

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ВИЩИЙ НАВЧАЛЬНИЙ ЗАКЛАД
“КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА”**

ВОВК МАРИНА ОЛЕГІВНА

УДК 657.37:005.93(043.3)

**ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ЗА СЕГМЕНТАМИ
У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ**

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

АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

КИЇВ – 2017

Дисертацією є рукопис.

Роботу виконано на кафедрі обліку і оподаткування ДВНЗ “Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана” Міністерства освіти і науки України, м. Київ.

- Науковий керівник:** доктор економічних наук, доцент
Озеран Алла Володимирівна,
ДВНЗ “Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана”,
доцент кафедри обліку і оподаткування
- Офіційні опоненти:** доктор економічних наук, професор
Лоханова Наталія Олексіївна,
Одеський національний економічний університет,
завідувач кафедри бухгалтерського обліку та аудиту
- кандидат економічних наук, старший викладач
Ігнатенко Тетяна Володимирівна,
Київський національний торговельно-економічний університет,
старший викладач кафедри обліку та оподаткування

Захист відбудеться “20” квітня 2017 р. о 14.00 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 26.006.06 у ДВНЗ “Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана” за адресою: 03680, м. Київ, просп. Перемоги, 54/1, ауд. 203.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці ДВНЗ “Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана” за адресою: 03113, м. Київ, вул. Дегтярівська, 49 г, ауд. 601.

Автореферат розісланий “20” березня 2017 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради,
кандидат економічних наук, доцент

О. І. Степаненко

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Міжнародна інтеграція економічних відносин та специфіка діяльності структурних підрозділів підприємств різних географічних регіонів, процеси виокремлення операційних сегментів призводять до необхідності укрупнення інформації бухгалтерського обліку, особливо в частині складання звітності. З огляду на це актуалізується проблема сегментації діяльності підприємств, оскільки узагальнена звітна інформація формує основу здійснення аналізу господарської діяльності структурних підрозділів та підприємства загалом, що важливо для обґрунтування перспектив його розвитку, оцінки привабливості інвестицій та можливості кредитування. З використанням достовірної інформації, представленої у звітності підприємства, користувачі можуть визначити вартість майна, джерела його формування, обсяг власних та залучених коштів, джерела отримання прибутку та напрями його розподілу.

Головне завдання звітності за сегментами полягає у наданні інформації та формуванні показників як інформаційної бази ухвалення рішень користувачами. Завдяки звітності за сегментами можливо представити користувачам релевантну та достовірну інформацію для оцінки діяльності підприємства та його структурних підрозділів через призму управлінського обліку та ефективного менеджменту. Зміни, що відбулися в економіці країни, суттєво позначилися на всіх галузях економіки, зокрема і на фармацевтичній галузі, та призвели до формування сучасної системи інформаційного забезпечення процедур розрахунку показників фінансової звітності за сегментами. З огляду на це потребують розвитку питання організаційно-методичних засад бухгалтерського обліку та аудиту для формування достовірної та своєчасної облікової інформації й складання та подання звітності за сегментами.

Аналіз нормативно-правового забезпечення, наукових публікацій та видань практичного характеру з питань організації та методики складання фінансової звітності за сегментами дає підстави стверджувати про багатоаспектність напрямів їх дослідження, необхідність вирішення проблемних питань та потреби в удосконаленні. Вагомий внесок у розробку теоретичних, організаційно-методичних та методологічних положень щодо вдосконалення процесу складання звітності за сегментами здійснили вітчизняні вчені, зокрема: С. І. Грібова, С. Ф. Голов, О. В. Гудима, Т. В. Ігнатенко, Л. О. Жилинська, Т. М. Кондрашова, С. О. Левицька, С. Ф. Легенчук, А. В. Озеран, В. І. Шевцова, М. П. Лучко, А. А. Соколов, Л. В. Івченко, В. В. Ходзицька, Н. О. Лоханова, а також зарубіжні вчені: П. С. Безруких, Л. А. Бернстайн, М. Ф. Ван Бреда, Г. А. Велш, Д. Колдуел, Б. Нідлз, В. Д. Новодворський, В. Ф. Палій, Ж. Рішар, Я. В. Соколов, С. В. Сороченко, Е. С. Хендріксен, А. Н. Хорін, А. Д. Шеремет.

Отримані теоретичні та практичні наукові результати мають важливе значення для удосконалення процесу складання звітності за сегментами. Проте сучасні економічні умови ведення бізнесу, зокрема і фармацевтичними підприємствами, вимагають перегляду та дослідження наявних проблемних питань. Передусім важливо уточнити понятійний апарат щодо звітності за сегментами, окреслити роль та місце звітності за сегментами у системі звітності підприємства з урахуванням факторів зовнішнього середовища та його невизначеності, обґрунтувати підходи до сегментації фармацевтичних підприємств. До невирішених проблем організаційно-методичного характеру відносяться такі: формування облікової політики як базису складання звітності за сегментами фармацевтичних підприємств; удосконалення інформаційного забезпечення складання звітності за сегментами; обґрунтування організаційно-

методичних засад аудиту звітності за сегментами підприємств фармацевтичної галузі.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт кафедри обліку та оподаткування ДВНЗ “Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана” за темами “Удосконалення обліку і контролю в галузях економіки” (державний реєстраційний номер 0108U001858), “Удосконалення обліку, аналізу та аудиту в умовах інноваційного розвитку економіки” (державний реєстраційний номер 0113U004263). У межах зазначених тем автором проведені дослідження, пов'язані з розробкою організаційно-методичних засад облікового забезпечення процесу складання фінансової звітності за сегментами.

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційної роботи є наукове обґрунтування теоретичних положень і розробка практичних рекомендацій, спрямованих на удосконалення облікового забезпечення процесу складання фінансової звітності за сегментами та її аудиту на фармацевтичних підприємствах.

Мета дослідження обумовила необхідність вирішення таких завдань:

- уточнити сутність звітності за сегментами для обґрунтування напрямів її розвитку з урахуванням сучасних потреб системи управління підприємством;
- здійснити аналіз положень вітчизняного та міжнародного законодавства щодо порядку складання та подання звітності за сегментами з метою визначення напрямів гармонізації регламентації даної звітності;
- виокремити особливості фармацевтичної галузі з метою розробки підходів до формування фінансової звітності за сегментами фармацевтичних підприємств;
- розкрити елементи облікової політики як організаційно-методичної основи формування показників звітності за сегментами фармацевтичних підприємств;
- проаналізувати методичні підходи до формування фінансової звітності за сегментами задля підвищення релевантності облікової інформації в ухваленні управлінських рішень;
- розробити методику створення інформаційного забезпечення складання звітності за сегментами з метою подання повної та достовірної інформації про діяльність підприємства;
- розглянути організаційні засади аудиту звітності за сегментами для оптимізації її перевірки на предмет підтвердження достовірності наведеної інформації;
- обґрунтувати напрями розвитку методичного забезпечення аудиту фінансової звітності за сегментами підприємств фармацевтичної галузі;
- визначити аналітичні процедури та можливості їх застосування під час проведення аудиту звітності за сегментами фармацевтичних підприємств.

Об'єктом дослідження є процес формування облікової інформації для потреб складання фінансової звітності за сегментами підприємств фармацевтичної промисловості.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційно-методичних і практичних положень формування облікової інформації для складання фінансової звітності за сегментами та її аудиту з метою ефективного управління фармацевтичними підприємствами України.

