

Київський національний торговельно-економічний університет
Кафедра обліку та оподаткування

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

ОБЛІК, КОНТРОЛЬ ТА АНАЛІЗ ВИТРАТ НА РЕМОНТ ТА ПОЛПШЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Студентки 2 курсу, 3м групи,
Спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»
спеціалізації «Облік і
оподаткування»

Якубовської Ілони
Сергіївни

Науковий керівник
доктор економічних наук,
професор

Бенько Микола
Миколайович

Гарант освітньої
програми
доктор економічних наук,
професор

Бенько Микола
Миколайович

Київ 2018

Київський національний торговельно-економічний університет
Факультет обліку, аудиту та інформаційних систем
Кафедра обліку та оподаткування
спеціальність 071 «Облік і оподаткування»,
спеціалізація «Облік і оподаткування»

Затверджую

Зав. кафедри обліку та оподаткування

_____ В.В. Сопко

« _____ » _____ 201_ р.

**Завдання
на випускню кваліфікаційну роботу студентіві**

Якубовській Ілоні Сергіївні

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема випускної кваліфікаційної роботи «Облік, оподаткування та аналіз нематеріальних активів»

Затверджена наказом ректора від « 29 » _____ 12 _____ 2017 р. № 4451

2. Строк здачі студентом закінченої роботи (проекту) 30 листопада 2018 р.

3. Цільова установка та вихідні дані до роботи

Мета роботи

визначення методичних засад та проблем обліку, контролю і аналізу ремонтів та поліпшення основних засобів і розробка рекомендацій щодо вдосконалення методики обліку і контролю витрат на ремонти та поліпшення основних засобів для забезпечення їх ефективного використання.

Об'єкт дослідження

чинна система обліку, контролю і аналізу витрат на ремонт та поліпшення основних засобів ТОВ «Лан-Україна».

Предмет дослідження

методичні та організаційні питання обліку, контролю і аналізу витрат на ремонт та поліпшення основних засобів на базовому підприємстві.

4. Перелік графічного матеріалу таблиці, схеми, графіки, діаграми, рисунки

5. Зміст випускної кваліфікаційної роботи
ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ НА РЕМОНТ ТА ПОЛІПШЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

1.1. Економічна сутність витрат на ремонт та поліпшення основних засобів.

1.2. Економічно-правовий аналіз та огляд спеціальної літератури з обліку, контролю і аналізу витрат на ремонт та поліпшення основних засобів

1.3. Передумови організації та методології обліку, контролю і аналізу витрат на ремонт та поліпшення основних засобів на ТОВ «Лан-Україна»

Висновки до розділу 1

РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА РЕМОНТ ТА ПОЛІПШЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

2.1. Документальне забезпечення обліку витрат на ремонт та поліпшення основних засобів

2.2. Фінансовий облік витрат на ремонт та поліпшення основних засобів

2.3. Облік витрат на ремонт та поліпшення основних засобів в системі прийняття управлінських рішень

2.4. Організація обліку витрат на ремонт та поліпшення основних засобів за умов використання інформаційних систем

Висновки до розділу 2

РОЗДІЛ 3. РОЗРОБЛЕННЯ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ І ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ВИТРАТ НА РЕМОНТ ТА ПОЛІПШЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

3.1. Джерела та основні показники економічного аналізу витрат на ремонт та поліпшення основних засобів

3.2. Аналіз основних економічних показників витрат на ремонт та поліпшення основних засобів

3.3. Організація системи контролю за витратами на ремонт та поліпшення основних засобів на ТОВ «Лан-Україна»

Висновки до розділу 3

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

6. Календарний план виконання роботи

№ пор.	Назва етапів дипломної роботи	Строк виконання етапів роботи	
		За планом	Фактично
1	Затвердження плану ВКР та назва статті	15.12.17 р.	15.12.17 р.
2	Наукова стаття	25.06.18 р.	25.06.18 р.
3	1 розділ	30.04.18 р.	30.04.18 р.
4	2 розділ	15.06.18 р.	15.06.18 р.
5	3 розділ	21.09.18 р.	21.09.18 р.
6	Подання завершеної роботи для перевірки на плагіат	19.10.18 р.	19.10.18 р.
7	Попередній захист	16.11.18 р.	16.11.18 р.
8	Подання роботи на кафедру	30.11.18 р.	30.11.18 р.

7. Дата видачі завдання «_____» _____ 201_ р.

8. Керівник випускної кваліфікаційної роботи _____ М.М. Бенько
9. Гарант освітньо-професійної програми _____ М.М. Бенько
10. Завдання прийняв до виконання студент _____ І.С. Якубовська
11. Висновок керівника випускної кваліфікаційної роботи

Керівник випускної кваліфікаційної роботи _____ М.М. Бенько
(підпис, дата)

Висновок про дипломну магістерську роботу (проект)

Випускна кваліфікаційна робота студента Якубовська Ілона Сергіївна може бути допущена до захисту екзаменаційній комісії.

Гарант освітньої програми _____ М.М. Бенько

Завідувач кафедри _____ О.В. Фоміна

" _____ " _____ 201__ р.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ НА РЕМОНТ ТА ПОЛІПШЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ.....	8
1.1. Економічна сутність витрат на ремонт та поліпшення основних засобів...	8
1.2. Економічно-правовий аналіз та огляд спеціальної літератури з обліку, контролю і аналізу витрат на ремонт та поліпшення основних засобів.....	20
1.3. Передумови організації та методології обліку, контролю і аналізу витрат на ремонт та поліпшення основних засобів на ТОВ «Лан-Україна».....	32
Висновки до розділу 1.....	43
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА РЕМОНТ ТА ПОЛІПШЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІ.....	46
2.1. Документальне забезпечення обліку витрат на ремонт та поліпшення основних засобів.....	46
2.2. Фінансовий облік витрат на ремонт та поліпшення основних засобів.....	60
2.3. Облік витрат на ремонт та поліпшення основних засобів в системі прийняття управлінських рішень	65
2.4. Організація обліку витрат на ремонт та поліпшення основних засобів за умов використання інформаційних систем.....	79
Висновки до розділу 2.....	88
РОЗДІЛ 3. РОЗРОБЛЕННЯ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ І ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ВИТРАТ НА РЕМОНТ ТА ПОЛІПШЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ.....	92
3.1. Джерела та основні показники економічного аналізу витрат на ремонт та поліпшення основних засобів.....	92
3.2. Аналіз основних економічних показників витрат на ремонт та поліпшення основних засобів.....	98
3.3. Організація системи контролю за витратами на ремонт та поліпшення основних засобів на ТОВ «Лан-Україна».....	117
Висновки до розділу 3.....	121
ВИСНОВКИ	123
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	129
ДОДАТКИ	141

ВСТУП

Актуальність теми. Одним із важливих резервів підвищення ефективності суспільного виробництва є поліпшення використання основних виробничих засобів і, в першу чергу, їх активної частини – машин і обладнання. Основні засоби є матеріально-технічною основою процесу виробництва на будь-якому підприємстві. Вони складаються з великої кількості конструктивних елементів, які виготовлені з різних за міцністю матеріалів, виконують різні технологічні функції, мають неоднакове експлуатаційне навантаження і, як наслідок, спрацьовуються нерівномірно. Своєчасний ремонт та модернізація основних засобів запобігає передчасному їх зносу та вибуттю, продовжує строк служби, підвищує виробничу потужність та скорочує потребу в нових капітальних вкладеннях. Від своєчасності та якості проведення таких робіт залежить ритмічність випуску продукції, її собівартість і якість, ефективність використання основних засобів.

Основні засоби підприємств складаються з великої кількості конструктивних елементів, які виготовлені з різних за міцністю матеріалів, виконують різні технологічні функції, мають неоднакове експлуатаційне навантаження і внаслідок цього спрацьовуються нерівномірно і потребують ремонту. Досліджуючи розбіжності у фінансовому обліку і обліку з метою оподаткування, які стосуються витрат на ремонт та поліпшення основних засобів можна виявити значні резерви підвищення ефективності використання основних засобів. Це і визначає актуальність, теоретичну і практичну значимість наукових досліджень і законодавчих проблем, пов'язаних із обліком витрат на ремонт та поліпшення основних засобів та їх амортизацію, а також розробки пропозицій щодо вирішення цих питань.

У нормативно-законодавчій базі України, в літературних джерелах питанням обліку і контролю ремонтів та поліпшення основних засобів приділено недостатньо уваги. Окремі питання теорії, методики та організації обліку і контролю витрат на ремонти і поліпшення основних засобів знайшли відображення в наукових працях В.В Кириченко, С.Ф. Покропленого, О.П.

Рудановського, В.С. Кареліна, Р.А. Носкіна, М.В. Кужельного, В.В. Бабица, Є.І. Свідерського, Н.М. Ткаченко, Е.А. Русакової, С.Є. Каменіцера та інших авторів, які започаткували теоретичне обґрунтування і подальшу розробку даної проблеми. Більшість авторів зосереджують увагу на класифікації ремонтів, джерелах їх відшкодування, загальній методиці ведення обліку витрат на ремонти і поліпшення. У той же час питання планування ремонтів і поліпшення, організації їх обліку, порядку списання матеріальних витрат, методики обліку витрат на ремонти у комп'ютерному середовищі, організації оперативного контролю витрат на ремонти і поліпшення основних засобів досліджені недостатньо.

Недостатній рівень дослідження, актуальність і необхідність вирішення питань, пов'язаних з удосконаленням методики обліку і контролю витрат на ремонти та поліпшення основних засобів, обумовили вибір теми випускної кваліфікаційної роботи: «Облік, контроль та аналіз витрат на ремонт та поліпшення основних засобів».

Наукова гіпотеза заключається у вдосконаленні контролю, обліку та аналізу витрат на ремонт та поліпшення основних засобів з метою її оптимізації та ефективного використання.

Метою випускної кваліфікаційної роботи є визначення методичних засад та проблем обліку, контролю і аналізу ремонтів та поліпшення основних засобів і розробка рекомендацій щодо вдосконалення методики обліку і контролю витрат на ремонти та поліпшення основних засобів для забезпечення їх ефективного використання.

Для досягнення мети випускної кваліфікаційної роботи визначені наступні завдання:

- розкрити економічну сутність витрат на ремонт та поліпшення основних засобів;
- ознайомитися з економіко-правовим аналізом та оглядом нормативної бази і спеціальної літератури з обліку, контролю і аналізу витрат на ремонт та поліпшення основних засобів;

- розглянути передумови організації та методології обліку, контролю і аналізу витрат на ремонт та поліпшення основних засобів на ТОВ «Лан-Україна»;
- дослідити документальне забезпечення обліку витрат на ремонт та поліпшення основних засобів;
- розкрити фінансовий облік витрат на ремонт та поліпшення основних засобів;
- розглянути облік витрат на ремонт та поліпшення основних засобів в системі прийняття управлінських рішень;
- ознайомитися з особливостями організації обліку витрат на ремонт та поліпшення основних засобів за умов використання інформаційних систем;
- розглянути джерела та основні показники економічного аналізу витрат на ремонт та поліпшення основних засобів;
- проаналізувати основні економічні показники витрат на ремонт та поліпшення основних засобів;
- дослідити організацію системи контролю за витратами на ремонт та поліпшення основних засобів на ТОВ «Лан-Україна».

Об'єкт дослідження є процес обліку, контролю і аналізу витрат на ремонт та поліпшення основних засобів ТОВ «Лан-Україна».

Предметом дослідження є методичні та організаційні питання обліку, контролю і аналізу витрат на ремонт та поліпшення основних засобів на базовому підприємстві.

Інформаційною базою дослідження є законодавчі акти України, міжнародні та національні стандарти бухгалтерського обліку, постанови Верховної Ради України, Кабінету Міністрів, міжнародні стандарти аудиту, положення класиків економічної теорії, наукові праці зарубіжних і вітчизняних учених з питань обліку, контролю і аналізу, матеріали науково-практичних конференцій, а також облікові й звітні дані підприємства ТОВ «Лан-Україна».

Методи дослідження. У процесі дослідження було використано наукові методи, що ґрунтуються на системному аналізі економічних явищ. На основі діалектичного методу наукового пізнання й поєднання історичного та логічного в еволюції існуючих методик обліку витрат на ремонт та поліпшення основних засобів подано їх визначення та обґрунтовано напрями вдосконалення їх обліку. Для вирішення завдань фінансового й управлінського обліку витрат на ремонт та поліпшення основних засобів і дослідження питань методики та організації їх аудиту та аналізу на підприємствах застосовано методи порівняння, конкретизації, моделювання, аналогії, абстрагування, групування, аналізу бухгалтерських рахунків, спостереження, вибірки.

Наукова новизна проведеного дослідження полягає в теоретично-методичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов'язаних з удосконалюванням обліку, контролю і аналізу витрат на ремонт та поліпшення основних засобів на підприємстві.

Практичне значення результатів випускної роботи знаходить прояв у можливості використання результатів дослідження з метою підвищення ефективності діяльності ремонтних цехів підприємств. До результатів, що мають практичне значення і можуть бути впроваджені в господарську діяльність підприємства, відноситься розробка більш досконалої методики ведення бухгалтерського обліку та здійснення контролю витрат на ремонт та поліпшення основних засобів.

Апробація результатів випускної кваліфікаційної роботи. Основні наукові положення і практичні результати дослідження опубліковано у збірнику наукових статей студентів КНТЕУ «Шляхи вдосконалення обліку витрат на ремонт та поліпшення основних засобів (бухгалтерський і податковий аспект)» 2018 року.

Структура випускної кваліфікаційної роботи. Робота складається зі вступу, 3 розділів, висновків і пропозицій, списку використаних джерел, додатків. Повний обсяг роботи – 140 сторінок друкованого тексту включає 28

таблицю, 24 рисунків, список використаних джерел з 96 найменувань, 7 додатків.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ НА РЕМОНТ ТА ПОЛІПШЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

1.1. Економічна сутність витрат на ремонт та поліпшення основних засобів

За умов прискореного розвитку економіки та технологічного прогресу необхідним, у процесі здійснення ефективної господарської діяльності, стає підвищення конкурентоспроможності підприємств. В даному процесі головну роль відіграє собівартість продукції, вагому частину якої займають амортизаційні відрахування та витрати на ремонт та поліпшення, модернізацію та підтримання в належному стані основних засобів.

Собівартість продукції підприємства багато в чому залежить від достовірного обліку витрат на ремонт і поліпшення основних засобів і економічних вигод, від їх здійснення, від правильного відображення їх у податковому обліку. Має місце неузгодженість фінансового, управлінського та податкового обліку на рівні підприємства. Тому актуальним є дослідження відображення витрат на ремонти та поліпшення основних засобів як у бухгалтерському (фінансовому), так і в податковому обліку.

Матеріально-технічною основою процесу виробництва на будь-якому підприємстві є основні засоби. Основні виробничі фонди складаються із будинків, споруд, машин, знарядь й інших засобів праці, що приймають участь у процесі виробництва і є основою діяльності підприємства. Саме тому, раціональне й економічне їх використання є першочерговою задачею підприємства.

Основні виробничі засоби в процесі експлуатації зазнають фізичного та морального зносу і втрачають свої експлуатаційні якості. У зв'язку з вищезазначеним, ремонт та модернізація основних засобів є необхідною умовою виробничого процесу. Від їх своєчасності та якості залежить

ефективність використання основних виробничих засобів на підприємстві. Своєчасний ремонт основних виробничих засобів запобігає передчасному їх зносу та вибуттю, продовжує строк служби, підвищує виробничу потужність та скорочує потребу в нових капітальних вкладеннях.

З урахуванням вищезазначеного, доцільно з'ясувати економічну природу понять «ремонт», «модернізація» та «реконструкція».

Відповідно до п. 1.1. ДСТУ 2860-94 «Надійність техніки. Терміни та визначення» [31] дія якого поширюється на технічні системи, програмні засоби, споруди, машини, апаратуру або їх окремі компоненти, тобто майже на весь спектр різних видів основних засобів. Терміни та визначення, що містить ДСТУ, обов'язкові для застосування при розгляді запитань, пов'язаних з ремонтом щонайменше перелічених вище різновидів основних засобів.

Даний ДСТУ чітко розмежовує поняття ремонту та технічного обслуговування основних засобів.

Так, ремонтом вважається комплекс операцій з відновлення справності або працездатності та поновлення ресурсу об'єкта або його складових.

Під технічним обслуговуванням розуміють комплекс операцій або операцію з підтримки справності чи працездатності об'єкта під час його використання за призначенням, простою, зберігання та транспортування.

У першому випадку йдеться про відновлення справності або працездатності, а в другому – про підтримку справності чи працездатності. В цьому й полягає принципова відмінність ремонтів від інших заходів щодо обслуговування об'єктів основних засобів з технічної точки зору.

Окремі економісти [20, 41, 65] надають наступне визначення терміну «ремонт основних засобів» – це часткове відновлення (зменшення зносу, відновлення первинних характеристик) об'єктів основних засобів підприємства для підтримки їх у робочому стані.

Проте таке визначення є надто узагальненим і не дозволяє в повній мірі зрозуміти економічну сутність даного поняття. Тому заслуговує на увагу визначення поняття «ремонт основних засобів» надане Б. Райзбергом: «обслуговування і ремонт основних засобів» - це заходи, необхідні для підтримки працездатності виробничих фондів підприємства до закінчення терміну їх служби. Відповідні заходи містять дві основні групи: а) профілактичного характеру, тобто заходи, що проводяться до настання фактичного збою устаткування (огляд, обслуговування, профілактичний ремонт і тощо); б) відновлювального характеру, включаючи ремонт, заміну деталей, вузлів і тощо. Вибір того або іншого підходу здійснюється, зокрема, за допомогою імітаційного моделювання; критерієм слугує мінімізація сукупних витрат, пов'язаних з обслуговуванням і ремонтом, а також простоями устаткування [81].

Отже, ремонт основних засобів – це самостійний процес, спрямований на відновлення справності або працездатності та поновлення ресурсу об'єкта або його складових частин. Ремонт основних засобів полягає у частковому відновленні окремих об'єктів для підтримання їх у робочому стані.

В економічній та бухгалтерській літературі зустрічаються різні визначення терміну «модернізація». Так, А.Б. Борисов [9] розглядає модернізацію основних засобів як процес удосконалення, поліпшення, оновлення машин, устаткування, технологічних процесів відповідно до новітніх досягнень науки і техніки, діючих вимог і норм, технічних умов.

Б. Райзберг [81] визначає модернізацію основних засобів як процес удосконалення, поліпшення, оновлення об'єкту, приведення його у відповідність з новими вимогами і нормами, технічними умовами, показниками якості. Модернізуються, як правило, машини, устаткування, технологічні процеси.

В. Копоруліна [42] розглядає процес модернізації основних засобів як часткове поліпшення конструкції об'єкту з метою підвищення його продуктивності, полегшення умов праці і підвищення якості продукції, що

виробляється на ньому. Модернізація діючого на підприємствах устаткування може виконуватися самостійно, але частіше проводиться одночасно з капітальним ремонтом.

Таким чином, порівнюючи вказані вище визначення можна зробити наступний висновок: модернізація основних засобів – це вдосконалення конструкції, що забезпечує підвищення продуктивності об'єкта, який модернізується, сприяє розширенню його технологічних можливостей до рівня сучасних технічних і технологічних вимог, досягненню економії ресурсів, поліпшенню умов праці. Це порівняно незначні зміни в конструкції робочих механізмів, машин, установок та іншого обладнання, а також матеріалів та методів обробки.

Слід зазначити, що основна сума витрат підприємств промисловості на ремонти і поліпшення основних засобів припадає на роботи капітального характеру, які обліковуються ними у складі капітальних інвестицій.

В сучасних умовах досягти це можливо за рахунок забезпечення достатнім обсягом інвестицій. Рівень достатності інвестицій для забезпечення економічного розвитку визначається дотриманням норми інвестування по відношенню до ВВП, задовільне значення якого має становити 25% [14]. Згідно проведених нами розрахунків за 2013-2016 рр. рівень інвестування української економіки є меншим визначеного значення і складає у 2013 р. – 18,4%, 2014 р. – 14%, 2015 р. – 13,8 %, 2016 р. – 12,2 % до ВВП [35-37]. Це вказує на значний дефіцит інвестиційних ресурсів, що можна трактувати як відсутність зацікавленості інвесторів вкладати кошти в українську економіку.

Розглянемо інвестиційну активність українських підприємств (табл. 1.1). Протягом аналізованого періоду (2013-2016 рр.) інвестиційна активність характеризується такими показниками. У 2015 році обсяг капітальних інвестицій в порівнянні з 2013 рр. зріс на 9,3%. За видами активів найбільше інвестовано у матеріальні активи: 2013 р. – 95,8%, 2014 р. – 96,6%, 2015 р. – 93,2%, 2016 р. – 96,2% від загального обсягу.

Основним джерелом інвестування залишаються власні кошти підприємств і організацій (2013 р. – 63,8%, 2014 р. – 71,5%, 2015 р. – 67,5%, 2016 р. – 72,2% від загального обсягу). Кредити банків та інших позик у 2013 р. – 13,9%, 2014 р. – 10%, 2015 р. – 7,6%, 2016 р. – 8%. Частка коштів іноземних інвесторів становить 2013 р. – 1,8%, 2014 р. – 2,6%, 2015 р. – 3,0%, 2016 р. – 3,7% від загального обсягу.

Співвідношення капітальних інвестицій у матеріальні і нематеріальні активи складає у 2013 р. – 96%:4%, 2014 р. – 96,6%:3,3%, 2015 р. – 93%:7%, 2016 р. – 96,2%:3,7%.

Таблиця 1.1

Капітальні інвестиції в Україні за 2013-2016 рр., млн. грн.

Показники	2013 р.	2014 р.	2015 р.	2016 р.
Капітальні інвестиції, всього	249873,4	219419,9	273116,4	119842,8
Капітальні інвестиції у матеріальні активи	239393,6	212035,1	254730,9	115379,7
Капітальні інвестиції у нематеріальні активи	10479,8	7384,8	18385,5	4463,1
Капітальні інвестиції за джерелами фінансування				
Кошти державного бюджету	6174,9	2738,7	6919,5	871,2
Кошти місцевих бюджетів	6796,8	5918,2	14260,0	3790,1
Власні кошти підприємств та організацій	165786,7	154629,5	184351,3	86491,1
Кредити банків та інших позик	34734,7	21739,3	20740,1	9763,1
Кошти іноземних інвесторів	4271,3	5639,8	8185,4	4394,7
Кошти населення на будівництво житла	24072,3	22064,2	31985,4	12026,1
Інші джерела фінансування	8036,7	8036,7	8036,7	2506,5

Джерело: складено за даними Державної служби статистики України

Інформацію щодо розподілу капітальних інвестицій за видами економічної діяльності узагальнено в табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Розподіл капітальних інвестицій за видами економічної діяльності за 2013-2016 рр., %

Показники	2013 р.	2014 р.	2015 р.	2016 р.
1	2	3	4	5
Капітальні інвестиції, всього	100	100	100	100
Промисловість	39,5	39,3	32,1	33,4

Будівництво	17,3	16,5	15,9	13,7
Оптова і роздрібна торгівля, ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	8,4	9,4	7,6	10,0

Продовження табл. 1.2

1	2	3	4	5
Сільське, лісове та рибне господарства	7,1	8,6	11	14,5
Транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	7,0	7,1	6,8	6,8
Операції з нерухомим майном	5,2	5,1	4,3	6,7
Інформація та телекомунікації	3,7	3,7	8,4	4,8
Державне управління й оборона; обов'язкове соціальне страхування	2,9	2,6	5,1	2,3
Фінансова та страхова діяльність	2,5	2,8	2,4	2,1
Діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування	1,6	1,6	2,4	2,5
Професійна, наукова та технічна діяльність	1,4	1,3	1,5	1,3
Мистецтво, спорт, розваги та відпочинок	1,0	0,2	0,4	0,2
Тимчасове розміщення і організація харчування	0,9	0,7	0,5	0,5
Охорона здоров'я та надання соціальної допомоги	0,8	0,6	0,9	0,7
Освіта	0,4	0,4	0,6	0,4
Надання інших видів послуг	0,1	0,1	0,1	0,1

Джерело: складено за даними Державної служби статистики України

Протягом досліджуваного періоду 2013-2016 рр. найбільше коштів було спрямовано у діяльність промислових підприємств та будівництво. Збільшилися обсяги вкладень у оптову і роздрібну торгівлю, ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів, сільське, лісове та рибне господарства, операції з нерухомим майном, діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування. Найменше коштів за аналізований період спрямовано в освіту, на охорону здоров'я та надання соціальної допомоги, мистецтво, спорт, розваги та відпочинок, фінансову та страхову діяльність, професійна, наукова та технічна діяльність.

Доцільно зробити висновок про стрибкоподібний характер капітального інвестування у відтворення основних засобів [65]. Водночас, загальна тенденція щорічного зростання обсягів капітальних інвестицій є сприятливою для розвитку та оновлення технічної бази підприємств і надає можливість завдяки техніко-технологічному вдосконаленню виробництва

підвищувати якість продукції, що виробляється, збільшувати виручку від реалізації і прибутковість діяльності.

Розглядаючи сутність «реконструкції», можна сказати, що реконструкція виробництва – це комплекс заходів щодо збільшення виробничих потужностей, підвищення продуктивності праці, технічного рівня виробництва з метою збільшення випуску продукції, зниження її собівартості з якнайменшими затратами матеріальних і грошових ресурсів на одиницю введеної потужності.

Роботи з реконструкції та модернізації основних засобів виконуються, як правило, спеціалізованими підрядними організаціями. Оформляються вони аналогічно капітальному ремонту основних засобів, але роботи з модернізації, добудови, дообладнання, реконструкції об'єктів основних засобів суттєво змінюють їх технічні та експлуатаційні характеристики, а відтак їхню вартість. У зв'язку з вищезазначеним витрати на такі роботи включають до первісної вартості основних засобів.

Результати реконструкції, модернізації, дообладнання, добудови основних засобів обов'язково заносяться до інвентарної картки відповідного об'єкта. Якщо ж вказані роботи суттєво змінюють характеристику і призначення об'єкта, то на нього оформляють нову інвентарну картку, а попередня вилучається і зберігається для довідки.

Отже, ремонт основних засобів полягає у частковому відновленні окремих об'єктів основних засобів для підтримання їх у робочому стані.

Модернізація основних засобів – це вдосконалення конструкції, що забезпечує підвищення продуктивності об'єкта, сприяє розширенню його технологічних можливостей до рівня сучасних технічних і технологічних вимог, досягненню економії ресурсів, поліпшенню умов праці.

На сьогоднішній день в економічній та бухгалтерській теорії [46] відсутня єдність поглядів стосовно класифікації ремонтів основних засобів. При поділі ремонтів на види за основу беруться різні ознаки: обсяг, трудомісткість, періодичність ремонту, ступінь розробки об'єкта, джерела

фінансування ремонту, конструктивні особливості об'єктів, характер пошкоджень, ступінь зносу окремих частин тощо. Тобто, більшість авторів [22], класифікуючи ремонти основних засобів, за основу беруть кількісні ознаки ремонтів.

Таким чином, важливим напрямком підвищення наукового рівня теоретичних спрямувань економічної сутності ремонтного процесу є уточнення класифікації ремонтів і модернізації основних засобів.

С.Ф. Покропивний та І.В. Сергєєв [50] наголошують, що фізичне спрацювання та техніко-економічне старіння основних засобів можна усунути частково або повністю шляхом їх поліпшення за рахунок проведення технічного огляду і обслуговування, поточного і капітального ремонту, модернізації, реконструкції, технічного переозброєння, а також придбання (спорудження) нових аналогічних об'єктів. Тобто, ця група авторів розглядає лише два види ремонтів, а саме поточний та капітальний. При цьому надаються такі визначення цих процесів:

- поточний ремонт – це комплекс операцій або операція з часткової заміни окремих запасних частин, деталей, дрібний ремонт окремих частин, побілка стін, ремонт дверей, підлог і інший ремонт з підтримання основних засобів у робочому стані, які не збільшують первісну вартість. Виконується поточний ремонт без проекту та без відповідних дозволів на виконання робіт при необхідності усунення дрібних неполадок і попередження прогресуючого фізичного спрацювання поза технологічним процесом з використанням запасних частин, деталей, вузлів та інших матеріалів;

- капітальний ремонт – це комплекс ремонтно-будівельних чи монтажних робіт, за якого здійснюється розбирання будівель, споруд, устаткування та інших об'єктів для відновлення або заміни найважливіших чи всіх зношених деталей і вузлів і, який проводиться з періодичністю більше одного року. Такий ремонт вимагає значних одночасних витрат для відновлення нормального фізичного стану об'єкта шляхом заміни конструктивних елементів основних засобів і передбачає заміну конструкцій

споруд і будівель, а також заміну чи поновлення зношених вузлів. З метою проведення капітального ремонту основних засобів підприємства на початку року складають план капітальних ремонтів, який містить: поіменний титульний список об'єктів; перелік основних робіт; кошторисну вартість робіт; календарний план-графік ремонтів; потребу в основних матеріалах, транспортних засобах, механізації та робітниках; одержання дозволів Держархбудконтролю та інших державних органів з безпеки та екології.

Ф.Ф. Бутинець [11] більш детально описує процес ремонтів основних засобів залежно від того, яким саме чином ці ремонти здійснювалися. При цьому автор зазначає, що капітальний ремонт може проводитись підрядним способом (тобто із залученням до ремонту спеціалізованих підрядних організацій), внутрішньопідрядним способом (ремонтні роботи виконують спеціалізовані структурні підрозділи підприємства) або ж господарським способом (ремонт проводиться власними силами підприємства і на нього витрачаються власні будівельні матеріали підприємства) [11].

В сучасних економічних словниках [10, 20, 50] найпоширенішою є класифікація ремонтів основних засобів, яка представлена на рис. 1.1.

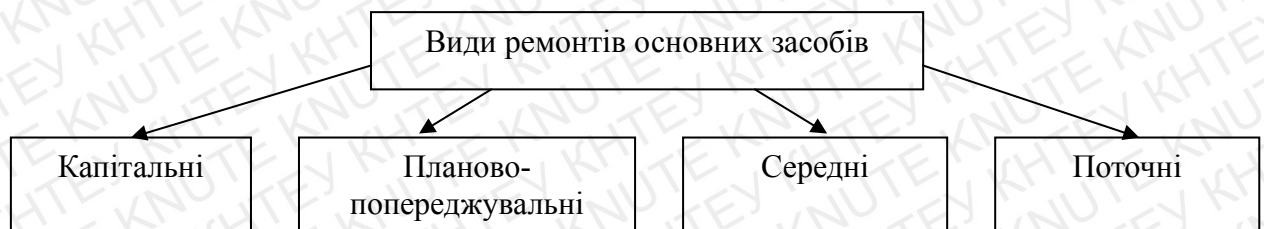


Рис. 1.1. Види ремонтів основних засобів

При цьому надаються наступні визначення вказаних процесів:

- капітальний ремонт – найбільший за об'ємом, складністю і вартістю ремонт. Капітальний ремонт основних засобів проводиться з періодичністю понад один рік. При цьому здійснюється повне розбирання агрегату, заміна і відновлення всіх зношених деталей і вузлів, а також заміна зношених конструкцій будівель і споруд. Капітальний ремонт зменшує знос основних засобів, і проводиться за рахунок спеціальних засобів, виділених на ці цілі;

- планово-попереджувальний ремонт – система планованих організаційно-технічних заходів по ремонту основних засобів. Сюди відносяться: догляд за устаткуванням і його міжремонтне обслуговування, огляд і перевірка устаткування на точність, періодичні планові ремонти. Є три основні методи: післяоглядовий (на підставі періодичного огляду об'єктів ремонту); періодичний (виходячи з мінімальних термінів служби деталей і вузлів); стандартний (у певні встановлені терміни по графіку). Метою планово-попереджувального ремонту є подовження терміну служби об'єкту основних засобів, скорочення простоїв устаткування;

- середній ремонт – ремонт, що проводиться з періодичністю понад один рік для часткового відновлення основних засобів з заміною або відновленням деталей і вузлів обмеженої номенклатури, що визначається технічною документацією. Середній ремонт більший за обсягом і складніший порівняно з поточним ремонтом;

- поточний ремонт – вид ремонту з періодичністю менше року, що проводиться для забезпечення підтримки основних засобів в робочому стані шляхом усунення окремих поломок і заміни або ж відновлення окремих частин об'єкта. При цьому проводиться часткове розбирання об'єкту, усуваються несправності в агрегатах і вузлах, основні вузли і деталі не замінюються і не ремонтуються.

В економічному словнику за редакцією Б. Райзберга [81], окрім вищезгаданих видів ремонтів основних засобів, надається також визначення екстраординарного ремонту – це ремонт, який впливає на оцінену залишкову вартість і оцінений термін служби об'єктів основних фондів.

Р. Грачова у своїй книзі «Енциклопедія бухгалтерського обліку» [29] розглядає ремонт основних засобів як часткове відновлення окремих об'єктів для підтримання їх у робочому стані. При цьому автор класифікує ремонти на поточні, середні і капітальні, а також планові і аварійні, проте не надає більш детальної характеристики кожному з них.

Найбільш повну класифікацію ремонтів основних засобів пропонує у своїй дисертації на тему «Методика обліку і контролю витрат на ремонт основних засобів» В.В. Кириченко [38]. Автор поділяє ремонти на види, беручи за основу як кількісні, так якісні ознаки (рис. 1.2.).

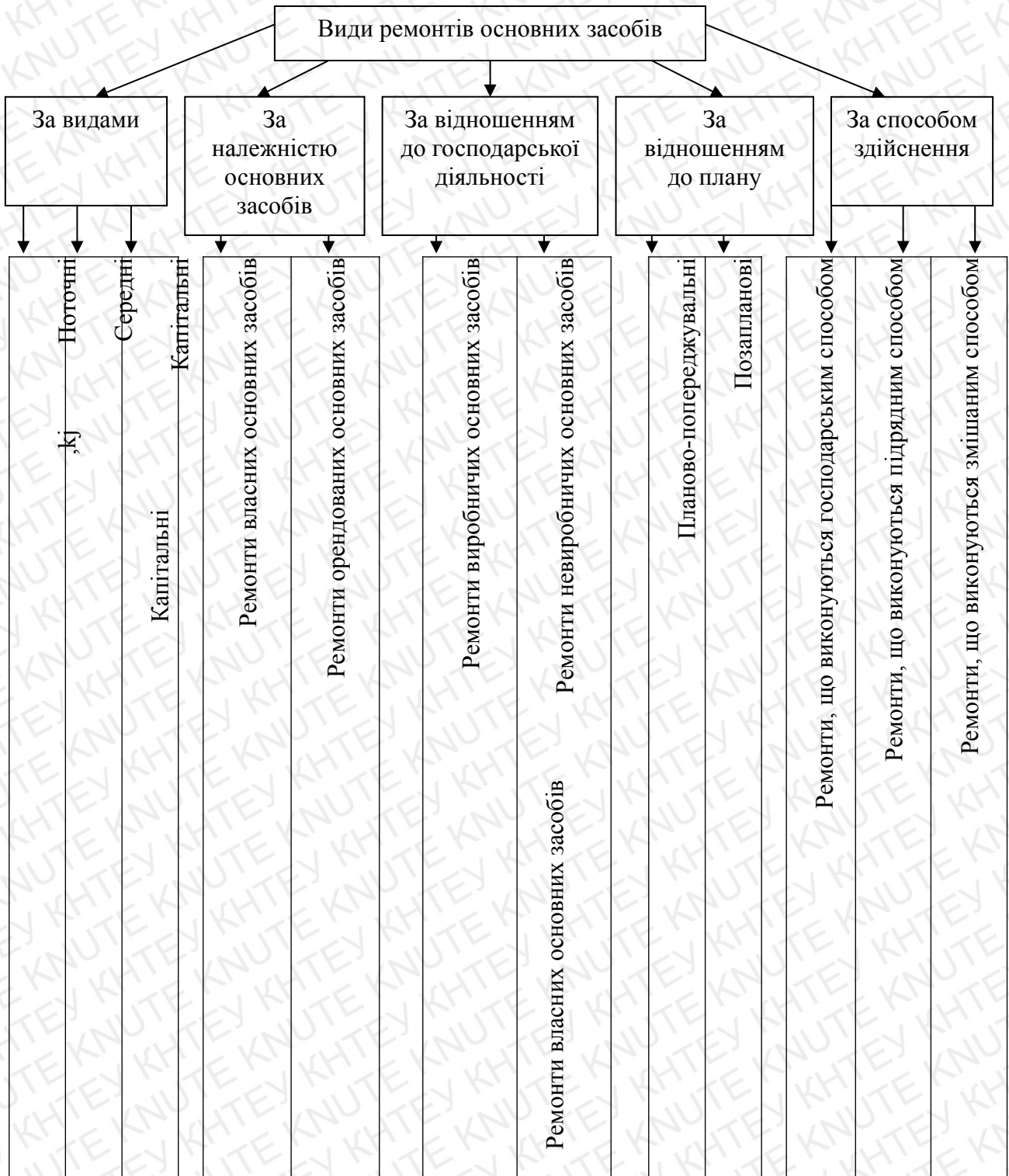


Рис. 1.2. Класифікація ремонтів основних засобів

Особливу увагу в ході дослідження автор приділяє поточному, середньому і капітальному ремонтам, наголошуючи, що кожен з них передбачає досягнення власної мети.

