and methods. – Manuscript.

Thesis for obtaining the scientific degree of Candidate of Economic Sciences on specialty 08.00.09 – accounting, analysis and audit (by the types of economic activity). – Zhytomyr State Technological University of Ministry of education and science of Ukraine, Zhytomyr, 2014.

The theoretical, organizational and methodic fundamentals of accounting and control of intra-group settlements have been deeply grounded. The peculiarities of making settlements within the group have been disclosed as well as the definition of the intra-group settlements concept has been formed. The organizational and methodic basis of accounting for the intra-group settlements have been improved in the part of the Project of accounting policies of a group relative to the intra-group settlements, working out the accounting methodic approach as well as the forms of internal reporting for intra-group settlements disclosure. All the recommendations have been systematized and summarized in the provided Project of Guidelines on Accounting for Intra-group Settlements, which will enable the full information disclosure of the state and results of intra-group transactions. The organizational and methodic aspects of internal audit of intra-group settlements have been improved that increases an efficiency of control procedures within the group.

Key words: accounting, control, internal audit, intra-group settlements, group of companies, parent company, subsidiary, holding company.

Підписано до друку 30.10.2014 р. Формат 60x90/16.
Папір друкарський. Друк офсетний.
Гарнітура Times New Roman. Ум. друк. арк. 0,9.
Тираж 100 прим. Замовлення № 582
Віддруковано з готових оригіналів-макетів автора
у Житомирському державному технологічному університеті
вул. Черняхівського, 103, м. Житомир, 10005
Свідоцтво про внесення до Державного реєстру суб'єктів видавничої справи
ЖТ № 08 від 26.03.2004 р.