Методи дослідження. В процесі дослідження використано сукупність загальнонаукових і спеціальних методів пізнання. При опрацюванні матеріалу щодо сутності, еволюції та визначення місця звітності за сегментами у системі управління підприємством, дослідженні методичних аспектів її формування застосовано методи

теоретичного узагальнення, групування, порівняння та історичний підхід. При розробці положень облікової політики, вдосконаленні методичних аспектів формування показників звітності за сегментами використано методи наукової абстракції, індукції та дедукції, аналізу й синтезу, моделювання. З використанням системного підходу та економіко-математичних методів окреслено сучасні можливості бухгалтерського обліку, аудиту та аналізу для забезпечення формування показників звітності за сегментами та їх відповідність потребам користувачів і вимогам управління. Метод формалізації дозволив розробити методичні засади аудиту фінансової звітності за сегментами для цілей управління підприємством. Табличний і графічний прийоми застосовувалися для наочного представлення результатів дослідження.

Інформаційною базою дослідження є чинні законодавчі та нормативно-правові документи, що регламентують різні аспекти формування звітності за сегментами; національні й міжнародні стандарти бухгалтерського обліку і фінансової звітності; наукова монографічна література, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених, матеріали науково-практичних конференцій; облікова та статистична інформація фармацевтичних підприємств; інша навчально-методична література за тематикою дослідження.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у теоретичному обґрунтуванні та розробці організаційно-методичних і практичних рекомендацій з удосконалення облікового забезпечення формування звітності за сегментами та її аудиту для підвищення ефективності управління фармацевтичних підприємств. Положення та результати дослідження, які визначають наукову новизну, полягають у наступному:

удосконалено:

– порядок формування звітності за сегментами фармацевтичних підприємств з урахуванням галузевих особливостей їх діяльності: запропоновано порядок виокремлення сегментів з огляду на їх значимість; визначено формат звітності й представлено методичні засади розподілу активів та зобов'язань між звітними сегментами. Це дозволить обґрунтовано підходити до розробки комплексного методичного забезпечення формування звітності за сегментами;

– групування сегментів діяльності фармацевтичних підприємств за значимістю розкриття звітної інформації (першочергова та другорядна). В процесі обґрунтування підходів до сегментації їх діяльності ідентифіковано центри відповідальності відповідно до видів фармацевтичної продукції (центри прибутку, центри доходів та центри витрат), що сприяє отриманню достовірної інформації про результати діяльності окремих звітних сегментів та оцінюванню ефективності задля забезпечення сталого розвитку суб'єкта господарювання в умовах ризику;

– порядок підготовки інформації для формування показників звітності за сегментами через розробку: Проекту Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку “Звітність за сегментами”, що забезпечує підвищення якісних характеристик звітної фінансової інформації суб'єкта господарювання та обґрунтованість ухвалення управлінських рішень на її основі; форми представлення звітних показників за сегментами, до яких включено ЕВІТ (операційний прибуток) та результат діяльності сегмента ЕВІТДА, розрахунок яких проводиться на основі запропонованого порядку формування фінансового результату звітного сегмента фармацевтичного підприємства, що забезпечує відображення вкладу окремого сегмента у загальний результат діяльності підприємства;

– порядок складання звітності за сегментами фармацевтичних підприємств у частині виділення організаційної та методичної фаз її підготовки та запропонованого переліку звітних показників (на основі управлінського підходу до її складання), врахування ймовірності настання ризику та норми прибутковості для кожного окремого сегмента з метою підвищення рівня інформативності звітності та більш обґрунтованого й ефективного управління;

– систему внутрішньої бухгалтерської звітності за сегментами фармацевтичних підприємств, яка акумулює інформацію про активи, зобов'язання, доходи, витрати та фінансові результати сегментів задля формування показників зовнішньої звітності за сегментами та аналізу ключових показників ефективності діяльності сегментів і підприємства загалом;

– організаційні положення аудиту звітності за сегментами: визначено мету, завдання, об'єкти та суб'єкти аудиту, а також виокремлено етапи проведення аудиту звітності за сегментами фармацевтичних підприємств, що сприяє підвищенню ефективності здійснення перевірки активів, зобов'язань, доходів, витрат та фінансових результатів окремих звітних сегментів;

– порядок проведення аудиту звітності за сегментами підприємств у частині розробки плану і програми перевірки, робочих документів аудитора у розрізі запропонованих етапів аудиту, що забезпечує оптимізацію процесу контролю звітних показників за сегментами та визначення напрямів перевірки внутрішньої управлінської звітності як основи інформаційного забезпечення аудиту звітності за сегментами;

дістало подальший розвиток:

– теоретичне обґрунтування концептуальних засад складання звітності за сегментами в частині змістового наповнення її основних складових (зміст, мета, завдання, особливості визначення звітних сегментів, фактори впливу на порядок формування звітності за сегментами) та визначення її місця у системі звітності підприємства, що дозволило вдосконалити теоретико-організаційні засади складання звітності за сегментами для підвищення її інформативності;

– розширення напрямів використання аналітичних процедур у процесі аудиту звітності за сегментами (аналіз тенденцій розвитку сегментів; аналіз показників звітності за сегментами), які дозволяють всебічно аналізувати та синтезувати показники діяльності окремих сегментів та підприємства загалом і сформувати на цій основі цілісну методику аудиту звітності за сегментами.

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці рекомендацій із удосконалення організаційно-методичних аспектів формування облікового забезпечення складання звітності за сегментами та її аудиту на фармацевтичних підприємствах. Впроваджено у практичну діяльність суб'єктів господарювання такі основні теоретичні та практичні розробки:

– методичні рекомендації щодо формування звітних показників за сегментами на основі розроблених форм внутрішньої звітності для забезпечення прозорості діяльності та підвищення інформативності фінансової звітності за сегментами (ТзОВ “СБІ КОМПАНІ”, довідка № 12-1/2 від 10.01.2014 р.);

– комплексне облікове забезпечення формування звітності за сегментами (порядок ідентифікації сегментів, звітні показники, методика розподілу активів, зобов'язань та капіталу між сегментами) (ПрАТ “Фармацевтична фірма “Дарниця”, довідка № 44-48/3 від 04.12.2015 р.);

– пропозиції щодо вдосконалення аудиту звітності за сегментами в частині планування перевірки із застосуванням аналітичних процедур щодо аналізу звітних показників сегментів підприємства та визначення тенденцій їх розвитку (ТзОВ “СКАР”, довідка № 20-561 від 20.11.2015 р.);

– пропозиції щодо вдосконалення організаційних положень та методики аудиту звітності за сегментами (ГТОВ АФ “УкрЗахідАудит”, довідка № 23 від 30.11.2016 р.).

Пропозиції з удосконалення звітності за сегментами використано у навчальному процесі ДВНЗ “Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана” при викладанні навчальних дисциплін “Звітність підприємства”, “Облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами” та розробці їх навчально-методичного забезпечення (довідка від 10.11.2016 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертаційна робота є самостійно виконаним науковим дослідженням. Наведені у дисертації розробки, висновки та пропозиції належать особисто автору. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, у дисертаційній роботі використано лише ті ідеї та положення, які є результатом особистої роботи здобувача, що полягають у дослідженні комплексу організаційно-методичних і практичних питань, пов’язаних із удосконаленням процесу формування фінансової звітності за сегментами у системі управління підприємством.

Апробація результатів дисертації. Основні положення дисертації доповідалися, пройшли апробацію на 11 міжнародних та всеукраїнських науково-практичних конференціях, а саме: «Еколого-соціальні орієнтири бухгалтерського обліку, контролю, економічного аналізу: цивілізаційні виклики» (м. Житомир, 13-15 жовтня 2011 р.); «Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: теорія, методологія, організація» (м. Київ, 30 березня 2012 р.); «Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства» (м. Львів, 26-28 квітня 2012 р.); «Роль і місце бухгалтерського обліку, контролю й аналізу в розвитку економічної науки і практики» (м. Київ, 6-7 грудня 2012 р.); «Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні» (м. Тернопіль, 29-30 листопада 2012 р.); «Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа, аудита и контроля в условиях открытой экономики» (г. Душанбе, 6-7 июля 2012 г.); «The 14th Annual Doctoral Conference of Faculty of Finance and Accounting» (Prague, 31 of May 2013); «Бухгалтерський облік, економічний аналіз та контроль в умовах формування і розвитку сучасних концепцій управління» (м. Житомир, 24-25 жовтня 2013 р.); «Бухгалтерський облік, контроль і аналіз у сучасній економічній науці та практиці» (м. Київ, 3-4 квітня 2014 р.); «Актуальні проблеми сучасної економіки: реалії сьогодення» (м. Ужгород, 6-7 березня 2015 р.); «Сучасні проблеми управління підприємствами в умовах глобалізації та інтернаціоналізації: теорія, практика» (м. Одеса, 27-28 березня 2015 р.).