Мета поточного ремонту – збереження основних засобів у придатному для продуктивного використання стані шляхом проведення регулярних ремонтно-профілактичних операцій для усунення дрібних неполадок і попередження прогресуючого фізичного спрацювання [38].

Мета середнього ремонту – забезпечити нормальний стан основного засобу між двома капітальними ремонтами. Мета капітального ремонту – відшкодування нормального фізичного спрацювання конструктивних елементів об'єктів ремонту та максимально можливе відновлення первісних їх техніко-експлуатаційних параметрів. Узагальнити точки зору деяких авторів [11-81], стосовно поділу ремонтів на види можна за допомогою табл. 1.3.

Таблиця 1.3

Узагальнення поглядів деяких авторів щодо класифікації ремонтів основних засобів

№ з/п	Економіст	Ознаки класифікації ремонтів				
		За обсягом і характером робіт	За відношенням до плану	За відношенням до господарської діяльності	За формою власності основних засобів	За способом здійснення
1	Бутинець Ф. [11]	+	-	-	-	+
2	Грачова Р. [28]	+	+	-	-	-
3	Кириченко В. [38]	+	+	+	+	+
4	Покропивний С. [50]	+	-	-	-	-
5	Райзберг Б. [81]	+	+	-	-	-
6	Сергєєв І. [50]	+	-	-	-	-

Щодо класифікації модернізації основних засобів, слід наголосити на тому, що у вітчизняній економічній та бухгалтерській літературі авторами приділено мало уваги виокремленню певних видів модернізації. Лише в поодиноких випадках в розглянутій літературі описуються різновиди модернізації основних засобів.

Так, О. Макеєва [65] пропонує поділяти операції з модернізації основних засобів на види за такими основними напрямками:

- механізація й автоматизація керування циклом роботи;
- підвищення потужності, швидкості і ємності робочих механізмів;
- розширення технологічних можливостей основних засобів;
- підвищення експлуатаційної надійності, довговічності і точності роботи основних засобів;
- поліпшення умов праці робітників.

При цьому автор зазначає, що доцільність проведення модернізації основних засобів визначається зіставленням економічних показників об'єкта до і після модернізації. Економічно доцільною вважається модернізація, що вимагає менший обсяг капітальних витрат, ніж при введенні в експлуатацію

нового об'єкта. Не менш важливим показником доцільності модернізації є фізичний і моральний знос устаткування.

Отже, система класифікації ремонтів основних засобів містить наступні основні ознаки поділу: за обсягом і характером робіт, за відношенням до плану, за відношенням до господарської діяльності, за належністю основних засобів, за способом здійснення ремонту. На сьогоднішній день в економічній та бухгалтерській теорії відсутня єдність поглядів стосовно класифікації ремонтів основних засобів. Більшість авторів [68], класифікуючи ремонти основних засобів, за основу беруть кількісні ознаки ремонтів. Зазначимо, що виокремлення певних видів модернізації основних засобів в розглянутій літературі практично не зустрічається.

1.2. Економічно-правовий аналіз та огляд спеціальної літератури з обліку, контролю і аналізу витрат на ремонт та поліпшення основних засобів

Дослідження літературних джерел дозволяє класифікувати системи управління необоротними активами на макро- та мікросистему, тобто система бухгалтерського обліку розглядається на рівні держави та на рівні окремого підприємства. Кожна з них має свої ознаки та структурні елементи. Макросистема бухгалтерського обліку складається з наступних елементів:

- Ø система національних стандартів обліку;
- Ø облікова база і створений на її підставі план рахунків;
- Ø система організації бухгалтерського обліку в масштабах підприємства.

Визнання та облік витрат на поліпшення основних засобів в бухгалтерському обліку відбувається з урахуванням впливу таких робіт на майбутні економічні вигоди від використання поліпшеного об'єкта. Так, відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» [74] та Методичних рекомендацій № 561 [57] витрати, в результаті здійснення яких відбулось збільшення очікуваних

майбутніх економічних вигід від поліпшеного об'єкта основних засобів, включаються до первісної вартості такого об'єкта. Збільшення економічних вигід передбачає дотримання наступних умов:

- зростання очікуваного терміну корисного використання об'єкта;
- зростання кількості та або якості продукції, що виробляється даним об'єктом;
- зменшення первісно оцінених виробничих витрат.

У п. 30 Методичних рекомендацій № 561 [57] зазначено, що витрати на капітальний ремонт основних засобів визнаються витратами звітного періоду. Такі витрати можуть бути визнані капітальними інвестиціями, якщо витрати на значний огляд і капітальний ремонт можуть бути ідентифіковані з окремим з амортизованим компонентом основних засобів, або якщо ціна придбання активу вже відображає необхідність підприємства здійснити в майбутньому витрати для приведення активу до стану, в якому він придатний до використання. До робіт, що пов'язані з поліпшенням основних засобів, у зазначених нормативних документах віднесено: модернізацію, модифікацію, добудову, дообладнання, реконструкцію тощо. Витрати з технічного огляду, нагляду, обслуговування та ремонту включаються до складу витрат звітного періоду. У доповненні до п. 14 П(С)БО № 7 передбачено збільшення первісної або переоціненої вартості основних засобів в результаті витрат на поліпшення та ремонт згідно порядку, що встановлений податковим законодавством. Для з'ясування питання, за яких додаткових умов ремонтні роботи відносяться до первісної (переоціненої) вартості об'єкта, а коли списуються на витрати, потрібно розглянути положення Податкового кодексу України [69].

Якщо передбачена нормативно-інструктивними документами бухгалтерського обліку орієнтація на збільшення майбутніх економічних вигід при оцінці вартості поліпшених основних засобів не викликає заперечень, то підлягає сумніву правомірність віднесення всіх витрат з ремонту, у тому числі капітального, на витрати звітного періоду без

урахування характеру їхнього впливу на майбутні економічні вигоди. Тому є сенс внести доповнення в частині чіткого визначення критеріїв ідентифікації понесених витрат на поліпшення і ремонти для їх правильного обліку та віднесення до вартості об'єктів.

У Податковому кодексі відбулось відокремлення витрат на ремонт від витрат на поліпшення, а також, при визнанні їх у вартості активів, здійснено поєднання вартісного критерія з критерієм впливу витрат з проведених робіт на майбутні економічні вигоди від використання поліпшеного об'єкта. У зв'язку з вищезазначеним п.11 ст. 146 Податкового Кодексу України визначає, що до первісної вартості об'єкта основних засобів, щодо якого здійснюється ремонт та поліпшення, в результаті чого зростуть майбутні економічні вигоди від використання такого активу, включаються понесені витрати у сумі, яка перевищує 10 % сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів на початок звітного податкового року. П. 12 ст. 146 передбачено, що сума витрат, пов'язаних з ремонтом та поліпшенням об'єктів основних засобів, що не перевищує 10 % сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів на початок звітного року, повинна відноситись до витрат того звітного податкового періоду, в якому були здійснені поліпшення та ремонт. Витрати на ремонт збільшують первісну вартість об'єкта лише частково в сумі, що перевищує 10 % балансової вартості всіх 16 груп основних засобів [69].

Пропонуємо розглянути ці групи та їх мінімально допустимі строки корисного використання:

група 1 – земельні ділянки (мінімально допустимий строк корисного використання не встановлено);

група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом (15 років);

група 3 – будівлі, споруди та передавальні пристрої (відповідно 20, 15 та 10 років);

група 4 – машини та обладнання (5 років), з них — електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 2500 грн. (2 роки);

група 5 – транспортні засоби (5 років);

група 6 – інструменти, прилади, інвентар (меблі) (4 роки);

група 7 – тварини (6 років);

група 8 – багаторічні насадження (10 років);

група 9 – інші основні засоби (12 років);

група 10 — бібліотечні фонди (мінімально допустимий строк корисного використання не встановлено);

група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи (мінімально допустимий строк корисного використання не встановлено);

група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди (5 років);

група 13 – природні ресурси (мінімально допустимий строк корисного використання не встановлено);

група 14 – інвентарна тара (6 років);

група 15 – предмети прокату (5 років);

група 16 – довгострокові біологічні активи (7 років).

Хоча зміни, які запроваджені в податковому законодавстві, певною мірою сприяли наближенню податкового обліку до бухгалтерського, але залишили розбіжності в оцінці вартості поліпшеного обладнання через застосування в податковому обліку 10-відсоткової вартісної межі. В практиці ведення як бухгалтерського, так і податкового обліку виникають проблеми стосовно збільшення первісної (переоціненої) вартості основних засобів на

величину витрат з поліпшення та ремонту, в результаті яких відбувається зростання майбутніх економічних вигід від використання об'єкта. Адже поліпшення або ремонти, як правило, проводяться не відразу, а через певний період експлуатації об'єкта, за який його первісна вартість зменшується на величину нарахованої амортизації, трансформуючись у балансову (залишкову) вартість.

Згідно МСБО №16 «Основні засоби», вартість придбання активу та пов'язані з ним подальші витрати повинні відповідати таким критеріям визнання [58]:

по-перше, наявність ймовірності надходження майбутніх економічних вигід, пов'язаних з об'єктом, на підприємство;

по-друге, достовірність оцінки собівартості такого об'єкта.

Виходячи з вищезазначеного, виокремлюють три напрямки обліку та вартісного оцінювання подальших витрат на ремонт та поліпшення основних засобів. Так, витрати на щоденне обслуговування, до яких належить ремонт та технічне обслуговування, не визнаються в балансовій вартості об'єкта, а відносяться до прибутку або збитку в процесі їх здійснення та складаються з витрат на заробітну плату, витрат на відпускні матеріали і витрат на придбання комплектуючих деталей. Інша ситуація виникає у випадку придбання елемента об'єкта основних засобів, що потребує регулярної заміни, з метою збільшення інтервалу між такими замінами. У разі дотримання умов визнання, витрати на часткову заміну такого об'єкта новим елементом визнаються підприємством у балансовій вартості об'єкта основних засобів з одночасним припиненням визнання вартості заміненіх частин, тобто замінений елемент визнається як окремий об'єкт основних засобів. Третя ситуація передбачає визнання витрат із значних технічних оглядів, метою яких є виявлення несправностей обладнання в балансовій вартості об'єкта основних засобів. Одночасно, вартість витрат на попередній огляд, що залишилась у балансовій вартості, підлягає списанню.

Порядок обліку та оцінки вартості основних засобів, що викладений в МСБО №16, є досить узагальненим та вимагає досвіду і високої кваліфікації бухгалтера (або керівника) під час вибору варіанта обліку та оцінки подальших витрат, враховуючи очікуваний результат здійснених робіт. З метою гармонізації національних і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку доцільним може бути використання в Україні підходу щодо збільшення на суму понесених в результаті поліпшення і ремонту витрат не первісної (переоціненої), а балансової (залишкової) вартості, по аналогії з передбаченою МСБО №16 нормою визнання подальших витрат.

У США витрати на утримання основних засобів визнаються та включаються до їх вартості у разі виконання однієї з трьох умов [58]:

- збільшення терміну корисного використання основних засобів;
- збільшення потужності та обсягу продукції, що випускається таким об'єктом;
- покращення якості продукції, яка виробляється даним активом.

Тому витрати на капітальний ремонт об'єкта основних засобів, за допомогою якого відбулось збільшення продуктивності, терміну корисного використання такого об'єкта або покращення якості продукції, відносять на вартість поліпшеного активу. Як результат, зменшується накопичений знос та збільшується залишкова вартість основних засобів. Всі інші витрати, що пов'язані з утриманням активів та які не відповідають наведеним умовам, визнаються як витрати періоду, в якому вони були понесені [58].

На наш погляд, такі критерії є досить обґрунтованими та конкретизованими, тому що значно спрощують ідентифікацію здійснених робіт та облік понесених витрат. Їх потрібно взяти до уваги з метою розвитку української системи бухгалтерського обліку, попередньо розширивши перелік умов, за якими витрати на утримання будуть визнаватись у вартості поліпшених об'єктів.

Більшість зарубіжних підприємств самостійно встановлюють ліміт витрат, вище якого всі витрати капіталізуються (включаються у вартість

основних засобів), а нижче якого - вважаються поточними (включаються до витрат поточного періоду). Така практика є досить цікавою, але поки що не є прийнятною для українських умов з огляду на національні законодавчо-нормативні вимоги до ведення обліку.

Результати економіко-правової та нормативної бази узагальнено в дод. А. Огляд нормативної бази ще раз засвідчує те, що на сьогодні все ще існує неузгодженість між тими нормативними документами, які регулюють порядок ведення бухгалтерського обліку в Україні. Так як в Україні ввійшли в дію Міжнародні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, в зв'язку з введенням яких виникли певні проблеми зв'язані з застосуванням цих стандартів в українському бухгалтерському обліку. При виконанні роботи було опрацьовано сучасну економічну літературу. Вітчизняні вчені-економісти багато своїх праць присвятили удосконаленню бухгалтерського обліку в ринкових умовах, охопили велике коло питань, які мають проблемний характер, серед яких є покращення організації обліку основних засобів, посилення її конкретних функцій, перебудова в умовах автоматизації облікового процесу.

Фахівці з обліку і аналізу дотримуються різних поглядів на методику обліку та оцінки вартості об'єктів основних засобів, що зазнали поліпшення.

Зокрема, П. Круш, В. Подвігіна та О. Клименко розглядають залежність оцінки основних засобів від характеру витрат, що пов'язані з поліпшенням об'єкта. На їх думку, у разі здійснення витрат довготривалого використання вартість поліпшення капіталізується, тобто включається до витрат періоду через амортизацію поліпшеного об'єкта. Якщо витрати не носять характеру довгострокового використання, то вони не мають впливу на оцінку поліпшених об'єктів і відносяться до витрат звітного періоду [46, с.50-51]. За всієї привабливості даного підходу авторами не надано чітких рекомендацій стосовно віднесення витрат до таких, що мають характер довгострокового використання.

Інша група авторів, серед яких Т. Войтенко, Д. Костюк, О. Піроженко, Н.Белова [19], до робіт з поліпшення відносить заходи, що спрямовані на збільшення та відновлення майбутніх економічних вигід від використання об'єкта. Ці вчені вважають основним фактором впливу на вартість поліпшеного об'єкта основних засобів вид здійсненого поліпшення. Відповідно до такої точки зору збільшення первісної вартості об'єкта відбувається на суму здійснених робіт з модернізації, модифікації, реконструкції, добудови або дообладнання. І не впливають на вартість поліпшеного об'єкта ремонт та технічне обслуговування. Не досить правомірною виглядає спроба зазначених авторів відносити до поліпшення заходи, проведення яких спрямовано на підтримання (відновлення) робочого стану основного засобу та отримання в майбутньому первісних економічних вигід, що були властиві об'єкту на початку його використання, не передбачаючи їх включення до вартості поліпшеного об'єкта.

І. Павлюк доводить, що до поліпшення основних засобів можливо відносити поряд з реконструкцією, модернізацією, технічним переозброєнням також поточний та капітальний ремонт за умови, що вони призведуть до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання поліпшених об'єктів [67, с.50]. З цим підходом варто погодитись, тому що він є досить обґрунтованим.

З огляду І. Павлюка, витрати на поліпшення та, за певних умов, на капітальні ремонти, що призводять до зростання майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єкта, слід накопичувати на рахунок 15 «Капітальні інвестиції» за субрахунками, що відповідає чинному законодавству.

Витрати на всі інші види ремонтів та технічне обслуговування потрібно списувати на рахунки витрат: 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» тощо. Таку методику обліку зазначених витрат підтримують П. Круш, В. Подвігіна, П. Велова, Т. Войтенко [46].

Разом з тим І. Павлюк [67] наголошує на необхідності виокремлення додаткового субрахунку 156 до рахунку 15 «Капітальні інвестиції», що матиме назву «Витрати на поліпшення об'єктів основних засобів». Після введення поліпшеного об'єкта в експлуатацію науковець пропонує збільшувати балансову вартість всієї групи основних засобів, до якої входить такий об'єкт, на суму, що перевищує 10-відсоткову межу сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів. А залишок суми в межах 10 % витрат на проведення поліпшення рекомендує списувати на витрати звітного періоду підприємства та не включати до вартості обладнання [67, с.52].

Сенс погодитись з автором в частині застосування балансової (замість первісної чи переоціненої) вартості основних засобів для її збільшення на величину витрат з поліпшення, а також з введенням субрахунку 156 «Витрати на поліпшення об'єктів основних засобів». Проте не зовсім доцільною виглядає необхідність застосування 10 % межі від вартості всіх груп основних засобів та збільшення вартості всієї групи, до якої належить поліпшений об'єкт. Адже групи в чинному Податковому кодексі сформовані з урахуванням мінімально допустимих строків корисного використання об'єктів. Тому на субрахунок 156 доцільно відносити усі витрати, які пов'язані з поліпшенням об'єкта за умови збільшення майбутніх економічних вигід від його використання без застосування вартісного 10 % ліміту.

3. Задорожний [33] пропонує ятя обліку витрат на поліпшення до рахунку 15 відкриття додаткового субрахунку 157 «Капітальні витрати на поліпшення інших необоротних матеріальних активів», передбачивши застосування субрахунків третього порядку для цілей оподаткування, зокрема 1571 «Капітальні витрати на поліпшення інших необоротних матеріальних активів виробничого призначення» та 1572 «Капітальні витрати на поліпшення інших необоротних матеріальних активів невиробничого призначення». Можна вважати досить логічним введення поряд із субрахунком 156 (де обліковуються поліпшення основних засобів)

субрахунку 157 (де відображується поліпшення інших необоротних матеріальних активів), оскільки це дозволить чітко розмежовувати витрати на придбання (виготовлення) основних засобів та інших необоротних матеріальних активів від витрат на поліпшення цих видів активів.

П. Хомин [89] наголошує, що в процесі проведення робіт з реконструкції та іншого поліпшення необоротних активів раціонально 10 % ліміту витрат, що передбачений в податковому обліку, визначати за кожним об'єктом окремо, а суму перевищення ліміту приєднувати до балансової вартості саме поліпшеного об'єкта. Дія цього він пропонує застосовувати транзитні рахунки, на яких слід накопичувати витрати в межах 10 % від балансової вартості необоротних матеріальних активів на початок звітного періоду. Водночас суму перевищення ним передбачено списувати на рахунки 10 «Основні засоби» та 11 «Інші необоротні матеріальні активи». Проаналізувавши цей підхід, можна дійти висновку, що немає особливої потреби поєднувати на підприємстві бухгалтерський і податковий облік поліпшення основних засобів та інших необоротних матеріальних активів, застосовуючи транзитні рахунки. Не варто здійснювати списання витрат із застосуванням 10 % межі, ускладнюючи процес бухгалтерського обліку, тому що його призначення відрізняється від податкового обліку, метою якого є визначення бази дія оподаткування підприємств.

Брік С.В. у своїй статті «Нові підходи до обліку основних засобів та ефективність обліку основних засобів у сучасних умовах» [62] проведе аналіз визначення сутності обліку основних засобів та пропонує більш точніше його поняття, враховуючи думки численних авторів. Наведені нові підходи обліку основних засобів в сучасних умовах. Досліджені внутрішні та зовнішні фактори, що впливають на ефективність обліку необоротних активів підприємства. Розглянуто підходи до оцінки обліку основних засобів підприємства. Також визначені заходи щодо ефективного використання основних засобів, що є важливим фактором підвищення фінансової стійкості підприємства.

У науковій статті «Ремонт основних засобів як об'єкт управлінського та податкового обліку» автор Ціцька Н. [82] розглядає об'єкти і методи обліку витрат та калькулювання собівартості продукції, робіт, послуг є одним з основних питань управлінського обліку. Розглянуто проблемні моменти обліку витрат на ремонт основних засобів, як однієї із складових управлінського обліку.

На думку автора, витрати на капітальний ремонт основних засобів, на відміну від витрат на поточний ремонт не повинні в повному обсязі включатися до собівартості продукції у тому періоді, коли проводився капітальний ремонт, оскільки вони мають різні періоди проведення, причини і характер здійснення, а також суттєво відрізняються за своєю вартістю. Такі витрати пропонується обліковувати на спеціальному субрахунку «Капітальний ремонт основних засобів» до рахунку 15 «Капітальні інвестиції» і в подальшому списувати за рахунок спеціально створеного забезпечення на покриття витрат з капітального ремонту основних засобів або відносити на збільшення первісної вартості відремонтованого об'єкта основних засобів.

У своїй праці «Аналіз стану та шляхи покращення використання основних засобів підприємстві» Волоська Н.Р. [22] розглядає теоретичні основи аналізу ефективності використання основних засобів підприємства та аналізує основні показники фінансово-господарської діяльності підприємства, пропонує шляхи підвищення ефективності використання основних засобів на підприємстві.

Автор Юрченко О.А. у своїй праці «Продаж (реалізація) основних засобів на підприємстві: бухгалтерський та податковий підхід» [95] розкриває бухгалтерський та податковий підхід до відображення в обліку операцій щодо реалізації (продажу) основних засобів на підприємстві та значну увагу зосереджує на податкових різницях, які виникають при операціях із реалізації (продажу) основних засобів суб'єктами господарювання - платниками податку на прибуток. Наведить інформацію

щодо узагальнення та відображення на рахунках бухгалтерського обліку процесу вибуття основних засобів шляхом їх продажу.

У статті «Управління та облік основних засобів на підприємстві» автором Кравченко М.В. [43] розглянуто, що в умовах ринкових відносин та євроінтеграційних процесів першочергове значення набуває матеріально-технічне забезпечення підприємств – виробників сільськогосподарської продукції, зокрема в частині основних виробничих засобів. Потужна та ефективно функціонуюча матеріально-технічна база підприємства є запорукою його успіху в економічній діяльності, забезпечує безперебійний виробничий процес, визначає ефективність виробництва. Постійний контроль над ефективним використанням основних засобів має велике значення для управління виробничою діяльністю кожного підприємства. Ефективне управління основними засобами підприємства є досить складною системою.

С. Свідерський і Д. Свідерський [83] дотримуються точки зору про необхідність відкриття дія обліку витрат на поліпшення основних засобів, крім ремонтів об'єктів, окремого субрахунку до рахунку 15 «Капітальні вкладення». Ними також передбачено введення окремого рахунку для обліку витрат на ремонт основних засобів. Якщо заперечень до створення окремого субрахунку для обліку витрат на поліпшення основних засобів не виникає, то потреба у застосуванні окремого рахунку дія обліку витрат на ремонт основних засобів є сумнівною, оскільки в чинній системі обліку існує механізм списання таких витрат на звітний період.

На підставі критичного огляду методичних підходів фахівців та ретельного опрацювання нормативних документів з обліку та оцінки вартості поліпшених основних засобів розроблено удосконалену систему ведення такого обліку.

До найважливіших пропозицій належать: віднесення до поліпшення поточних, капітальних ремонтів та технічного обслуговування з елементами модернізації чи модифікації окремих частин об'єкта; розширення переліку

критеріїв ідентифікації понесених підприємством витрат з поліпшення (ремонтів) для їх включення до вартості основних засобів; віднесення витрат з поліпшення не на первісну, а на балансову (залишкову) вартість цих засобів; застосування субрахунків та аналітичних рахунків для відображення операцій з поліпшення основних засобів. Подальші дослідження доцільно зосередити на використанні узагальненої облікової інформації про поліпшення основних засобів в аналітичних цілях.

Таким чином, проблемам обліку, оподаткуванню і аналізу в системі управління ефективності використання матеріально-технічної бази підприємства вченими-науковцями та практиками приділяється надзвичайно велика увага, проте є перспективи подальших досліджень проблем обліку витрат на ремонт та поліпшення основних засобів. На нашу думку, перспективи подальших досліджень щодо обліку витрат на ремонт та поліпшення основних засобів та розробка системи контролю і економічного аналізу ефективності використання матеріально-технічної бази підприємства дуже широкі і впродовж багатьох років викликатимуть жвавий інтерес у вчених-економістів із урахуванням розмірів і форм власності підприємств, видів економічної діяльності, системи оподаткування, організаційно-правових форм тощо.

1.3. Передумови організації та методології обліку, контролю і аналізу витрат на ремонт та поліпшення основних засобів на ТОВ «Лан-Україна»

Об'єктом випускної кваліфікаційної роботи було обрано товариство з обмеженою відповідальністю «Лан-Україна». Засновником підприємства є фізичні особи, що поєднали своє майно та кошти згідно зі Статутом.

ТОВ «Лан-Україна» займається торговельною діяльністю (у т.ч. оптова, дрібнооптова, роздрібна, комісійна та консигнаційна торгівля).

Спираючись на досвід колективу висококваліфікованих фахівців і розгалужену дилерську мережу, ТОВ «Лан-Україна» пропонує передові технологічні рішення та обладнання лідерів галузі, забезпечуючи сервісне обслуговування та технічну підтримку за напрямками: цифрове телебачення; телекомунікаційні мережі; інфраструктурні рішення; вимірювальна техніка та системи моніторингу.

Підприємство має самостійний баланс, розрахунковий та інші рахунки у банківських установах, круглу печатку, кутовий штамп з власним найменуванням, бланки, знак для товарів та послуг, іншу атрибутику юридичної особи, може від свого імені укласти договори, набувати майнові та пов'язані з ними немайнові права, нести обов'язки, бути відповідачем та позивачем в суді, арбітражному суді, третейському суді.

ТОВ «Лан-Україна» у своїй діяльності керується діючим законодавством України, Статутом, а також внутрішніми правилами процедур, регламентами та іншими нормативними актами.

ТОВ «Лан-Україна» здійснює оперативний та бухгалтерський облік результатів своєї діяльності, веде статистичну звітність у встановленому порядку. Несе відповідальність за їх достовірність, та подає органам згідно з установленними формами та строками.

Для здійснення зазначених в Статуті видів діяльності, які підлягають ліцензуванню, товариство отримує відповідну ліцензію згідно з чинним законодавством України.

ТОВ «Лан-Україна» є власником рухомого та нерухомого майна, виробленої власної продукції в результаті господарської діяльності, одержаних доходів.

Товариство має право:

- ⇒ випускати цінні папери;
- ⇒ засновувати об'єднання та брати участь в об'єднаннях;
- ⇒ створювати на території України та за кордоном філії, дочірні підприємства, магазини;

- ⇒ виступати засновником або учасником підприємств, спільних підприємств з іноземними партнерами;
- ⇒ представляти інтереси іноземних осіб в Україні;
- ⇒ здійснювати підготовку, перепідготовку та підвищення кваліфікації;
- ⇒ застосовувати систему контрактів при наймі на роботу;
- ⇒ отримувати та надавати кредити.

Товариство несе відповідальність за своїми зобов'язаннями всім власним майном. ТОВ «Лан-Україна» має відповідати за зобов'язання своїх акціонерів. ТОВ «Лан-Україна» діє на основі повного господарчого розрахунку, забезпечує самостійність, фінансування витрат господарської діяльності, матеріального заохочення, соціальний розвиток колективу.

Управління підприємством покладено засновниками на директора, який безпосередньо підпорядковується засновникам. В свою чергу, директор керує юридичним, виробничим відділами, йому підзвітні заступник з охорони праці, екології та соціальних питань, заступник з фінансових питань, головний бухгалтер, головний інженер, заступник по зовнішнім зв'язкам, маркетингу та збуту.

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку, відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», на підприємстві створено бухгалтерську службу на чолі з головним бухгалтером (рис. 1.4).

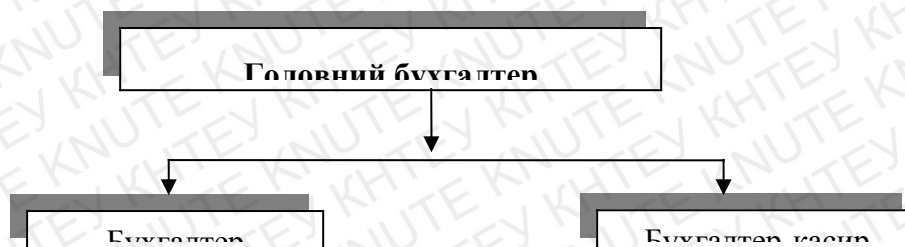


Рис. 1.4. Структура бухгалтерії ТОВ «Лан-Україна»

Склад бухгалтерії встановлюється штатним розкладом, а обов'язки кожного працівника бухгалтерського підрозділу регламентуються відповідними посадовими інструкціями.

Згідно посадової інструкції на головного бухгалтера покладена відповідальність за:

- дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних принципів бухгалтерського обліку;
- упорядкування і надання у встановлені терміни фінансової звітності;
- аудит за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій;
- участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею і відшкодуванням втрат від нестачі, розкрадання і псування активів підприємства.

В обов'язки головного бухгалтера входить забезпечення аудиту і відображення на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій, надання оперативної інформації, складання і подання у встановлені терміни фінансової звітності.

З метою виявлення і мобілізації внутрішньогосподарських резервів головний бухгалтер здійснює економічний аналіз діяльності підприємства, підписує разом з керівником підприємства документи, що є підставою для приймання і видачі товарно-матеріальних цінностей та коштів. Також головний бухгалтер бере участь у роботі юридичного відділу по оформленню матеріалів щодо відшкодуванню витрат від нестач і крадіжок власності підприємства, забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку у структурних підрозділах.

Бухгалтерія підприємства виконує такі облікові функції:

1. Аудитує своєчасність і повноту оприбуткування товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, правильність їх відпуску, витрачання.

2. Виконує фінансово-розрахункові і кредитні операції.
3. Веде облік на синтетичних і аналітичних рахунках.
4. Організує та проводить інвентаризацію товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, розрахунково-кредитних операцій; своєчасно відображає її результати у синтетичному та аналітичному обліку.
5. Формує періодичну і річну звітність, надає її у встановлені строки відповідним органам.

На бухгалтерів ТОВ «Лан-Україна» покладено обов'язки з обліку наявності та руху основних засобів, нарахування та обліку амортизації основних засобів. Також до обов'язків цього бухгалтера належить облік нематеріальних активів, їх зносу і амортизації, інших необоротних матеріальних активів, а також облік оборотних матеріальних активів.

Бухгалтерський облік у ТОВ «Лан-Україна» автоматизований за допомогою програмного продукту «1С: Підприємство 7.7».

Основним завданням організації бухгалтерського обліку ТОВ «Лан-Україна» є забезпечення суцільного, повного і безперервного відображення усіх господарських операцій, які відбулися за звітний період; складання встановленої фінансової, податкової та статистичної звітності; забезпечення необхідною та достовірною інформацією користувачів.

Перевірка фінансово-господарської діяльності підприємства здійснюється аудитуючими державними фінансовими органами, Ревізійною комісією підприємства в межах їхньої компетенції. Відповідальність за стан обліку, своєчасне подання бухгалтерської та іншої звітності покладається на директора і головного бухгалтера підприємства, компетенція яких визначена чинним законодавством. Вартісний облік ведеться в національній валюті України.

Трудові відносини з найманими працівниками, включаючи питання прийняття на роботу та звільнення з неї, робочого часу та відпочинку, оплати праці, гарантій та компенсацій в підприємстві регулюються трудовими

договорами. Для аналізу підприємства ТОВ «Лан-Україна» була використана фінансова звітність за 2013-2017 рр..

На підставі даних форми №2 «Звіт про сукупні доходи» ТОВ «Лан-Україна» за 2013 – 2017 рр. проведемо загальний аналіз фінансових результатів (дод. Б).

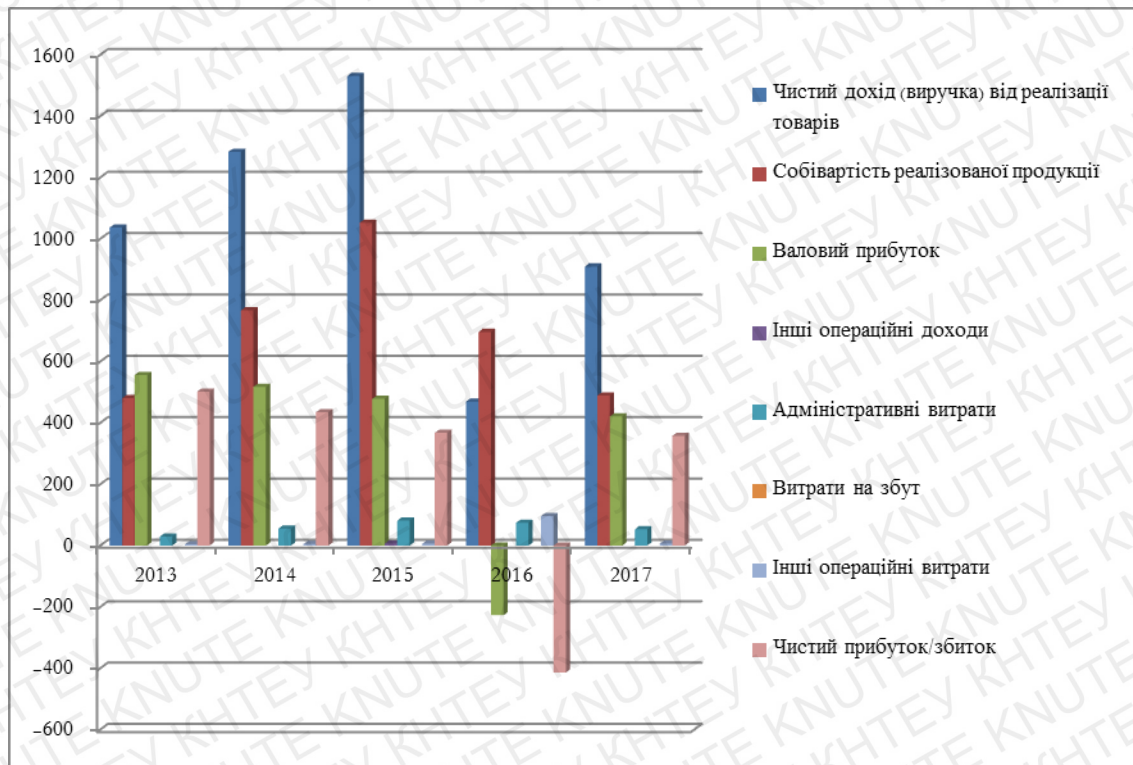


Рис. 1.5. Динаміка фінансових результатів діяльності ТОВ «Лан-Україна» за 2013 – 2017 рр.

За результатами аналізу можна зробити наступні висновки, що підприємство ТОВ «Лан-Україна» працює стабільно і прибутково. Виключення складає 2016 рік коли внаслідок скорочення обсягів реалізації з 1836,6 тис. грн. у 2015 році до 563 тис. грн. у 2016 році підприємство отримало збитки на загальну суму 227,2 тис. грн. Найбільше скорочення собівартості також спостерігається у 2016 році з 1530,5 тис. грн. у 2015 році до 909,6 тис. грн. у 2016 році. У структурі витрат треба відмітити скорочення у 2016 році витрат на оплату і праці до 3,1 тис. грн. з 59,1 тис. грн. у попередньому році і відповідно скорочення відрахувань на соціальні заходи з 22,1 тис. грн. до 1,2 тис. грн. Отже, результати діяльності ТОВ «Лан-

Україна» можна охарактеризувати наступним чином, підприємство мали значне скорочення обсягів діяльності у 2016 році, що призвело до отримання збитків у розмірі 227,2 тис. грн., в інші роки підприємство стабільно отримувало прибутки і у 2017 році у порівнянні з 2016 роком відбувається зростання обсягів діяльності підприємства.

Облікова політика ТОВ «Лан-Україна», яка є важливою складовою організації бухгалтерського обліку та необхідною умовою дотримання вимог чинного законодавства, закріплена в наказі «Про облікову політику» (дод. В). Наказом про облікову політику затверджено, що:

класифікацію активів та зобов'язань здійснювати, виходячи з терміну один рік;

для визначення основних засобів, визначення строку корисного використання, вибору методу нарахування амортизації в момент введення їх в експлуатацію та протягом подальшого використання та внесення пропозиції директору для включення методу до наказу про облікову політику створити постійно діючу інвентаризаційну комісію;

методи обліку та принципи оцінки активів та зобов'язань підприємства встановлюються згідно з чинними нормами;

визнання, оцінку та облік основних засобів здійснювати відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» [74]. Одиницею обліку вважати окремий об'єкт основних засобів. Групування основних засобів і аналітичному обліку провадити згідно з вимогами Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій;

амортизацію об'єктів основних засобів нараховувати податковим методом;

визнання, оцінку та облік нематеріальних активів здійснюється згідно із П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [75]. Одиницею обліку вважати окремий об'єкт нематеріальних активів.

У ТОВ «Лан-Україна» аналітичний облік ведеться за допомогою відомостей обліку та карток. Для оптимізації первинного обліку на підприємстві розроблено графік документообороту, тобто проходження кожного первинного документа з моменту складання і до передачі до архіву підприємства. Документообіг утворює циркуляцію первинної інформації, що міститься в первинних документах.

Інформація, що міститься в прийнятих до обліку первинних документах, систематизується в регістрах синтетичного й аналітичного обліку шляхом подвійного запису їх на взаємозалежних рахунках бухгалтерського обліку. ТОВ «Лан-Україна» працює за наступною схемою документообігу (рис. 1.6).