Публікації. За результатами досліджень опубліковано дисертантом 23 наукові праці загальним обсягом 6,8 друк. арк., з них 6 – у наукових фахових виданнях, 4 – у наукових виданнях України, які зареєстровано у міжнародних наукометричних базах, 1 – у міжнародному виданні, 12 – в інших виданнях.

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Основний зміст дисертаційної роботи викладено на 210 сторінках друкованого тексту. Робота містить 61 таблиць на 58 сторінках, 16 рисунків на 13 сторінках та 11 додатків на 80 сторінках. Список використаних джерел нараховує 202.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дисертації, відображено зв'язок роботи з науковою темою, визначено мету, завдання, об'єкт, предмет, методи та інформаційну базу дослідження, розкрито наукову новизну, теоретичне та практичне значення одержаних результатів, наведено інформацію про їх апробацію та особистий внесок здобувача.

У розділі 1 **“Теоретичні основи формування звітності за сегментами”** висвітлено сутність поняття “звітність за сегментами” та суміжних із ним понять, досліджено еволюцію формування інформаційного забезпечення та змістового наповнення, виявлено низку проблемних питань щодо регламентації порядку її складання та подання, виокремлено напрями гармонізації міжнародного та вітчизняного законодавчого поля в частині формування інформації про діяльність звітних сегментів, досліджено організаційно-технологічні особливості фармацевтичної галузі та їх вплив на формування звітності за сегментами.

Необхідність складання звітності за сегментами та її подальше вдосконалення зумовлені ускладненням процесів виробництва, потребою у посиленні контролю за витратами і визначенні стратегічної позиції підприємства на ринку. Міжнародна практика свідчить, що в основу розвитку звітності за сегментами покладено інформаційні потреби користувачів, обсяги яких постійно зростають. У процесі дослідження еволюції підходів до формування показників звітності за сегментами виокремлено три основні етапи розвитку правил її підготовки: 1) формування показників звітності за інформацією фінансового обліку; 2) запровадження у звітність елементів управлінського обліку; 3) превалювання значення управлінського обліку над фінансовим у процесі формування показників звітності.

У процесі аналізу особливостей вітчизняного та міжнародного нормативного регулювання порядку формування та подання звітності за сегментами виявлено низку неузгодженостей у частині виокремлення звітних сегментів, оцінки результатів діяльності, розкриття обов'язкової інформації. Певною мірою це знижує аналітичність інформації про діяльність звітних сегментів, оскільки у національних положеннях щодо формування звітності за сегментами не враховано всі інформаційні потреби її користувачів. Дещо обмежено також застосування управлінського підходу при визначенні сегментів діяльності та формування системи показників звітності.

На порядок формування звітних показників так само чинять вплив організаційні засади діяльності підприємства (його організаційно-правова структура, види діяльності, номенклатура продукції тощо). З огляду на це через взаємозв'язок складових зовнішнього середовища та системи бухгалтерського обліку і його вплив на формування звітності розроблено модель формування звітності за сегментами з урахуванням міжнародної та вітчизняної практики нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку і звітності в частині визначення видів звітних сегментів, виходячи з принципів їх формування (зі створенням юридичної особи та без створення юридичної особи) (рис. 1).

Використання запропонованої моделі дозволить виділяти звітні сегменти залежно від принципів їх формування, зокрема за такими напрями: 1) видами діяльності; 2) центрами відповідальності; 3) видами продукції (товарів, робіт, послуг); 4) ринками збуту продукції; 5) розташуванням активів компанії.

З метою вдосконалення порядку складання звітності за сегментами та підвищення її інформативності й корисності для користувачів розроблено Проект Національного

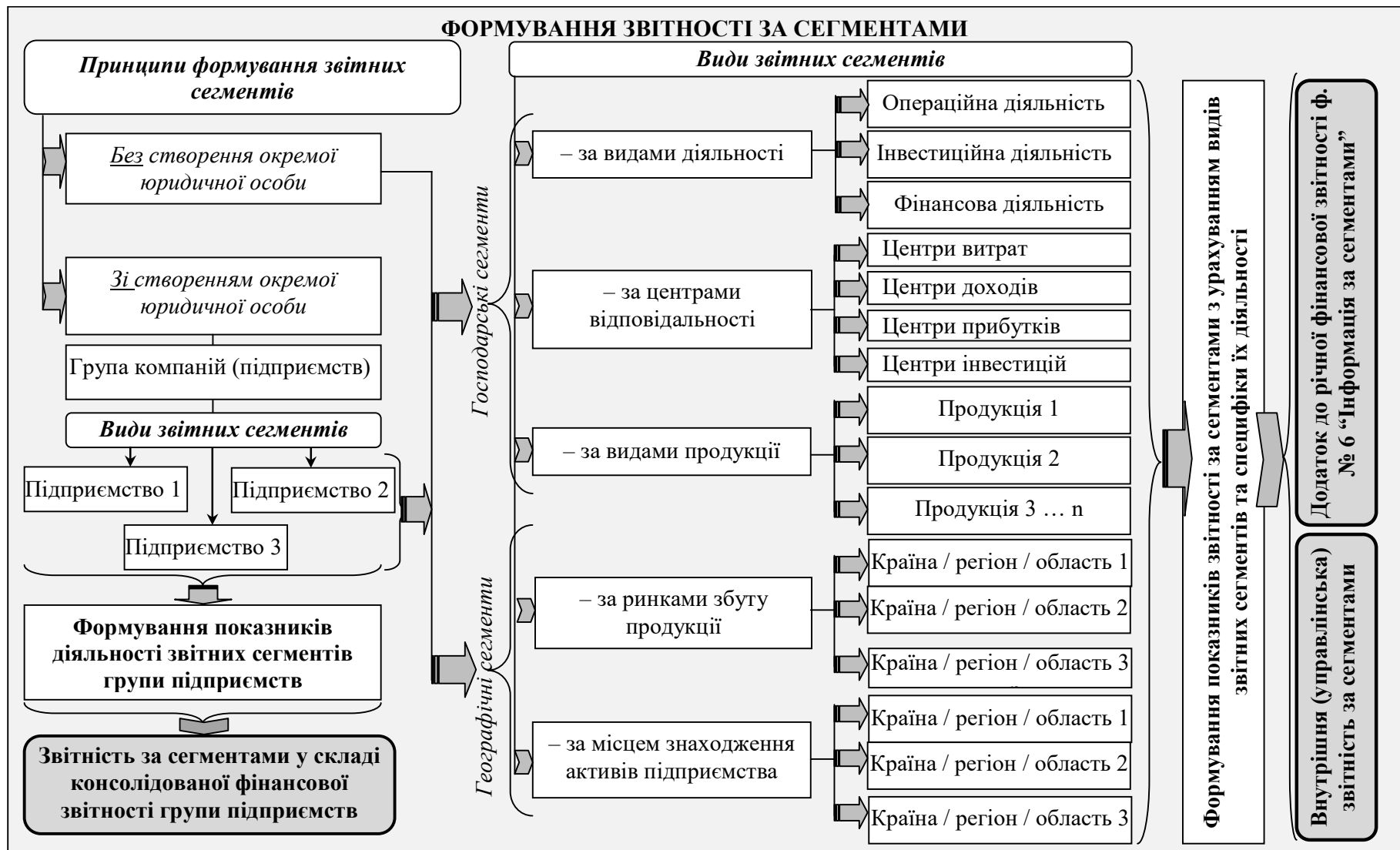


Рис. 1. Модель формування звітності за сегментами з урахуванням міжнародної та вітчизняної законодавчої практики регулювання бухгалтерського обліку та звітності

положення (стандарту) бухгалтерського обліку “Звітність за сегментами”.

У ньому реалізовано комплексний підхід щодо врахування особливостей сегментного обліку на підприємстві та його удосконалення, а також враховано загальні особливості діяльності звітних сегментів (ф. № 6 “Інформація за сегментами”) та управлінській підхід у формуванні показників звітності за сегментами (внутрішня звітність за сегментами).

Використання запропонованого НС(П)БО суттєво спростить підходи до визначення звітних сегментів на підприємстві та порядок формування у системі бухгалтерського обліку інформації щодо їх діяльності, що сприятиме гармонізації вітчизняної й міжнародної облікової практики регламентації порядку складання та подання фінансової звітності загалом.

Специфіка звітності за сегментами залежить від міжнародних стандартів виробництва, особливостей виробничого процесу, сировинної бази, специфічної системи упакування, контролю якості продукції, механізмів ціноутворення. Їх врахування дозволило обґрунтувати пропозиції щодо порядку сегментації діяльності фармацевтичних підприємств: 1) відповідно до видів фармацевтичної продукції (згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності); 2) відповідно до сегментації діяльності через виокремлення центрів прибутку, доходів та витрат.

Визначені варіанти сегментації діяльності підприємства та виокремлені основні звітні показники спрямовані на забезпечення процесу оцінювання ефективності центрів відповідальності підприємства, підвищення зацікавленості керівників цих центрів у результатах управління сегментами діяльності. Їх практичне застосування уможливує прогнозування змін ключових параметрів функціонування підприємства й оцінку економічного ефекту за результатами розрахунку ефективності інвестиційних вкладень.

Розділ 2 **“Організаційно-методичні засади облікового забезпечення складання звітності за сегментами”** присвячено комплексному дослідженню організаційно-методичних положень облікового забезпечення формування показників звітності за сегментами, вдосконаленню системи внутрішньої звітності про діяльність окремих звітних сегментів підприємства.

Формування облікової політики в частині складання звітності за сегментами та обліку діяльності у розрізі господарських та географічних сегментів діяльності передбачає: прийняття рішення щодо підготовки та подання такої звітності; окреслення кола відповідальних за її складання; визначення підходів до виокремлення звітних сегментів; інформаційне забезпечення формування звітності; обрання принципів об'єднання звітних сегментів; ідентифікацію пріоритетного виду сегмента; вибір основних показників для першочергового формату звітності; вибір показників для спрощеного формату звітності (для управління); методика розподілу активів та зобов'язань між звітними сегментами.

Орієнтуючись на європейську практику великих публічних компаній щодо формування звітності за сегментами та розкриття звітної інформації у розрізі того чи іншого виду сегмента (господарський чи географічний) за ознакою значимості, доцільно для ідентифікації першочерговості чи другорядності звітних показників за сегментами застосовувати критерій норми прибутковості сегмента та ймовірності настання ризиків його діяльності. Це дозволило обґрунтувати порядок формування переліку звітних показників та їх включення до розширеного чи спрощеного формату звітності за сегментами.

У дисертації запропоновано матрицю розподілу звітних сегментів за нормою прибутку та ймовірністю настання ризику на першочергові та другорядні сегменти підприємства, яка являє собою шкалу віднесення сегмента до першої чи другої групи сегментів за значимістю.

Розроблена матриця дозволяє обрати найбільш вагомий вид звітного сегмента, що характеризуватиме якнайкраще особливості та специфіку діяльності підприємства залежно

Запропоновані рівні сегментації діяльності фармацевтичних підприємств за значимістю
та перелік основних показників звітності за сегментами (на прикладі
ПрАТ “Фармацевтична фірма “Дарниця”)

№ з/п	Види сегментів	Критерії виокремлення сегментів	Сегменти діяльності підприємства (код сегментів)	Перелік запропонованих показників, що формують відповідний формат звітності
I рівень звітних сегментів (розширений формат звітності за сегментами)				
1	Господарські сегменти (ГоС)	За видами продукції	Тверді лікарські форми (таблетки, таблетки, покриті оболонкою, капсули, сашет) (ГоС 1.1)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Дохід від реалізації продукції зовнішнім покупцям. 2. Дохід від реалізації продукції внутрішнім покупцям (міжсегментні операції). 3. Інші операційні доходи (нерозподілені доходи). 4. Дохід (разом). 5. Операційні витрати (разом), в т.ч. Операційні витрати від реалізації продукції внутрішнім покупцям (міжсегментні операції). 6. Інші операційні витрати. 7. Результат від операційної діяльності сегмента. 8. Фінансові доходи. 9. Фінансові витрати. 10. Податок на прибуток. 11. ЕВІТ (операційний прибуток). 12. Амортизація. 13. Збитки від знецінення активів. 14. Результат сегмента ЕВІТДА. 15. Необоротні активи. 16. Оборотні активи. 17. Активи сегмента (разом). 18. Капітальні інвестиції. 19. Короткострокові зобов'язання. 20. Довгострокові зобов'язання. 21. Зобов'язання сегмента (разом).
			Розчини для ін'єкцій в ампулах (ГоС 1.2)	
			Краплі (стерильні та нестерильні) (ГоС 1.3)	
			М'які лікарські форми (мазі, креми, гелі, шампуні, розчини для зовнішнього застосування) (ГоС 1.4)	
			Стерильні порошки для приготування розчинів для ін'єкцій (ГоС 1.5)	
			Інфузійні розчини у флаконах (ГоС 1.6)	
II рівень звітних сегментів (спрощений формат звітності за сегментами)				
2	Географічні сегменти (ГеС)	За ринками збуту продукції	Країни ЄС (Великобританія, Німеччина) (ГеС 2.1)	<ol style="list-style-type: none"> 1. ЕВІТДА за сегментами (прибуток до оподаткування, відсотків і амортизації/знецінення). 2. ЕВІТ. 3. Капітальні інвестиції. 4. Активи. 5. Зобов'язання.
			Країни СНД (Азербайджан, Вірменія, Білорусь, Казахстан, Росія, Молдова, Таджикистан, Узбекистан, Киргизстан, Грузія) (ГеС 2.2)	
			Країни Азії (Індія) (ГеС 2.3)	

від видів здійснюваної діяльності, масштабів діяльності та галузевої приналежності суб'єкта господарювання.

У процесі аналізу специфіки досліджуваної галузі та особливостей діяльності фармацевтичних підприємств, зокрема ПрАТ “Фармацевтична фірма “Дарниця”, здійснено перегрупування звітних сегментів відповідно до видів фармацевтичної продукції (I рівень сегментації діяльності) та ринків її збуту (II рівень сегментації діяльності) (табл. 1).

Дослідженням доведено доцільність включення показників EBITDA та EBIT до складу показників звітності за сегментами. В процесі аналізу прибутковості та ефективності діяльності окремих звітних сегментів або підприємства загалом зазначені показники розширюють інструментарій фінансового аналізу та виступають базою для розрахунку низки інших аналітичних показників. Їх подання у запропонованих форматах звітності за сегментами суттєво підвищує інформативність такої звітності та дозволяє визначити господарську результативність фармацевтичного підприємства в межах основного предмета його діяльності.