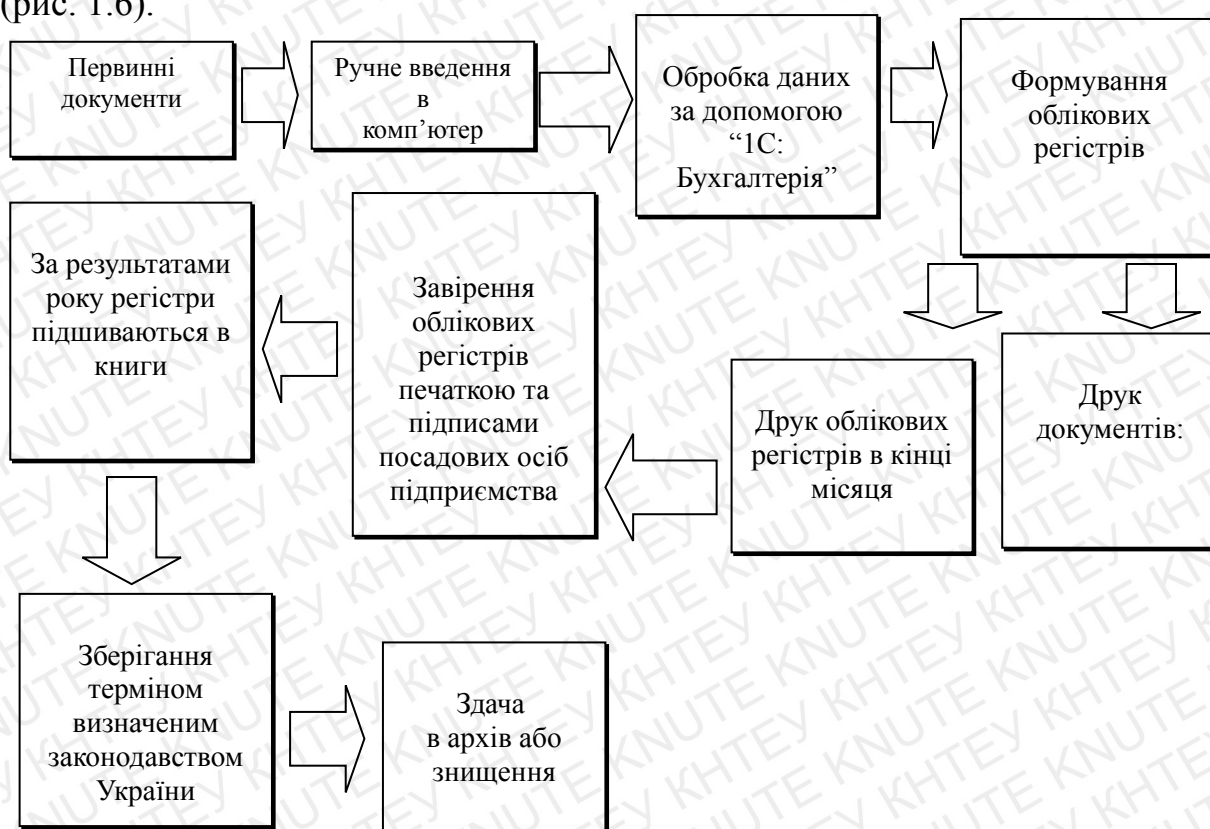


Рис. 1.6. Схема документообігу у ТОВ «Лан-Україна»

Графік документообороту ТОВ «Лан-Україна» оформляється у вигляді схеми із створення, перевірки та обробки документів, що виконуються кожним підрозділом підприємства, установи, а також усіма виконавцями із зазначенням їх взаємозв'язку і термінів виконання робіт.

Інформація з первинних документів систематизується на рахунках аналітичного обліку. Дані аналітичних рахунків повинні бути тотожні відповідним рахункам синтетичного обліку на останнє число кожного місяця. Суми синтетичних рахунків вносяться до реєстрів бухгалтерського обліку.

Реєстри бухгалтерського обліку мають назву, період реєстрації господарських операцій, прізвища і підписи осіб, що приймали участь у їх складанні. Господарські операції відображаються в облікових реєстрах у тому обліковому періоді, в якому вони були здійснені.

ТОВ «Лан-Україна» всі первинні документи, що складаються з допомогою комп'ютера, в обов'язковому порядку роздруковуються і зберігаються на паперових носіях інформації протягом встановленого періоду.

Щоб забезпечити створення, перевірку та обробку первинних документів у ТОВ «Лан-Україна» дотримуються такого графіку документообігу:

- здійснення господарської операції;
- створення первинного документу, що засвідчує здійснення господарської операції;
- перевірка юридичної сили документа (відповідність всіх реквізитів);
- занесення інформації у вигляді бухгалтерських проведення з первинного документу до реєстраційного журналу бухгалтерської програмного продукту «1С:Бухгалтерія»;
- складання податкової, фінансової та статистичної звітності;
- надання звітності до відповідних установ у зазначені терміни.

Вимоги щодо порядку подання до бухгалтерії необхідних документів є обов'язковими для всіх працівників ТОВ «Лан-Україна». Первинні документи, облікові реєстри та бухгалтерські звіти зберігаються в бухгалтерії підприємства під відповідальністю головного бухгалтера.

Підприємство приймає всі необхідні заходи для попередження несанкціонованого і необґрунтованого виправлення записів у первинних

документах і реєстрах бухгалтерського обліку і забезпечує їх належне збереження протягом встановленого терміна.

Відповідальність за несвочасне складання первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку і невірогідність відображених у них даних несуть особи, що склали і підписали ці документи.

Первинні документи і реєстри бухгалтерського обліку можуть бути вилучені у підприємства тільки за рішенням відповідних органів в межах їхніх повноважень, що передбачено законами України. Посадова особа підприємства має право в присутності представників органів, що здійснюють вилучення, зняти копії документів, що вилучаються, у порядку, встановленому законодавством.

Внутрішній аудит підприємства ТОВ «Лан-Україна» виконує такі завдання:

- ❖ надати інформацію щодо достовірності процесів, які відбуваються на підприємстві;
- ❖ проводити аудит за правильності оцінки основних засобів, що надходять на підприємство, відображення їх на рахунках в обліку, в т.ч. на рахунках витрат, достовірності визначення фінансового результату діяльності ТОВ «Лан-Україна»;
- ❖ дозволити своєчасно виявити і усунути ті умови і фактори, які не сприяють ефективному веденню діяльності підприємства і досягненню поставленої мети;
- ❖ дозволити скорегувати діяльність підприємства або окремих його виробничих підрозділів;
- ❖ надати можливість встановити, які саме служби і підрозділи підприємства, а також напрями його діяльності сприяють досягненню поставленої мети і підвищенню результативності.

Суб'єктами внутрішнього аудиту на підприємстві ТОВ «Лан-Україна» є:

- управлінський персонал та спеціалісти, до функцій яких входить попередній, поточний та наступний контроль;
- обліковий персонал на чолі з головним бухгалтером, якому належать функції аудиту на всіх етапах відображення господарських процесів;

Контрольні функції посадові особи здійснюють при виконанні своїх функціональних обов'язків. Нормативно вони зафіксовані в посадових інструкціях. Облік основних засобів ТОВ «Лан-Україна» ведеться згідно П(С)БО 7 «Основні засоби» [74] на субрахунку 10 «Основні засоби» і оформлюється відповідними первинними документами. Нарахування амортизації здійснюється за податковим методом, що спрощує ведення податкового обліку основних засобів. Групування основних засобів здійснюється згідно Плану рахунків:

- земельні ділянки;
- будинки та споруди;
- машини та обладнання;
- транспортні засоби;
- інструменти, прилади та інвентар;
- інші основні засоби.

Бухгалтерський облік основних засобів у ТОВ «Лан-Україна» виконує такі функції:

- правильне документування руху об'єктів основних засобів;
- точне визначення результатів від ліквідації, а також збитків від списання неповністю амортизованих об'єктів основних засобів;
- своєчасне відображення в обліку зносу основних засобів;
- визначення витрат на ремонт об'єктів основних засобів.

Стан обліку та внутрішнього аудиту можна охарактеризувати, як такий, що відповідає вимогам чинного законодавства. Для кожного працівника визначені обов'язки згідно посадових інструкцій, плинність кадрів не висока, достовірність облікової інформації перевіряється одразу

після складання первинного документа або перед складанням звітності. Щодо стану обліку основних засобів, то можна зазначити, що проведена класифікація основних засобів та ведуться інвентарні картки.

Обліковий персонал при виконанні своїх професійних обов'язків виконує відповідні контрольні функції, які забезпечують надання користувачам фінансової звітності для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності підприємства.

Висновки до розділу 1

За результатами проведеного дослідження зроблено наступні висновки:

1. З економічної точки зору під терміном «модернізація основних засобів» розуміють вдосконалення конструкції, що забезпечує підвищення продуктивності об'єкта, сприяє розширенню його технологічних можливостей до рівня сучасних технічних і технологічних вимог, досягненню економії ресурсів, поліпшенню умов праці.

Розглядаючи сутність «реконструкції», можна сказати, що реконструкція виробництва – це комплекс заходів щодо збільшення виробничих потужностей, підвищення продуктивності праці, технічного рівня виробництва з метою збільшення випуску продукції, зниження її собівартості з якнайменшими затратами матеріальних і грошових ресурсів на одиницю введеної потужності. В свою чергу, ремонт основних засобів – це самостійний процес, спрямований на відновлення справності або працездатності та поновлення ресурсу об'єкта або його складових частин. Ремонт основних засобів полягає у частковому відновленні окремих об'єктів для підтримання їх у робочому стані.

На підставі аналізу факторів, що впливають на визначення «основні засоби», уточнено дане поняття: «основні засоби – це матеріальні активи,

придатні для використання в процесі діяльності суб'єкта підприємництва або установи (організації), які втрачають свою вартість частково, шляхом перенесення її на знов створений продукт, очікуваний термін використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу)».

2. На підставі вивчення чинної нормативно-правової бази з'ясовано, що чіткого визначення понять модернізації, ремонту й інших видів поліпшень у законодавстві немає. Але в ряді відомчих нормативних актів такі роз'яснення є. Під поняттям модернізації розуміють поліпшення технічних параметрів устаткування з метою збільшення строку корисної експлуатації або виробничої потужності. Ремонти бувають поточними і капітальними. Поточний ремонт – комплекс ремонтно-будівельних робіт, що передбачає систематичну й своєчасну підтримку експлуатаційних якостей і попередження передчасного зношування конструкцій та інженерного устаткування; капітальний ремонт – комплекс ремонтно-будівельних робіт, що передбачає заміну, відновлення й модернізацію конструкцій і устаткування будов у зв'язку з їх фізичною зношеністю й руйнуванням, поліпшення експлуатаційних показників, а також поліпшення планування будови і благоустрою території без зміни будівельних габаритів об'єкта.

На підставі аналізу змін в порядку обліку витрат на покращення основних засобів з прийняттям Податкового кодексу України від 02.12.2010 № 2755-VI визначено, що усі ремонти і поліпшення основних засобів, у тому числі орендованих, у межах 10% сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів на початок звітного року маємо право відносити до витрат того звітного податкового періоду, у якому такі ремонт та поліпшення були здійснені. Тому рекомендовано записати в наказі про облікову політику так: «Первісна переоцінена вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням та ремонтом, які визначені у порядку, передбаченому податковим обліком».

3. За результатами аналізу основних показників діяльності можна зробити висновок, що основні показники фінансово-господарської діяльності підприємства за період дослідження в основному зазнали позитивних змін.

Але існує негативний момент, а саме – зростання витрат, хоча їх темп менше темпу росту доходів від реалізації. В зв'язку з цим діяльність підприємства в подальшому повинна бути направлена на пошук найбільш ефективних форм і методів реалізації своєї продукції, знаходженні ділових партнерів із сприятливішими умовами співпраці, більш ефективному використанні трудових, матеріальних та фінансових ресурсів, що в кінцевому результаті приведе до рентабельної господарської діяльності.

Для покращення свого становища підприємству необхідно збільшити обсяг оборотних активів, особливо їх швидко ліквідної частини. Для цього можна використати короткострокові кредити банків, якими підприємство не користувалось протягом п'яти років, що аналізуються.

РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ТА УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА РЕМОНТ ТА ПОЛІПШЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

2.1. Документальне забезпечення обліку витрат на ремонт та поліпшення основних засобів

Основа будь - якої системи бухгалтерського обліку – це первинні документи які складаються в момент здійснення господарської операції і становлять систему документальної реєстрації даних про стан і рух майна підприємства. Первинні документи забезпечують інформацію фінансовий, управлінський та податковий облік [39].

Відповідно до Закону про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні всі записи у реєстрах бухгалтерського обліку повинні підтверджуватись первинними обліковими документами. Отже, всі операції з руху основних засобів, їх наявність відображається в обліку на підставі первинних документів.

Первинний документ – документ, якій містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення. Первинні документи повинні бути складені в момент здійснення кожної господарської операції під час здійснення господарської операції, а, якщо це неможливо,

безпосередньо після її закінчення. Для аудиту та впорядкованості обробки інформації на підставі первинних документів можуть складатися зведені документи.

Для документування руху основних засобів на ремонт та поліпшення на підприємстві ТОВ «Лан-Україна» використовуються уніфіковані форми первинних документів (табл. 2.1).

Введення в експлуатацію та оприбуткування придбаних основних засобів здійснюється комісією, яка призначається розпорядженням керівника ТОВ «Лан-Україна», до складу якої входять матеріально-відповідальні особи, які отримують основні засоби, фахівець з технічного стану об'єкту (головний інженер) та представник бухгалтерії.

Таблиця 2.1

Характеристика документального забезпечення обліку операцій з основними засобами на ремонт та поліпшення на ТОВ «Лан-Україна»

Назва типової форми	Призначення типової форми первинного обліку основних засобів на ремонт та поліпшення
1	2
ОЗ-1 Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів	Складається на кожний об'єкт окремо; а на декілька – лише коли об'єкти однотипні, мають однакову вартість і прийняті одночасно на відповідальність однією і тією ж особою
ОЗ-3 Акт на списання основних засобів	Після ліквідації основних засобів і складання актів на списання основних засобів перший примірник передається до бухгалтерії, де на його підставі робиться запис до інвентарного списку основних засобів
ОЗ-6 Інвентарна картка обліку основних засобів	Робляться записи на підставі актів приймання передачі основних засобів та акту на списання основних засобів, у випадках: для обліку окремих об'єктів основних засобів, для групового обліку однотипних об'єктів основних засобів, які надійшли в експлуатацію в одному календарному місяці і мають одне і теж господарське призначення, технічну характеристику і вартість. Як правило, заповнюється в одному примірнику та знаходиться у бухгалтерії
ОЗ-7 Опис інвентарних карток по обліку основних засобів (не використовується)	Застосовується для реєстрації інвентарних карток. Складається в одному примірнику в бухгалтерії
ОЗ-9 Інвентарний список основних засобів (не використовується)	Застосовується в місцях експлуатації основних засобів для обліку кожного об'єкта за матеріально відповідальними особами. Дані, що містяться в цій формі, мають бути тотожними із записами в інвентарних картках обліку основних засобів

ОЗ-14 Розрахунок амортизації основних засобів	Використовується при нарахуванні зносу основних засобів
---	---

Придбання і введення в дію об'єкту комісія оформляє Актом приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів по формі ОЗ-1.

На кожний об'єкт складається окремий акт приймання-передачі не менш, ніж у двох примірниках. Акт є єдиним первинним документом, в якому вказується склад комісії, докладна характеристика об'єкта, джерело придбання, рік споруди, рік випуску заводом, дата введення в експлуатацію, стисла технічна документація. Вказується також хто прийняв необхідні відомості для нарахування зносу. У випадку, коли підприємство купує основні засоби, які вже були в експлуатації, в акті приймання-передачі вказують суму зносу.

Одиницею обліку основних засобів на ремонт та поліпшення є окремий інвентарний об'єкт - закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього, або конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій. Інвентарним об'єктом визнається відокремлений комплекс конструктивно поєднаних предметів одного або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування і приладдя, загальне керування, єдиний фундамент, у результаті чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс - певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно [48].

В бухгалтерії ТОВ «Лан-Україна» на кожен об'єкт основних засобів відкривається інвентарна картка обліку основних засобів (ф. ОЗ-6) на підставі акту приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (ф. ОЗ-1), технічної та іншої документації. Аналітичний облік основних засобів на ремонт та поліпшення в ТОВ «Лан-Україна» та їх зносу ведеться за кожним об'єктом окремо.

В інвентарній картці записуються тільки основні якісні та кількісні характеристики основного засобу (назва підприємства, місце знаходження,

рахунок, субрахунок, код аналітичного обліку, первісна вартість, норма амортизаційних відрахувань, рік випуску, сума зносу, дата введення в експлуатацію, номер у техпаспорті тощо).

Всі зміни, що відбуваються з об'єктами основних засобів на ремонт, модернізацію та реконструкцію, обов'язково реєструються в інвентарній картці.

Для реєстрації Інвентарних карток використовують опис інвентарних карток обліку основних засобів на ремонт, модернізацію та реконструкцію (ф. ОЗ-7), записи в якому ведуться в розрізі класифікаційних груп (видів) основних засобів.

Для пооб'єктного обліку основних засобів на ремонт та поліпшення за місцями їх знаходження матеріально відповідальна особа (далі – МВО) повинна вести інвентарний список основних засобів (ф. ОЗ-9). Дані цього інвентарного списку повинні відповідати даним інвентарних карток, які ведуться в бухгалтерії підприємства. Недоліком відсутності складання інвентарного списку основних засобів на ремонт, модернізацію та реконструкцію є ускладнення проведення інвентаризації основних засобів, перевірки даних в бухгалтерському обліку фактичному стану основних засобів підприємства.

На підставі первинних документів в бухгалтерії ТОВ «Лан-Україна» здійснюється узагальнення облікової інформації про рух основних засобів на ремонт та поліпшення на синтетичних рахунках фінансового обліку. А також відбувається накопичення даних про доходи, витрат на ремонт та поліпшення основних засобів та нарахування амортизації основних фондів для податкового обліку.

Бухгалтерія на підставі цих документів відкриває інвентарну картку, присвоює об'єкту інвентарний номер, який потім проставляється в акті приймання-передачі. Інвентарні картки є підставою для ведення аналітичного обліку основних засобів. Заповнені інвентарні картки реєструються в описах

(ф. ОЗ-7), які ведуться бухгалтерією (в одному екземплярі) за класифікаційними групами об'єктів [33].

Для списання основних засобів на ремонт та поліпшення на ТОВ «Лан-Україна» створюється комісія. На пред'явлений до списання об'єкт основних засобів комісія складає «Акт на списання основних засобів» (ф. ОЗ-3). В акті вказуються: найменування об'єкта, дата введення в експлуатацію, місце експлуатації, первісна вартість, сума нарахованого зносу, обґрунтування необхідності списання з балансу.

Розглянемо схему документального оформлення в обліку ліквідації основних засобів з власної ініціативи керівництва підприємством (рис. 2.1).

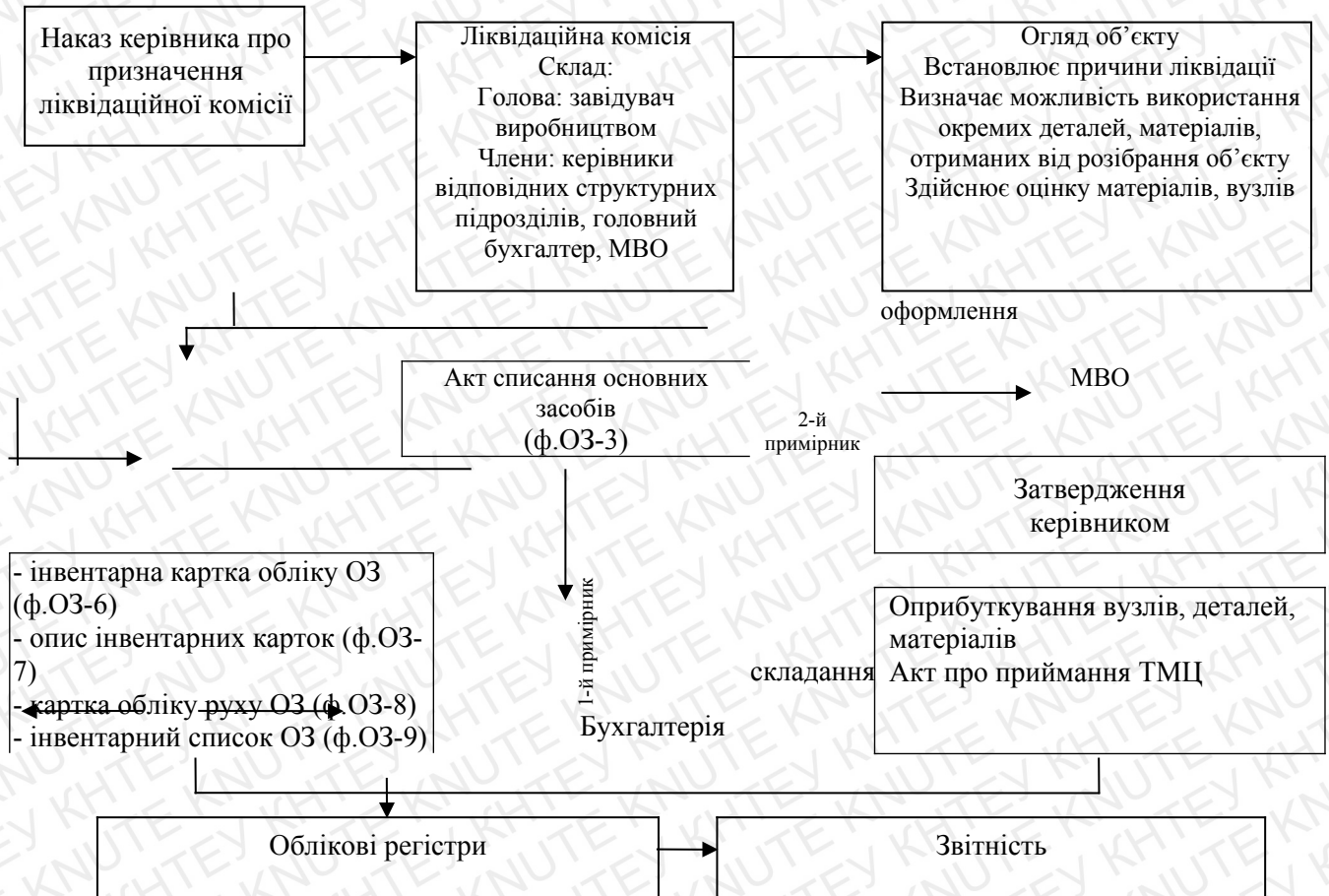


Рис. 2.1. Схема документального оформлення в обліку ліквідації основних засобів ТОВ «Лан-Україна»

Практика останніх років свідчить про те, що з введенням національних стандартів значна частина реквізитів первинних документів з обліку основних засобів на ремонт та поліпшення, а також регістрів

аналітичного обліку основних засобів (інвентарні картки, книги) втратили своє значення і не використовуються в обліку.

З іншого боку – відсутні такі обов’язкові реквізити, передбачені П(С)БО 7 «Основні засоби» [74] як очікуваний строк експлуатації, прийнятий обліковою політикою підприємства метод нарахування амортизації по відповідному об’єкту основних засобів та розрахована норма амортизації, ліквідаційна вартість, переоцінка (дооцінка, оцінка) об’єкта тощо.

Отже, первинні документи та реєстри аналітичного обліку основних засобів на ремонт та поліпшення вимагають їх подальшої уніфікації.

Для удосконалення документального оформлення обліку основних засобів на ремонт та поліпшення пропонується:

- доповнити інвентарну картку обліку основних засобів ф. ОЗ-6 необхідними реквізитами (рис. 2.2)
- Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів ф. ОЗ-1 доповнити даними про склад первісної вартості об’єкту основних засобів.

Форма № ОЗ-6
Запропоновано у випускній
роботі

_____ (підприємство, організація)

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ

Інвентарна картка обліку основних засобів

_____ повне найменування та призначення об’єкта

_____ найменування заводу-виготовлювача

модель, тип, марка

Цех, відділ, дільниця, лінія	Рахунок, субрахунок	Код аналітичного обліку	Первісна (балансова вартість)	Код		метод амортизації	вартість, що амортизується	Термін корисного використання об’єкту	Ліквідаційна вартість	Справедлива вартість	Устаткування	
				рахунку і об’єкта аналітичного обліку (для віднесення амортизаційних відрахувань)	норма амортизаційних відрахувань						вид	код
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13

Номер	Дорогоцінні метали	Вибуло (передано)
-------	--------------------	-------------------

інвентарний	заводський	паспорта	найменування	вид	каса	бухгалтерський запис (акт, накладна)		Причина вибуття (переміщення)
						дата	номер	
14	15	16	17	18	19	20	21	22

Добудування, доукомплектування, модернізація і індексація				Ремонт (бухгалтерський запис)							
дата	номер	інвентарний номер	сума	дата	номер	інвентарний номер	сума	дата	номер	інвентарний номер	сума

- Запропоновано у випускній кваліфікаційній роботі

Рис. 2.2. Запропонована форма інвентарної картки обліку основних засобів

На кожний документ необхідно скласти оперограму або документограму. У випускній роботі розроблено і запропоновано до використання в ТОВ «Лан-Україна» оперограму накладної на внутрішнє пересування основних засобів (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Оперограма накладної на внутрішнє переміщення основних засобів

№ п/п	Назва роботи	Виконавець		
		Посада, від кого передається	Бухгалтерія	Посада, кому передається
1	Складання накладної			
2	Передача накладної для обробки в бухгалтерію			
3	Відображення змін в інвентарній картці на підставі накладної			
4	Пересування інвентарної картки у картотеці аналітичного обліку			
5	Відображення пересування в інвентарній книзі			
6	Запис в інвентарному опису про пересування об'єкту			

Подібні оперограми складаються і на інші первинні документи, які використовуються для обліку основних засобів на ремонт та поліпшення. Таким чином можна проаналізувати ефективність документообороту і визначити пропозиції щодо його скорочення чи перебудови [30].

Особливості визнання й обліку витрат на поліпшення та ремонти основних засобів за наведеними підходами відображено в табл. 2.3.

Для підвищення об'єктивності оцінки та обліку витрат, що пов'язані з поліпшенням та ремонтом основних засобів, пропонується ініціювати зміни до чинної системи бухгалтерського (фінансового) і податкового обліку в Україні, а саме:

Таблиця 2.3

Порівняння існуючих методичних підходів до визнання й обліку витрат на поліпшення та ремонт основних засобів у національній і міжнародній системах ведення обліку

Нормативно-правовий документ (група авторів)	Критерії визнання витрат		Вплив на вартість основних засобів витрат		Відображення на рахунках бухгалтерського обліку витрат	
	на поліпшення основних засобів	на ремонт основних засобів	з поліпшення	з ремонту	з поліпшення основних засобів	з ремонту основних засобів
ПСБО № 7	Збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання поліпшеного об'єкта	Підтримання об'єкта в робочому стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигід від його використання	Збільшують первісну вартість об'єкта на суму здійснених витрат з поліпшення	Не включаються до вартості об'єкта, а списуються на витрати звітного періоду	Дт 152 Кт 20, 23, 63, 685, 66.65 Дт 10 Кт 152	Дт 23,91,92,93,94 Кт 20,23,63,65,66
			У випадках, що визначені податковим законодавством, здійснені витрати збільшують первісну (переоцінену) вартість основних засобів			
Методичні рекомендації № 5612	Збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання поліпшеного об'єкта з врахуванням суттєвості таких витрат	Підтримання об'єкта в придатному для використання стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигід, якщо ціна придбання активу відображає необхідність приведення його до стану, придатного до використання	Включаються до капітальних інвестицій з подальшим збільшенням первісної вартості основних засобів	Визнаються витратами звітного періоду, а в деяких випадках визнаються капітальними інвестиціями та збільшують первісну вартість об'єкта	Дт 152 Кт 20, 23, 63, 685, 66.65 Дт 10 Кт 152	Дт 23, 91, 92, 93, 94 Кт 20,23,63,65,66 За певних умов Дт 152 Кт 20, 23, 63, 685.66,65 Дт 10 Кт 152
Податковий Кодекс України	Збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта		Збільшують первісну вартість об'єкта у сумі, що перевищує 10 відсотків сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів на початок звітного податкового року. Відносяться до витрат звітного податкового періоду у суллі, що не перевищує 10 відсотків сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів на початок звітного року		-	-
МСБО № 16	Наявність ймовірності надходження майбутніх економічних вигід, пов'язаних з об'єктом, на підприємство; достовірність оцінки собівартості такого об'єкта;		Визнаються в балансовій вартості об'єкта, одночасно балансову вартість витрат на попередній огляд визнавати припиняють	Не визнаються в балансовій вартості об'єкта, включаються у прибуток чи збиток звітного періоду	-	Дт «Витрати» Кт «Матеріали», «Зарплата», «Розрахунки з підрядниками»
					Дт «Основні засоби»; Кт «Матеріали», «Заробітна плата», «Розрахунки з підрядниками»	
GAAP США	Спрямованість на створення сприятливих умов	Спрямованість на створення сприятливих умов експлуатації основних засобів у поточному та	Збільшують залишкову вартість основних засобів та зменшують	Збільшують залишкову вартість основних засобів та зменшують накопичений знос.	-	Дт «Витрати» Кт «Матеріали», «Зарплата», «Розрахунки з підрядниками»

Продовження табл. 2.3

	експлуатації основних засобів у майбутньому	майбутньому періодах	накопичений знос	Відносяться на поточні витрати	Дт «Основні засоби» Кт «Матеріали», «Заробітна плата», «Розрахунки з підрядниками»	
П. Круш, В. Подвігіна, О. Клименко	Мають характер довгострокового використання	Не носять характеру довгострокового використання	Збільшують первісну вартість об'єкта основних засобів	На оцінку основних засобів не впливають, враховуються в складі витрат періоду, в якому були понесені	Дт 152 Кт 20,23,63,685,66,65 Дт 10 Кт 152	
О. Піроженко Г. Войтенко Н. Белова,	Збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікувані від використання об'єкта	Підтримання основних засобів в робочому стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигід	Збільшують первісну вартість об'єкта основних засобів	На оцінку основних засобів не впливають. враховуються в складі витрат періоду, в якому були понесені	Дт 152 Кт 20, 23, 63, 685, 66,65 Дт 10 Кт 152	Дт 23,91,92,93, 94 Кт 20,23, 63,65,66
І. Павлюк	Збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єкта	Збільшення та відновлення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єкта	Збільшують первісну вартість об'єкта основних засобів.	Збільшують первісну вартість об'єкта основних засобів. Відносяться на витрати звітного періоду.	Дт 156 Кт 20, 23, 63, 685, 66, 65 Дт 10 Кт 156 - у сумі, що перевищує 10% витрат на проведення ремонтів та поліпшення основних засобів. Дт 91 – 94, Кт 156 – у сумі, в межах 10% ліміту	Дт 23, 91, 92, 93, 94 Кт 20, 23, 63, 65, 66

- передбачити у національних регламентах обліку можливість відносити до поліпшення поточні, капітальні ремонти та технічне обслуговування, якщо в результаті їх проведення відбувається збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання такого основного засобу, тобто з елементами модернізації чи модифікації окремих частин об'єкта;

- впорядкувати критерії ідентифікації понесених підприємством витрат, в результаті здійснення яких відбулось збільшення очікуваних

майбутніх економічних вигід від поліпшеного об'єкта основних засобів, для їх включення до первісної вартості такого об'єкта, доповнивши наведені у Методичних рекомендаціях № 561 умови (до яких належить: зростання очікуваного терміну корисного використання об'єкта, зростання кількості та/або якості продукції, що виробляється даним об'єктом, зменшення первісно оцінених виробничих витрат) наступними критеріальними умовами [57]:

- зменшення витрат на утримання та експлуатацію поліпшеного об'єкта; підвищення ресурсозбереження при використанні поліпшеного обладнання;
- зменшення негативного впливу на навколишнє природне середовище в результаті використання такого об'єкта;
- ініціювати внесення до П(С)БО 7 вищенаведений рекомендований для відображення в Методичних рекомендаціях №561 розгорнутий перелік критеріїв ідентифікації понесених витрат на поліпшення і ремонти, які сприяють збільшенню очікуваних майбутніх економічних вигід від подальшого використання основних засобів;
- передбачити зміни до нормативних документів в частині включення витрат на поліпшення (та ремонти, що належать до поліпшення), які призводять до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання поліпшеного об'єкта, не до первісної (переоціненої), а до балансової (залишкової) вартості об'єкта основних засобів. Адже проведення робіт з поліпшення (ремонтів) відбувається через певний проміжок експлуатації об'єкта основних засобів, за який внаслідок його часткового зношення вже нарахована амортизація, яка зменшила початкову вартість до залишкової (балансової). Перехід на методику, якою обумовлено перенесення витрат з поліпшення на балансову вартість основних засобів, дозволить запобігти штучному завищенню первісної вартості цих засобів, коректніше визначати подальші амортизаційні відрахування після проведення заходів з поліпшення (ремонтів) та мати точнішу облікову інформацію про наявні основні засоби у вартісному еквіваленті;

- розвинути методичний підхід, за яким відбувається виокремлення двох додаткових субрахунків до рахунку 15 «Капітальні інвестиції» для обліку витрат з поліпшення необоротних матеріальних активів, конкретизувавши їх назви: 156 «Поліпшення основних засобів», 157 «Поліпшення інших необоротних матеріальних активів»;

- відкривати на великих підприємствах до субрахунку 156 аналітичні рахунки третього порядку за напрямками витрат на поліпшення (або за видами поліпшення), тобто: 1561 «Модернізація», 1562 «Модифікація», 1563 «Добудова (надбудова)», 1564 «Дообладнання», 1565 «Реконструкція», 1566 «Технічне переозброєння», 1567 «Заміна окремих частин обладнання», 1568 «Впровадження ефективнішого технологічного процесу», 1569 «Поточний ремонт з елементами модифікації чи модернізації окремих частин об'єкта», 1570 «Капітальний ремонт з елементами модифікації чи модернізації окремих частин об'єкта», 1571 «Технічне обслуговування з елементами модифікації чи модернізації окремих частин об'єкта», 1572 «Інші види поліпшення основних засобів» [15].

Рекомендоване відображення на рахунках бухгалтерського обліку господарських операцій з поліпшення об'єктів основних засобів, що призводять до збільшення майбутніх економічних вигід, залежно від використання господарського або підрядного способу виконання таких робіт за участі запропонованого субрахунку 156 «Поліпшення основних засобів» наведено у табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Рекомендоване відображення операцій з поліпшення об'єкта основних засобів на рахунках бухгалтерського обліку

Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1	2	3
<i>Господарським способом</i>		
1. Списано вартість запасних частин, встановлених на об'єкт основних засобів, що зазнав поліпшення	156	20
2. Відображено витрати на заробітну плату робітникам, що здійснювали заміну деталей на поліпшеному об'єкті основних засобів	156	661

Продовження табл. 2.4

1	2	3
3. Здійснені нарахування на фонд оплати праці робітникам, що здійснювали поліпшення об'єкта	156	651,652, 653, 656
4. Відображено збільшення балансової вартості об'єкта основних засобів, що зазнав поліпшення (форма №03-2)	10	156
<i>Підрядним способом</i>		
1. Оприбутковано деталі та вузли від постачальника дія поліпшення об'єкта основних засобів	156	631
2. Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631
3. Перераховано оплату постачальникам деталей та вузлів дія проведення поліпшення основних засобів	631	311
4. Виконані роботи підрядною організацією з поліпшення об'єкта	156	631
5. Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631
6. Перераховано оплату підрядній організації, що здійснювала роботи з поліпшення об'єкта основних засобів	631	311
7. Збільшено балансову вартість об'єкта, що зазнав поліпшення	10	156
1. Оприбутковано деталі та вузли від постачальника дія поліпшення об'єкта основних засобів	156	631

Облік основних засобів на ремонт та поліпшення ТОВ «Лан-Україна» відповідно до Плану рахунків ведеться на рахунках, що представлені в табл.

2.5.

Таблиця 2.5

Характеристика рахунків з обліку основних засобів ТОВ «Лан-Україна»

Шифр	Назва рахунку та субрахунку	Тип	Вид	Сальдо
10	«Основні засоби»			
1011	Земельні ділянки	Активний	Балансовий	Дебетове, I розділ активу балансу
1012	Капітальні витрати на поліпшення земель			
1013	Будівлі, споруди та передавальні пристрої			
1014	Машини та обладнання			
1015	Транспортні засоби			
1016	Інструменти, прилади та інвентар			
1017	Тварини та багаторічні насадження			
1018	Інші основні засоби			
13	Знос необоротних активів	Пасивний, контр-активний	Балансовий	Кредитове, I розділ активу балансу
131	Знос основних засобів			
1311	Знос основних засобів (будинки, споруди)			
1312	Знос основних засобів (машини, обладнання)			
1313	Знос основних засобів (транспортні засоби)			
1314	Знос основних засобів (інструменти, прилади, інвентар)			
1315	Знос основних засобів (інші основні засоби)			

Порядок формування первісної вартості основних засобів на ремонт та поліпшення на підприємстві залежить від шляху надходження на підприємство (рис. 2.3), для інших основних засобів визначається відповідно до первинних документів за фактичними витрати.