На основі вивчення організаційно-методичного забезпечення звітності за сегментами представлено процес підготовки звітності за сегментами у розрізі двох фаз: організаційної та методичної. Як єдина система забезпечення складання звітності за сегментами зазначені фази є взаємозалежними, що суттєво підвищує аналітичність інформації про звітні сегменти, яка формується системою бухгалтерського обліку. Відповідно, і облікова політика підприємства щодо звітних сегментів визначатиметься з урахуванням галузевої специфіки та наявного взаємозв'язку між внутрішніми підрозділами, які беруть участь у підготовці звітності суб'єкта господарювання.

Для ідентифікації активів та зобов'язань окремих звітних сегментів запропоновано методику їх розподілу між звітними сегментами діяльності у розрізі необоротних (основні засоби) та оборотних активів (виробничі запаси, грошові кошти), а також короткострокових зобов'язань. При розробці методики враховано принцип обачності, нарахування та відповідності доходів і витрат, що дозволяє розмежовувати активи та зобов'язання підприємства між звітними сегментами діяльності, зокрема для цілей сегментації та складання звітності за сегментами (у розрізі аналогічних показників майна та зобов'язань).

У контексті розвитку інформаційного забезпечення формування показників звітності за сегментами розроблено пакет форм внутрішньої звітності, використання якого дає змогу надавати управлінському персоналу підприємства інформацію про активи, зобов'язання, доходи, витрати та фінансовий результат сегментів за напрямками: руху необоротних активів, грошових коштів, капітальних інвестицій, довгострокових та короткострокових зобов'язань, бюджетів продажу, виробництва, собівартості реалізованої продукції, оплати праці, а також обсягів надходження та витрачання грошових коштів у результаті операційної діяльності сегментів, інших доходів і витрат.

Розроблені організаційно-методичні положення порядку складання звітності за сегментами сприяють формуванню інформаційного забезпечення для ефективного управління діяльністю окремими сегментами та підприємством загалом.

У розділі 3 **“Аудит звітності за сегментами підприємств фармацевтичної галузі”** розвинуто організаційно-методичні основи аудиту звітності за сегментами підприємств фармацевтичної галузі, зокрема визначено напрями використання аналітичних процедур у ході перевірки звітності за сегментами.

Фінансова інформація у розрізі сегментів діяльності, яка надається широкому колу зацікавлених користувачів, потребує незалежної оцінки, що призводить до необхідності вдосконалення організаційно-методичних положень аудиту звітності за сегментами.

ОРГАНІЗАЦІЙНІ ПОЛОЖЕННЯ АУДИТУ ЗВІТНОСТІ ЗА СЕГМЕНТАМИ

Об'єкти аудиту:

- необоротні активи сегментів;
- оборотні активи сегментів;
- довгострокові зобов'язання сегментів;
- короткострокові зобов'язання сегментів;
- доходи та витрати операційної, інвестиційної та фінансової діяльності;
- амортизаційні відрахування;
- капітальні інвестиції;
- збитки від знецінення активів;
- фінансові результати діяльності сегментів підприємства

Мета аудиту:

висловлення аудитором думки щодо відповідності облікового відображення операцій, здійснюваних окремими сегментами підприємства суб'єкта господарювання, встановленим законодавчим вимогам

Завдання аудиту:

- встановити дотримання положень нормативних актів, які регулюють діяльність сегментів суб'єкта господарювання, а саме П(С)БО 29 та МСФЗ 8;
- перевірити правильність виокремлення інформації в розрізі сегментів підприємства;
- з'ясувати правильність підходів на підприємстві щодо визначення сегментів діяльності;
- з'ясувати наявність всіх необхідних документів щодо операцій, які проводилися звітними сегментами підприємства, а також визначити стан розрахунково-платіжної дисципліни суб'єкта господарювання;
- перевірити правильність оцінки активів та зобов'язань звітних сегментів на підприємстві;
- перевірити достовірність облікового відображення операцій сегментів діяльності;
- з'ясувати особливості встановлення трансфертних цін на підприємстві та перевірити достовірність відображення в обліку внутрішніх розрахунків між сегментами підприємства

Інформаційні джерела для проведення аудиту:

Форми внутрішньої звітності (ф. № ВЗ-ЗФ-1.1, ф. № ВЗ-ЗФ-1.2, ф. № ВЗ-ДФ-2.1, ф. № ВЗ-ДФ-2.2, ф. № ВЗ-ДФ-2.3, ф. № ВЗ-ДФ-2.4, ф. № ВЗ-ДФ-2.5, ф. № ВЗ-ДФ-2.6, ф. № ВЗ-ДФ-2.7, ф. № ВЗ-ДФ-2.8, ф. № ВЗ-ДФ-2.9, ф. № ВЗ-ДФ-2.10, ф. № ВЗ-ДФ-2.11), наказ про облікову політику підприємства, рішення керівництва, затверджена організаційна та управлінська структура підприємства, установчі документи, анкети за результатами проведених опитувань, робочі документи аудитора щодо перевірки звітності за сегментами

ФОРМУВАННЯ МЕТОДИКИ АУДИТУ ЗВІТНОСТІ ЗА СЕГМЕНТАМИ ЗА НАСТУПНИМИ ЕТАПАМИ

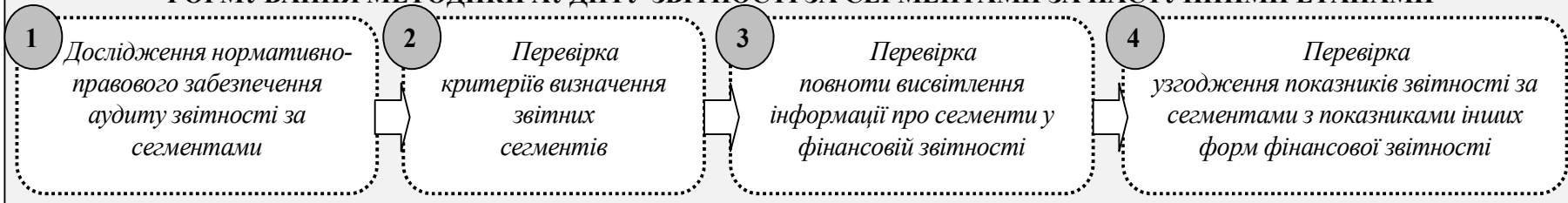


Рис. 2. Організаційні положення аудиту звітності за сегментами на підприємстві

У процесі дослідження особливостей перевірки достовірності фінансової звітності удосконалено організаційні положення аудиту звітності за сегментами, зокрема: ідентифіковано об'єкти аудиту; з'ясовано мету та завдання аудиту; визначено інформаційні джерела проведення аудиту; сформовано етапи методики аудиту звітності за сегментами (рис. 2).

Дослідженням доведено, що до плану аудиту звітності за сегментами важливо долучати ключові блоки, які об'єднують аудиторські процедури, зокрема такі: 1) перевірка правильності відображення інформації за сегментами; 2) перевірка правильності виокремлення звітних сегментів на підприємстві; 3) перевірка правильності розкриття інформації за сегментами підприємства; 4) аналітичні процедури, які можуть проводитися на кожному з етапів перевірки, на розсуд аудитора, виходячи з умов конкретної ситуації, що склалася.

У процесі вивчення специфіки аудиторської перевірки звітності за сегментами розроблено пакет робочих документів аудитора, що може використовуватися як зовнішнім аудитором, так і внутрішнім контролером на підприємстві. Запропоновані робочі документи включають окремі завдання аудиторської перевірки і дають змогу з'ясувати комплексні питання, які вивчає аудитор при підтвердженні достовірності показників звітності за сегментами.

Під час перевірки достовірності звітності за сегментами запропоновано проводити аналіз за такими показниками: 1) аналіз тенденцій розвитку сегментів підприємства (аналіз частки показників звітності за сегментами у загальних консолідованих показниках фінансової звітності; горизонтальний та вертикальний аналіз динаміки показників: аналіз доходів від реалізації товарів зовнішнім клієнтам; аналіз доходів від реалізації товарів зовнішнім клієнтам у розрізі географічних напрямків; аналіз довгострокових активів у розрізі географічних регіонів; аналіз витрат сегмента; аналіз у розрізі господарських сегментів; аналіз у розрізі витрат сегмента; аналіз динаміки фінансових результатів компанії); 2) аналіз показників звітності за сегментами підприємства.

Розвиток організаційно-методичних засад аудиту звітності за сегментами підприємства з урахуванням висловлених пропозицій суттєво покращує хід перевірки цієї звітності, оскільки підтвердження достовірності інформації, представленої у звітності, дозволить її користувачам оцінити природу та результати діяльності різних напрямів компанії та ухвалити своєчасні управлінські рішення на обґрунтованій основі.

ВИСНОВКИ

У дисертації наведено теоретичне узагальнення та нове вирішення важливого наукового завдання в частині обґрунтування теоретичних положень та розробки практичних рекомендацій із удосконалення процесу складання та аудиту звітності за сегментами в системі інформаційного забезпечення ухвалення обґрунтованих рішень її користувачами. Відповідно до поставленої мети та завдань дисертації отримані такі наукові й практичні результати:

1. На основі критичного аналізу наукових поглядів щодо сутності звітності за сегментами та дослідження інформаційних потреб її користувачів з'ясовано сутність, роль та місце звітності за сегментами у системі звітності підприємства. Під звітністю за сегментами запропоновано розуміти звітність, що містить систему підсумкових, узагальнених показників про фінансовий стан та результати діяльності окремих звітних сегментів суб'єкта господарювання, отриманих із даних бухгалтерського та управлінського обліку, для формування релевантної інформації в системі управління діяльністю звітних сегментів та підприємства загалом.

2. Наявні відмінності між вимогами МСФЗ 8 “Операційні сегменти” та П(С)БО 29 “Звітність за сегментами” щодо складання та подання звітності за сегментами значно

ускладнює процес її підготовки. Взаємозв'язок складових зовнішнього середовища та системи бухгалтерського обліку і його вплив на формування звітності за сегментами підтверджує необхідність розробки моделі формування звітності за сегментами залежно від принципів їх формування (зі створенням юридичної особи та без створення юридичної особи) та в частині визначення видів звітних сегментів (за видами діяльності, центрами відповідальності, видами продукції (товарів, робіт, послуг), ринками збуту продукції, розташуванням активів). Задля усунення неузгодженостей у змісті нормативних документів вітчизняного та міжнародного рівнів, а також з метою вдосконалення порядку складання звітності за сегментами та підвищення її інформативності й корисності для користувачів розроблено Проект Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку "Звітність за сегментами". Використання запропонованого НП(С)БО спростить процедуру визначення на підприємстві звітних сегментів та порядок формування в системі бухгалтерського обліку інформації щодо діяльності звітних сегментів.

3. Розвиток системи обліково-аналітичного забезпечення формування показників звітності за сегментами потребує дослідження галузевої специфіки підприємства, що, як правило, обумовлена типом і масштабами виробництва, складністю технологічних процесів, ступенем та видами спеціалізації цехів. На основі урахування специфічних особливостей фармацевтичної промисловості (використання європейських та міжнародних стандартів (GMP, ISO/IEC, ДСТУ тощо), матеріало-, енерго-, інтелекто- та інформоемність виробничого процесу, сировинна база з фізико-хімічними та біологічними властивостями і мікробіологічними характеристиками препарату, специфічна система упакування, система контролю якості фармацевтичної продукції, механізм ціноутворення) сформульовано пропозиції щодо визначення підходів до сегментації діяльності фармацевтичних підприємств: відповідно до видів фармацевтичної продукції та відповідно до сегментації діяльності за географічною ознакою через виокремлення центрів прибутку, центрів доходів та центрів витрат, з урахуванням організаційної структури окремо взятого фармацевтичного підприємства.

4. У дослідженні обґрунтовано пропозиції щодо порядку виокремлення сегментів діяльності, встановлення першочергових та другорядних сегментів і використання розробленої методики розподілу активів та зобов'язань між сегментами, які дозволяють сформувати облікову політику підприємства щодо сегментів із урахуванням його галузевої специфіки. Зазначені пропозиції сприяють упорядкуванню облікових процесів на підприємстві та формують основу взаємозв'язку внутрішніх підрозділів, які беруть участь у підготовці звітності за сегментами.

5. Задля підвищення інформативності удосконалено форму представлення звітності за сегментами, до якої включено ЕВІТ та ЕВІТДА. Їх розрахунок здійснюється відповідно до запропонованого порядку формування фінансового результату звітного сегмента на фармацевтичному підприємстві, з урахуванням вкладу окремого сегмента у загальний обсяг прибутку підприємства, що сприяє оцінці реального стану його діяльності.

6. Повнота та оперативність формування інформаційної бази складання звітності за сегментами з належним рівнем деталізації для потреб управління передбачає розвиток системи управлінської звітності. В контексті розвитку інформаційного забезпечення формування показників звітності за сегментами представлено пакет форм внутрішньої бухгалтерської звітності I-го та II-го рівнів, у яких наводиться розшифровка зведених показників звітів I-го рівня та розкриваються їх суттєві статті. Запропонований пакет внутрішньої звітності дає змогу бухгалтерській службі надавати управлінському персоналу суб'єкта господарювання деталізовану інформацію про активи, зобов'язання, доходи, витрати та фінансовий результат

сегментів підприємства у розрізі руху необоротних активів, грошових коштів, капітальних інвестицій, довгострокових та короткострокових зобов'язань, бюджетів продажу, виробництва, собівартості реалізованої продукції, оплати праці, а також обсягів надходження та витрачання грошових коштів у результаті операційної діяльності сегментів, інших доходів і витрат.

7. Відсутність методики аудиту звітності за сегментами негативно позначається на результативності перевірки звітності підприємства. Представлено орієнтовна стратегія та план аудиту звітності за сегментами з деталізацією аудиторських процедур у розрізі запропонованих етапів перевірки (вивчення нормативно-правового забезпечення аудиту звітності за сегментами; перевірка критеріїв визначення звітних сегментів; перевірка повноти висвітлення інформації про сегменти у фінансовій звітності; перевірка узгодження показників звітності за сегментами з показниками інших форм фінансової звітності). Використання методики аудиту суттєво спрощує процес перевірки інформації за сегментами, оскільки дає чіткий орієнтир для перевірки внутрішньої (управлінської) звітності як основи інформаційного забезпечення аудиту звітності за сегментами.

8. Особливості та недоліки аналізу звітності за сегментами важливо враховувати при виокремленні варіантів аналітичних процедур у ході аудиту звітності за сегментами, які передбачають комплексний розгляд питань щодо діяльності окремих звітних сегментів та підприємства загалом. Це забезпечує формування завершеної методики аудиту звітності за сегментами.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

У наукових фахових виданнях:

1. Вовк М. О. Проблеми впровадження міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (МСБО) та фінансової звітності (МСФЗ) в Україні / А. В. Озеран, М. О. Вовк // Економічні науки. Серія «Облік і фінанси» : збірник наукових праць / Луцький національний технічний університет. – 2010. – Вип. 7(25). Ч. 2. – С. 383-389. – (0,3 д. а., особисто автора 0,2 д.а., визначено проблеми і напрями впровадження МСФЗ в Україні).

2. Вовк М. О. Історичні аспекти розвитку звітності за сегментами: міжнародний досвід та вітчизняна практика / А. В. Озеран, М. О. Вовк // Вісник Національного університету «Львівська політехніка» // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку : збірник наукових праць. – № 721. – Львів : Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2012. – С. 191-195. – (0,4 д.а., особисто автора – 0,2 д.а., досліджено передумови виникнення звітності за сегментами).