Рис. 2.3. Формування первісної вартості основних засобів

Дані первинних документів про надходження основних засобів (актів приймання-передачі основних засобів із доданою технічною документацією, паспортами, рахунками-фактурами і накладними) в ТОВ «Лан-Україна» записують в інвентаризаційні описи та заносять в інвентарні описи основних засобів за окремими матеріально-відповідальними особами, а також заводять на кожний об'єкт інвентарні картки типової форми, спеціалізовані для кожного виду. Їх реєструють в описах інвентарних карток з обліку основних засобів, які заводять на кожну класифікаційну групу. На кожну таку групу, крім цього, заводять картку обліку руху основних засобів, де фіксують усі зміни, що відбулись у цій групі у вартісному виразі. Підсумки всіх карток обліку руху основних засобів на ремонт та поліпшення звіряють з даними реєстрів аналітичного обліку [30].

На ТОВ «Лан-Україна» основні засоби ремонтують як своїми силами так і за допомогою сторонніх організацій. Облік ремонтів основних засобів та їх реконструкції і модернізації ведуть на окремих рахунках. Витрати на ремонт основних засобів в ТОВ «Лан-Україна» обліковують на рахунках 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності», а також використовують рахунки 8 класу: 801 «Витрати сировини й матеріалів», 811 «Виплати за окладами й тарифами», 821 «Відрахування на пенсійне забезпечення», 84 «Інші операційні витрати» залежно від того, де використовують об'єкт: для забезпечення виконання адміністративних функцій, функцій збуту чи для виконання інших функцій операційної діяльності. Витрати на реконструкцію основних засобів, їх модернізацію, дообладнання, поліпшення обліковують на рахунку 15 «Капітальні інвестиції». При цьому їх відносять на збільшення первісної вартості основних засобів.

Передача основних засобів в ремонт оформлюється Актом приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів ф. ОЗ-2. Складається при передачі основних засобів у ремонт і поліпшення та прийнятті їх з ремонту та при виконанні ремонтів як

підрядним, так і господарським способом. Якщо ремонт чи модернізацію здійснює стороння організація, акт складається у двох примірниках. Копія акта передається організації, що проводила ремонт.

В ТОВ «Лан-Україна» не розроблено схем відображення на рахунках руху основних засобів. Періодичність звіряння даних аналітичного і синтетичного обліку проводиться лише в кінці звітнього року.

ТОВ «Лан-Україна» нарахування зносу основних засобів деталізувало на окремих рахунках третього порядку за групами об'єктів.

Отже, в цілому на підприємстві ТОВ «Лан-Україна» організація та стан бухгалтерського обліку операцій з основними засобами на ремонт, модернізацію та реконструкцію відповідає всім поставленим вимогам ведення бухгалтерського обліку згідно національних положень бухгалтерського обліку. Документальне оформлення операцій з основними засобами в ТОВ «Лан-Україна» відповідає нормативним актам, хоча форми первинних документів затверджені ще в 1995 році і не були змінені із введенням в дію положень (стандартів) бухгалтерського обліку, тому були запропоновані способи удосконалення форм первинних документів.

В ТОВ «Лан-Україна» введені додаткові рахунки третього порядку до рахунку 13 «Знос необоротних активів» згідно видів основних засобів. Для аналітичного і синтетичного обліку руху основних засобів використовують типову кореспонденцію рахунків.

2.2. Фінансовий облік витрат на ремонт та поліпшення основних засобів

На сучасному етапі розвитку в Україні відбувається формування ринкових відносин, що вимагає розробки відповідного господарського механізму, докорінних змін у його функціонуванні та гармонізації інтересів усіх зацікавлених сторін. Від того наскільки ефективно використовуються наявні засоби праці, залежать і загальні результати роботи підприємства, створення принципово нових підходів до управління підприємством в цілому

та основними засобами зокрема.

Ефективне використання основних засобів зумовлюють необхідність впровадження на підприємстві науково обґрунтованої системи обліку основних засобів, яка б відповідала вимогам управління. В нових умовах на підприємстві зростає необхідність ефективніше використовувати бухгалтерський облік, щоб контролювати й удосконалювати свою роботу. Особливе місце в системі бухгалтерського обліку займають питання, пов'язані із станом основних засобів. Це пояснюється тим, що вони у своїй окупності утворюють виробничо-технічну базу і визначають виробничу мету господарства, точність показників об'єму, стану і руху основних засобів.

П(С)БО 7 «Основні засоби» визначає критерії віднесення ремонтних витрат на збільшення первісної вартості об'єктів основних засобів. До них відноситься вплив проведених ремонтних робіт на майбутні економічні вигоди від використання об'єкта [74]. За Податковим кодексом критерій майбутніх економічних вигод також застосовується, при цьому встановлюється вартісний критерій. Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних із ремонтом та поліпшенням об'єктів основних засобів (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція), що приводить до зростання майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єктів у сумі, що перевищує 10 % сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів, що підлягають амортизації, на початок звітного податкового року з віднесенням суми поліпшення на об'єкт основного засобу, щодо якого здійснюється ремонт та поліпшення [69].

Узагальнення інформації про основні засоби з метою формування фінансової та податкової звітності пов'язано з її формуванням у системі бухгалтерських рахунків. Для обліку витрат, пов'язаних із придбанням або створенням різних видів основних засобів, використовуються відповідні субрахунки рахунку 15 «Капітальні інвестиції» за Планом рахунків. За дебетом рахунку 15 відображається збільшення понесених підприємством

витрат на придбання або створення основних засобів, а за кредитом – їх зменшення у зв'язку з прийняттям в експлуатацію або приведенням у стан використання за призначенням відповідних об'єктів.

Аналітичний облік капітальних інвестицій ведеться за групами необоротних активів, а також за окремими їх об'єктами. Визначена за даними аналітичного обліку первісна вартість об'єкта списується в дебет відповідного рахунка з обліку необоротних активів.

Синтетичний облік основних засобів ведеться на рахунку 10 «Основні засоби», який призначений для обліку й узагальнення інформації про наявність і рух як власних основних засобів, так і одержаних за умов фінансового лізингу, а також орендованих цілісних майнових комплексів, які належать до складу основних засобів. За дебетом рахунку 10 «Основні засоби» відображають надходження (придбаних, створених, безоплатно отриманих) основних засобів, які обліковуються за первісною вартістю; суму витрат, яка пов'язана з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта; суму дооцінки вартості об'єкта [74].

На досліджуваному підприємстві використовують наступні субрахунки:

Таблиця 2.6

Синтетичний рахунок першого порядку		Субрахунки (рахунки другого порядку)		Номер групи згідно з Податковим кодексом України
Код	Назва	Код	Назва	
<i>Клас 1. Необоротні активи</i>				
10	Основні засоби	100	Інвестиційна нерухомість	I
		101	Земельні ділянки	II
		102	Капітальні витрати на поліпшення земель	III
		103	Будинки та споруди	IV
		104	Машини та обладнання	V
		105	Транспортні засоби	VI
		106	Інструменти, прилади та інвентар	VII
		107	Робоча і продуктивна худоба	VIII
		108	Багаторічні насадження	IX
		109	Інші основні засоби	X

Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів включається до складу додаткового капіталу (дебет рахунків 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи» і кредит рахунку 42 «Додатковий капітал»), а сума уцінки – до складу витрат (дебет рахунку 97 «Інші витрати» і кредит рахунку 10 «Основні засоби», крім тих об'єктів, по яких раніше проводилась індексація.

У бухгалтерському обліку ці витрати обліковуються на рахунках обліку витрат, а саме: 92 «Адміністративні витрати» - під час ремонту основних засобів, що беруть участь в управлінні та обслуговуванні підприємства. Порядок відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку з поточного та капітального ремонтів і експлуатаційних витрат на утримання й обслуговування наведено в табл. 2.7.

Таблиця 2.7

Кореспонденція рахунків з обліку витрат на ремонт і модернізацію основних засобів ТОВ «Лан-Україна»

№ п/п	Зміст операції	Типова кореспонденція рахунків		Кореспонденція рахунків, яку застосовує ТОВ «Лан-Україна»		
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Сума
Підрядний спосіб						
1	Роботи з модернізації об'єкта прийнято за актом, а їх вартість зарахована до складу капітальних витрат	152	631	152	631	12 000,00
2	Нараховано податковий кредит з ПДВ	641	631	641	631	2400,00
3	Виконання поточних ремонтних робіт прийнято за актом, а їх вартість зараховано до складу витрат звітного періоду	23 91 92 93 94	631 631 631 631 631	23 91 92 93 94	631 631 631 631 631	- - 2300,00 - -
4	Нараховано податковий кредит з ПДВ (одночасно з проведенням № 3)	641	631	641	631	460,00
5	Сплачено підрядчикам за виконані роботи	631	311	631	311	17160,00
6	Капітальні витрати (на ремонт і модернізацію зараховуються на збільшення первісної вартості об'єкта	10	152	10	152	12 000,00

Варто звернути увагу, що інформацію, надання якої передбачено чинною нормативною базою, наводять підприємства самостійно в обраному вигляді (письмове пояснення, таблиці, графіки). Саме тому під час складання фінансової звітності підприємство також повинно керуватися П(С)БО 7 для розкриття інформації про основні засоби у Примітках до фінансової звітності.

Примітки не мають суворо уніфікованої форми, і кожний може творчо підійти до їх складання. У Примітках до фінансової звітності за кожною групою основних засобів наводиться така інформація:

- вартість (первинна або переоцінена), за якою основні засоби відображені у балансі;
- методи амортизації і терміни корисного використання (експлуатації);
- наявність і рух основних засобів у звітному періоді;
- сума нарахованої амортизації;
- інша інформація.

Якщо у звітному періоді проводилась переоцінка основних засобів, то необхідно у Примітках розкривати:

- джерело інформації про справедливую вартість;
- факт залучення незалежного експерта;
- зміну суми додаткового капіталу внаслідок переоцінки.

У Примітках до фінансової звітності також наводиться така інформація:

- ✓ вартість основних засобів, щодо яких існують обмеження права власності;
- ✓ вартість переданих у заставу основних засобів;
- ✓ сума капітальних вкладень на придбання та будівництво основних засобів за звітний рік;
- ✓ сума укладених угод на придбання у майбутньому основних засобів;

- ✓ залишкова вартість основних засобів, які тимчасово не використовуються (консервація, реконструкція тощо);
- ✓ первинна (переоцінена) вартість повністю амортизованих основних засобів, які продовжують використовуватися;
- ✓ залишкова вартість основних засобів, вилучених з експлуатації для продажу;
- ✓ первинна вартість, залишкова вартість і метод оцінки основних засобів, отриманих за рахунок цільового фінансування.

Наприкінці даного огляду проблемних питань обліку основних засобів можна зробити висновок, що принципи відмінності в аналітичному обліку та в формуванні вартості, що амортизується, приведуть врешті решт до суттєвих розбіжностей у сумах оподаткованого прибутку за даними бухгалтерського та податкового обліку. На даному етапі розвитку ринкових відносин законодавчі акти з фінансового обліку та оподаткування не узгоджуються між собою у термінах, що застосовуються для характеристики засобів виробництва, та їх визначенні. Для усунення таких розбіжностей необхідно на теоретичному рівні чітко розмежувати змістове навантаження термінів „основні засоби”, „основні фонди” та „основний капітал”.

2.3. Облік витрат на ремонт та поліпшення основних засобів в системі прийняття управлінських рішень

Управлінський облік можна охарактеризувати як інтегровану систему підготовки й забезпечення різних рівнів управління інтерпретованою відповідним чином інформацією для ефективного планування, аудиту та прийняття управлінських рішень.

Основними завданнями системи управлінського обліку є підготовка інформації для:

- забезпечення стійкого фінансового стану підприємства;

- посилення керованості підприємства і створення надійних передумов для його стратегічного розвитку;
- розробка перспектив довгострокового розвитку й утримання підприємством вигідних і важливих ринкових позицій;
- зменшення небезпеки помилок і збільшення можливостей системної організації реалізації завдань, що стоять перед кожним підприємством.

Мета і завдання системи управлінського обліку реалізуються через функції, які мають тісно взаємодіяти з функціями управління (табл. 2.8).

Таблиця 2.8

Взаємозв'язок функцій управління і управлінського обліку

Функції управління	Джерела інформації	Функції управлінського обліку
1	2	3
Перспективне планування	Прогнозні розрахунки, аналітична оцінка	Формування альтернатив майбутнього розвитку підприємства, надання допомоги в прийнятті рішень
Поточне і оперативне планування	Плани, кошториси; розрахунки, прогнози	Надання допомоги в плануванні; стимулювання результатів діяльності персоналу
Організація і мотивація	Графіки, розрахунки, звіти	Забезпечення координації та взаємодії між рівнями управління, структурними підрозділами та окремими виконавцями
Облік	Первинні документи, облікові реєстри, форми звітності	Вимірювання і відображення операцій; класифікація затрат та калькулювання собівартості; дослідження поєдинки затрат, оцінка ресурсів і майна
Контроль	Первинні документи, облікові реєстри, звіти, аналітичні таблиці	Акцентування уваги керівників на відхиленнях; оцінка відповідності прийнятих рішень перспективним напрямом розвитку підприємства
Аналіз	Звіти, аналітичні таблиці, розрахунки, графіки	Надання допомоги в прийнятті управлінських рішень

До основних функцій системи управлінського обліку належать:

- інформаційна - забезпечення керівників усіх рівнів управління інформацією, необхідною для більш ефективного планування, аудиту і прийняття управлінських рішень;
- контрольна - контроль і оцінка результатів діяльності структурних підрозділів та окремих виконавців, а також підприємства в цілому;

досягнення тактичних і стратегічних цілей підприємства, ефективності прийнятих рішень та їх впливу на результати діяльності підприємства; оцінка критеріїв майбутнього і поточного потенціалів і забезпечення ефективного механізму управління стратегією підприємства;

- прогнозна - інформаційне забезпечення перспективного планування та спрямування розвитку підприємства на досягнення його стратегічних цілей;
- аналітична - інформаційне забезпечення аналізу відхилень фактичних затрат і результатів діяльності окремих центрів відповідальності від запланованих (прогнозних) на основі широкого використання економіко-математичних методів та моделювання;
- комунікаційна - управлінська інформація є засобом прямого і зворотного зв'язків між рівнями управління, функціональними і структурними підрозділами, внутрішнім і зовнішнім середовищами.

В ТОВ «Лан-Україна» управлінський облік не ведеться. Що призводить до відсутності оперативної інформації для прийняття управлінських рішень щодо фінансових результатів діяльності підприємства, що негативно відображається на загальній діяльності ТОВ «Лан-Україна».

Оскільки предметом управлінського обліку є сукупність об'єктів, за якою здійснюється управління діяльністю підприємства, то поряд з іншими до таких об'єктів належать основні засоби.

Для потреб управління важливим є поділ основних засобів за функціональною роллю у процесі господарської діяльності, тобто на виробничі та невиробничі. Виробничі основні засоби безпосередньо забезпечують основну діяльність на підприємстві. Невиробничі основні засоби призначені для обслуговування культурних і соціально-побутових потреб працівників підприємства чи мешканців відповідних населених пунктів. В той же час невиробничі основні засоби, які забезпечують культурні та соціально-побутові потреби працівників, опосередковано підвищують їх продуктивність праці. Наприклад, обладнання кімнати

відпочинку дозволить працівнику швидше відновити свої сили та підвищити ефективність подальшої роботи. Саме виробничі основні фонди є об'єктом управлінського обліку, оскільки від їхньої наявності, структури, рівня використання найбільше залежить економічна ефективність діяльності підприємства.

Важливе значення в управлінському обліку має поділ засобів на діючі й такі, що не використовуються у діяльності, і законсервовані, оскільки рівень витрат на ремонт та поліпшення основних засобів значною мірою залежить від суми амортизації, яка не нараховується за об'єктами, що законсервовані. Тому, поряд із відображенням наявності основних засобів на підприємстві загалом, що забезпечує фінансовий облік, важливою є конкретизація даних в управлінському обліку за кожним об'єктом процесу діяльності та фактичного використання в ньому. В ТОВ «Лан-Україна» всі основні засоби використовуються в процесі господарської діяльності.

При забезпеченні управління наявністю основних засобів необхідно пам'ятати, що окремі об'єкти є інвентарними, інші – неінвентарними. Інвентарними вважаються об'єкти, що мають натурально-речові ознаки, їх можна виявити в натурі, порахувати, обміряти. Більшість об'єктів основних засобів є інвентарними: будівлі, споруди, передавальні пристрої, автотранспорт, машини й обладнання, прилади та інструменти, обчислювальна техніка, робоча і продуктивна худоба, багаторічні насадження, виробничий і господарський інвентар та ін. Неінвентарні об'єкти не мають натурально-речових ознак, оскільки такими вважаються капітальні інвестиції на поліпшення земельних, водних чи лісових угідь. Капітальні інвестиції на поліпшення основних засобів в ТОВ «Лан-Україна» не обліковуються.

Особливістю управлінського обліку основних засобів є те, що вони обліковуються відповідно до центрів відповідальності – господарських підрозділів: цехів, бригад, складів, де вони закріплені за матеріально відповідальними особами. Як правило, це керівники підрозділів, зокрема

начальник юридичного відділу, головний бухгалтер, управляючий магазину, завідувач виробництвом. Тому з кожним із цих працівників укладають договір про повну індивідуальну матеріальну відповідальність. В ТОВ «Лан-Україна» матеріально-відповідальними особами є начальники підрозділів і складів.

Для потреб фінансового обліку достатньо даних інвентарного списку основних засобів (форма ОЗ-9). Однак, управлінський облік – це система, що включає планування і контроль діяльності (рис. 2.4). Тому важливою є інформація, що характеризує властивості об'єктів (потужність, місткість, продуктивність). Таку інформацію можна отримати з проектно-кошторисної документації - на будівлі та споруди, і з технічних паспортів - на машини й обладнання, транспортні засоби тощо, які додають до інвентарних списків.



Рис. 2.4. Обіг облікової інформації у процесі прийняття та реалізації управлінського рішення

Бюджет капіталовкладень розглядається як різновид інвестиційного бюджету, який дозволяє згрупувати витрати, пов'язані з придбанням або створенням матеріальних і нематеріальних необоротних активів (обладнання, устаткування, будівель, споруд, програмного забезпечення, товарних знаків, брендів, технологій).

Якщо підприємство постійно здійснює інвестиційну діяльність, то доречним є складання інвестиційного бюджету. Складання бюджету доцільно проводити за такою послідовністю: розраховується з максимальною деталізацією загальний обсяг інвестиційних витрат за весь бюджетний період без їх розподілу в часі; розподіляється загальна сума між структурними підрозділами, проектами; визначається порядок фінансування витрат на ремонт та поліпшення основних засобів і встановлюється графік очікуваних платежів окремих видів робіт. Кінцеві показники відображаються в бюджетному балансі та бюджеті руху грошових коштів. Можливий формат бюджету представлено в табл. 2.9.

Таблиця 2.9

Формат бюджету капіталовкладень ТОВ «Лан-Україна» на листопад

2017 року

№ статті	Стаття витрат	Кількість одиниць	Сума без ПДВ, грн.	Сума з ПДВ, грн.
1	Комп'ютер (в т.ч. системний блок, клавіатура, мишка)	1	1800,00	2160,00
2	Монітор	1	1000,00	1200,00
3	Принтер	1	1150,00	1380,00
4	Блок безперебійного живлення	1	1100,00	1320,00
5	Стіл для комп'ютера	1	1450,00	1740,00
Всього очікувані платежі, грн.			6500,00	7800,00

Завдяки проведенню інвентаризації встановлюють фактичну наявність основних засобів, непридатні до експлуатації та відновлення будівлі, споруди, машини й устаткування, зайві та непотрібні підприємству основні засоби, а також ті, які потребують оновлення, модернізації, ремонту тощо.

На підприємствах необхідно забезпечити постійне оновлення основних засобів не тільки тому, що вони зношуються, а й для забезпечення

як вищого рівня фондооснащеності та впровадження досягнень науково-технічного прогресу - єдиного фактору, який дає змогу кардинально підвищити рівень ефективності господарювання. У зв'язку з цим на підприємства надходять основні засоби в результаті будівництва, придбання чи навіть безоплатної передачі або фінансової оренди. Такі операції відображаються як у фінансовому, так і в управлінському обліку одночасно на основі актів приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, (форма ОЗ-1). ТОВ «Лан-Україна» періодично оновлює свої основні засоби, особливо це стосується комп'ютерної техніки і периферії.

У той же час є певні особливості, що необхідно враховувати саме в управлінському обліку. Насамперед слід наголосити, що в управлінському обліку важливе значення має належність об'єктів до конкретних центрів відповідальності. Тому й передбачено, що згаданий акт ф. № ОЗ-1 складається не тільки при надходженні основних засобів на підприємство, а й у всіх випадках передачі об'єктів від одного центру відповідальності до іншого.

Кожному об'єкту основних засобів присвоюють інвентарний номер, що є також важливою ознакою реєстрування і в управлінському обліку, якщо врахувати, що на підприємствах експлуатуються, як правило, кілька однотипних, а то й однакових об'єктів. Інвентарні номери в ТОВ «Лан-Україна» присвоюються за серійною ознакою і складаються з чотирьох- чи п'ятизначних чисел. Так, інвентарний номер 5201 проставлений на автомобілі Mercedes S550 надає інформацію:

5 – код рахунку другого порядку: 105 «Транспортні засоби»

2 – код групи нарахування амортизації за податковим обліком: група 2

01 – порядковий номер об'єкту основних засобів

Поряд із надходженням основних засобів на підприємстві через різні причини (непридатність для подальшої експлуатації внаслідок повного зносу, застарілість, непотрібність, продаж, вимушену ліквідацію) відбувається їхнє

вибуття, що відображається як у фінансовому, так і в управлінському обліку на основі актів списання основних засобів (форма ОЗ-3).

При вибутті основних засобів унаслідок списання, важливим завданням управлінського обліку є забезпечення чіткого аудиту за отриманими матеріальними цінностями від розбирання будівель і споруд, демонтажу машин і обладнання, оскільки часто окремі конструктивні елементи, вузли й агрегати можуть бути використані для ремонту чи реконструкції інших об'єктів. Нерідко навіть вартість матеріалів, непридатних для подальшого використання за прямим призначенням: брухт, тверде паливо є досить значною. В окремих випадках при ліквідації, зокрема приладів, необхідно оприбуткувати дорогоцінні метали: золото, платину, срібло. Нехтування цим завдає значних втрат підприємствам і не може свідчити про ефективність обліку. Тому для ліквідації будь-якого об'єкта доцільно затвердити комісію, у склад якої необхідно включити спеціаліста з дорогоцінних металів. Комісія повинна ретельно оглядати усі отримані матеріали, вузли, агрегати, конструктивні елементи тощо, визначивши їхню можливу вартість, необхідну для розрахунку результатів списання основних засобів.

Результати від списання об'єкта необхідні для відображення операцій у фінансовому обліку. Для забезпечення належного аудиту за витратами на вибуття основних засобів доцільно попередньо скласти кошторис, тобто розрахунок, що є основним інструментом управлінського обліку та аудиту витрат, а також критерієм оцінки діяльності управлінців центрів відповідальності. Саме так у вітчизняній практиці здійснюється контроль щодо витрат у відомостях дефектів, але лише при ремонті машин, автотранспорту. Щодо ліквідації машин і механізмів, будівель і споруд таких документів, як правило, не складають, що не забезпечує належного аудиту в управлінському обліку за цими витратами. Тому, відповідно до вище наведеного, можна запропонувати складання цього кошторису до початку

розбирання (демонтажу, ліквідації) всіх без винятку основних засобів. Формат кошторису запропоновано у вигляді таблиці (табл. 2.13).

Керівник центру інвестиції, який є відповідальним за складання запропонованого кошторису, разом із працівниками центру визначає:

- перелік об'єктів, які можуть бути виведені із експлуатації протягом наступного року з можливою деталізацією за кварталами і місяцями;
- центр і його керівника, який є відповідальним за використання об'єкту основних засобів;
- можливі причини вибуття об'єкту основних засобів, зокрема, моральний знос, ліквідація через фізичний знос;
- витрати за елементами, спричинені вибуттям об'єкту основних засобів і рівень їх контролюваності.

Таблиця 2.10

**Кошторис витрат на вибуття об'єктів основних засобів на 2018 рік
ТОВ «Лан-Україна»**

Інвентарний номер і назва об'єкту основних засобів	Центр відповідальності, (структурний підрозділ), керівник	Причини вибуття	Витрати на вибуття, грн.				Відповідальний за вибуття
			матеріальні	заробітна плата	соціальні і заходи	інші	
6411 Комп'ютер	Центр витрат, (бухгалтерія), головний бухгалтер	Моральний знос	55	41	14	-	Головний бухгалтер
6306 Шафа для одягу	Центр прибутку, директор	Фізичний знос	31	18	6	-	Директор
6403 Сервер	Центр витрат, (комерційний відділ), заступник директора	Моральний знос	61	48	17	-	Заступник директора

Управлінський облік - це система управління господарським процесом. Тому, поряд з власне обліком, чи не першочерговим є забезпечення оперативного дійового аудиту за ефективністю використання активів, праці, формуванням витрат господарської діяльності тощо. Щодо

основних засобів такий контроль потрібно проводити не тільки за фактами здійснення господарських операцій, а він має бути певною мірою прогнозним. Зокрема, в управлінському обліку основних засобів важливе місце займає контроль забезпеченості підприємств основними засобами, оскільки відхилення від раціонального рівня спричинює зниження ефективності господарської діяльності. Причому негативний вплив таких відхилень проявляється через зниження ефективності використання основних засобів і, як наслідок, відображається на загальній ефективності господарювання.

Недостатня забезпеченість підприємства основними засобами призводить до їхнього надто інтенсивного використання, передчасного зносу, надмірних витрат на ремонти, зрештою звичайної ліквідації. Одночасно роботи виконуються несвоєчасно, або порушується технологія їхнього виконання, відтак зростають простой, втрати доходу від реалізації. Наявність зайвих основних засобів теж не є бажана, оскільки при цьому вони окупаються занадто довго. До того ж це зумовлює додаткові витрати на їх зберігання, підтримання в робочому стані.

Реальну ж потребу основних засобів можна визначити лише за технологічними картами витрат на ремонт та поліпшення основних засобів на господарську діяльність з урахуванням технічних характеристик машин, обладнання, механізмів, за допомогою яких виконують увесь комплекс робіт на цьому підприємстві.

Маючи розрахунок потреби в основних засобах, її порівнюють із фактичною наявністю відповідних об'єктів на підприємстві, виявляючи таким чином рівень забезпеченості ними за окремими видами, марками тощо. Загальну ж оцінку забезпеченості підприємства визначають за показниками:

- 1) фондозабезпеченості - співвідношенням вартісної оцінки наявних основних засобів до потреби;
- 2) фондоозброєності праці - співвідношенням середньорічної вартості основних фондів до середньорічної чисельності працівників;

3) енергоозброєність праці - співвідношення середньорічної кількості енергетичних потужностей у кінських силах до середньорічної чисельності працюючих;

4) електроозброєність праці - відношення спожитої за рік електроенергії у кіловат-годинах до середньорічної чисельності працюючих.

В управлінському обліку необхідно враховувати такі показники, які не тільки характеризують забезпечення підприємства основними засобами, а й дають змогу аудитувати їх якісний стан. Зокрема, рівень зносу основних засобів, що визначається як співвідношення нарахованої суми зносу за весь період експлуатації до первісної вартості об'єктів, свідчить про їхню придатність до подальшої експлуатації, її орієнтовну тривалість у майбутньому. Реальну забезпеченість підприємства основними засобами можна точніше визначити за залишковою вартістю.

Однак навіть при повному забезпеченні потреби в основних засобах вони часто використовуються неефективно. Тому, в управлінському обліку аудитують рівень використання основних засобів. Зокрема, визначають такі показники: коефіцієнт використання основних засобів; коефіцієнт змінності роботи машин і механізмів (обладнання); коефіцієнт використання календарного фонду робочого часу; напруженість використання машин чи виробничих площ приміщень; коефіцієнт інтенсивності навантаження машин і механізмів (обладнання).

Однак зазначені показники є здебільшого ретроспективними. Тому в управлінському обліку використовують насамперед такі, котрі дають змогу оперативно аудитувати ефективність експлуатації основних засобів і вживати заходів щодо уникнення негативних моментів, що при повторюваності зумовлює загальний низький рівень віддачі. Це такі показники, як продуктивність машин і механізмів за зміну, витрати робочого часу машин на одиницю виробленої продукції чи роботи. Ці показники є специфічними залежно від виду машин і механізмів (обладнання), інколи застосовують умовні вимірники.

Важливим заходом є також періодичні контрольні перевірки керівниками і спеціалістами центрів відповідальності умов експлуатації основних засобів безпосередньо на місцях їх використання, контрольні обміри (зважування, перерахунок) фактично виконаних робіт (виробленої продукції). При цьому не зайвим є і документальний контроль щодо відповідності записів у первинних документах, реєстрах аналітичного обліку. Використовується в управлінському обліку і такий вид аудиту, як усні звіти посадових осіб перед керівниками і спеціалістами центрів відповідальності на щоденних чи тижневих аналітичних розглядах особисто або через засоби зв'язку: селектор, радіотелефон. В ТОВ «Лан-Україна» такі перевірки проводяться при інвентаризації основних засобів, що здійснюється раз на рік.

Для прийняття обґрунтованого управлінського рішення щодо придбання, подальшої експлуатації чи вибуття конкретного об'єкту основних засобів доцільно забезпечити відповідальних осіб необхідною інформацією, яка може бути згрупована у вигляді управлінського звіту (табл. 2.11).

Таблиця 2.11

ТОВ «Лан-Україна»

Код ЄДРПОУ _____

Звіт щодо ефективності використання та подальшої експлуатації основних засобів у відділі інформатизації станом на 01.01.2018 р.

Назва об'єкту	Показники ефективності використання				Можливе рішення
	фондозабезпеченість	фондоозброєність	енергоозброєність	електровозброєність	
Комп'ютер	0,87	534,2	2,8	24,9	Подальша експлуатація
МініАТС	0,95	142,8	1,8	8,6	Подальша експлуатація
Сервер	1,4	897,4	7,8	32,1	Можлива заміна
Принтер	0,4	185,6	0,8	12,6	Подальша експлуатація

Позитивним тут є можливість зустрічного завірення достовірності результатів, оскільки будь-яка діяльність одних посадових осіб або центрів відповідальності, як правило, пов'язана з діяльністю інших. Крім цього, є

можливість оперативно коригувати господарську діяльність з урахуванням обставин, які складаються безпосередньо в цей момент.

Необхідно зазначити, що документальний контроль за обліковими даними, так і фактичний контроль безпосередньо за місцями експлуатації основних засобів є однаково важливими. Тільки за умови їхнього раціонального поєднання можна забезпечити належний управлінський облік на підприємстві.

Автоматизація управлінських функцій засновується на найбільш раціональному перерозподілі навантаження між людиною та ЕОМ, коли комп'ютер виконує багатоваріантні розрахунки і видає рекомендації щодо прийняття рішень, а фахівець обґрунтовує остаточний висновок та обирає конкретне рішення.

Для впровадження управлінського обліку в ТОВ «Лан-Україна» доцільно було б ввести у штат менеджера, який би надавав оперативну інформацію для керівництва підприємства щодо стану доходів, витрат і очікуваних фінансових результатів в будь-який момент діяльності. Це дозволило б у найкоротший термін впливати на зменшення витрат, збільшення доходів від усіх видів діяльності, що відобразилось би на збільшенні прибутку.

В ТОВ «Лан-Україна» використовується типова конфігурація програмного продукту «1С Підприємство 7.7», що надає інформацію для управлінського обліку. Для впровадження повноцінного автоматизованого управлінського обліку ТОВ «Лан-Україна» пропонується оновити версію програмного продукту до 8.1 і встановити конфігурацію «Управління підприємством».

Конфігурація "Керування підприємством" - це типове прикладне рішення, що відповідає основним вимогам до керування й обліку на підприємстві. Рішення дозволяє організувати комплексну інформаційну систему, що відповідає корпоративним, українським і міжнародним стандартам і фінансово-господарській діяльності.

Прикладне рішення створює єдиний інформаційний простір для відображення фінансово-господарської діяльності підприємства, охоплюючи основні бізнес-процеси. У той же час рішення чітко розмежує доступ до збережених відомостей, а також можливості тих або інших дій залежно від статусу працівників.

Факт здійснення господарської операції реєструється один раз і одержує відбиття в управлінському й фінансовому обліку. Необхідність повторного уведення інформації виключена. Засобами реєстрації господарської операції є документ, причому для прискорення роботи широко використовуються механізми підстановки даних "за замовчуванням", уведення нових документів на підставі раніше уведених

У прикладному рішенні прийняті наступні принципи співвідношення даних різних обліків:

- незалежність даних управлінського, бухгалтерського й податкового обліку;
- порівнянність даних управлінського, бухгалтерського й податкового обліку;
- збіг сумових і кількісних оцінок активів і зобов'язань по даним управлінського, бухгалтерського й податкового обліку, при відсутності об'єктивних причин їх розбіжності

Дані, що вводяться користувачами, оперативно аудитуються прикладним рішенням. Так, при реєстрації виплати наявних коштів система перевірить доступність коштів з урахуванням наявних заявок на їхню витрату. А при реєстрації відвантаження товарів система перевірить стан взаєморозрахунків з одержувачем вантажу

Таким чином, розглянуто необхідність впровадження управлінського обліку основних засобів управління діяльністю підприємств, зокрема ТОВ «Лан-Україна». Запропоновані бюджет капіталовкладень, кошторис витрат на вибуття об'єктів основних засобів, що сприятимуть формуванню більш об'єктивної інформації для прийняття управлінських рішень.

Обґрунтований формат управлінського звіту забезпечить відповідальних осіб необхідною інформацією щодо прийняття рішень про доцільність придбання, використання чи можливого вибуття конкретного об'єкту основних засобів.

2.4. Організація обліку витрат на ремонт та поліпшення основних засобів за умов використання інформаційних систем

Інформаційна система обліку (ІСО) - це сукупність інформації, апаратно-програмних і технологічних засобів, засобів телекомунікації, баз і банків даних, методів і процедур, персоналу управління, які реалізують функції збору, оброблення, нагромадження та оброблення інформації для підготовки та прийняття ефективних управлінських рішень.

ІСО - це множина різних елементів та зв'язків між ними, що складають систему в цілому.

У сучасній концепції організації інформаційних систем у різних предметних сферах виокремлюють дві частини: забезпечувальну та функціональну. Кожна з них у свою чергу складається з підсистем.

Забезпечувальна частина ІС охоплює підсистеми, що реалізують технологію автоматизованого оброблення інформації.

При автоматизації обліку торговельних підприємств слід чітко розрізняти інформаційні комп'ютерні системи, призначені для автоматизації ведення бухгалтерського обліку і системи, які призначені для виконання облікових робіт, пов'язаних з оперативним обліком придбання, зберігання та продажу товарів [15].

В Україні використовується значна кількість програмних продуктів для автоматизації бухгалтерського обліку, найбільш популярними з яких є: "Парус", "Fin Expert", "Бест", "Lady Fin", "Фінанси без проблем", "1С: Бухгалтерія" та ін.

Сучасні програмні продукти для автоматизації бухгалтерського обліку основних засобів надають наступні основні можливості (рис. 2.5).

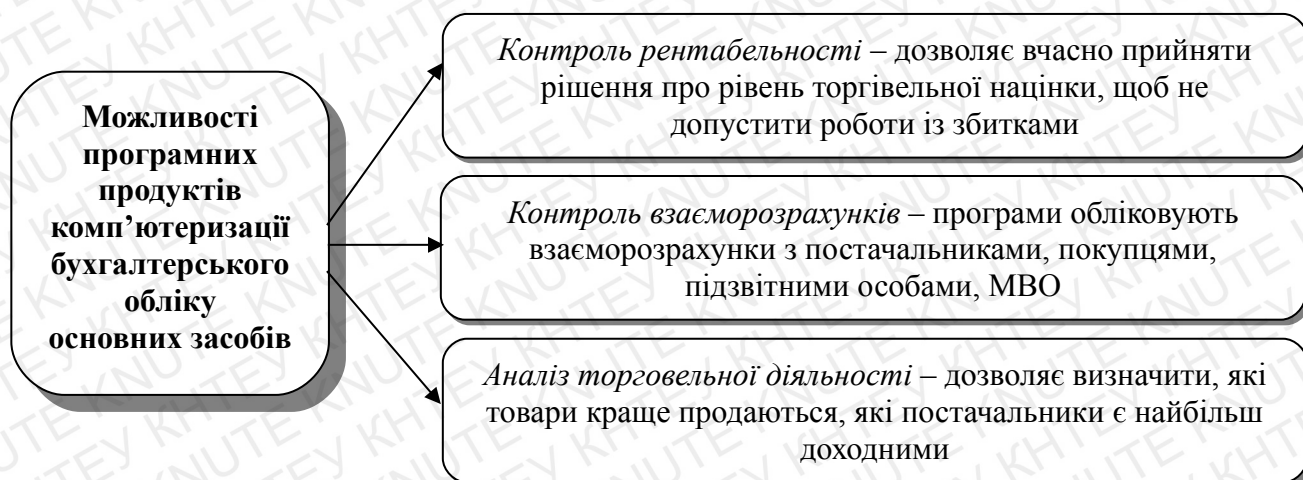


Рис. 2.5. Можливості програмних продуктів автоматизації бухгалтерського обліку основних засобів

Застосування комп'ютерів вносить значні зміни в організацію документування, які полягають у використанні електронних носіїв первинної інформації і електронних первинних документів, в автоматичному складанні первинних документів.