3. Вовк М. О. Проблеми впровадження МСФЗ 8 “Операційні сегменти” у процесі підготовки та подання звітності за сегментами / М. О. Вовк // Фінанси, облік і аудит : збірник наукових праць. – К. : КНЕУ, 2013. – С. 75-79 (0,4 д.а.).

4. Вовк М. О. Визначення прибутковості діяльності операційних сегментів підприємства з метою прийняття управлінських рішень / М. О. Вовк // Економічний аналіз : зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет. – Тернопіль : ТНЕУ, 2012. – Вип. 11. Ч. 2. – С. 92-95 (0,4 д.а.).

5. Вовк М. О. Трансферне ціноутворення в системі управління підприємством / М. О. Вовк // Вісник Одеського національного університету (Серія “Економіка”). – Одеса : Одеський національний університет, 2014. – Вип. 3/4. Т. 2. – С. 139-142. – (0,5 д.а.).

6. Вовк М. О. Удосконалення інформаційного забезпечення складання звітності за сегментами / М. О. Вовк // Вісник Одеського національного університету імені І.І. Мечникова Одеса (Серія “Економіка”). – 2016. – Т. 21. Вип. 4 (46). – С. 195-199. – (0,6 д.а.).

У зарубіжному виданні та у наукових фахових виданнях України, які включені до міжнародних наукометричних баз:

7. Вовк М. О. Етапи підготовки звітності за сегментами / М. О. Вовк // Науковий вісник Херсонського державного університету (Index Copernicus). – Херсон : ХДУ, 2014. – Вип. 9. Ч. 4. – С. 208-212. – (Серія “Економічні науки”) (0,3 д.а.).

8. Вовк М. О. Аудит звітності за сегментами / А.В. Озеран, М.О. Вовк // Незалежний аудитор (науково-практичне видання) (EBSCO). – 2014. – № 7(1). – С. 47-54. – (0,7 д.а., особисто автора 0,3 д.а., виділено етапи і процедури аудиту звітності за сегментами).

9. Вовк М. О. Формування елементів облікової політики підприємства щодо звітних сегментів / М. О. Вовк // Глобальні та національні проблеми економіки: електронне наукове фахове видання (Index Copernicus). – 2015. – Вип. 3 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://global-national.in.ua/archive/3-2015/170.pdf> (0,5 д.а.).

10. Вовк М. О. Аналіз показників звітності за сегментами / М. О. Вовк // Економічний аналіз : зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет (Index Copernicus, WorldCat, Google Scholar, Windows Live Academic, ResearchBible, Open Academic Journals Index, CiteFactor). – Тернопіль : Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного університету “Економічна думка”, 2015. – Т. 19. № 2. – С. 47-54 (0,5 д.а.).

11. Vovk M. O. The process of the development of segment reporting in Ukraine / M. O. Vovk // Journal of economics and engineering (EBSCO, JSTOR, Ulrich's periodicals, Scopus, Index Copernicus). – Baku : Progress, 2014. – Vol. 5. No. 2. – P. 22-27 (0,5 д.а.).

В інших наукових виданнях:

12. Вовк М. О. Визначення впливу зовнішнього середовища на систему бухгалтерського обліку та звітності / А. В. Озеран, М. О. Вовк // Еколого-соціальні орієнтири бухгалтерського обліку, контролю, економічного аналізу: цивілізаційні виклики : тези виступів Х-ої Ювілейної Міжнар. наукової конференції / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Житомирський державний технологічний університет. – Житомир : ЖДТУ, 2011. – 58-60 с. – (0,2 д.а., особисто автора 0,1 д.а., визначено вплив політичних та економічних факторів на фінансову звітність).

13. Вовк М. О. Питання релевантності (доречності) фінансової звітності за сегментами / А. В. Озеран, М. О. Вовк // Тези доповідей учасників X міжнародної наукової конференції «Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: теорія, методологія, організація», присвяченої пам'яті д.е.н., професора, заслуженого діяча науки і техніки України О.С. Бородкіна, 30.03.2012 р. – К. : Національна академія статистики, обліку та аудиту Держкомстату України, 2012. – С. 146-148. – (0,2 д.а., особисто автора 0,1 д.а., досліджено поняття релевантності інформації).

14. Вовк М. О. Роль звітності за сегментами в системі інформаційного забезпечення бухгалтерської звітності підприємства / А. В. Озеран, М. О. Вовк // Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства : тези доповідей науково-практичної конференції. – Львів : Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2012. – С. 214-215. – (0,2 д.а., особисто автора 0,1 д.а., визначено цілі та межі зовнішньої і внутрішньої звітності за сегментами).

15. Вовк М. О. Нормативно-правове регулювання складання та подання звітності за сегментами у різних країнах світу / М. О. Вовк // Актуальні питання сталого розвитку економіки

: збірник наукових праць з актуальних проблем економічних наук: у 2-х томах / Наукова організація “Перспектива”. – Х. : Видавничий дім “Гельветика”, 2012. – Т. 1. – С. 80-86 (0,3 д.а.).

16. Вовк М. О. Перше застосування МСФЗ 8 “Операційні сегменти” – погляд з точки зору управління / М. О. Вовк // Роль і місце бухгалтерського обліку, контролю й аналізу в розвитку економічної науки і практики : тези доповідей II Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Київ, 6-7 грудня 2012 р.). – К. : КНЕУ, 2012. – С. 212-214 (0,2 д.а.).

17. Вовк М. О. Критичний аналіз підготовки та подання звітності за сегментами / М. О. Вовк // Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні : тези доповідей II міжнар. наук.-практ. конф. (м. Тернопіль, 29-30 листопада 2012 р.). – Тернопіль : ТНЕУ, 2012. – С. 85-87 (0,2 д.а.).

18. Vovk M. O. Strategic context of segment reporting analysis / M. O. Vovk // Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа, аудита и контроля в условиях открытой экономики : сборник тезисов Межд. научно-практ. конф., посвященной 70-летию известного ученого в области бухгалтерского учета и аудита М. Шобекова (г. Душанбе, 6-7 июля 2012 года). – Душанбе : ОИПБА РТ, 2012. – С. 47-53 (0,2 д.а.).

19. Vovk M. Long Road of Transition: Entering International Financial Reporting Standards Era in Ukraine / A. Ozeran, M. Vovk // The 14th Annual Doctoral Conference of Faculty of Finance and Accounting. – University of Economics (Prague, 31 of May 2013). – (1,0 д.а., особисто автора 0,5 д.а.: здійснено періодизацію реформування системи бухгалтерського обліку і фінансової звітності України в напрямі її гармонізації з МСФЗ).

20. Вовк М. О. Аудит звітності за сегментами: що повинні враховувати аудитори під час перевірки розкриття інформації про звітні сегменти? / М. О. Вовк // Бухгалтерський облік, економічний аналіз та контроль в умовах формування і розвитку сучасних концепцій управління : тези виступів XII Міжнар. наук. конф. (м. Житомир, 24-25 жовтня 2013 р.). – Житомир : ЖДТУ, 2013. – С. 212-214 (0,2 д.а.).

21. Вовк М. О. Трансферне ціноутворення в системі управління підприємством / М. О. Вовк // Бухгалтерський облік, контроль і аналіз у сучасній економічній науці та практиці : зб. матеріалів III Міжнар. наук.-практ. конф., присвяч. 70-річчю каф. обліку підприємницької діяльності (м. Київ, 3-4 квітня 2014 р.). – К. : КНЕУ, 2014. – С. 29-31 (0,2 д.а.).