Сучасні системи автоматизації бухгалтерського обліку включають великий набір типових рішень, що забезпечують основні ділянки обліку, але на кожному підприємстві є свої неповторні особливості обліку, які неможливо заздалегідь передбачити. На ринку бухгалтерських програм немає програмних продуктів, які були б стандартом для автоматизації обліку. Однак широкі інструментальні можливості деяких систем у взаємодії з високою кваліфікацією спеціалістів з обліку дозволяє розв'язувати найскладніші задачі. Правильний вибір засобів автоматизації та програмного забезпечення дозволяє легко і миттєво адаптувати роботу бухгалтерії до правових норм, які часто змінюються [15].

До компонентів інформаційного забезпечення товарних запасів відносять: дані, необхідні для вирішення завдань обліку, методи і засоби подання облікових даних, систему уніфікованих документів, систему і

методику створення баз даних, інформаційну взаємодію завдань обліку, засоби формалізації запису даних, організації потоків облікової інформації, інформаційну послідовність виконання завдань обліку.

Робочі місця бухгалтера в ТОВ «Лан-Україна» в умовах поділу за функціональними ознаками поділяють на три рівні управління (рис. 2.6).

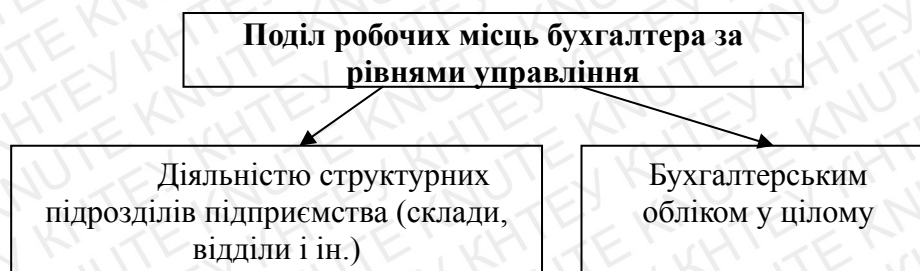


Рис. 2.6. Види робочих місць бухгалтерів в ТОВ «Лан-Україна»

Робочі місця бухгалтера першого рівня призначено для формування і підготовки первинних документів, обробки і використання інформації, що формується на місцях виникнення інформації. Це дає змогу системно і своєчасно оформити усі відхилення від нормальної роботи структурних підрозділів, оперативно втручатися у господарські процеси. Робочі місця бухгалтера другого рівня дають можливість проводити контроль первинної інформації, розв'язувати у діалоговому режимі регламентовані завдання з кожної ділянки обліку.

Робочі місця бухгалтера третього рівня призначено для проведення аналізу роботи структурних підрозділів підприємства у цілому, узагальнення зведених даних, складання оперативної і періодичної звітності, здійснення контролю за використанням трудових, матеріальних і фінансових ресурсів.

Облік основних засобів реєструється за допомогою документів «*Расходная накладная*» та «*Розничная накладная*».

На закладці «*Основные*» документа «*Расходная накладная*» (рис. 2.7) визначається найменування контрагента-покупця та вид торгівлі з ним; місце збереження, з якого відвантажується товарні запаси; в табличній частині – найменування, партії та кількість товарів.

Расходная накладная - PH-0000021

Основное | Дополнительно

ТОВ «Лан-Україна»

Расходная накладная № PH-0000021 от 24.05.16 Адв.инв.

Покупатель: ТОВ "Торговий дім"

Гривна Курс: 1.00000 грн за 1 грн

Заказ: Бед.226.022

Место хран.: Склад готової продукції

Вид торговель: Продоля

Привлечені:

N	ТМЦ Партия	Кво		Цена -	Сумма б/с Скидка	Сумма - Сумма +	НДС
		Ед	К				
	Утеплювач вікон КА-0000019 (24.05.04)	кг	1.000	2.50	250.00	250.00	50.000 300.000

Итого 250.00
Итого НДС 50.00
Всего 300.00

OK Закрыть Печать Дать скидку > Подбор >

Рис. 2.7. Закладка «Основные» документа «Расходная накладная»

Значення інших реквізитів заповнюються автоматично на основі цін товарів, що містяться в довіднику «Номенклатура».

На закладці «Дополнительно» (рис. 2.8) визначається бухгалтерський рахунок покупця, ставка ПДВ та вид основних засобів. При необхідності визначаються також реквізити доручення покупця на отримання товарів.

Расходная накладная - PH-0000021

Основное | Дополнительно

ТОВ «Лан-Україна»

Расходная накладная № PH-0000021 от 24.05.16 Адв.инв.

Счет покупателя: 361 Вид НДС: 20%

Валовые доходы:

Субконто валовых доходов: Продаж (придбання) товарів (робіт, послуг)

Указать сумму предварительной оплаты вручем:

Рис. 2.8. Закладка «Дополнительно» документа «Расходная накладная»

На закладці «Основные» документа «Розничная накладная» (рис. 2.9) визначається найменування контрагента-покупця; місце збереження, з якого відвантажується товарні запаси; каса, в яку надходять кошти; в табличній частині – найменування, партії та кількість товарів. Значення інших реквізитів заповнюються автоматично на основі цін товарів, що містяться в довіднику «Номенклатура».

На закладці «Дополнительно» (рис. 2.10) визначається ставка ПДВ та вид товарів.

Розничная накладная - P3-0000010

Основные | Дополнительно

ТОВ «Лан-Україна»

Розничная накладная № P3-0000010 от 24.05.16 Админов

Контрагент: Иванов В.М. Магазин: Магазин

Примечание: Касса: Основная касса (грн)

N	ТМЦ Партия	Кво		Цена +	Сумма +	Ост
		Ед	К			
1	Утеплувач вікон КА-0000019 (24.05.16)	кг	50.000 1.000	3.50	175.000	50

Итого 175.00
в т. ч. НДС 29.17

Рис. 2.9. Закладка «Основные» документа «Розничная накладная»

Розничная накладная - P3-0000010

Основные | Дополнительно

ТОВ «Лан-Україна»

Розничная накладная № P3-0000010 от 24.05.16 Админов

Субконто валовых доходов Вид НДС

(A.1.1) Продаж товарів, виконання робіт, надання послуг 20%

Рис. 2.10. Закладка «Дополнительно» документа «Розничная накладная»

Видаткова накладна наведена на рис. 2.11. В шапці бланка видаткової накладної вказуються інформація про постачальника такі як: назва

підприємства, юридична адреса, розрахунковий рахунок, ПН, номер свідоцтва, код ЄДРПОУ, телефон, адреса електронної пошти та інші. Далі вказуються інформація про одержувача, платника, та умова продаж. Далі зазначається номер видаткової накладної та дата складання.

ПЕЧАТЬ: Накладная

Постачальник: Наша фірма
ЄДРПОУ, тел.
Р/р в МФО
ПН, номер свідоцтва
Не є платником податку на прибуток на загальних підставах
Адреса

Одержувач: ТОВ «Лан-Україна»

Платник: той самий

Замовлення: Договір № ДГ-0000003 від 16.10.14

Умова продажу: Попередня оплата

Видаткова накладна № PH-0000001
від 16 Жовтня 2016 р.

№	Товар	Од.	Кількість	Ціна без ПДВ	Сума без ПДВ
1	Дошка 80x12	куб.м	500.000	120.00	60000.00
				Разом без ПДВ:	60000.00
				ПДВ:	12000.00
				Всього з ПДВ:	72000.00

Всього на суму:
Сімдесят дві тисячі гривень 00 копійок
ПДВ: 12000.00 грн.

Відвантажив(ла) _____ Отримав(ла) _____

Рис. 2.11. Видаткова накладна на ТОВ «Лан-Україна»

Далі заповнюється таблиця товарів: номер за порядком, повна назва товару, одиниця виміру, кількість, ціна без ПДВ, сума без ПДВ. В кінці таблиці вказується сума разом без ПДВ, ПДВ, всього з ПДВ. В кінці накладної вказуються підписи осіб, що відвантажила та отримала товар.

Податкова накладна - документ, який платник податку на додану вартість в Україні зобов'язаний надати покупцю (отримувачу) на його вимогу. Податкова накладна підписується уповноваженою платником особою та скріплюється печаткою. Податковий кодекс України в розділі «Податок на додану вартість» містить окрему статтю «201. Податкова накладна». На підприємстві ТОВ «Лан-Україна» надходження запасів оформляється прибутковою накладною або актом про приймання матеріалів

на підставі супровідних документів (накладних, видаткових накладних, товарно-транспортних накладних рахунків).

Прибуткова накладна застосовується обліку матеріалів, що надійшли від постачальників. Акт про приймання матеріалів складається при прийманні матеріалів, що прибули без документів, а також при прийманні матеріальних цінностей, що мають кількісні та якісні розбіжності з даними супровідних документів постачальника. Прибуткова накладна наведена на рис. 2.12.

Рис. 2.12. Прибуткова накладна на ТОВ «Лан-Україна»

Про отримання коштів від покупців на поточний рахунок підприємство дізнається з Банківської виписки, документа про залишки та обороти коштів на рахунку підприємства. Облік безготівкових коштів також ведеться за допомогою оформлення документів через меню «Документи». Для оформлення оприбуткування коштів на поточний рахунок на основі документу «Виписка з банку», який видає банк, бухгалтер у системі 1С:Підприємство заповнює документ «Банківська виписка» з меню «Документи». У табличній частині у полі «+/-» ставиться «+» якщо заноситься прибуткування коштів, «-» – коли заноситься витрачання коштів.

Поле «П/П» містить № платіжного доручення в разі занесення витрати

коштів. У полі “Субконто” обирається контрагент, з яким проводяться розрахунки. У полі “Д/Р” ставиться знак “-”, якщо дана операція призводить до витрат, та “+” – коли операція призводить до доходів. У полі “Субконто Д/Р” обирається вид доходів або витрат на ремонт та поліпшення основних засобів.

Банківські документи можна переглядати у вигляді списку, відкривати для коригування, створювати нові, вилучати або копіювати у журналі документів “Банк” з меню “Журнали”.

Таким чином облікові дані про товарні запаси підприємства збираються у вигляді документів у системі “1С:Підприємство” протягом місяця. Останнього дня кожного місяця підприємство визначає фінансовий результат діяльності. Для цього в меню “Документи” в групі “Інші” є документ “Фінансовий результат”.

Поле «Етап закриття фінансових результатів» містить 2 етапи закриття фінансових результатів:

1. Закриття елементів витрат (рахунки класу 9).
2. Визначення фінансового результату.

Всі ці три етапи необхідно провести для визначення фінансового результату. Закриття місяця система проводить автоматично. Для перегляду бухгалтерських проведення, що їх зробила система, необхідно натиснути кнопку “Дт Кт” у вікні документу і на екрані з’явиться список операцій та проведення. У даному вікні проведення системи можна виправляти. Для перегляду документів використовується журнал “Фінансові результати”.

Також необхідним для бухгалтера є формування журналів для обліку. Для формування даного регістру бухгалтерського обліку необхідно вибрати з меню “Звіти” пункт “Журнал по субконто”. На екрані з’явиться вікно із реквізитами даного звіту.

Журнал можна сформувати за певний період, по певному рахунку а також виділити об’єкти обліку у полі “Вид субконто” та “Субконто”. Так можна сформувати журнал окремо по кожному рахунку у банку, які є у

підприємства, або по всіх рахунках одразу. Також у даному вікні можна задати наступні параметри: видавати або ні у звіті залишки на початок, на кінець періоду, оборотів за період. Дуже важливим параметром є “Деталізація”, який вказує з якою точністю показувати операції. Деталізацію можна робити за проводками, операціями, датою, тижнем або місяцем.

Отже, застосування інформаційної системи «1С: Бухгалтерія» для автоматизованого обліку основних засобів дозволяє суттєво спростити обліковий процес, підвищити його оперативність і достовірність.

Для удосконалення автоматизації обліку основних засобів ТОВ «Лан-Україна» пропонуємо оновити програму «1С: Бухгалтерія» до версії 8.2. У програмі "1С: Бухгалтерія 8.2" реалізована можливість одночасного ведення фінансового, податкового і управлінського обліку, одержання балансу, формування й аналізу фінансового результату. Завдяки наявності таких звітів, як оборотно-сальдова відомість, кошти, доходи й витрати, прикладне рішення дозволяє формувати фінансову звітність за довільний період часу.

Аналітичний облік основних засобів методом нарахування ведеться в розрізі напрямів діяльності, підрозділів, замовлень покупців, статей (рахунків) доходів. За даними обліку одержується можливість формувати основні фінансові звіти, що відображають товарні операції підприємства:

- управлінський баланс;
- звіт про сукупні доходи;
- звіт про рух грошових коштів.

У системі існує можливість реєстрації фінансових планів (бюджетів):

- прогнозний баланс;
- бюджет прибутків і збитків;
- бюджет руху грошових коштів.

Контроль вихідних даних основних засобів – це завершальний етап їх перевірки, правильності результатів комп'ютерної обробки. Процедури контролю на цьому етапі забезпечують подання звітності та доступ до файлів – тільки уповноваженим особам. Для цього слід вести список абонентів, які

отримують копії звітів. Тиражування звітів має бути суворо обмеженим.

Як бачимо, в умовах застосування автоматизованих систем бухгалтерського обліку методологія обліку основних засобів значно удосконалюється: змінюється система бухгалтерського обліку, обліковий процес, підвищується рівень управління підприємством, відбувається якісна й кількісна зміна облікового апарату та його функцій. При цьому наукові основи накопичення основних засобів та визначення фінансових результатів залишаються незмінними.

Автоматизація обліку основних засобів, зокрема, ставить нові вимоги до первинної інформації. Різноманітність форм подання такої інформації, що надходить до бухгалтерії, дозволяє вести зведений облік осно основних засобів безпосередньо на підставі первинних документів без попереднього їх накопичення та узагальнення.

Отже, можемо зробити висновок, що в умовах конкурентної боротьби для підприємства особливий інтерес має процес моделювання та автоматизації обліку основних засобів підприємства. Проектування інформаційних потоків основних засобів і запровадження багаторівневого аналітичного обліку фінансових результатів забезпечить раціональну побудову інформаційної системи підприємства та сприятиме вдосконаленню управління фінансовими результатами.

Таким чином, запровадження в ТОВ «Лан-Україна» програмного комплексу «1С: Бухгалтерія» 8.2 дозволить знизити затрати часу на ведення бухгалтерського обліку основних засобів та інших господарських операцій, а також поліпшить якість інформації, що необхідна для прийняття управлінських рішень.

Висновки до розділу 2

Дослідивши сучасний стан та удосконалення обліку витрат на ремонт та поліпшення основних засобів, ми дійшли висновку.

1. Узагальнюючи проведені дослідження завдань обліку основних засобів можна зробити висновок, що більшість авторів сходяться до того, що пріоритетними завданнями організації обліку основних засобів є: правильне документальне оформлення та своєчасне відображення в регістрах обліку надходження, внутрішнього переміщення й вибуття об'єктів основних засобів; контроль за збереженням основних засобів; контроль за витратами на ремонт основних засобів, а також за ефективністю використання основних засобів; правильне обчислення та відображення в обліку сум амортизації; отримання документально обґрунтованих даних про наявність та рух основних засобів за місцями їх експлуатації, а також у розрізі осіб, відповідальних за її збереження. Тобто для ефективного управління необоротними матеріальними активами підприємства необхідним є урегульованість питань, що стосуються їх раціонального облікового відображення.

2. Не знайшла відображення у формах обліку й інформація про зміни первинної вартості інвентарного об'єкта після переоцінки та індексації. Порівняння інвентарних карток форм ОЗ-6, ОЗ-7, ОЗ-8 з формою ОЗ-1 «Акт приймання-передачі основних засобів» засвідчує, що в них відсутня лише інформація про висновок приймальної комісії й підписи її членів [4,с.388]. Проте, сам факт складання акта і відкриття інвентарних карток свідчить про позитивний висновок комісії, адже при невідповідності технічним умовам об'єкт прийманню не підлягає й інвентарна картка не випикується. Таким чином, доповнивши інвентарну картку підписами членів комісії, можна скоротити форму ОЗ-1. А якщо ввести в неї ще й підписи здавача та одержувача, то при внутрішньому переміщенні об'єктів можна скоротити форму ОЗ-2. Доповнення інвентарної картки підписами комісії з упровадження основних засобів після ремонту, реконструкції, модернізації, а також графою для відображення змін після таких операцій дає змогу скоротити форму ОЗ-3. Можна також не використовувати форму ОЗ-4, якщо доповнити її підписами ліквідаційної комісії й відобразити окремим рядком

результати ліквідації об'єкта. Їх вирішення на підприємстві ТОВ «Лан-Україна», полягає в тому, щоб, здійснивши ряд модифікацій, можна одержати компакту конструкцію практично універсальної форми типу «Інвентарна картка – акт обліку руху основних засобів», що сприятиме не тільки зниженню трудомісткості облікових робіт і скороченню документообігу, а й посиленню контролю завдяки підвищенню рівня інформативності й наочності документів.

3. Створення системи управлінського обліку, що дозволяє контролювати витрати на проведені ремонти, і чітке планування ремонтних робіт дозволяють значно знизити витрати в цілому по ТОВ «Лан-Україна». Отже, застосування методу бюджетування витрат на ремонт об'єктів основних засобів має передбачати систему мотивацій як одного із напрямків удосконалення контролю. Рекомендовано впроваджувати його на рівні структурних підрозділів підприємства. Впровадження системи планово-попереджувальних ремонтів сприяє підвищенню продуктивності праці при виробництві ремонтних робіт, зниженню їх собівартості, а також здійснюваних послуг, сприяє зміцненню й розвитку внутрішньозаводського госпрозрахунку. Організація планово-попереджувальних ремонтів повинна здійснюватись на базі використання сучасних засобів обчислювальної техніки, що сприяє підвищенню оперативності та ефективності контролю без збільшення трудомісткості робіт. Запровадження системи планово-попереджувальних ремонтів має особливо важливе значення в умовах використання на підприємствах автоматизованих систем управління. Інформація отримана за допомогою комп'ютерів, дуже оперативно може надати керівникам, спеціалістам ремонтних підприємств та фахівцям їх структурних підрозділів необхідні дані про ті чи інші об'єкти.

4. В умовах конкурентної боротьби для підприємства особливий інтерес має процес моделювання та автоматизації обліку основних засобів підприємства. Проектування інформаційних потоків основних засобів і запровадження багаторівневого аналітичного обліку фінансових результатів

забезпечить раціональну побудову інформаційної системи підприємства та сприятиме вдосконаленню управління фінансовими результатами.

Таким чином, запровадження в ТОВ «Лан-Україна» програмного комплексу «1С: Бухгалтерія» 8.2 дозволить знизити затрати часу на ведення бухгалтерського обліку основних засобів та інших господарських операцій, а також поліпшить якість інформації, що необхідна для прийняття управлінських рішень.

РОЗДІЛ 3. РОЗРОБЛЕННЯ СИСТЕМИ КОНТРОЛЮ І ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ВИТРАТ НА РЕМОНТ ТА ПОЛІПШЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

3.1. Джерела та основні показники економічного аналізу витрат на ремонт та поліпшення основних засобів

Одним із найважливіших факторів підвищення ефективності господарювання є забезпеченість підприємства основними засобами у необхідній кількості і асортименті, а також раціональне їх використання.

Ефективність методики аналізу як інструмента управління фінансово-економічної діяльності підприємства залежить від дотримання основних принципів економічного аналізу: системності; об'єктивності; динамічності; точності; оперативності; прогресивності.

Основним джерелом економічної інформації про фінансово-господарські процеси є бухгалтерський облік. Фінансовий аналіз базується на інформації фінансового обліку, який регламентується національними стандартами та іншими нормативними і директивними документами. Фінансовий аналіз добре забезпечений методичними документами, його інформаційна база є достатньо повною і розробленою.

Мета аналізу і контролю основних засобів на ремонт та поліпшення: підвищення технічного рівня підприємства та забезпечення на цій основі ефективного використання основних засобів підприємств.

Завдання аналізу і контролю основних засобів на ремонт та поліпшення [32]:

- оцінка забезпеченості підприємства основними засобами;
- оцінка динаміки основних засобів в цілому та по їх видах;
- аналіз руху основних засобів;
- аналіз якісного стану основних засобів;
- аналіз ефективності використання основних засобів;

- аналіз рівня використання основних засобів по узагальнюючих і часткових показниках;
- встановити причини їх зміни, кількісно обчислити вплив використання основних засобів на обсяг діяльності;
- прийняття управлінських рішень щодо технічного розвитку підприємства.

Організаційно-інформаційна модель аналізу і контролю є засобом формалізації фінансового аналізу і контролю та розробляється в двох напрямках:

- розробка та регламентація інформаційного забезпечення аналізу і контролю;
- розробка плану організації аналітичної роботи.

Стандартна організаційно-інформаційна модель аналізу і контролю основних засобів на ремонт та поліпшення складається з п'яти взаємопов'язаних блоків.

I Блок. Об'єкти та суб'єкти аналізу і контролю основних засобів (рис. 3.1).

Об'єкти та суб'єкти аналізу на ремонт та поліпшення основних засобів	
Об'єкти аналізу основних засобів	Суб'єкти аналізу основних засобів
основні засоби підприємства за їх видами у натуральному вигляді	керівники структурних одиниць
вартість основних засобів в цілому та за їх видами	керівники функціональних підрозділів
вартість основних засобів за структурними підрозділами	бухгалтерські, економічні, фінансові служби підприємства
фактори, що впливають на величину основних засобів та ефективність їх використання, ефективність господарювання підприємства	адміністрація підприємства
функції управління, а саме: організація, облік, аналіз та аудит	державні органи, податкова служба
	власники підприємства
	зовнішні користувачі фінансової інформації

Рис. 3.1. Об'єкти та суб'єкти аналізу основних засобів

II Блок. Система показників аналізу і контролю на ремонт та поліпшення основних засобів (рис. 3.2).

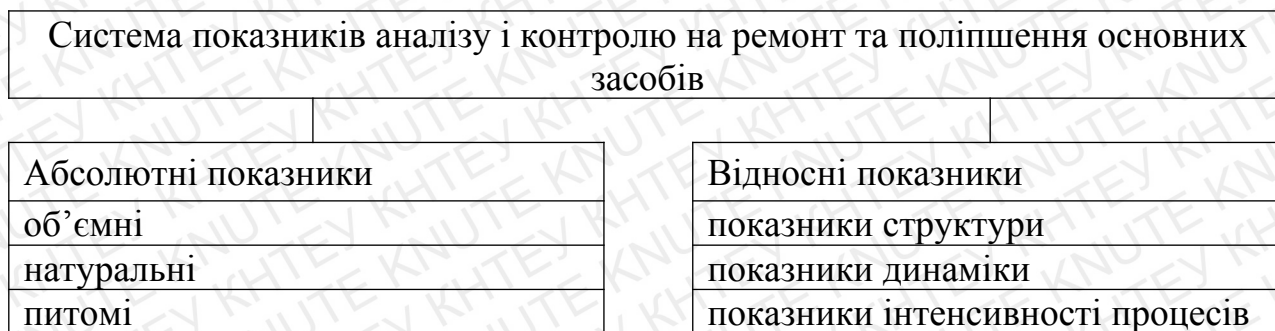


Рис. 3.2. Система показників аналізу і контролю основних засобів

1. Абсолютні показники: первісна вартість основних засобів підприємства на конкретну дату, сума зносу основних засобів, залишкова вартість, кількість об'єктів основних засобів.

2. Відносні показники: показники структури (питома вага основних засобів в загальній сумі активів і необоротних активів підприємства), показники динаміки (відносне відхилення вартості основних засобів, темп росту і темп приросту), показники інтенсивності процесів (фондомісткість, фондівіддача, рентабельність основних засобів).

При розробці II блоку моделі слід прагнути до того, щоб при максимальній кількості вихідних відносних показників була використана мінімальна кількість абсолютних об'ємних показників, що характеризують вхідну інформацію.

III Блок. Інформаційне забезпечення аналізу і контролю основних засобів на ремонт та поліпшення (рис. 3.3).

Економічний аналіз є основним інструментом контролю і, використовуючи дані спостережень за процесами діяльності підприємства, дозволяє встановити випадки відсутності контролю за окремими сторонами різних ділянок підприємства або його неповноти. Використовуючи дані контролю в процесі аналізу дає можливість не тільки встановити порушення, але і виявити причини недоліків в здійсненні контролю. Завдяки вищесказаному виникає можливість на основі вивчення цих причин приймати міри щодо їх ліквідації.



Рис. 3.3. Класифікація інформаційного забезпечення аналізу і контролю на ремонт та поліпшення основних засобів

Головним елементом обробки даних контролю є інформаційне забезпечення. Фактографічна інформація – це сукупність відомостей, які характеризують виробничу і фінансово-господарську діяльність. Розглянемо класифікацію фактографічної інформації та джерела, що застосовуються для аналізу основних засобів в табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Класифікація фактографічної інформації

Ознака класифікації	Вид інформації	Джерела, що застосовуються для контролю основних засобів
1	2	3
1. За ступенем пізнавальності	-нова; -релевантна.	-Акт інвентаризації, Інвентаризаційний опис; -Фінансова звітність («Баланс», «Додатки до фінансової звітності»)
2. За способом відображення	-текстова; -цифрова; -алфавітна; -графічна.	-Облікова політика, Договір купівлі-продажу, Свідоцтва на право користування, ліцензії, технічний паспорт, Протокол про внесення ОЗ до статутного капіталу, Акти прийому-передачі об'єктів ОЗ (ф. ОЗ-1), Акт ліквідації ОЗ (ф. ОС-4), Акт вводу об'єкта в експлуатацію, Інвентарні картки (Ф. ОЗ-10), Інвентарна книга, Опис, Головна книга. -Відомість нарахування амортизації, Відомість розподілу амортизаційних відрахувань та машинограми, розрахунково-платіжні документи. -Інвентаризаційний опис по ОЗ -креслення, схеми, графіки.

Продовження табл. 3.1

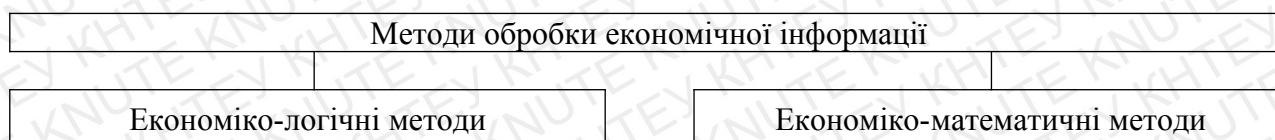
1	2	3
3. За ознаками	-оброблюва-	- Рахунки-фактури, накладні, Акти прийому-передачі

обробки:	на; -необроблювана.	об'єктів ОЗ (ф. ОЗ-1), Акт ліквідації ОЗ (ф. ОЗ-4), Акт вводу об'єкта в експлуатацію, Інвентарні картки (Ф. ОЗ-10), машинограми, Відомість нарахування амортизації, Відомість розподілу амортизаційних відрахувань, - Бухгалтерська та статистична звітність.
4.За ступенем інформаційної деталізації об'єктів:	-аналітична; -синтетична.	- аналітичні рахунки за кожним об'єктом основних засобів; - синтетичні рахунки по основним засобам
5.Щодо об'єкта аналізу:	-внутрішня; -зовнішня; -оперативна; -поточна;	- Технічний паспорт, Протокол про внесення ОЗ в статутний капітал, Акти прийому-передачі об'єктів ОЗ (ф. ОЗ-1), Акт ліквідації ОЗ (ф. ОЗ-4), Акт вводу об'єкта в експлуатацію, Інвентарні картки (Ф. ОЗ-10), машинограми, Відомість нарахування амортизації, Відомість розподілу амортизаційних відрахувань - Облікова політика, Договір купівлі-продажу, Свідоцтва на право користування, ліцензії, рахунки-фактури, накладні (ф. ОЗ-2), -Рахунки-фактури, накладні (ф. ОЗ-2), Акти прийому-передачі об'єктів ОЗ (ф. ОЗ-1), Акт ліквідації ОЗ (ф. ОЗ-4), Акт вводу об'єкта в експлуатацію, Інвентарні картки (ф. ОЗ-10), машинограми, Відомість нарахування амортизації, - Відомість розподілу амортизаційних відрахувань, Головна книга, бухгалтерська та статистична звітність.

Фактографічна інформація класифікується за різними класифікаційними ознаками, що в свою чергу мають різне застосування при аналізі основних засобів базового підприємства. Можна відмітити, що на базовому підприємстві ТОВ «Лан-Україна» використовується різного роду фактографічна інформація.

Інформаційне забезпечення господарського механізму ускладнюється відповідно до зростання потенціалу в умовах ринкових відносин та прискорення науково-технічного прогресу. Передусім збільшуються обсяги економічної інформації про діяльність підприємства та способи її обробки, виходячи з технологічних можливостей базового підприємства.

IV Блок. Методи обробки економічної інформації (рис. 3.4).



метод розрахунку відносних величин порівняння	графічні методи
середніх величин	кореляційний аналіз
метод елімінування (метод ланцюгових підстановок, перерахунок планових показників, метод різниць, розрахунок відносних величин)	регресійний аналіз
балансовий метод	лінійне програмування
	матричні методи

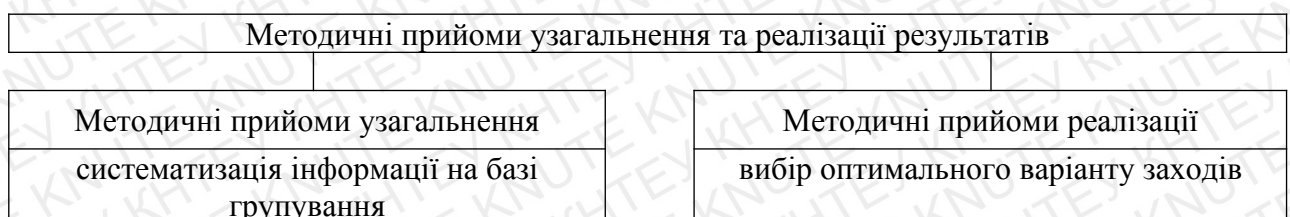
Рис. 3.4. Методи обробки економічної інформації

Для аналізу основних засобів на ремонт та поліпшення ТОВ «Лан-Україна» будемо використовувати наступні методи:

- метод розрахунку відносних величин – передбачає зіставлення абсолютних величин;
- метод порівняння – встановлення подібності та відмінності між предметами та явищами;
- балансовий метод застосовується для аналізу структури, пропорцій, співвідношень складових основних засобів;
- методи елімінування дозволяє включити в аналіз низку факторів і виділити один, вплив якого на результативний показник саме оцінюється;
- графічний метод – це масштабне зображення економічних показників за допомогою геометричних знаків або умовно-художніх фігур на площині.

В системі контролю передбачаються свої власні методичні прийоми дослідження ефективності використання основних засобів на ремонт та поліпшення, зокрема *органолептичні методи*: інвентаризація, контрольні заміри, експертизи тощо, *документальні методи*: дослідження документів за формою та змістом, камеральні перевірки, логічні перевірки тощо, *розрахунково-аналітичні методи*: методи економічного аналізу, *методи узагальнення* тощо.

У Блок. Методичні прийоми узагальнення та реалізації результатів (рис. 3.5).



кількісна оцінка втрачених можливостей	прийняття управлінських рішень та доведення їх до виконавців
кількісна оцінка резервів підвищення фінансових результатів та покращення фінансового стану	розробка системи аудиту за виконанням управлінських рішень
розробка варіантів заходів щодо підвищення фінансових результатів і поліпшення фінансового стану підприємства	

Рис. 3.5. Методичні прийоми узагальнення та реалізації результатів

Значення аналізу та контролю операцій з основними засобами на ремонт та поліпшення полягає в тому, що вони є необхідною умовою управління технічним розвитком підприємства.

Таким чином, для аналізу і контролю основних засобів на ремонт та поліпшення та ефективності їх використання підприємств застосовується досить широка система методів та засобів економічного аналізу і контролю, а також велика кількість показників, як абсолютних, так і відносних, які допомагають визначити основні тенденції розвитку та ефективності використання основних засобів.

3.2. Аналіз основних економічних показників витрат на ремонт та поліпшення основних засобів

Проведемо аналіз основних показників діяльності ТОВ «Лан-Україна». Для цього проаналізуємо показники фінансових результатів і проведемо коефіцієнтний аналіз фінансового стану підприємства: коефіцієнтів платоспроможності, стійкості і ділової активності. Основні показники, що характеризують фінансові результати діяльності підприємства ТОВ «Лан-Україна» наведено у табл. 3.2.

Таблиця 3.2

Динаміка основних показників діяльності ТОВ «Лан-Україна» за 2013-2017 рр., тис. грн.

Показник	Роки					Відхилення 2017 р. від							
	2013	2014	2015	2016	2017	2013		2014		2015		2016	
						абс.	відн., %	абс.	відн., %	абс.	відн., %	абс.	відн., %
Дохід (виручка від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг))	1243,9	1540,3	1836,6	563,0	1091,5	-152,4	-12,3	-448,8	-29,1	-745,1	-40,6	528,5	93,9
Чистий дохід (виручка) від реалізації товарів	1036,6	1283,6	1530,5	469,2	909,6	-127,0	-12,3	-374,0	-29,1	-620,9	-40,6	440,4	93,9
Собівартість реалізованої продукції	480,5	766,5	1052,4	696,4	488,8	8,3	1,7	-277,7	-36,2	-563,6	-53,6	-207,6	-29,8
Валовий прибуток	556,1	517,1	478,1	-227,2	420,8	-135,3	-24,3	-96,3	-18,6	-57,3	-12,0	648,0	-285,2
Інші операційні доходи			6,4							-6,4	-100,0		
Адміністративні витрати	28,9	55,1	81,2	73,9	52,9	24,0	83,0	-2,2	-3,9	-28,3	-34,9	-21,0	-28,4
Витрати на збут													
Інші операційні витрати	3,7	4,7	5,7	96,0	6,5	2,8	75,7	1,8	38,3	0,8	14,0	-89,5	-93,2
Всього витрат	519,4	823,3	1127,2	864,4	1460,1	940,7	181,1	636,8	77,3	332,9	29,5	595,7	68,9
у тому числі													
матеріальні затрати	24,3	26,5	28,6	5,6	42,9	18,6	76,5	16,5	62,2	14,3	50,0	37,3	666,1
витрати на оплату праці	53,5	56,3	59,1	3,1	6,4	-47,1	-88,0	-49,9	-88,6	-52,7	-89,2	3,3	106,5
відрахування на соціальні заходи	20,6	21,4	22,1	1,2	2,4	-18,2	-88,3	-19,0	-88,8	-19,7	-89,1	1,2	100,0
амортизація	137,4	367,6	597,7	591,0	1259,3	1121,9	816,5	891,8	242,6	661,6	110,7	668,3	113,1
інші операційні витрати	283,6	351,7	419,7	263,5	149,1	-134,5	-47,4	-202,6	-57,6	-270,6	-64,5	-114,4	-43,4
Фінансовий результат від операційної діяльності	523,5	460,6	397,6	-397,1	361,4	-162,1	-31,0	-99,1	-21,5	-36,2	-9,1	758,5	-191,0
Інші доходи	10,7	5,4			1,9	-8,8	-82,2	-3,5	-64,5	1,9	-	1,9	-
Інші витрати	32,3	28,5	24,6	3,4		-32,3	-100,0	-28,5	-100,0	-24,6	-100,0	-3,4	-100,0
Фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування	501,9	437,5	373,0	-400,5	363,3	-138,6	-27,6	-74,1	-17,0	-9,7	-2,6	763,8	-190,7
Чистий прибуток/збиток	501,9	434,7	367,4	-413,5	357,4	-144,5	-28,8	-77,3	-17,8	-10,0	-2,7	770,9	-186,4

За результатами аналізу можна зробити наступні висновки, що підприємство ТОВ «Лан-Україна» працює стабільно і прибутково. Виключення складає 2016 рік коли внаслідок скорочення обсягів реалізації з 1836,6 тис. грн. у 2015 році до 563 тис. грн. у 2016 році підприємство отримало збитки на загальну суму 227,2 тис. грн. Найбільше скорочення собівартості також спостерігається у 2016 році з 1530,5 тис. грн. у 2015 році до 909,6 тис. грн. у 2016 році. У структурі витрат треба відмітити скорочення у 2016 році витрат на оплату і праці до 3,1 тис. грн. з 59,1 тис. грн. у попередньому році і відповідно скорочення відрахувань на соціальні заходи з 22,1 тис. грн. до 1,2 тис. грн. Отже, результати діяльності ТОВ «Лан-Україна» можна охарактеризувати наступним чином, підприємство мали значне скорочення обсягів діяльності у 2016 році, що призвело до отримання збитків у розмірі 227,2 тис. грн., в інші роки підприємство стабільно отримувало прибутки і у 2017 році у порівнянні з 2016 роком відбувається зростання обсягів діяльності підприємства.

Проведемо оцінку фінансового стану ТОВ «Лан-Україна» (табл. 3.3). Коефіцієнт поточної ліквідності ТОВ «Лан-Україна» в 2017р. дорівнює 13,55% і зменшилось по зрівнянню з 2013 та 2016 рр. відповідно на 41,04 та 59,50 %. Проте, показник покриття не є абсолютним показником спроможності повернути борги, оскільки він характеризує лише наявність оборотних активів і не відображує їх якість.

Значення коефіцієнту швидкої ліквідності в період з 2013 по 2016рр. відповідає встановленому рівню і дорівнює у 2017р. – 13,55% і зменшилось по зрівнянню з 2013 та 2016 рр. відповідно на 41,04 та 59,50 %.. Аналізуючи динаміку цього коефіцієнта, слід звертати увагу на чинники, що зумовили його зміну. Так, якщо зростання коефіцієнта відбулося за рахунок збільшення розмірів дебіторської заборгованості, то це навряд чи характеризуватиме діяльність підприємства позитивно. На підприємстві спостерігається зменшення значення коефіцієнту абсолютної ліквідності у 2017р. по зрівнянню з 2013 та 2016 рр. відповідно на 0,02 та 0,09%.

Таблиця 3.3

Аналіз показників фінансового стану ТОВ «Лан-Україна» за 2013 – 2017 рр.

Показники	Роки					Відхилення 2017 р. від							
	2013	2014	2015	2016	2017	2013 р.		2014 р.		2015 р.		2016 р.	
						абс.	відн., %	абс.	відн., %	абс.	відн., %	абс.	відн., %
Показники ліквідності та платоспроможності													
Коефіцієнт поточної ліквідності	55,27	66,63	77,51	77,28	26,91	-28,37	-51,32	-39,72	-59,62	-50,61	-65,29	-50,37	-65,18
Коефіцієнт швидкої ліквідності	54,59	64,86	74,71	73,05	13,55	-41,04	-75,18	-51,31	-79,11	-61,16	-81,87	-59,50	-81,45
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,04	0,07	0,11	0,01	0,01	-0,02	-59,28	-0,06	-79,20	-0,09	-85,84	0,01	87,90
Показники фінансової стійкості													
Коефіцієнт незалежності	78,65	80,37	81,78	79,84	79,45	0,80	1,02	-0,92	-1,14	-2,32	-2,84	-0,39	-0,49
Показники ділової активності підприємства													
Коефіцієнт оборотності активів	0,24	0,27	0,29	0,09	0,17	-0,08	-31,21	-0,10	-38,24	-0,13	-43,00	0,08	84,32
Тривалість обороту активів, в днях	1476,93	1326,01	1223,80	3957,57	2147,10	670,17	45,38	821,09	61,92	923,31	75,45	-1810,47	-45,75
Коефіцієнт оборотності запасів	168,09	88,27	66,79	15,86	119,95	-48,15	-28,64	31,68	35,89	53,16	79,60	104,09	656,31
Тривалість обороту запасів, в днях	2,14	4,08	5,39	22,70	3,00	0,86	40,14	-1,08	-26,41	-2,39	-44,32	-19,70	-86,78
Коефіцієнт оборотності деб. заборгованості	2,09	2,14	2,17	0,61	6,03	3,94	188,07	3,89	182,33	3,86	178,44	5,42	883,07
Тривалість обороту деб. заборгованості, в днях	171,97	168,54	166,22	586,87	59,70	-112,27	-65,29	-108,84	-64,58	-106,52	-64,09	-527,17	-89,83
Коефіцієнт оборотності кред. заборгованості	1,14	1,38	1,62	0,45	0,82	-0,33	-28,54	-0,57	-41,03	-0,80	-49,49	0,37	82,15
Тривалість обороту кред. заборгованості, в днях	315,26	260,14	222,81	803,51	441,14	125,88	39,93	181,00	69,58	218,33	97,99	-362,37	-45,10
Тривалість операційного циклу	174,11	172,62	171,61	609,57	62,70	-111,41	-63,99	-109,92	-63,68	-108,91	-63,46	-546,87	-89,71
Тривалість фінансового циклу	141,15	87,52	51,20	193,94	378,44	237,29	168,12	290,92	332,40	327,24	639,15	184,50	95,13

Для досліджуваного підприємства в 2017р. значення коефіцієнту незалежності дорівнює 79,45%, що більше по зрівнянню з 2013р. на 0,80% і менше по зрівнянню з 2016р. на 0,39%.

Для досліджуваного підприємства показники ділової активності в 2017 р. дорівнюють:

- коефіцієнт оборотності активів – 0,17%, який по зрівнянню з 2013 зменшився на 0,08 та збільшився порівняно з 2016 роком на 0,08%;
- коефіцієнт оборотності запасів – 119,95, який по зрівнянню з 2013 зменшився на 48,15% та збільшився порівняно з 2016 р. на 104,09%;
- коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості – 6,03, який по зрівнянню з 2013 та 2016 рр. збільшився відповідно на 3,94 та 5,42%;
- коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості – 441,14, який по зрівнянню з 2013 р. збільшився на 125,88 % та зменшився на 362,37% порівняно з 2016 р.;
- тривалість операційного циклу, в днях – 62,70, який по зрівнянню з 2013 та 2016 рр. зменшився відповідно на 111,41 та 546,87;
- тривалість фінансового циклу, в днях – 378,44, який по зрівнянню з 2013 та 2016 рр. збільшився відповідно на 237,39 та 184,50.

Отже, на основі використаного комплексу коефіцієнтів та їх аналізу в динаміці можна зробити висновок, що фінансовий стан ТОВ «Лан-Україна» протягом 2013-2017 рр. зазнав великих змін. Значення коефіцієнтів ліквідності, фінансової незалежності та прибутковості, отримані в результаті фінансового аналізу, крім коефіцієнту абсолютної ліквідності в 2017 р. по зрівнянню з 2013 та 2016 рр. зменшилося, але з точки зору відповідності їх фактичного рівня нормальному для певного підприємства можна оцінити як допустимим. А от динаміка для всіх коефіцієнтів оборотності має зростати, і, відповідно, тривалість обороту в днях – скорочуватися – на ТОВ «Лан-Україна» все навпаки - динаміка для всіх коефіцієнтів оборотності зменшується, і, відповідно, тривалість обороту в днях – подовжується, що негативно впливає на платоспроможність підприємства.

Аналіз основних засобів складається з наступних етапів (рис. 3.6).

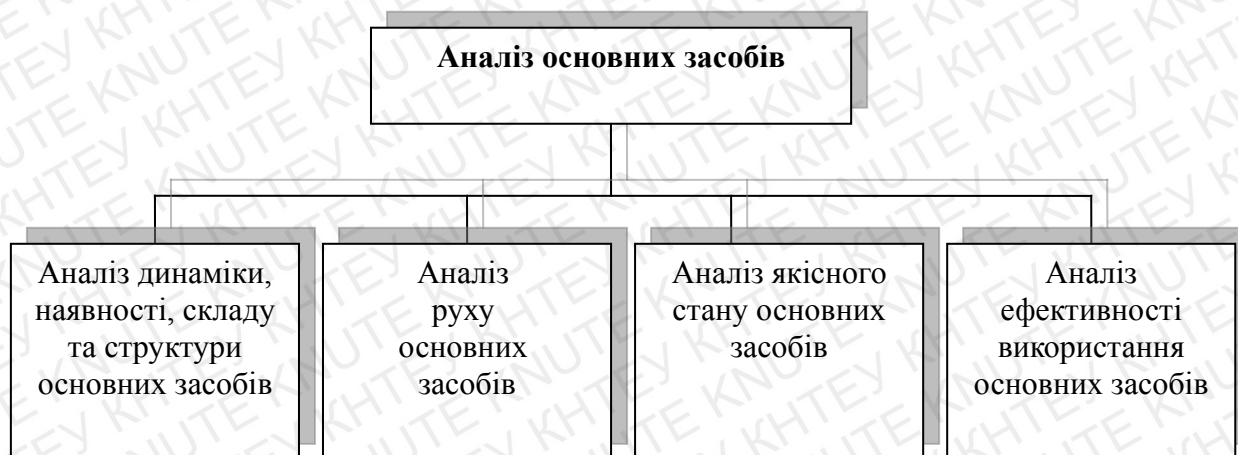


Рис. 3.6. Етапи аналізу основних засобів

На першому етапі аналізу розглядається динаміка загального обсягу основних засобів підприємства – темпи росту в зіставленні з темпами росту обсягу і реалізації товарів, обсягу операційних оборотних активів, загальної суми основних засобів. У процесі цього аналізу вивчається зміна коефіцієнта участі основних засобів у загальній сумі активів підприємства. Розрахунок цього коефіцієнта здійснюється за формулою:

$$КУ_{оз} = ОЗ_{сер} / А_c \quad (3.1)$$

де $КУ_{оз}$ – коефіцієнт участі основних засобів у загальній сумі активів підприємства;

$ОЗ_{сер}$ – середня вартість основних засобів підприємства в аналітичному періоді, грн.;

$А_{сер}$ – середня сума активів підприємства в аналітичному періоді, грн.

На даному етапі аналізу також вивчається склад та структура основних засобів підприємства. У процесі цього вивчення розглядається співвідношення основних засобів і інших основних засобів, що використовуються в операційному циклі підприємства; у складі основних

засобів аналізується питома вага кожного виду основних засобів відповідно до класифікаційних ознак.

На другому етапі проводиться аналіз наявності та руху основних засобів. Він здійснюється за методом балансового пов'язання:

$$З_{п} + Н = В + З_{к} \quad (3.2)$$

де $З_{п}$, $З_{к}$ – залишок основних засобів відповідно на початок та кінець року, грн.;

$Н$ – надходження основних засобів протягом року, грн.;

$В$ – вибуття основних засобів протягом року, грн.

На основі балансу основних засобів визначаються причини зміни залишків на кінець року. Методом прямого розрахунку визначається вплив елементів балансу основних засобів на зміну їх залишків на кінець періоду.

$$\Delta З_{к} = \Delta З_{п} + \Delta Н - \Delta В \quad (3.3)$$

де $\Delta З_{п}$, $\Delta З_{к}$ – зміна залишку основних засобів відповідно на початок та кінець року, грн.;

$\Delta Н$ – зміна надходження основних засобів протягом року, грн.;

$\Delta В$ – зміна вибуття основних засобів протягом року, грн.

Після обчислення визначаються причини зміни наявності (залишків на кінець) основних засобів.

На третьому етапі аналізу оцінюється якісний стан основних засобів за наступними показниками:

- *коефіцієнт зносу основних засобів.* Він розраховується за наступною формулою:

$$КЗ_{оз} = З_{оз} / ПВ_{оз} \quad (3.4)$$

де $КЗ_{оз}$ – коефіцієнт зносу основних засобів;

Z_{03} – сума нарахованого зносу основних засобів за аналітичний період, грн.;

$PВ_{03}$ – первісна вартість основних засобів на кінець періоду, грн.

- *коефіцієнт здатності основних засобів.* Для його розрахунку використовується наступна формула:

$$КП_{03} = ZВ_{03} / ПВ_{03} \quad (3.5)$$

де $КП_{03}$ – коефіцієнт здатності основних засобів;

$ZВ_{03}$ – залишкова вартість основних засобів підприємства на кінець аналітичного періоду, грн.;

$ПВ_{03}$ – первісна вартість основних засобів на кінець аналітичного періоду, грн.

- *коефіцієнт оновлення основних засобів.* Він характеризує приріст нових основних засобів у загальній їх сумі й розраховується за формулою:

$$КО_{03} = ОЗ_{н} / ПВ_{03} \quad (3.6)$$

де $КО_{03}$ – коефіцієнт оновлення основних засобів;

$ОЗ_{н}$ – вартість основних засобів, що надійшли за аналітичний період, грн.;

$ПВ_{03}$ – первісна вартість основних засобів на кінець аналітичного періоду, грн.

Зазначені показники розраховуються в процесі аналізу не тільки по основним засобам в цілому, але й у розрізі видів основних засобів.

- *фондозабезпеченість.* Він характеризує достатність наявних основних засобів на підприємстві й розраховується за формулою:

$$ФЗ = ОЗ_{сер} / Ч \quad (3.7)$$

де $ФЗ$ – фондозабезпеченість;

$OZ_{\text{сер}}$ – середня вартість основних засобів за період, грн.;

Ч – середньооблікова чисельність працівників, осіб.

- *коефіцієнт вибуття основних засобів.* Він характеризує частку основних засобів, що вибули, у загальній їх вартості й розраховується за формулою:

$$KB_{O_3} = OZ_{\text{виб}} / OZ_{\text{поч}} \quad (3.8)$$

де KB_{O_3} – коефіцієнт вибуття основних засобів;

$OZ_{\text{виб}}$ – вартість основних засобів, що вибули у аналітичному періоді, грн.;

$OZ_{\text{поч}}$ – первісна вартість основних засобів на початок звітного періоду, грн.

- *коефіцієнт введення в експлуатацію нових основних засобів.* Він характеризує частку введення в експлуатацію нових основних засобів у загальній їх вартості й розраховується за формулою:

$$KBE_{O_3} = OZ_{\text{вв}} / OZ_{\text{кін}} \quad (3.9)$$

де KBE_{O_3} – коефіцієнт введення в експлуатацію нових основних засобів;

$OZ_{\text{вв}}$ – вартість основних засобів, що були введені в експлуатацію в аналітичному періоді, грн.;

$OZ_{\text{кін}}$ – вартість основних засобів на кінець аналітичного періоду, грн.

На четвертому етапі аналізу оцінюється рівень ефективності використання основних засобів у аналітичному періоді. У процесі такої оцінки використовуються наступні основні показники:

- *коефіцієнт рентабельності основних засобів.* Його розрахунок здійснюється за формулою:

$$KR_{O_3} = \text{ЧП}_{\text{од}} / OZ_{\text{сер}} \quad (3.10)$$

де KR_{O_3} – коефіцієнт рентабельності основних засобів;

ЧП_{од} – чистий прибуток, отриманий підприємством, грн.;

ОЗ_{вв} – середня вартість основних засобів у аналітичному періоді, грн.

- *коефіцієнт віддачі основних засобів (фондовіддачі)*. Він характеризує обсяг реалізації товарів розраховуючи на одиницю використуваних підприємством основних засобів. Розрахунок цього показника здійснюється за наступною формулою:

$$КФВ_{оз} = ОР / ОЗ_{сер} \quad (3.11)$$

де КФВ_{оз} – коефіцієнт віддачі основних засобів;

ОР – обсяг реалізації товарів у звітному періоді, грн.;

ОЗ_{вв} – середня вартість основних засобів у звітному періоді грн.

- *коефіцієнт місткості основних засобів (фондомісткість)*. Він характеризує середню вартість основних засобів, що приходить на одиниці об'єму реалізації товарів. При розрахунку цього показника використається наступна формула:

$$КФМ_{оз} = ОЗ_{сер} / ОР \quad (3.12)$$

де КФМ_{оз} – коефіцієнт місткості основних засобів;

ОЗ_{сер} – середня вартість основних засобів у аналітичному періоді;

ОР – обсяг реалізації товарів у аналітичному періоді.

- *оборотність основних засобів*. Він характеризує час, необхідний для здійснення повного обороту, в процесі якого основні засоби повністю перенесуть свою вартість на реалізовані товари.

$$О_{оз} = ОЗ_{сер} \cdot Д / А \quad (3.13)$$

де О_{оз} – оборотність основних засобів;

ОЗ_{сер} – середня вартість основних засобів у аналітичному періоді;

Д – кількість днів у періоді;

А – сума нарахованої за період амортизації основних засобів.

За результатами проведеного аналізу здійснюються висновки щодо ефективності використання основних засобів.

На підставі інформаційних таблиць побудуємо аналітичні таблиці оцінки структури і динаміки основних засобів ТОВ «Лан-Україна» за період з 2013 по 2017 рр. (табл. 3.4).

За результатами розрахунків можна зробити наступні висновки:

В 2017 р. у ТОВ «Лан-Україна» основні засоби змінювалися несуттєво, загальними тенденціями є поступове збільшення машин та обладнання та інструментів на 133,1 тис. грн. у порівнянні з 2015 р. і на 68,7 тис. грн. у порівнянні з 2016 р., інструментів, приладів і інвентарю (меблів) на 59,8 тис. грн. у порівнянні з 2015 р. і на 22,1 тис. грн. у порівнянні з 2016 р., що призвело до поступового збільшення їх питомої ваги відповідно з 8,9% і 0,8% у 2015 р. до 10,6% і 1,7% у 2017 р.

Структура основних засобів за період, що аналізується, майже не змінилась. Відхилення по питомій вазі в 2017 р. порівняно з 2013 р. склало не більше 3%.

Вартість транспортних засобів за досліджуваний період щороку зменшувалась. Ця тенденція вплинула і на зменшення питомої ваги у 2017 р. у порівнянні з 2015 р. Найбільш абсолютне значення та питому вагу мають будинки споруди та передавальні пристрої (85,1-87,3%).

На ці зміни вплинув рух основних засобів підприємства (табл. 3.5).

Таблиця 3.4

Оцінка структури і динаміки первісної вартості основних засобів ТОВ «Лан-Україна» за 2013-2017 рр.

Основні засоби	2013 рік		2014 рік		2015 рік		2016 рік		2017 рік		Відхилення 2017 року від							
	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	2013 року		2014 року		2015 року		2016 року	
											в сумі, тис. грн.	в пит. вазі, %	в сумі, тис. грн.	в пит. вазі, %	в сумі, тис. грн.	в пит. вазі, %	в сумі, тис. грн.	в пит. вазі, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19
Земельні ділянки	0,0	0,0	0,0	0,0	3,3	0,1	3,3	0,1	3,3	0,1	3,3	0,1	3,3	0,1	0	0,0	0	0,0
Будинки, споруди та передавальні пристрої	3303,5	87,9	3353,6	87,3	4682,3	87,3	4432,8	85,1	4910,6	85,1	1607,1	-2,8	1557,0	-2,2	228,3	-2,2	477,8	0,0
Машини та обладнання	291,5	7,8	304,7	7,9	476,5	8,9	540,9	10,4	609,6	10,6	318,1	2,8	304,9	2,6	133,1	1,7	68,7	0,2
Транспортні засоби	87,6	2,3	110,0	2,9	125,9	2,3	109,0	2,1	96,7	1,7	9,1	-0,7	-13,3	-1,2	-29,2	-0,7	-12,3	-0,4
Інструменти, прилади, інвентар (меблі)	40,7	1,1	37,0	1,0	40,4	0,8	78,1	1,5	100,2	1,7	59,5	0,7	63,2	0,8	59,8	1,0	22,1	0,2
Інші основні засоби	37,0	1,0	37,0	1,0	33,9	0,6	42,6	0,8	50,5	0,9	13,5	-0,1	13,5	-0,1	16,6	0,2	7,9	0,1
Всього	3760,3	100,0	3842,3	100,0	5362,3	100,0	5206,7	100,0	5770,9	100,0	2010,6	-	1928,6	-	408,6	-	564,2	-

Таблиця 3.5

Оцінка руху основних засобів ТОВ «Лан-Україна» за 2013-2017 рр.

Основні засоби	Залишок на 1.1.2013	2013 рік		Залишок на 1.1.2014	2014 рік		Залишок на 1.1.2015	2015 рік		Залишок на 1.1.2016	2016 рік		Залишок на 1.1.2017	2017 рік		Залишок на 1.1.2018
		Надійшло	Вибуло		Надійшло	Вибуло		Надійшло	Вибуло		Надійшло	Вибуло		Надійшло	Вибуло	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
Земельні ділянки	-	-	-	-	-	-	-	8,6	5,3	3,3	-	-	3,3	-	-	3,3
Будинки, споруди та передавальні пристрої	2752,9	628,4	77,8	3303,5	201,7	151,6	3353,6	1334,5	5,8	4682,3	32,6	282,1	4432,8	477,8	-	4910,6
Машини та обладнання	242,9	54,9	6,3	291,5	13,2	0,0	304,7	180,6	8,8	476,5	103,3	38,9	540,9	82,1	13,4	609,6
Транспортні засоби	73,0	22,1	7,5	87,6	22,4	0,0	110,0	18,9	3,0	125,9	3,2	20,1	109,0	8,7	21,0	96,7
Інструменти, прилади, інвентар (меблі)	33,9	9,4	2,6	40,7	0,0	3,7	37,0	3,4	-	40,4	42,3	4,6	78,1	22,1	-	100,2
Інші основні засоби	30,8	7,4	1,2	37,0	0,0	0,0	37,0	-	3,1	33,9	9,2	0,5	42,6	13,7	5,8	50,5
Всього	3133,6	722,2	95,5	3760,3	237,3	155,3	3842,3	1546,0	26,0	5362,3	190,6	346,2	5206,7	604,4	40,2	5770,9

Дані табл. 3.5 свідчать, що загальна вартість основних засобів ТОВ «Лан-Україна» за 2013-2014 р. збільшилась з 3133,6 тис. грн. в 2013 р. до 5770,9 тис. грн. в 2017 р. Найбільший приріст вартості основних засобів припав на 2015 р., коли основні засоби, що надійшли, склали 1546,0 тис. грн., а найбільше зменшення основних засобів відбулось в 2016 р., коли вибуло основних засобів на суму 346,2 тис. грн.

Найбільших змін протягом 2013-2017 р. зазнали будинки, споруди та передавальні пристрої. Їх вартість протягом п'яти років збільшилась майже в два рази – з 2752,9 тис. грн. до 4910,6 тис. грн. В той же час інструменти, прилади, інвентар ТОВ «Лан-Україна» за останні п'ять років збільшився в три рази – з 33,9 тис. грн. в 2013 р. до 100,2 тис. грн. в 2017 р., хоча абсолютне збільшення склало не дуже значну суму, порівняно з іншими основними засобами.

Для оцінки руху основних засобів розрахуємо коефіцієнти, що характеризують стан і рух основних засобів (табл. 3.6), а саме коефіцієнт вибуття, коефіцієнт введення в експлуатацію нових основних засобів і коефіцієнт оновлення основних засобів.

Таблиця 3.6

Оцінка коефіцієнтів руху основних засобів ТОВ «Лан-Україна» за 2013-2017 рр.

Коефіцієнти	2013 рік	2014 рік	2015 рік	2016 рік	2017 рік	Відхилення 2017 року від			
						2013 року	2014 року	2015 року	2016 року
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Коефіцієнт зносу	0,663	0,671	0,526	0,585	0,571	-0,092	-0,099	0,046	-0,014
Коефіцієнт здатності	0,337	0,329	0,474	0,415	0,429	0,092	0,099	-0,046	0,014
Коефіцієнт вибуття	0,030	0,041	0,007	0,065	0,008	-0,023	-0,034	0,001	-0,057
Коефіцієнт введення в експлуатацію нових основних засобів	0,192	0,062	0,288	0,037	0,105	-0,087	0,043	-0,184	0,068
Коефіцієнт оновлення основних засобів	0,192	0,062	0,288	0,037	0,105	-0,087	0,043	-0,184	0,068

З таблиці 3.6 можна зробити наступні висновки:

- коефіцієнт зносу у ТОВ «Лан-Україна» достатньо високий (52,6-58,5 %). Це означає що підприємству необхідно приділити більше увагу якісному стану основних засобів і можливо провести відповідну роботу по їх оновленню;
- коефіцієнт вибуття у ТОВ «Лан-Україна» в 2017 р. значно зменшився у порівнянні з 2017 р. на 0,057, разом з тим незначно збільшився на 0,001 у порівнянні з 2015 р.;
- коефіцієнт введення в експлуатацію нових основних засобів в 2017 р. у ТОВ «Лан-Україна» значно зменшився у порівнянні з 2015 р. з 0,288 до 0,105 і в той же час у порівнянні з 2015 р. незначно збільшився;
- ТОВ «Лан-Україна» щороку оновлює основні засоби на 3,7-28,8 %. Це свідчить про постійне управління керівництвом підприємства наявними основними засобами і їх оновленням.

Наступним етапом є аналіз показників ефективності використання основних засобів (табл. 3.7).

Таблиця 3.7

**Оцінка коефіцієнтів ефективності використання основних засобів
ТОВ «Лан-Україна» за 2013-2017 рр.**

Коефіцієнти	2013 рік	2014 рік	2015 рік	2016 рік	2017 рік	Відхилення 2017 року від			
						2013 року	2014 року	2015 року	2016 року
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Коефіцієнт рентабельності основних засобів	0,397	0,436	0,165	-	0,144	-	-	-	0,336
Коефіцієнт фондоддачі основних засобів	0,983	1,082	0,722	0,261	0,441	-	-	-	0,181
Коефіцієнт фондомісткості основних засобів	1,017	0,924	1,385	3,838	2,266	1,249	1,342	0,882	-
Оборотність основних засобів, дні	3,210	2,845	3,213	2,461	4,230	1,020	1,385	1,017	1,769

За результатами проведеного аналізу можна зробити висновки, що ТОВ «Лан-Україна» у 2016 р. отримало збиток і звичайно зазначений

показник не розраховувався. Коефіцієнти фондівдачі та фондомісткості основних засобів ТОВ «Лан-Україна» коливається і залежить від обсягів продаж підприємства. Коефіцієнт фондомісткості основних засобів показує, що найбільша частка основних засобів у структурі реалізованих товарів у ТОВ «Лан-Україна».

Отже, проведення аналізу основних засобів в підприємствах має велике значення, яке полягає в тому, що він є необхідною умовою ефективного управління технічним розвитком підприємства і мета якого – поліпшення якісного стану і підвищення на цьому ґрунті ефективності використання основних засобів.

3.3. Організація системи контролю за витратами на ремонт та поліпшення основних засобів на ТОВ «Лан-Україна»

Необхідність контролю за основними засобами обумовлюється зростанням нестабільності зовнішнього середовища та ускладненням управління необоротними активами, що потребують механізму координації внутрішнього контролю; переміщенням акценту з контролю минулого на аналіз майбутнього; необхідністю безперервного відстеження змін виробничого потенціалу підприємства; необхідністю мінімізації ризиків в управлінні необоротними активами та оцінки необоротних активів для визначення амортизаційної політики [47].

Основні засоби є матеріальною основою підприємницької діяльності, вони визначають виробничий потенціал будь-якого підприємства. Тому перевірка їх збереження та ефективності використання є важливими ланками контролю діяльності суб'єкта господарювання.

Контроль за використанням основних засобів полягає в розробці системи заходів, спрямованих на підвищення коефіцієнтів рентабельності і виробничої віддачі основних засобів. На основі контрольної інформації

визначаються резерви ефективного використання основних засобів – зниження потреб в них за рахунок підвищення коефіцієнтів їхнього використання в часі і потужності, оскільки між цими двома показниками існує зворотна залежність. Критеріями ефективності використання основних засобів є: рентабельність (відношення суми прибутку до середньої вартості основних засобів) та фондвіддача (відношення обсягу зробленої або реалізованої продукції до середньої вартості основних засобів). Звідси ефективність використання основних засобів є важливим фактором оптимізації собівартості продукції, що впливає на фінансовий результат діяльності підприємства [60].

Саме тому контроль за ефективним використанням основних засобів можна розглядати як заходи щодо скорочення потреби в обсязі їхнього фінансування і підвищення темпів економічного розвитку підприємства за рахунок раціонального використання власних фінансових ресурсів.

Завдання контролю основних засобів: дати оцінку стану збереження, ефективності використання; виявити наявні факти порушень чинного законодавства щодо правомірності та обґрунтованості управлінських рішень; розробити заходи з реалізації рішень, прийнятих за матеріалами ревізії: притягнення до відповідальності винних службових осіб з відшкодуванням збитків, нарахування і стягнення штрафних фінансових санкцій на користь державного бюджету за допущені порушення чинного законодавства на такому об'єкті контролю, як основні засоби).

Напрями контролю [60]:

- 1) контроль стану збереження основних засобів;
- 2) контроль операцій, пов'язаних із джерелами надходжень та видами вибуття основних засобів;
- 3) контроль правильності нарахування амортизації (зносу);
- 4) контроль операцій з ремонту основних засобів.

Об'єкти контролю:

1. Первинні документи про надходження, передавання, реалізацію, інвентаризацію, нарахування амортизації (зносу), ліквідацію об'єктів основних засобів (накладні, акти приймання-передавання основних засобів, акти ліквідації основних засобів, відомості нарахування амортизації (зносу), авізо, довідки, акти переоцінки, дефектні акти, акти виконаних робіт з ремонту основних засобів, кошториси та угоди на капітальний ремонт, технічне обслуговування основних засобів підрядними організаціями).

2. Регістри аналітичного і синтетичного обліку: інвентарні картки з обліку з окремих об'єктів основних засобів; описи інвентарних карток з обліку основних засобів; картки групового обліку основних засобів; журнали 4-5, машинограми за кредитом рахунків 10, 13, 15, 83 і рахунків класу 9, Книга головних рахунків, баланс, звітність про рух майна підприємства.

Наглядно об'єкти контролю операцій з обліку основних засобів представимо в табл. 3.8.

Таблиця 3.8

Об'єкти контролю операцій з обліку основних засобів

Об'єкти контролю операцій з обліку і аудиту	Елементи облікової політики	<ul style="list-style-type: none"> – Первинні документи з обліку основних засобів – Список осіб, які мають право підписувати документи і які саме – Порядок контролю виконання обов'язків – Об'єкти обліку основних засобів
	Операції з обліку	<ul style="list-style-type: none"> ○ Надходження основних засобів ○ Вибуття основних засобів ○ Нарухування амортизації основних засобів ○ Переоцінки основних засобів ○ Модернізації та ремонту основних засобів
	Записи в первинних документах, облікових регістрах та звітності	
	Інформація про порушення ведення обліку, недостачі. Зловживання, які знайшли документальне підтвердження в актах ревізії, перевірок, висновках аудиторів, постановках правоохоронних органів	

Нормативно-правова база, якою керується контролер при здійсненні контролю:

- Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» від 16 липня 1999 р. [80];

- Положення (стандарт) бухгалтерського обліку (П(С)БО) 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 р. № 92 [74];

При проведенні контролю на підприємстві ТОВ «Лан-Україна» перевіряється: наявність та ефективність використання основних засобів, організація технологічного процесу ремонту (табл. 3.9).

Таблиця 3.9

Програма перевірки наявності й аналітичного обліку основних засобів

Завдання перевірки	Джерела інформаційного відображення операцій	Процедури перевірки
1	2	3
Наявність об'єктів основних засобів	Інвентарні картки	Перевіряється наявність об'єктів у місцях експлуатації
Перевірка договорів про повну індивідуальну матеріальну відповідальність із особами, відповідальними за збереження основних засобів	Накази керівника: договори про матеріальну відповідальність; список осіб відповідальних за збереження; зразки підписів	Перевіряється наявність договорів і справжність підписів відповідальних осіб
Строки проведення інвентаризації	Наказ керівника, інвентаризаційні відомості	Перевіряються строки й кількість інвентаризацій відповідно до нормативних актів
Ведення інвентарних карток по всіх видах основних засобів	Інвентарні картки, опис інвентарних карток, акти прийому і вибуття основних засобів	Порівнюються описи інвентарних карток з інвентарним списком і фактичною наявністю основних засобів
Правильність віднесення об'єктів до основних засобів	Акти приймання-передачі, інвентарні картки, договори купівлі-продажу	Перевіряється вартість й строки корисного використання об'єктів

Для забезпечення належного обліку й контролю за збереженням основних засобів кожному інвентарному об'єкту в момент надходження на підприємство присвоюється відповідний інвентарний номер, що зберігається за об'єктом весь період перебування на підприємстві.

Під час ревізії простежується, чи проставляються інвентарні номери в актах, накладних та інших первинних документах, які служать підставою для прийняття на облік або зняття з обліку окремих об'єктів (табл. 3.10)

Таблиця 3.10

Контроль за надходженням основних засобів

Завдання перевірки	Джерела інформаційного відображення операцій	Процедури перевірки
Перевірка документального оформлення операцій з руху основних засобів	Акти приймання-передачі, інвентарні картки тощо	Візуально порівнюється пред'явлені документи з типовими бланками, а також перевіряється наявність усіх необхідних реквізитів
Перевірка правильності формування первісної вартості об'єктів основних засобів	Договори, акти приймання-передачі, кошторису на будівництво тощо	Перевіряється порядок формування первісної вартості відповідно до нормативних актів
Перевірка дотримання законодавства при купівлі основних засобів	Договори купівлі-продажу, рахунку-фактури, акти приймання-передачі	Здійснюється перевірка правильності оприбуткування основних засобів і достовірності звітності
Перевірка дотримання законодавства при безкоштовному одержанні основних засобів	Договори, акти приймання	Робиться перевірка правильності оприбуткування основних засобів, сплати податків
Перевірка дотримання законодавства щодо введення в експлуатацію основних засобів завершення будівництва	Кошторис витрат будівництва, акти приймання-передачі, договори з підрядними організаціями	Перевіряється правильність оприбуткування, включення вартості основних засобів в оподаткований дохід, достовірність звітності

Перевіряється правильність ведення карток обліку руху основних засобів (ф.№ ОЗ-8), своєчасність заповнення всіх реквізитів у них на підставі даних інвентарних карток з обліку основних засобів і звіряє з даними синтетичного обліку. Сукупність карток утворює картотеку, що забезпечує аналітичний облік основних засобів.

Якщо основні засоби ліквідовані, то в картці обліку руху основних засобів необхідно зробити запис про вибуття на підставі актів про списання основних засобів (ф.№ ОЗ-3).

При перевірці організації обліку основних засобів ревизор встановлює, чи створена на підприємстві (згідно з Обліковою політикою) за наказом керівника постійно діюча комісія по організації обліку необоротних активів, яка здійснює контроль за призначенням і використанням основних засобів,

надає обґрунтовані пропозиції щодо їх поліпшення, ремонту та експлуатації, визначає ліквідаційну вартість основних засобів, здійснює контроль за проведенням інвентаризації основних засобів та їх списанням й інших функцій.

Постійно діюча комісія здійснює підготовчу роботу щодо проведення оцінки основних засобів згідно із чинним законодавством України, у випадках, встановлених ним, у тому числі при переоцінки основних засобів для цілей бухгалтерського обліку.

Ревізори, перевіряючи ліквідацію основних засобів, перевіряють законність списання, визначення результатів при ліквідації і якщо підприємству був нанесений збиток, визначають його розмір і порядок погашення. Етапи наведені у табл. 3.11.

Таблиця 3.11

Етапи контролю за вибуттям основних засобів [60]

Завдання перевірки	Джерела інформаційного відображення операцій	Процедури перевірки
1	2	3
Перевірка дотримання законодавства при вибутті основних засобів, при внесенні до статутного капіталу інших організацій	Акти списання основних засобів, документи аналітичного і синтетичного обліку	Перевірки правильності оформлення вибуття, достовірності звітності
Перевірки дотримання законодавства щодо продажу основних засобів	Договори купівлі-продажу, рахунки-фактури, акти на списання основних засобів	Перевірка наявності дозволу керівника, правильності списання й відображення прибутку, достовірності звітності
Перевірка дотримання законодавства при ліквідації основних засобів	Акти на списання основних засобів, висновки комісії	Перевірка обґрунтованості ліквідації основних коштів, правильності визначення результатів від ліквідації
Перевірка іншого вибуття основних засобів	Договори, акти на списання, документи аналітичного та синтетичного обліку	Перевірка правильності списання, визначення результатів від списання

Вивчаючи склад основних засобів, ревізор перевіряє, чи всі інвентарні об'єкти обґрунтовано враховуються як основні засоби. На даному етапі розкриваються факти, коли до складу основних засобів включаються

малоцінні ті швидкозношувальні предмети. Наступним етапом контролю можна вважати правильність віднесення окремих об'єктів основних засобів до однієї з груп.

Нарахування амортизації здійснюється упродовж терміну корисного використання об'єкта, який встановлюється при визнанні цього об'єкта активом, і призупиняється на період його реструктуризації, модернізації, дообладнання та консервації. Обліковою політикою на підприємстві Пр ТОВ «Лан-Україна» встановлено, що амортизація основних засобів нараховується із застосуванням прямолінійного методу. Строки корисного використання (експлуатації) основних засобів для визначення суми амортизаційних відрахувань визначено наказом. Розрахунок амортизаційних відрахувань повинен додаватися до реєстрів бухгалтерського обліку. Від правильного обліку нарахування амортизації по об'єктах основних засобів залежить правильне визначення витрат на ремонт та поліпшення основних засобів (табл. 3.12).

Оформлення та використання ревізії – важливий етап ревізійної діяльності.

Таблиця 3.12

Контроль за правильністю нарахування амортизації

Завдання перевірки	Джерела інформаційного відображення операцій	Процедури перевірки
1	2	3
Перевірка періодичності нарахування зносу, амортизаційних відрахувань	Акти приймання-передачі, інвентарні картки, відомості розрахунку амортизації, облікова політика	Перевіряється відповідність нормативним актам

Одним з найважливіших і найсуттєвіших документів є її акт. Він складається в усіх випадках виявлення порушень чинних законодавчих і нормативних актів, зловживань і приписок, серйозних недоліків у веденні обліку і звітності, тобто за наслідками заподіяної шкоди. Після підписання акту ревізії ревізор готує проект обов'язкових вказівок, щодо усунення виявлених порушень законодавства з питань збереження і використання

державної власності та фінансів.