22. Вовк М. О. Формування елементів облікової політики підприємства щодо звітних сегментів / М. О. Вовк // Актуальні проблеми сучасної економіки: реалії сьогодення : матеріали доп. Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Ужгород, 6-7 березня 2015 р.). – Ужгород : Видавничий дім “Гельветика”, 2015. – С. 199-202 (0,2 д.а.).

23. Вовк М. О. Аналіз звітності за сегментами з метою задоволення інформаційних потреб користувачів / М. О. Вовк // Сучасні проблеми управління підприємствами в умовах глобалізації та інтернаціоналізації: теорія, практика : зб. тез Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Одеса, 27-28 березня 2015 р.). – Одеса : ОНУ ім. І.І. Мечникова, 2015. – С. 181-184 (0,2 д.а.).

АНОТАЦІЯ

Вовк М. О. Фінансова звітність за сегментами у системі управління підприємством. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – ДВНЗ “Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана”, 2017.

Дисертація присвячена науковому обґрунтуванню теоретичних положень та розробці практичних рекомендацій із удосконалення процесу складання та аудиту звітності за сегментами з метою ухвалення обґрунтованих управлінських рішень. У роботі представлено модель формування звітності за сегментами через визначені види звітних сегментів із урахуванням принципів їх виокремлення. Обґрунтовано підходи до сегментації діяльності підприємства та основні звітні показники, що включаються до розширеного та спрощеного формату звітності за сегментами. Розроблено Проект НП(С)БО “Звітність за сегментами”. Ідентифіковано порядок формування фінансового результату звітного сегмента на фармацевтичному підприємстві та методику розподілу активів і зобов’язань звітних сегментів. Розроблено пакет внутрішньої звітності за сегментами. Обґрунтовано порядок проведення комплексної перевірки з використанням аналітичних процедур у ході аудиту звітності за сегментами.

Ключові слова: фінансова звітність, звітність за сегментами, бухгалтерський облік за сегментами, звітні сегменти, сегменти діяльності, фармацевтичні підприємства.

АННОТАЦІЯ

Вовк М. О. Финансовая отчетность по сегментам в системе управления предприятием. – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – ГВУЗ “Киевский национальный экономический университет имени Вадима Гетьмана”, г. Киев, 2017.

Диссертация посвящена научному обоснованию теоретических положений и разработке практических рекомендаций по совершенствованию процесса составления и аудита отчетности по сегментам с целью принятия обоснованных управленческих решений.

Объектом исследования является процесс формирования учетной информации с целью составления отчетности по сегментам предприятий фармацевтической промышленности.

Предметом исследования является совокупность теоретических, организационно-методических и практических положений формирования учетной информации для обеспечения составления отчетности по сегментам и ее аудита с целью эффективного управления фармацевтическими предприятиями Украины.

Рассмотрена экономическая сущность отчетности по сегментам и смежных с ней понятий, исследована эволюция формирования информационного обеспечения и содержания отчетности по сегментам, выявлен ряд проблемных вопросов регламентации порядка составления и предоставления отчетности по сегментам, выделены направления гармонизации международного и отечественного законодательного поля в части формирования информации о деятельности отчетных сегментов, исследованы организационно-технологические особенности фармацевтической отрасли и их влияние на формирование отчетности по сегментам.

В процессе эволюции подходов к формированию показателей отчетности по сегментам выделены три основных этапа развития правил ее подготовки: 1) формирование показателей отчетности на основе финансового учета; 2) введение в отчетность элементов управленческого учета; 3) преобладание значения управленческого учета над финансовым в процессе формирования ее показателей.

Разработана модель формирования отчетности по сегментам в части определения видов отчетных сегментов в зависимости от принципов их формирования (с созданием юридического лица и без образования юридического лица).

С целью совершенствования порядка составления отчетности по сегментам и повышения ее информативности и полезности для пользователей разработан проект Национального положения (стандарта) бухгалтерского учета “Отчетность по сегментам”, применение которого существенно облегчит порядок формирования в системе бухгалтерского учета информации о деятельности сегментов.

Выдвинуты предложения по формированию подходов к сегментации деятельности фармацевтических предприятий: 1) в соответствии с видами фармацевтической продукции; 2) согласно сегментации деятельности через выделение центров прибыли, центров доходов и центров затрат, опираясь на организационную структуру отдельно взятого фармацевтического предприятия.

Выделены отчетные показатели для формирования информации о: 1) деятельности сегментов первоочередного значения; 2) деятельности сегментов второстепенного значения. Предложена матрица распределения отчетных сегментов по норме прибыли и вероятности наступления риска на первоочередные и второстепенные сегменты предприятия, которая представляет собой шкалу отнесения сегмента к первой или второй группе сегментов по значимости.

В ходе исследования установлено, что показатели EBITDA и EBIT являются важными для менеджмента предприятия, поэтому они были включены в показатели предложенных форматов отчетности по сегментам, что существенно повышает информативность такой отчетности в процессе оценки результатов деятельности сегментов предприятия.

С целью идентификации активов и обязательств отдельных отчетных сегментов в процессе исследования предложена методика их распределения между отчетными сегментами деятельности в разрезе необоротных (основные средства) и оборотных активов (производственные запасы, денежные средства), а также краткосрочных обязательств.

В контексте развития информационного обеспечения формирования показателей отчетности по сегментам разработан пакет форм внутренней отчетности I-го уровня и II-го уровня, расшифровывающий сводные показатели отчетов I-го уровня и раскрывающий их существенные статьи.

В процессе исследования особенностей проверки достоверности финансовой отчетности обозначены организационные положения аудита отчетности по сегментам, в частности: идентифицированы объекты аудита; раскрыты цели и задачи аудита; определены информационные источники аудита; сформированы этапы методики аудита отчетности по сегментам. Определено, что программа аудита отчетности по сегментам должна содержать ключевые блоки, которые по сути объединяют несколько аудиторских процедур, а именно это проверка правильности: 1) отражения информации по сегментам; 2) выделения отчетных сегментов на предприятии; 3) раскрытия информации по сегментам предприятия; 4) аналитических процедур, которые могут проводиться на каждом из этапов проверки, по усмотрению аудитора, исходя из условий конкретной сложившейся ситуации.

В ходе исследования специфики аудиторской проверки отчетности по сегментам разработан пакет рабочих документов аудитора, который может быть применен на предприятии как внешним аудитором, так и внутренним контролером. Перечень рабочих документов разработанных в разрезе отдельных задач аудиторской проверки, что позволяет выяснить все интересующие аудитора вопросы при подтверждении достоверности показателей отчетности по сегментам.

Предложены направления использования аналитических процедур в ходе аудита в процессе проверки достоверности отчетности по сегментам, предусматривающие: 1) анализ тенденций развития сегментов предприятия; 2) анализ показателей отчетности по сегментам

предприятия.

Ключевые слова: финансовая отчетность, отчетность по сегментам, бухгалтерский учет по сегментам, отчетные сегменты, сегменты деятельности, фармацевтические предприятия.

ANNOTATION

Vovk M. O. Financial reporting segment in the enterprise management system. – 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). – SHEE “Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman”, Kyiv, 2017.

The thesis is devoted to scientific substantiation of theoretical positions and development of practical recommendations for improvement of the process of preparation and audit of segment reporting in order to justify its decision-making by users. In work the model of segment reporting in the determination of types of reportable segments based on the principles of their formation and the types of reportable segments is presented. The approaches to the segmentation of the company and key reporting indicators that form the expanded and simplified format of segment reporting are proved. A draft accounting standard “Segment Reporting” and a procedure of forming financial results reporting segment of the pharmaceutical company and method of distribution of assets and liabilities of reportable segments are developed. A package of internal segment reporting is elaborated. Grounded diligence procedure of using analytical procedures in the audit of segment reporting is presented.

Keywords: financial statements, segment reporting, accounting for segment reporting segments, reporting segments, activity segments, pharmaceutical enterprises.