Таким чином, в результаті контролю використання основних засобів, отримавши рекомендації і висновки, після перевірки, підприємство може розробити ефективніші і досконаліші методи управління фінансами і майном, а саме раціональніше планувати придбання і використання основних засобів.

До кола проблем, які негативно впливають на розвиток процесів удосконалення контролю основних засобів можна віднести: нераціональне вдосконалення системи амортизації; похибки у інформативності первинних документів з обліку основних засобів; низький рівень інформаційного забезпечення управління матеріально-технічною базою, що представлено на підприємстві системою обліку, аналізу, аудиторського контролю; проблеми аналізу ефективності використання основних засобів і можливості її прогнозування тощо. Наявність даних проблем обумовлюють створення ефективної системи внутрішнього контролю необоротних активів, яка включає: аналіз основних показників підприємства за минулий період; аналіз структури та стану необоротних активів; контроль за формуванням амортизаційної політики підприємства; контроль за своєчасним оновленням основних засобів підприємств; контроль за використанням основних засобів підприємства; внутрішній контроль використання основних засобів.

Отже, варто звернути увагу на зміни, насамперед, у частині підвищення оперативності та ефективності контролю основних засобів підприємств, що вимагає вирішення таких завдань: дослідження сутності основних засобів, їх складу, класифікації в різних галузях економічної науки; узагальнення та систематизації класифікації основних засобів; дослідження діючої методики нарахування амортизації, обліку та контролю зносу основних засобів; аналіз діючої організації та методики обліку основних засобів, впливу на них змін податкової політики та виявлення шляхів її вдосконалення; розроблення рекомендацій з удосконалення методики контролю ефективності використання основних засобів із застосуванням інформаційних систем і технологій.

Висновки до розділу 3

За результатами проведеного аналізу та контролю наявності та руху основних засобів ТОВ «Лан-Україна» зроблені наступні висновки:

1. Одним із найважливіших факторів підвищення ефективності господарювання є забезпеченість підприємства основними засобами у необхідній кількості і асортименті, а також раціональне їх використання.

Завдання аналізу і контролю операцій з основними засобами – визначити наявність основних засобів та відповідність їх відображення у фінансовій звітності, забезпеченість підприємства і його структурних підрозділів основними засобами і рівень їх використання по узагальнюючих і часткових показниках, а також встановити причини їх зміни, кількісно обчислити вплив використання основних засобів на обсяг діяльності і інші показники, виявити резерви підвищення ефективності використання основних засобів.

Інформаційна база, використовувана під час перевірки основних засобів, містить:

1. основні нормативні документи, що регулюють питання організації бухгалтерського обліку й оподаткування основних засобів;
2. наказ про облікову політику організації;
3. первинні документи, які відображають операції по основних засобах;
4. реєстри синтетичного й аналітичного обліку руху основних засобів, використовувани в організації;
5. бухгалтерську звітність.

2. Контроль основних засобів підприємства є досить трудомістким процесом і включає в себе перевірку фактично всіх видів діяльності підприємства. При проведенні такої перевірки звіряються дані багатьох документів і не виключеною є механічна помилка особи, коли через великий обсяг інформації можна не помітити помилки в обліку чи неправильно

перерахувати контрольні суми. Дотримання встановленої методики проведення контролю операцій з основними засобами на підприємствах допоможе ефективно і якісно проводити перевірку вищеназваних операцій на підприємстві ТОВ «Лан-Україна».

3. Таким чином, ми можемо зробити висновок, що аналіз узагальнюючих показників ефективності використання основних засобів проводиться методом порівняння фактичного їх рівня за звітний період з аналогічними показниками минулих періодів, вивчається динаміка за кілька років, виявляється вплив факторів на відхилення з фондовіддачі, резерви підвищення ефективності використання основних засобів і вплив зміни вартості засобів та ефективності їх використання на відхилення за обсягом продукції.

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

У випускній роботі досліджено основні теоретичні та методичні аспекти бухгалтерського обліку основних засобів на ремонт та поліпшення підприємства, аналіз та контроль ефективності їх використання на матеріалах ТОВ «Лан-Україна». За результатами проведеного дослідження можна зробити наступні висновки:

1. З економічної точки зору під терміном «модернізація основних засобів» розуміють вдосконалення конструкції, що забезпечує підвищення продуктивності об'єкта, сприяє розширенню його технологічних можливостей до рівня сучасних технічних і технологічних вимог, досягненню економії ресурсів, поліпшенню умов праці.

Розглядаючи сутність «реконструкції», можна сказати, що реконструкція виробництва – це комплекс заходів щодо збільшення виробничих потужностей, підвищення продуктивності праці, технічного рівня виробництва з метою збільшення випуску продукції, зниження її собівартості з якнайменшими затратами матеріальних і грошових ресурсів на одиницю введеної потужності. В свою чергу, ремонт основних засобів – це самостійний процес, спрямований на відновлення справності або працездатності та поновлення ресурсу об'єкта або його складових частин. Ремонт основних засобів полягає у частковому відновленні окремих об'єктів для підтримання їх у робочому стані.

На підставі аналізу факторів, що впливають на визначення «основні засоби», уточнено дане поняття: «основні засоби – це матеріальні активи, придатні для використання в процесі діяльності суб'єкта підприємництва або установи (організації), які втрачають свою вартість частково, шляхом перенесення її на знов створений продукт, очікуваний термін використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу)».

2. На підставі вивчення чинної нормативно-правової бази з'ясовано, що чіткого визначення понять модернізації, ремонту й інших видів

поліпшень у законодавстві немає. Але в ряді відомчих нормативних актів такі роз'яснення є. Під поняттям модернізації розуміють поліпшення технічних параметрів устаткування з метою збільшення строку корисної експлуатації або виробничої потужності. Ремонти бувають поточними і капітальними. Поточний ремонт – комплекс ремонтно-будівельних робіт, що передбачає систематичну й своєчасну підтримку експлуатаційних якостей і попередження передчасного зношування конструкцій та інженерного устаткування; капітальний ремонт – комплекс ремонтно-будівельних робіт, що передбачає заміну, відновлення й модернізацію конструкцій і устаткування будов у зв'язку з їх фізичною зношеністю й руйнуванням, поліпшення експлуатаційних показників, а також поліпшення планування будови і благоустрою території без зміни будівельних габаритів об'єкта.

На підставі аналізу змін в порядку обліку витрат на покращення основних засобів з прийняттям Податкового кодексу України від 02.12.2010 № 2755-VI визначено, що усі ремонти і поліпшення основних засобів, у тому числі орендованих, у межах 10% сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів на початок звітного року маємо право відносити до витрат того звітного податкового періоду, у якому такі ремонт та поліпшення були здійснені. Тому рекомендовано записати в наказі про облікову політику так: «Первісна переоцінена вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням та ремонтом, які визначені у порядку, передбаченому податковим обліком».

3. За результатами аналізу основних показників діяльності можна зробити висновок, що основні показники фінансово-господарської діяльності підприємства за період дослідження в основному зазнали позитивних змін.

Але існує негативний момент, а саме – зростання витрат, хоча їх темп менше

темпу росту доходів від реалізації. В зв'язку з цим діяльність підприємства в подальшому повинна бути направлена на пошук найбільш ефективних форм і методів реалізації своєї продукції, знаходженні ділових партнерів із сприятливішими умовами співпраці, більш ефективному використанні трудових, матеріальних та фінансових ресурсів, що в кінцевому результаті приведе до рентабельної господарської діяльності.

Для покращення свого становища підприємству необхідно збільшити обсяг оборотних активів, особливо їх швидко ліквідної частини. Для цього можна використати короткострокові кредити банків, якими підприємство не користувалось протягом п'яти років, що аналізуються.

4. Узагальнюючи проведені дослідження завдань обліку основних засобів можна зробити висновок, що більшість авторів сходяться до того, що пріоритетними завданнями організації обліку основних засобів є: правильне документальне оформлення та своєчасне відображення в регістрах обліку надходження, внутрішнього переміщення й вибуття об'єктів основних засобів; контроль за збереженням основних засобів; контроль за витратами на ремонт основних засобів, а також за ефективністю використання основних засобів; правильне обчислення та відображення в обліку сум амортизації; отримання документально обґрунтованих даних про наявність та рух основних засобів за місцями їх експлуатації, а також у розрізі осіб, відповідальних за її збереження. Тобто для ефективного управління необоротними матеріальними активами підприємства необхідним є урегульованість питань, що стосуються їх раціонального облікового відображення.

5. Не знайшла відображення у формах обліку й інформація про зміни первинної вартості інвентарного об'єкта після переоцінки та індексації. Порівняння інвентарних карток форм ОЗ-6, ОЗ-7, ОЗ-8 з формою ОЗ-1 «Акт приймання-передачі основних засобів» засвідчує, що в них відсутня лише інформація про висновок приймальної комісії й підписи її членів [4,с.388]. Проте, сам факт складання акта і відкриття інвентарних карток свідчить про позитивний висновок комісії, адже при невідповідності технічним умовам об'єкт прийманню не підлягає й інвентарна картка не виписується. Таким чином, доповнивши інвентарну картку підписами членів комісії, можна скоротити форму ОЗ-1. А якщо ввести в неї ще й підписи здавача та одержувача, то при внутрішньому переміщенні об'єктів можна скоротити форму ОЗ-2. Доповнення інвентарної картки підписами комісії з упровадження основних засобів після ремонту, реконструкції, модернізації, а також графою для відображення змін після таких операцій дає змогу скоротити форму ОЗ-3. Можна також не використовувати форму ОЗ-4, якщо доповнити її підписами ліквідаційної комісії й відобразити окремим рядком результати ліквідації об'єкта. Їх вирішення на підприємстві ТОВ «Лан-Україна», полягає в тому, щоб, здійснивши ряд модифікацій, можна одержати компакту конструкцію практично універсальної форми типу «Інвентарна картка – акт обліку руху основних засобів», що сприятиме не тільки зниженню трудомісткості облікових робіт і скороченню документообігу, а й посиленню контролю завдяки підвищенню рівня інформативності й наочності документів.

6. Створення системи управлінського обліку, що дозволяє контролювати витрати на проведені ремонти, і чітке планування ремонтних робіт дозволяють значно знизити витрати в цілому по ТОВ «Лан-Україна». Отже, застосування методу бюджетування витрат на ремонт об'єктів основних засобів має передбачати систему мотивацій як одного із напрямків удосконалення контролю. Рекомендовано впроваджувати його на рівні структурних підрозділів підприємства. Впровадження системи планово-

попереджувальних ремонтів сприяє підвищенню продуктивності праці при виробництві ремонтних робіт, зниженню їх собівартості, а також здійснюваних послуг, сприяє зміцненню й розвитку внутрішньозаводського госпрозрахунку. Організація планово-попереджувальних ремонтів повинна здійснюватись на базі використання сучасних засобів обчислювальної техніки, що сприяє підвищенню оперативності та ефективності контролю без збільшення трудомісткості робіт. Запровадження системи планово-попереджувальних ремонтів має особливо важливе значення в умовах використання на підприємствах автоматизованих систем управління. Інформація отримана за допомогою комп'ютерів, дуже оперативно може надати керівникам, спеціалістам ремонтних підприємств та фахівцям їх структурних підрозділів необхідні дані про ті чи інші об'єкти.

7. В умовах конкурентної боротьби для підприємства особливий інтерес має процес моделювання та автоматизації обліку основних засобів підприємства. Проектування інформаційних потоків основних засобів і запровадження багаторівневого аналітичного обліку фінансових результатів забезпечить раціональну побудову інформаційної системи підприємства та сприятиме вдосконаленню управління фінансовими результатами.

Таким чином, запровадження в ТОВ «Лан-Україна» програмного комплексу «1С: Бухгалтерія» 8.2 дозволить знизити затрати часу на ведення бухгалтерського обліку основних засобів та інших господарських операцій, а також поліпшить якість інформації, що необхідна для прийняття управлінських рішень.

8. Одним із найважливіших факторів підвищення ефективності господарювання є забезпеченість підприємства основними засобами у необхідній кількості і асортименті, а також раціональне їх використання.

Завдання аналізу і контролю операцій з основними засобами – визначити наявність основних засобів та відповідність їх відображення у фінансовій звітності, забезпеченість підприємства і його структурних підрозділів основними засобами і рівень їх використання по узагальнюючих і

часткових показниках, а також встановити причини їх зміни, кількісно обчислити вплив використання основних засобів на обсяг діяльності і інші показники, виявити резерви підвищення ефективності використання основних засобів.

Інформаційна база, використовувана під час перевірки основних засобів, містить:

1. основні нормативні документи, що регулюють питання організації бухгалтерського обліку й оподаткування основних засобів;
2. наказ про облікову політику організації;
3. первинні документи, які відображають операції по основних засобах;
4. реєстри синтетичного й аналітичного обліку руху основних засобів, використовувани в організації;
5. бухгалтерську звітність.

9. Контроль основних засобів підприємства є досить трудомістким процесом і включає в себе перевірку фактично всіх видів діяльності підприємства. При проведенні такої перевірки звіряються дані багатьох документів і не виключеною є механічна помилка особи, коли через великий обсяг інформації можна не помітити помилки в обліку чи неправильно перерахувати контрольні суми. Дотримання встановленої методики проведення контролю операцій з основними засобами на підприємствах допоможе ефективно і якісно проводити перевірку вищеназваних операцій на підприємстві ТОВ «Лан-Україна».

10. Таким чином, ми можемо зробити висновок, що аналіз узагальнюючих показників ефективності використання основних засобів проводиться методом порівняння фактичного їх рівня за звітний період з аналогічними показниками минулих періодів, вивчається динаміка за кілька років, виявляється вплив факторів на відхилення з фондівіддачі, резерви підвищення ефективності використання основних засобів і вплив зміни

вартості засобів та ефективності їх використання на відхилення за обсягом продукції.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Азаровська Ю.В. Міжнародна практика та вітчизняний досвід удосконалення обліку необоротних активів / Ю.В. Азаров // Студентський науковий вісник Миколаївського державного аграрного університету. – Миколаїв. – 2010. – С. 9-14.
2. Андренко О. А. Конспект лекцій з дисципліни "Організація і методика аудиту" / О. А. Андренко; Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. – Х.: ХНАМГ, 2012. – 35 с.
3. Андросова О. Ф. Методика аудиту основних засобів і нематеріальних активів та її вплив на якість аудиту / О. Ф. Андросова, К. А. Калугіна // Вісник Хмельницького національного університету. – 2011. – №3. – Т. 3. – С. 250-255.
4. Артюх О. В. Нарахування амортизації основних засобів у податковому та бухгалтерському обліку / О. В. Артюх, Л. В. Кукава // Вдосконалення результативності політики економічного зростання: теорія, організація та методика: збірник тез наукових робіт учасників міжнародної науково-практичної конференції для студентів, аспірантів та молодих учених (м. Київ, 11-12 листопада 2016 р.). У 2-х частинах. – Київ: Аналітичний центр «Нова Економіка», 2016. – Ч. 2. – С. 28-32.

5. Бабіч В. Витрати на ремонт та поліпшення основних засобів: обліковий і податковий аспекти [Текст] / В. Бабіч // Бухгалтерський облік і аудит. 2012. № 8. С. 10-13.
6. Белінська О. В. Бухгалтерський облік: навчальний посібник / О. В. Белінська, В. О. Однолько. – Одеса, 2013. - 149 с.
7. Бикова А. Податкові різниці: стаття 138 ПКУ / Анна Бикова// Дебет-Кредит. – 2015. – №25-26. – 63 с.
8. Білова Н. Орендні платежі: відображаємо в обліку правильно / Н. Білова // Податки та бухгалтерський облік. – 2015. – № 89 – 50с.
9. Большой экономический словарь / А.Б. Борисов – М.: Книжный мир, 1999. – 894 с.
10. Бутинець Ф. Ф. Економічний аналіз : навч. посіб. – Житомир : Рута, 2003. – 680 с.
11. Бутинець Ф. Ф. Теорія бухгалтерського обліку: підручник для студентів вузів спеціальності 7.050106 “Облік і аудит” / Ф. Ф. Бутинець. – [2-ге вид., доп. перероб.] – Житомир : ЖІТІ, 2000. – 640 с.
12. Бухгалтерський облік у галузях економіки: Підруч. для студ. вищ. навч. закл. / В. Б. Захожай, М. Ф. Базась, М. М. Матюха, В. М. Базась; За ред. В. Б. Захожая, М. Ф. Базася. - К.: МАУП, 2013. - 968 с.
13. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика: Навчально-практичний посібник / Н. І. Верхоглядова, В. П. Шило, С. Б. Ільїна та ін. - К.: Центр учбової літератури, 2010. - 536 с.
14. Валовий внутрішній продукт України [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – К.: Держстат. України. – Режим доступу: http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu_u/nac_r.htm.
15. Васьковська М.С. Інформаційні системи обліку. Навчальний посібник для студентів спеціальності „Облік та аудит”. [Текст]/ М.С. Васьковська; – Хмельницький: ТУП, 2011. – Режим доступу: http://lubbook.org/book_233.html.

16. Вишневецька В. Обладнання повністю амортизовано: що з ним робити / В. Вишневецька // Все про бухгалтерський облік. – 2016. – № 105 – 32с.
17. Вишневецька В. Основні засоби на підприємстві: документальне оформлення надходження / В. Вишневецька // Все про бухгалтерський облік. – 2012. – № 105 – 36с.
18. Вовк А. А. Основні засоби: проблеми характеристики наявності, руху, класифікації и оцінки ефективності використання / А.А. Вовк, Ю.А. Вовк, З.В. Чуприкова // Вісник економіки транспорту і промисловості. – 2015. – Вип. 50. – С. 217-221.
19. Войтенко Т., Піроженко О., Маханько О. та ін. Усе про облік основних засобів (фондів). – 2-ге вид., перероб. і доп. – Х.: Фактор, 2008. – 440 с.
20. Волкова І.А. Фінансовий облік: навч. посіб.. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 228 с.
21. Волкова Н. А. Організація та методика економічного аналізу: навч. посібник / Н. А. Волкова, Н. Е. Подвальна. – Одеса: ОНЕУ, 2013. - 267с.
22. Волоська Н. Р. Аналіз стану та шляхи покращення використання основних засобів підприємства [Електронний ресурс] / Наталія Романівна Волоська // НТК ВНТУ. Факультет менеджменту. – 2016. – Режим доступу до ресурсу:<http://conferences.vntu.edu.ua/index.php/all-fm/all-fm-2016/paper/view/664/334>.
23. Волоська Н. Р. Аналіз стану та шляхи покращення використання основних засобів підприємства [Електронний ресурс] / Наталія Романівна Волоська // НТК ВНТУ. Факультет менеджменту. – 2016. – Режим доступу до ресурсу: <http://conferences.vntu.edu.ua/index.php/all-fm/all-fm-2016/paper/view/664/334>.
24. Гаврилук Н. Н. Методи нарахування амортизації (зносу) необоротних активів: переваги та недоліки [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://www.rusnauka.com/8_DN_2011/Economics/7_81885.doc.htm

25. Гайдаєнко О. М. Порівняльний аналіз національного та міжнародного досвіду з обліку основних засобів / О. М. Гайдаєнко, О. О. Швець // Напрямки розвитку обліку, контролю та економічного аналізу в умовах глобалізації. Тези доповідей II Міжнародної студентської науково-практичної інтернет- конференції. Ч. 1. – Одеса: ОНЕУ, 2016. – 309 с.

26. Гайдаєнко О. М. Факторний аналіз ефективності використання основних засобів на прикладі ПАТ «Одескабель» / О. М. Гайдаєнко, О. О. Швець // Облік, економіка, менеджмент: наукові нотатки: міжнародний збірник наукових праць / за ред. І. Б. Садовська. – Луцьк: РВВ Луцького НТУ, 2016. – Вип. 1(9). – Ч. 1. – С. 114-119.

27. Гладій І. О. Облік витрат на ремонт і модернізацію основних засобів підприємств деревообробної промисловості // Вісник Хмельницького націо- нального університету 2012. – № 2. – Т. 1. – С. 89-93.

28. Грачова Р. Реконструкція, модернізація та ремонт основних засобів / Р. Грачова // Дебет-Кредит. 2004. – № 17-18 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.dtkk.com.ua/show/1cid0600.ht>

29. Грачова Р.Є. Енциклопедія бухгалтерського обліку / Р.Є. Грачова. – К. : Галицькі Контракти, 2004. – 832 с.

30. Гудзь Н. В. Бухгалтерський облік. 2-е вид., перероб. і доп. [текст] Навч. посіб. / Н. В. Гудзь, П. Н. Денчук, Р. В. Романів. – К. : «Центр учбової літератури», 2016. – 424 с.

31. ДСТУ 2860-94 «Надійність техніки. Терміни та визначення» – [Електронний ресурс] / Режим доступу: https://dnaop.com/html/2273/doc-ДСТУ_2860-94

32. Економічний аналіз: Навч. посібник. За ред. Волкової Н.А./ Н.А. Волкова, Р.М. Волчек, О.М. Гайдаєнко та ін. – Одеса: ОНЕУ, ротاپронт. – 2015. – 310с.

33. Задорожний З.В. Проблеми обліку основних засобів і капітальних інвестицій [Текст] / З.В. Задорожний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2002. - №7. – С. 18-22.

34. Інструкція про застосування Плана рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99р. №291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

35. Капітальні інвестиції в Україні [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – К.: Держстат. України. – 2014. – Режим доступу: http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/Arhiv_u/06/Arch_ki_bl.htm.

36. Капітальні інвестиції в Україні [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – К.: Держстат. України. – 2015. – Режим доступу: http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/Arhiv_u/06/Arch_ki_bl.htm.

37. Капітальні інвестиції в Україні [Електронний ресурс] / Державна служба статистики України. – К.: Держстат. України. – 2016. – Режим доступу: http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/Arhiv_u/06/Arch_ki_bl.htm.

38. Кириченко В.В. Методика обліку і контролю витрат на ремонт основних засобів (на прикладі промислових підприємств Вінницької області): дис. ... кандидата екон. наук: 08.06.04 / Кириченко Валентина Володимирівна. – Київ, 2004. – 156 с.

39. Клюха Н. В. Особливості бухгалтерського обліку основних засобів: вітчизняна та міжнародна практика / Н. В. Клюха // Студентський вісник національного університету водного господарства та природокористування. – 2015. - № 2 – С. 145-149.

40. Ковальов Д. Основні засоби: визначення та класифікація / Д. Ковальов // Інтерактивна бухгалтерія. – 2012. – № 3. – С. 9-14.

41. Ковальчук І.В. Економіка підприємства: навч. посібник / І. В. Ковальчук. - К. : Знання, 2008. - 679 с.

42. Копорулина В.Н. Русско-украинский финансово-банковский словарь / В.Н. Копорулина, Л.В. Копорулина. – Х.: Фортуна-Пресс, Консул, 1997. – 2008 с.

43. Кравченко М.В. Управління та облік основних засобів на підприємстві / М.В. Кравченко // Економіка і суспільство. – 2016. – Випуск №5. – С. 425-430.
44. Кравчук О. Облік ремонтів і поліпшень основних засобів з 2015 року / Олексій Кравчук. // Дебет-Кредит. – 2015. – №20. – С. 18–23.
45. Кравчук О. Якщо амортизовані і списані ОС працюють / Олексій Кравчук. // Дебет-Кредит. – 2016. – №5. - С. 30–33.
46. Круш П. В., Клименко О. В., Подвігіна В. І., Гулевич В. О. Капітал, основні та оборотні засоби підприємства: Навчальний посібник. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 328 с.
47. Кубік В. Д. Основні засоби підприємства в системі національного та міжнародного обліку: проблеми та шляхи вирішення / В. Д. Кубік // Тези доповідей Міжнародної науково-практичної конференції «Перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу у контексті євроінтеграції». – Одеса: ОНЕУ, 2014. – С. 35-38.
48. Кудлаєва Н. В. Проблеми обліку основних засобів [Електронний ресурс] / Н. В. Кудлаєва, В. С. Кравчук // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. - 2015. - Вип. 2. - С. 179-188.
49. Кузьмін О.Є. Класифікація основних засобів підприємства / О.Є. Кузьмін О.Є., Х.П. Стельмах // Науковий вісник НЛТУ України. – 2010. – Випуск 20. – С. 263-268.
50. Кулаковська Л. П. Організація і методика аудиту / [Електронний ресурс] Л.П. Кулаковська, Ю.В.Піча. - К.: Каравела, 2004. - 568 с.
51. Леонова Л. О. Бухгалтерський облік основних засобів та їх відтворення (на матеріалах вугільних шахт Донбасу) : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня 94 канд. екон. наук: спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» [Електронний ресурс] / Леонова Лілія Олександрівна; Харківський державний університет харчування та торгівлі. – Харків, 2004. – 20 с.

52. Любар О.О. Місце та роль облікового підрозділу на підприємстві.
/ О.О. Любар // Електронний ресурс – Режим доступу:
http://www.rusnauka.com/8_NIT_2008/Tethis/Economics/27721.doc.htm

53. Людвенко Д. В. Ефективність використання основних фондів підприємств та шляхи їх підвищення [Електронний ресурс] / Д. В. Людвенко, Л. Р. Орехова. – 2012. – Режим доступу до ресурсу:
<http://cesd.org.ua/files/2012/9-26-27.10.2012.pdf#page=103>

54. Мазур А.В. Поняття та класифікація основних засобів підприємства / А.В. Мазур // Принципи конструкції та розвитку форм самоорганізації людських спільнот : Зб. матеріалів IV Міжнарод. наук.-практ. конф. (Київ, Лондон, 21-28 квітня 2011 р.). – Одеса: Всеукраїнська академічна спілка спеціалістів професійної оцінки наукових досліджень і педагогічної діяльності, 2011. – С. 110-112.

55. Методика аналізу ефективності використання основних засобів [Текст] / Олійник О. І. // Международные конференции : Стратегії інноваційного розвитку економіки України проблеми, перспективи, ефективність. Секція 2. Економіка підприємства та маркетинг. - НТУ "ХПИ", 2010. – Режим доступу до ресурсу: <http://archive.kpi.kharkov.ua/files/37806/>

56. Методичні рекомендації до виконання лабораторних робіт за темою "Облік основних засобів" з навчальної дисципліни "Навчальна бухгалтерія" для студентів спеціальності 8.03050901 "Облік і аудит" усіх форм навчання / укл. І. Г. Волошан, Г. П. Коц. – Х. : Вид. ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2015. – 48 с.

57. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30.09.03 № 561 – [Електронний ресурс] / Режим доступу: zakon.rada.gov.ua

58. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Міністерства фінансів України. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408.

59. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: [1-а частина.] – К.: Міжнародна федерація бухгалтерів. Аудиторська палата України, 2010. – 852 с.

60. Муренко Т. О. Організація та методика контролю діяльності промислових підприємств: практичний посібник / Т. О. Муренко, Н. П. Ілюхіна, Т. В. Боцян, С. В. Самострол. - Одеса, 2011. – 243 с.

61. Наказ Мінстата України “Про затвердження типових форм первинного обліку” [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://uazakon.com/document/spart94/inx94063.htm>

62. Нові підходи до обліку основних засобів та ефективність обліку основних засобів в сучасних умовах/ Г.К. Пинтя, С.В. Брік // Вісник НТУ «ХП». Серія: Актуальні проблеми розвитку українського суспільства. – Харків : НТУ «ХП», 2016. – № 13 (1185). – С. 76–78.

63. Обнявко О.В. Проблеми класифікації основних засобів / О. В. Обнявко, О. О. Швець // Перспективи розвитку обліку, контролю та аналізу у контексті 95 євроінтеграції: Матеріали IV Міжнародної науково-практичної конференції. – Херсон: Гринь Д.С., 2016. – 452 с.

64. Обсяг реалізованої промислової продукції за видами діяльності // Державний комітет статистики України [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>

65. Організація та методика економічного аналізу: навчальний посібник для бакалаврів всіх напрямків підготовки / Л. О. Бойко, Р. М. Волчек, Н. А. Волкова [та ін.]. – Одеса: Атлант, 2010. – 351 с.

66. Орлов Я. Оцінка ліквідаційної вартості об'єктів нерухомості в період фінансової нестабільності [Електронний ресурс] / Ярослав Орлов // інформаційно-аналітичний портал Українського агентства фінансового розвитку – Режим доступу до ресурсу: http://ufin.com.ua/analit_mat/sdu/084.htm.

67. Павлюк І.М. Бухгалтерський облік основних засобів та інших необоротних матеріальних і нематеріальних активів: Навчальний посібник. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – 159 с.

68. Панасенко А. П. Проблеми основних засобів у бухгалтерському обліку / А. П. Панасенко // Держава та регіони. – 2008. – №3. – С.407-410.

69. Податковий кодекс України затверджений постановою ВРУ від 02.12.2010 № 2755-VI – [Електронний ресурс] / Режим доступу: zakon.rada.gov.ua

70. Подолянчук О.А . Методика і аналіз аудиту обліку основних засобів / О.А. Подолянчук, Г.М .Химич // Збірник наукових праць ВНАУ. Серія: Економічні науки. - 2012. - № 4 (70). - С. 76–80

71. Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 14 «Оренда», що затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28 липня 2000 р. № 181 зі змінами і доповненнями. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00>

72. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», наказ Мінфіну України від 29.11.1999 року № 290 // Все про бухгалтерський облік, - 2000. - № 14.

73. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», наказ Мінфіну України від 31.12.1999 року № 318 // Галицькі контракти. – 2000. - №34.

74. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. №92. – [Електронний ресурс]. – режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.

75. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 “Нематеріальні активи”, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 18.10.1999 р. № 242.

76. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку від 24.05.1995 № 88 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>

77. Пономарьова Н. А. Внутрішній аудит: сутність та значення у діяльності суб'єктів господарювання / Н. А. Пономарьова, О. І. Лоїк // Молодий вчений. - 2016. - № 6. - С. 85-88.

78. Попович В.І. Облік основних засобів: порівняльний аналіз МСБО та П(С)БО / В.І. Попович // Бухгалтерський облік та аудит. – 2012. – №12 - С. 216-219.

79. Правила податкового обліку основних засобів з 2015 р. [Електронний ресурс] // Бухгалтер24.Інформаційний бізнес портал.. – 2015. – Режим доступу до ресурсу: <https://www.buh24.com.ua/pravila-podatkovogo-obliku-osnovnih-zasobiv-z-2015-r/>.

80. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України, затверджений постановою ВРУ від 16.07.99 № 996 (із змінами та доповненнями) // Все про бухгалтерський облік – 2000 - № 62.

81. Райзберг Б.А. Современный экономический словарь / Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б.– [2-е изд. исправ]. – М.: Инфра, 1998. – 479 с

82. Ремонт основних засобів як об'єкт управлінського та податкового обліку / Н. Ціцька. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://sophus.at.ua/publ/2014_05_22_23_kampodilsk/sekcija_6_2014_05_22_23/remont_osnovnikh_zasobiv_jak_ob_ekt_upravlinskogo_ta_podatkovogo_obliku/64-1-0-1017

83. Свідерський Є. Організація обліку податку на прибуток за Податковим кодексом у перехідний період [Текст] / Є. Свідерський, Д. Свідерський // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. - №5. – С. 15-21.

84. Семенова К. Д. Регресійно-кореляційний аналіз і його використання в дипломних магістерських роботах / К. Д. Семенова // Проблеми та шляхи забезпечення якості економічної освіти в умовах

євроінтеграції: матеріали наук.-метод. конф. (5 лютого 2015 р.). – Одеса: ОНЕУ, 2015. – С. 220-221.

85. Солов'єва Н. А. Аналіз основних засобів і ефективності їх використання / Н. А. Солов'єва, Е. А. Медведева. – Красноярск: Краснояр. держ. торг.-екон. ін-т., 2006. – 53 с.

86. Сухоруков А. І. Моделювання та прогнозування соціально-економічного розвитку регіонів України: монографія / А. І. Сухоруков, Ю. М. Харазішвілі. – К. : НІСД, 2012. – 368 с.

87. Тимошенко М.М. Організація і методика аудиту основних засобів / М.М. Тимошенко, Н.М. Бразілій [Електронний ресурс] // Економіка та держава. – 2011. - №24. – С. 104-109.

88. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність: [підручник]. / Надія Марківна Ткаченко. – [6-ге вид.]. – К.: Алерта, 2013. – 982 с.

89. Хомин П.Я. Відмінності фінансового і податкового обліку основних засобів як наслідок неузгодженості звітності [Текст] / П.Я. Хомин // Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. - №9. – С. 24-31.

90. Чалий І. Основні невідповідності системи П(С)БО і системи МСФО: короткий довідник для бухгалтера / І. Чалий, А. Твердомед // Все про бухгалтерський облік. - № 46. – 2012. – С. 5-8.

91. Черненко В.В. Особливості аудиту основних засобів за справедливою вартістю / В.В. Черненко // Управління розвитком. – 2011. –№ 19 (116). – С. 59-61.

92. Черниш С. С. Економічний аналіз: Навч. посіб. - К: Центр учбової літератури, 2010. - 312 с.

93. Щирська О. В. Облік і внутрішній контроль амортизації основних засобів: теорія і методологія: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами діяльності)» [Електронний ресурс] / Щирська Ольга Василівна ; Національна академія статистики, обліку та аудиту. – Київ, 2013. – 20 с.

94. Щирська О.В. Класифікація основних засобів для цілей нарахування амортизації / О.В. Щирська // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – Випуск 3 (21), Ч. 1. – 431 с.

95. Юрченко О.А. Продаж (реалізація) основних засобів на підприємстві: бухгалтерський та податковий підхід / О.А. Юрченко // Науковий вісник національної статистики, обліку та аудиту, - 2016. - № 1-2. – С. 63-69.

96. Яцунська О.С. Класифікація основних засобів в процесі реформування системи вітчизняного обліку [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://dspace.oneu.edu.ua/>.

Додаток А

Економіко-правовий аналіз чинної нормативно-правової бази з обліку, контролю та аналізу витрат на ремонт та поліпшення основних засобів підприємства

№ з/п	Нормативний документ	Короткий зміст	Використання в обліково-аналітичному (аудиторському) процесі
1	2	3	4
1	Конституція України: Закон України від 28.06.1996р. №254/296-ВР	Проголошуються права та обов'язки органів управління, суб'єктів підприємницької діяльності та громадян України	Забезпечення діяльності підприємства
2	Господарський Кодекс України. Прийнятий Верховною Радою України від 01.01.2004 р. № 254к/96-ВР	Встановлює відповідно до Конституції правові основи господарської діяльності суб'єктів різних форм власності	Для вивчення правових аспектів діяльності базового підприємства
3	Цивільний Кодекс України. Прийнятий Верховною Радою України від 16.01.2003 р. № 435-ІУ	Регулює цивільні відносини (майнові та немайнові) суб'єктів господарювання	Для вивчення правових аспектів діяльності базового підприємства
4	Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI	Регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення	Стаття 145 надає класифікацію груп основних засобів та інших необоротних активів, також затверджує методи нарахування амортизації. Стаття 146 визначає вартість об'єктів основних засобів

		податкового законодавства	
5	Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України №996-XIV від 16.07.99 р., із змінами і доповненнями	Законом визначено організаційні засади обліку і фінансової звітності в Україні, зокрема: - склад та елементи фінансової звітності; - якісні характеристики фінансової звітності; - принципи підготовки фінансової звітності; - розкриття інформації звітності.	При складанні звітності дотримуються основних вимог та принципів визначених законом

Продовження дод. А

1	2	3	4
6	Про основні засади державну контрольно-ревізійної служби в Україні: Закон України від 26.01.93 р.	Визначає основи здійснення контрольно-ревізійної діяльності в Україні	При вивченні організації проведення контролю
7	Постанова Кабінету міністрів «Про затвердження Порядку подання фінансової звітності»	Встановлює терміни та порядок подання фінансової звітності різної форми власності	Для своєчасного подання фінансової звітності усім можливим користувачам
8	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Оцінка забезпеченості нематеріальними активами як ціль фінансової звітності	Розкриваються принципи підготовки звітності, у т.ч. подання інформації про основні засоби
9	П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»	Виправлення помилок і зміни в облікових оцінках нематеріальних активів, амортизації нематеріальних активів, зміни в обліковій політиці щодо подання їх у звітності	Розкриття нематеріальних активів, що виникають внаслідок подій після дати балансу
10	П(С)БО 7 «Основні засоби»	Умови визнання основних засобів.	Визначаються принципи визнання активами
11	П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»	Основні терміни в операціях з нематеріальними активами та іншими необоротними активами. Умови визнання нематеріальних активів. Оцінка основних засобів при надходженні. Переоцінка, зменшення корисності та вибуття основних засобів	Розкриття інформації про ОЗ в Примітках до фінансової звітності
12	П(С)БО 9 «Запаси»	Умови визнання запасів та їх оцінка. Переведення об'єкту з групи нематеріальних активів до груп виробничих запасів, МШП або товарів.	Умови погашення таких зобов'язань впливають на метод оцінки вартості отриманих активів

13	П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість»	Визнання, класифікація і оцінка дебіторської заборгованості, що виникає в операціях з необоротними активами	Подання інформації у фінансовій звітності і в Примітках до фінансової звітності
14	П(С)БО 11 «Зобов'язання»	Визнання, класифікація і оцінка зобов'язань, що виникає в операціях з основними засобами	Подання інформації про них у фінансовій звітності
15	П(С)БО 14 «Оренда»	Принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про оренду основних засобів	Подання інформації про них у фінансовій звітності і в Примітках до фінансової звітності

Продовження дод. А

1	2	3	4
16	П(С)БО 15 «Дохід»	Принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи в операціях з необоротними активами	Розкриваються принципи віднесення доходів
17	П(С)БО 16 «Витрати»	Принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати в операціях з активами	Розкриваються принципи віднесення витрат
18	П(С)БО 18 «Будівельні контакти про пов'язані особи»	Принципи формування в бух. обліку підрядника інформації про доходи і витрати, пов'язані з укладанням і виконанням будівельних контрактів	Подання інформації про них у фінансовій звітності
19	П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів»	Принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про операції з основними засобами в інвалюті	Подання інформації у фінансовій звітності
20	П(С)БО 29 «Звітність по сегментах»	Принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про операції з основними засобами в розрізі господарських сегментів	Подання інформації про них у фінансовій звітності
21	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств	Регулює порядок використання плану рахунків бухгалтерського обліку	Для розкриття особливостей відображення операцій на рахунках бухгалтерського обліку
22	Методичні рекомендації з бух. обліку основних засобів, затверджено	Визначає методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів	Розкриває сутність обліку основних засобів

	наказом Міністерства фінансів України від 30.09.03 № 561		
23	Наказ Мінстатистики України «Про затвердження типових форм первинного обліку» від 29.12.95 № 352	Затверджено типові форми первинної облікової документації з обліку основних засобів	Детально описується застосування первинних документів з обліку основних засобів

Закінчення дод. А

1	2	3	4
24	Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29 грудня 2000 р. № 356	Спрямовані на узагальнення у регістрах бухгалтерського обліку (крім регістру позабалансового обліку) методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств на накопичення аналітичних даних про склад і рух активів, капіталу і зобов'язань, доходів, витрат, фінансових результатів	Для узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів та зносу необоротних активів, а також для відображення капітальних і фінансових інвестицій призначений Журнал 4 (за кредитом рахунків 10, 11, 12, 13, 14, 15, 18, 19, 35).

Додаток Б**Пояснювальна записка**

Проведемо аналіз основних показників діяльності ТОВ «Лан-Україна». Для цього проаналізуємо показники фінансових результатів і проведемо коефіцієнтний аналіз фінансового стану підприємства: коефіцієнтів платоспроможності, стійкості і ділової активності. Основні показники, що характеризують фінансові результати діяльності підприємства ТОВ «Лан-Україна» наведено у табл. Б. 1.

За результатами аналізу можна зробити наступні висновки, що підприємство ТОВ «Лан-Україна» працює стабільно і прибутково. Виключення складає 2016 рік коли внаслідок скорочення обсягів реалізації з 1836,6 тис. грн. у 2015 році до 563 тис. грн. у 2016 році підприємство отримало збитки на загальну суму 227,2 тис. грн. Найбільше скорочення собівартості також спостерігається у 2016 році з 1530,5 тис. грн. у 2015 році до 909,6 тис. грн. у 2016 році. У структурі витрат треба відмітити скорочення у 2016 році витрат на оплату і праці до 3,1 тис. грн. з 59,1 тис. грн. у попередньому році і відповідно скорочення відрахувань на соціальні заходи з 22,1 тис. грн. до 1,2 тис. грн.

Отже, результати діяльності ТОВ «Лан-Україна» можна охарактеризувати наступним чином, підприємство мали значне скорочення обсягів діяльності у 2016 році, що призвело до отримання збитків у розмірі 227,2 тис. грн., в інші роки підприємство стабільно отримувало прибутки і у

2017 році у порівнянні з 2016 роком відбувається зростання обсягів діяльності підприємства.

Динаміка основних показників діяльності ТОВ «Лан-Україна» за 2013-2017 рр., тис. грн.

Показник	Роки					Відхилення 2017 р. від							
	2013	2014	2015	2016	2017	2013		2014		2015		2016	
						абс.	відн., %	абс.	відн., %	абс.	відн., %	абс.	відн., %
Дохід (виручка від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг))	1243,9	1540,3	1836,6	563,0	1091,5	-152,4	-12,3	-448,8	-29,1	-745,1	-40,6	528,5	93,9
Чистий дохід (виручка) від реалізації товарів	1036,6	1283,6	1530,5	469,2	909,6	-127,0	-12,3	-374,0	-29,1	-620,9	-40,6	440,4	93,9
Собівартість реалізованої продукції	480,5	766,5	1052,4	696,4	488,8	8,3	1,7	-277,7	-36,2	-563,6	-53,6	-207,6	-29,8
Валовий прибуток	556,1	517,1	478,1	-227,2	420,8	-135,3	-24,3	-96,3	-18,6	-57,3	-12,0	648,0	-285,2
Інші операційні доходи			6,4							-6,4	-100,0		
Адміністративні витрати	28,9	55,1	81,2	73,9	52,9	24,0	83,0	-2,2	-3,9	-28,3	-34,9	-21,0	-28,4
Витрати на збут													
Інші операційні витрати	3,7	4,7	5,7	96,0	6,5	2,8	75,7	1,8	38,3	0,8	14,0	-89,5	-93,2
Всього витрат	519,4	823,3	1127,2	864,4	1460,1	940,7	181,1	636,8	77,3	332,9	29,5	595,7	68,9
у тому числі													
матеріальні затрати	24,3	26,5	28,6	5,6	42,9	18,6	76,5	16,5	62,2	14,3	50,0	37,3	666,1
витрати на оплату праці	53,5	56,3	59,1	3,1	6,4	-47,1	-88,0	-49,9	-88,6	-52,7	-89,2	3,3	106,5
відрахування на соціальні заходи	20,6	21,4	22,1	1,2	2,4	-18,2	-88,3	-19,0	-88,8	-19,7	-89,1	1,2	100,0
амортизація	137,4	367,6	597,7	591,0	1259,3	1121,9	816,5	891,8	242,6	661,6	110,7	668,3	113,1
інші операційні витрати	283,6	351,7	419,7	263,5	149,1	-134,5	-47,4	-202,6	-57,6	-270,6	-64,5	-114,4	-43,4
Фінансовий результат від операційної діяльності	523,5	460,6	397,6	-397,1	361,4	-162,1	-31,0	-99,1	-21,5	-36,2	-9,1	758,5	-191,0
Інші доходи	10,7	5,4			1,9	-8,8	-82,2	-3,5	-64,5	1,9	-	1,9	-
Інші витрати	32,3	28,5	24,6	3,4		-32,3	-100,0	-28,5	-100,0	-24,6	-100,0	-3,4	-100,0
Фінансовий результат від звичайної діяльності до оподаткування	501,9	437,5	373,0	-400,5	363,3	-138,6	-27,6	-74,1	-17,0	-9,7	-2,6	763,8	-190,7
Чистий прибуток/збиток	501,9	434,7	367,4	-413,5	357,4	-144,5	-28,8	-77,3	-17,8	-10,0	-2,7	770,9	-186,4

Проведемо оцінку фінансового стану ТОВ «Лан-Україна» (табл. Б.2). Коефіцієнт поточної ліквідності ТОВ «Лан-Україна» в 2017р. дорівнює 13,55% і зменшилось по зрівнянню з 2013 та 2016 рр. відповідно на 41,04 та 59,50 %. Проте, показник покриття не є абсолютним показником спроможності повернути борги, оскільки він характеризує лише наявність оборотних активів і не відображує їх якість.

Значення коефіцієнту швидкої ліквідності в період з 2013 по 2016рр. відповідає встановленому рівню і дорівнює у 2017р. – 13,55% і зменшилось по зрівнянню з 2013 та 2016 рр. відповідно на 41,04 та 59,50 %.. Аналізуючи динаміку цього коефіцієнта, слід звертати увагу на чинники, що зумовили його зміну. Так, якщо зростання коефіцієнта відбулося за рахунок збільшення розмірів дебіторської заборгованості, то це навряд чи характеризуватиме діяльність підприємства позитивно. На підприємстві спостерігається зменшення значення коефіцієнту абсолютної ліквідності у 2016р. по зрівнянню з 2013 та 2016рр. відповідно на 0,02 та 0,09%.

Для досліджуваного підприємства в 2017р. значення коефіцієнту незалежності дорівнює 79,45%, що більше по зрівнянню з 2013р. на 0,80% і менше по зрівнянню з 2016р. на 0,39%.

Для досліджуваного підприємства показники ділової активності в 2017 р. дорівнюють:

- коефіцієнт оборотності активів – 0,17%, який по зрівнянню з 2013 зменшився на 0,08 та збільшився порівняно з 2016 роком на 0,08%;
- коефіцієнт оборотності запасів – 119,95, який по зрівнянню з 2013 зменшився на 48,15% та збільшився порівняно з 2016 р. на 104,09%;
- коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості – 6,03, який по зрівнянню з 2013 та 2016рр. збільшився відповідно на 3,94 та 5,42%;
- коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості – 441,14, який по зрівнянню з 2013 р. збільшився на 125,88 % та зменшився на 362,37% порівняно з 2016 р.;

Аналіз показників фінансового стану ТОВ «Лан-Україна» за 2013 – 2017 рр.

Показники	Роки					Відхилення 2017 р. від							
	2013	2014	2015	2016	2017	2013 р.		2014 р.		2015 р.		2016 р.	
						абс.	відн., %	абс.	відн., %	абс.	відн., %	абс.	відн., %
Показники ліквідності та платоспроможності													
Коефіцієнт поточної ліквідності	55,27	66,63	77,51	77,28	26,91	-28,37	-51,32	-39,72	-59,62	-50,61	-65,29	-50,37	-65,18
Коефіцієнт швидкої ліквідності	54,59	64,86	74,71	73,05	13,55	-41,04	-75,18	-51,31	-79,11	-61,16	-81,87	-59,50	-81,45
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,04	0,07	0,11	0,01	0,01	-0,02	-59,28	-0,06	-79,20	-0,09	-85,84	0,01	87,90
Показники фінансової стійкості													
Коефіцієнт незалежності	78,65	80,37	81,78	79,84	79,45	0,80	1,02	-0,92	-1,14	-2,32	-2,84	-0,39	-0,49
Показники ділової активності підприємства													
Коефіцієнт оборотності активів	0,24	0,27	0,29	0,09	0,17	-0,08	-31,21	-0,10	-38,24	-0,13	-43,00	0,08	84,32
Тривалість обороту активів, в днях	1476,93	1326,01	1223,80	3957,57	2147,10	670,17	45,38	821,09	61,92	923,31	75,45	-1810,47	-45,75
Коефіцієнт оборотності запасів	168,09	88,27	66,79	15,86	119,95	-48,15	-28,64	31,68	35,89	53,16	79,60	104,09	656,31
Тривалість обороту запасів, в днях	2,14	4,08	5,39	22,70	3,00	0,86	40,14	-1,08	-26,41	-2,39	-44,32	-19,70	-86,78
Коефіцієнт оборотності деб. заборгованості	2,09	2,14	2,17	0,61	6,03	3,94	188,07	3,89	182,33	3,86	178,44	5,42	883,07
Тривалість обороту деб. заборгованості, в днях	171,97	168,54	166,22	586,87	59,70	-112,27	-65,29	-108,84	-64,58	-106,52	-64,09	-527,17	-89,83
Коефіцієнт оборотності кред. заборгованості	1,14	1,38	1,62	0,45	0,82	-0,33	-28,54	-0,57	-41,03	-0,80	-49,49	0,37	82,15
Тривалість обороту кред. заборгованості, в днях	315,26	260,14	222,81	803,51	441,14	125,88	39,93	181,00	69,58	218,33	97,99	-362,37	-45,10
Тривалість операційного циклу	174,11	172,62	171,61	609,57	62,70	-111,41	-63,99	-109,92	-63,68	-108,91	-63,46	-546,87	-89,71
Тривалість фінансового циклу	141,15	87,52	51,20	193,94	378,44	237,29	168,12	290,92	332,40	327,24	639,15	184,50	95,13

- тривалість операційного циклу, в днях – 62,70, який по зрівнянню з 2013 та 2016 рр. зменшився відповідно на 111,41 та 546,87;
- тривалість фінансового циклу, в днях – 378,44, який по зрівнянню з 2013 та 2016 рр. збільшився відповідно на 237,39 та 184,50.

Отже, на основі використаного комплексу коефіцієнтів та їх аналізу в динаміці можна зробити висновок, що фінансовий стан ТОВ «Лан-Україна» протягом 2013-2017 рр. зазнав великих змін. Значення коефіцієнтів ліквідності, фінансової незалежності та прибутковості, отримані в результаті фінансового аналізу, крім коефіцієнту абсолютної ліквідності в 2017 р. по зрівнянню з 2013 та 2016 рр. зменшилося, але з точки зору відповідності їх фактичного рівня нормальному для певного підприємства можна оцінити як допустимим. А от динаміка для всіх коефіцієнтів оборотності має зростати, і, відповідно, тривалість обороту в днях – скорочуватися – на ТОВ «Лан-Україна» все навпаки - динаміка для всіх коефіцієнтів оборотності зменшується, і, відповідно, тривалість обороту в днях – подовжується, що негативно впливає на платоспроможність підприємства.

На підставі інформаційних таблиць побудуємо аналітичні таблиці оцінки структури і динаміки основних засобів ТОВ «Лан-Україна» за період з 2013 по 2017 рр. (табл. Б.3).

Таблиця Б.3

Оцінка структури і динаміки первісної вартості основних засобів ТОВ «Лан-Україна» за 2013-2017 рр.

Основні засоби	2013 рік		2014 рік		2015 рік		2016 рік		2017 рік		Відхилення 2017 року від							
	Сума, тис. грн.	Пито- ма вага, %	Сума, тис. грн.	Пито- ма вага, %	Сума, тис. грн.	Пито- ма вага, %	Сума, тис. грн.	Пито- ма вага, %	Сума, тис. грн.	Пито- ма вага, %	2013 року		2014 року		2015 року		2016 року	
											в сумі, тис. грн.	в пит. вазі , %	в сумі, тис. грн.	в пит. вазі , %	в сумі, тис. грн.	в пит. вазі , %	в сумі, тис. грн.	в пит. вазі , %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19
Земельні ділянки	0,0	0,0	0,0	0,0	3,3	0,1	3,3	0,1	3,3	0,1	3,3	0,1	3,3	0,1	0	0,0	0	0,0
Будинки, споруди та передавальні пристрої	3303,5	87,9	3353,6	87,3	4682,3	87,3	4432,8	85,1	4910,6	85,1	1607,1	-2,8	1557,0	-2,2	228,3	-2,2	477,8	0,0
Машини та обладнання	291,5	7,8	304,7	7,9	476,5	8,9	540,9	10,4	609,6	10,6	318,1	2,8	304,9	2,6	133,1	1,7	68,7	0,2
Транспортні засоби	87,6	2,3	110,0	2,9	125,9	2,3	109,0	2,1	96,7	1,7	9,1	-0,7	-13,3	-1,2	-29,2	-0,7	-12,3	-0,4
Інструменти, прилади, інвентар (меблі)	40,7	1,1	37,0	1,0	40,4	0,8	78,1	1,5	100,2	1,7	59,5	0,7	63,2	0,8	59,8	1,0	22,1	0,2
Інші основні засоби	37,0	1,0	37,0	1,0	33,9	0,6	42,6	0,8	50,5	0,9	13,5	-0,1	13,5	-0,1	16,6	0,2	7,9	0,1
Всього	3760,3	100,0	3842,3	100,0	5362,3	100,0	5206,7	100,0	5770,9	100,0	2010,6	-	1928,6	-	408,6	-	564,2	-

Таблиця Б.4

Оцінка руху основних засобів ТОВ «Лан-Україна» за 2013-2017 рр.

Основні засоби	Залишок на 1.1.2013	2013 рік		Залишок на 1.1.2014	2014 рік		Залишок на 1.1.2015	2015 рік		Залишок на 1.1.2016	2016 рік		Залишок на 1.1.2017	2017 рік		Залишок на 1.1.2018
		Надійшло	Вибуло		Надійшло	Вибуло		Надійшло	Вибуло		Надійшло	Вибуло		Надійшло	Вибуло	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
Земельні ділянки	-	-	-	-	-	-	-	8,6	5,3	3,3	-	-	3,3	-	-	3,3
Будинки, споруди та передавальні пристрої	2752,9	628,4	77,8	3303,5	201,7	151,6	3353,6	1334,5	5,8	4682,3	32,6	282,1	4432,8	477,8	-	4910,6
Машини та обладнання	242,9	54,9	6,3	291,5	13,2	0,0	304,7	180,6	8,8	476,5	103,3	38,9	540,9	82,1	13,4	609,6
Транспортні засоби	73,0	22,1	7,5	87,6	22,4	0,0	110,0	18,9	3,0	125,9	3,2	20,1	109,0	8,7	21,0	96,7
Інструменти, прилади, інвентар (меблі)	33,9	9,4	2,6	40,7	0,0	3,7	37,0	3,4	-	40,4	42,3	4,6	78,1	22,1	-	100,2
Інші основні засоби	30,8	7,4	1,2	37,0	0,0	0,0	37,0	-	3,1	33,9	9,2	0,5	42,6	13,7	5,8	50,5
Всього	3133,6	722,2	95,5	3760,3	237,3	155,3	3842,3	1546,0	26,0	5362,3	190,6	346,2	5206,7	604,4	40,2	5770,9

Дані табл. Б.4 свідчать, що загальна вартість основних засобів ТОВ «Лан-Україна» за 2013-2014 р. збільшилась з 3133,6 тис. грн. в 2013 р. до 5770,9 тис. грн. в 2017 р. Найбільший приріст вартості основних засобів припав на 2015 р., коли основні засоби, що надійшли, склали 1546,0 тис. грн., а найбільше зменшення основних засобів відбулось в 2016 р., коли вибуло основних засобів на суму 346,2 тис. грн.

Найбільших змін протягом 2013-2017 р. зазнали будинки, споруди та передавальні пристрої. Їх вартість протягом п'яти років збільшилась майже в два рази – з 2752,9 тис. грн. до 4910,6 тис. грн. В той же час інструменти, прилади, інвентар ТОВ «Лан-Україна» за останні п'ять років збільшився в три рази – з 33,9 тис. грн. в 2013 р. до 100,2 тис. грн. в 2017 р., хоча абсолютне збільшення склало не дуже значну суму, порівняно з іншими основними засобами.

Для оцінки руху основних засобів розрахуємо коефіцієнти, що характеризують стан і рух основних засобів (табл. Б.5), а саме коефіцієнт вибуття, коефіцієнт введення в експлуатацію нових основних засобів і коефіцієнт оновлення основних засобів.

Таблиця Б.5

Оцінка коефіцієнтів руху основних засобів ТОВ «Лан-Україна» за 2013-2017 рр.

Коефіцієнти	2013 рік	2014 рік	2015 рік	2016 рік	2017 рік	Відхилення 2017 року від			
						2013 року	2014 року	2015 року	2016 року
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Коефіцієнт зносу	0,663	0,671	0,526	0,585	0,571	-0,092	-0,099	0,046	-0,014
Коефіцієнт здатності	0,337	0,329	0,474	0,415	0,429	0,092	0,099	-0,046	0,014
Коефіцієнт вибуття	0,030	0,041	0,007	0,065	0,008	-0,023	-0,034	0,001	-0,057
Коефіцієнт введення в експлуатацію нових основних засобів	0,192	0,062	0,288	0,037	0,105	-0,087	0,043	-0,184	0,068
Коефіцієнт оновлення основних засобів	0,192	0,062	0,288	0,037	0,105	-0,087	0,043	-0,184	0,068

З таблиці Б.5 можна зробити наступні висновки:

- коефіцієнт зносу у ТОВ «Лан-Україна» достатньо високий (52,6-58,5 %). Це означає що підприємству необхідно приділити більше увагу якісному стану основних засобів і можливо провести відповідну роботу по їх оновленню;
- коефіцієнт вибуття у ТОВ «Лан-Україна» в 2017 р. значно зменшився у порівнянні з 2016 р. на 0,057, разом з тим незначно збільшився на 0,001 у порівнянні з 2015 р.;
- коефіцієнт введення в експлуатацію нових основних засобів в 2017 р. у ТОВ «Лан-Україна» значно зменшився у порівнянні з 2015 р. з 0,288 до 0,105 і в той же час у порівнянні з 2016 р. незначно збільшився;
- ТОВ «Лан-Україна» щороку оновлює основні засоби на 3,7-28,8 %. Це свідчить про постійне управління керівництвом підприємства наявними основними засобами і їх оновленням.

Наступним етапом є аналіз показників ефективності використання основних засобів (табл. Б.6).

Таблиця Б.6

**Оцінка коефіцієнтів ефективності використання основних засобів
ТОВ «Лан-Україна» за 2013-2017 рр.**

Коефіцієнти	2013 рік	2014 рік	2015 рік	2016 рік	2017 рік	Відхилення 2017 року від			
						2013 року	2014 року	2015 року	2016 року
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Коефіцієнт рентабельності основних засобів	0,397	0,436	0,165	-0,191	0,144	-	-	-	0,336
Коефіцієнт фондівдачі основних засобів	0,983	1,082	0,722	0,261	0,441	-	-	-	0,181
Коефіцієнт фондомісткості основних засобів	1,017	0,924	1,385	3,838	2,266	1,249	1,342	0,882	-
Оборотність основних засобів, дні	3,210	2,845	3,213	2,461	4,230	1,020	1,385	1,017	1,769

За результатами проведеного аналізу можна зробити висновки, що ТОВ «Лан-Україна» у 2016 р. отримало збиток і звичайно зазначений показник не розраховувався. Коефіцієнти фондівдачі та фондомісткості

основних засобів ТОВ «Лан-Україна» коливається і залежить від обсягів продаж підприємства. Коефіцієнт фондомісткості основних засобів показує, що найбільша частка основних засобів у структурі реалізованих товарів у ТОВ «Лан-Україна».

Отже, проведення аналізу основних засобів в підприємствах має велике значення, яке полягає в тому, що він є необхідною умовою ефективного управління технічним розвитком підприємства і мета якого – поліпшення якісного стану і підвищення на цьому ґрунті ефективності використання основних засобів.

ТОВ «Лан-Україна»

Наказ №12

м. Київ

«15» січня 2018 р.

Про облікову політику підприємства в 2018 році

На виконання вимог Закону України «Про бухгалтерських облік й фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року №996-XIV, національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку з метою складання достовірної фінансової звітності, НАКАЗУЮ:

1. Встановити межу суттєвості з метою:

- відображення переоцінки й зменшення корисності об'єктів обліку – 10% відхилення залишкової вартості об'єктів обліку від їх справедливої вартості;
- визначення оренди – фінансовий строк оренди приймається за величиною, яка складає 75% строку корисного використання об'єкту оренди;
- визначення подібних активів – різниця між справедливими вартостями об'єктів обміну не повинна перевищувати 10%;
- складання фінансової звітності – межа суттєвості встановлюється в розмірі 100 грн.

2. Встановити тривалість операційного циклу для:

- продажу товарів – шість місяців.

3. Для визнання основних засобів й інших необоротних матеріальних активів (далі – основні засоби) й нематеріальних активів такими, визначення строку корисного використання об'єктів й вибору метода нарахування амортизації скласти постійно діючу експертну технічну комісію в складі:

Голова комісії: менеджер по збуту Степаненко К.Н.

Члени комісії:

- головний бухгалтер Стріжакова С.А.;

- менеджер зі збуту Конкуль В.В.
- комірник Лізоркіна Ю.Б.

4. Вважати матеріальні активи зі строком корисного використання (експлуатації) більше одного року, вартістю менше 1000 грн. іншими необоротними матеріальними активами.

5. Застосовувати при нарахуванні амортизації основних засобів методи амортизації й ліквідаційну вартість, встановлені й затверджені протоколом засідання постійно діючої експертної технічної комісії, встановив при цьому наступні методи нарахування амортизації для:

- об'єктів основних засобів – прямолінійний, прискореного зменшення залишкової вартості або кумулятивний методи;
- малоцінних необоротних активів й бібліотечних фондів – в розмірі 100% їх вартості в першому місяці використання таких об'єктів;
- інших необоротних матеріальних активів – в розмірі 50% вартості, що амортизується в першому місяці використання таких об'єктів й залишкови 50% вартості, що амортизується в місяці вилучення об'єктів із активів (списання з балансу);
- нематеріальних активів – прямолінійний метод.

6. Застосовувати наступні методи оцінки запасів при відпуску їх у виробництво, продажу або іншому вибуттю:

- середньозваженої собівартості – при реалізації товарів;
- ідентифікаційної собівартості відповідної одиниці запасів – при продажу крупно габаритних товарів, які мають номер заводу-виробника.

7. Суму резервів сумнівних боргів формувати виходячи з платоспроможності окремих (конкретних) дебіторів.

8. Здійснювати резервування коштів на забезпечення виплати відпусток, додаткового пенсійного забезпечення, забезпечення гарантійних зобов'язань, інших витрат й платежів у відповідності з П(С)БО 11.

9. Фінансові інвестиції незв'язаним сторонам відображати на дату балансу за справедливої вартістю.

10. Оцінку ступеня завершеності операції по наданню послуг (виконанню робіт) здійснювати шляхом вивчення виконаної роботи, при цьому в бухгалтерському обліку доходи відображати у звітному періоді підписання акту про надані послуги (виконані роботи).

11. Встановити перелік й склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) згідно з Додатком 1 до діючого наказу.

12. Затвердити перелік й склад змінних й постійних загальновиробничих

13. Відстрочені податкові активи й відстрочені податкові зобов'язання в проміжній фінансовій звітності не відображати.

14. Для перерахунку доходів, витрат й руху грошових коштів середньозважений валютний курс не застосовувати.

15. Контроль за виконанням діючого наказу покласти на головного бухгалтера підприємства.

Директор _____

Додаток Г

Прямолінійний метод – річна сума амортизації визначається діленням вартості, що амортизується на очікуваний період часу використання об'єкта основних засобів.

Річна сума амортизації визначається за формулою:

$$AB = \frac{PB - LB}{T} \quad (2.1.)$$

Норма амортизації:

$$H_a = \frac{100\%}{T} \quad (2.2.)$$

де, АВ – річна сума амортизаційних відрахувань;

ПВ – первісна вартість;

ЛВ – ліквідаційна вартість;

Т – термін корисного використання об'єкта;

Н_а – норма амортизаційних відрахувань.

Первісна вартість основних засобів — 10 000 грн.

Очікуваний строк служби — 5 років.

Ліквідаційна вартість у вигляді матеріалів — 1000 грн.

Визначимо вартість об'єкта, що амортизується, і суму амортизації.

$$\frac{\text{Первісна вартість} - \text{Ліквідаційна вартість}}{\text{Строк корисної експлуатації}} = 1800 \text{ грн}$$

Отже, норма амортизації за рік становитиме: $(1800 : 9000) \times 100 \% = 20 \%$ щорічно.

Нарахування амортизації за прямолінійним методом протягом п'яти років можна відобразити так, як це показано в табл. 2.9.

Таблиця 2.9

Роки	Первісна вартість	Річна сума амортизації	Накопичений знос	Залишкова вартість
1	10 000	1800	1800	8200
2	10 000	1800	3600	6400
3	10 000	1800	5400	4600
4	10 000	1800	7200	2800
5	10 000	1800	9000	1000

Сума нарахованої амортизації по основних засобах включається у

витрати тих ділянок виробництва (обігу), де знаходяться в експлуатації основні засоби, і в бухгалтерському обліку відображається записом по кредиту рахунка 131 «Знос основних засобів» у кореспонденції з дебетом рахунку 92 «Адміністративні витрати».

Додаток 1 до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги
до фінансової звітності»

Підприємство <u>ТОВ «Лан-Україна»</u> Територія <u>м. Київ</u> Організаційно-правова форма господарювання _____ Вид економічної діяльності <u>торгівля побутовими</u> <u>електротоварами й електронною апаратурою побутового</u> <u>призначення для приймання, записування, відтворювання</u> <u>звуку й зображення</u> Адреса, телефон <u>04116 Київ, вул. Довнар-Запольського, 5</u>	Дата (рік, місяць, число)	КОДИ
	за ЄДРПОУ	01
	за КОАТУУ	30384724
	за КОПФГ	80363000000
	за КВЕД	240
		46.43

БАЛАНС
(Звіт про фінансовий стан)
на 31 грудня 2013 р.

		Форма № 1	Код за ДКУД	1801001
АКТИВ		Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4	
I. Необоротні активи				
Нематеріальні активи:				
залишкова вартість	010			
первісна вартість	011			
накопичена амортизація	012			
Незавершене будівництво	020			
Основні засоби:				
залишкова вартість	030	1054,7	1265,6	
первісна вартість	031	3133,6	3760,3	
знос	032	2078,9	2494,7	
Довгострокові фінансові інвестиції:				
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	040	549,0	658,8	
інші фінансові інвестиції	045			
Довгострокова дебіторська заборгованість	050			
Відстрочені податкові активи	060			
Інші необоротні активи	070			
Усього за розділом I	080	1603,7	1924,4	
II. Оборотні активи				
Запаси:				
виробничі запаси	100			

тварини на вирощуванні та відгодівлі	110		
незавершене виробництво	120		
готова продукція	130		
товари	140	172,8	207,4
Векселі одержані	150		
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:			
чиста реалізаційна вартість	160	279,0	334,8
первісна вартість	161		
резерв сумнівних боргів	162		
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
з бюджетом	170	38,9	46,7
за виданими авансами	180	10,4	12,5
з нарахованих доходів	190		
із внутрішніх розрахунків	200		
Інша поточна дебіторська заборгованість	210	0,2	0,2
Поточні фінансові інвестиції	220		
Грошові кошти та їх еквіваленти:			
в національній валюті	230	0,3	0,4
в іноземній валюті	240		
Інші оборотні активи	250	0,1	0,1
Усього за розділом II	260	501,8	602,1
III. Витрати майбутніх періодів	270	68,3	82,0
Баланс	280	2173,8	2608,5

ПАСИВ	Код	На початок звітнього	На кінець звітнього
1	рядка	періоду	періоду
	2	3	4
I. Власний капітал			
Статутний капітал	300	1407,4	1688,9
Пайовий капітал	310		
Додатковий вкладений капітал	320		
Інший додатковий капітал	330		
Резервний капітал	340		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	350	-141,4	-169,7
Неоплачений капітал	360		
Вилучений капітал	370		
Усього за розділом I	380	1266,0	1519,2
II. Забезпечення наступних витрат і платежів			
Забезпечення виплат персоналу	400		
Інші забезпечення	410		
Цільове фінансування	420		
Усього за розділом II	430		

III. Довгострокові зобов'язання			
Довгострокові кредити банків	440		
Інші довгострокові фінансові зобов'язання	450		
Відстрочені податкові зобов'язання	460		
Інші довгострокові зобов'язання	470		
Усього за розділом III	480		
IV. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	500		
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	510		
Векселі видані	520		
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	530	144,4	173,3
Поточні зобов'язання за розрахунками:			
з одержаних авансів	540	762,5	915,0
з бюджетом	550		
з позабюджетних платежів	560		
зі страхування	570		
з оплати праці	580	0,7	0,8
з учасниками	590		
із внутрішніх розрахунків	600	0,2	0,2
Інші поточні зобов'язання	610		
Усього за розділом IV	620	907,8	1089,3
V. Доходи майбутніх періодів	630		
Баланс	640	2173,8	2608,5

Керівник _____

Головний бухгалтер _____

Підприємство ТОВ «Лан-Україна» _____

(найменування)

Дата (рік, місяць, число) _____
за ЄДРПОУ

КОДИ		
		01
		30384724

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)за рік 2013 р.Форма № 2 Код за ДКУД 1801003**I. Фінансові результати**

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	010	1243,9	1036,6
Податок на додану вартість	015	207,3	172,8
Акцизний збір	020		
	025		
Інші вирахування з доходу	030		
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	035	1036,6	863,8
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	040	480,5	400,4
Валовий:			
прибуток	050	556,1	463,4
збиток	055		
Інші операційні доходи	060		
Адміністративні витрати	070	28,9	24,1
Витрати на збут	080		
Інші операційні витрати	090	3,7	3,1
Фінансові результати від операційної діяльності:			
прибуток	100	523,5	436,3
збиток	105		
Доход від участі в капіталі	110		
Інші фінансові доходи	120		
Інші доходи	130	10,7	8,9
Фінансові витрати	140		

Втрати від участі в капіталі	150		
Інші витрати	160	32,3	26,9
Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування:			
прибуток	170	501,9	418,3
збиток	175		
Податок на прибуток від звичайної діяльності	180		
Фінансові результати від звичайної діяльності:			
прибуток	190	501,9	418,3
збиток	195		
Надзвичайні:			
доходи	200		
витрати	205		
Податки з надзвичайного прибутку	210		
Чистий:			
прибуток	220	501,9	418,3
збиток	225		

II. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Матеріальні затрати	230	24,3	20,3
Витрати на оплату праці	240	53,5	44,6
Відрахування на соціальні заходи	250	20,6	17,2
Амортизація	260	137,4	114,5
Інші операційні витрати	270	283,6	236,3
Разом	280	519,4	432,8

III. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	300		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	310		
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	320		
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	330		
Дивіденди на одну просту акцію	340		

Керівник _____

Головний бухгалтер _____

Додаток 1 до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги
до фінансової звітності»

Підприємство <u>ТОВ «Лан-Україна»</u> Територія <u>м. Київ</u> Організаційно-правова форма господарювання _____ Вид економічної діяльності <u>торгівля побутовими</u> <u>електротоварами й електронною апаратурою побутового</u> <u>призначення для приймання, записування, відтворення</u> <u>звуку й зображення</u> Адреса, телефон <u>04116 Київ, вул. Довнар-Запольського, 5</u>	Дата (рік, місяць, число)	КОДИ
	за ЄДРПОУ	30384724
	за КОАТУУ	80363000000
	за КОПФГ	240
	за КВЕД	46.43

БАЛАНС
(Звіт про фінансовий стан)
на 31 грудня 2014 р.

АКТИВ	Форма № 1	Код за ДКУД	1801001
	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи:			
залишкова вартість	010		
первісна вартість	011		
накопичена амортизація	012		
Незавершене будівництво	020		
Основні засоби:			
залишкова вартість	030	1265,6	1264,9
первісна вартість	031	3760,3	3842,3
знос	032	2494,7	2577,4
Довгострокові фінансові інвестиції:			

які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	040	658,8	724,7
інші фінансові інвестиції	045		
Довгострокова дебіторська заборгованість	050		
Відстрочені податкові активи	060		
Інші необоротні активи	070		
Усього за розділом I	080	1924,4	1989,6
II. Оборотні активи			
Запаси:			
виробничі запаси	100		
тварини на вирощуванні та відгодівлі	110		
незавершене виробництво	120		
готова продукція	130		
товари	140	207,4	228,1
Векселі одержані	150		
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:			
чиста реалізаційна вартість	160	334,8	368,3
первісна вартість	161		
резерв сумнівних боргів	162		
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
з бюджетом	170	46,7	51,4
за виданими авансами	180	12,5	13,8
з нарахованих доходів	190		
із внутрішніх розрахунків	200		
Інша поточна дебіторська заборгованість	210	0,2	0,2
Поточні фінансові інвестиції	220		
Грошові кошти та їх еквіваленти:			
в національній валюті	230	0,4	0,4
в іноземній валюті	240		
Інші оборотні активи	250	0,1	0,1
Усього за розділом II	260	602,1	662,3
III. Витрати майбутніх періодів	270	82,0	
Баланс	280	2608,5	2869,4

ПАСИВ	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Статутний капітал	300	1688,9	2024,6
Пайовий капітал	310		
Додатковий вкладений капітал	320		
Інший додатковий капітал	330		
Резервний капітал	340		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	350	-169,7	-186,7
Неоплачений капітал	360		
Вилучений капітал	370		
Усього за розділом I	380	1519,2	1671,1
II. Забезпечення наступних витрат і платежів			
Забезпечення виплат персоналу	400		
Інші забезпечення	410		
Цільове фінансування	420		
Усього за розділом II	430		
III. Довгострокові зобов'язання			
Довгострокові кредити банків	440		
Інші довгострокові фінансові зобов'язання	450		
Відстрочені податкові зобов'язання	460		
Інші довгострокові зобов'язання	470		
Усього за розділом III	480		
IV. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	500		
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	510		
Векселі видані	520		
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	530	173,3	190,6
Поточні зобов'язання за розрахунками:			
з одержаних авансів	540	915,0	1006,5
з бюджетом	550		
з позабюджетних платежів	560		
зі страхування	570		
з оплати праці	580	0,8	0,9
з учасниками	590		
із внутрішніх розрахунків	600	0,2	0,2
Інші поточні зобов'язання	610		
Усього за розділом IV	620	1089,3	1198,2
V. Доходи майбутніх періодів	630		
Баланс	640	2608,5	2869,4

Керівник _____

Головний бухгалтер _____

Підприємство ТОВ «Лан-Україна»

(найменування)

Дата (рік, місяць, число)
за ЄДРПОУ

КОДИ	
	01
30384724	

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)за рік 2014 р.

Форма № 2 Код за ДКУД 1801003

I. Фінансові результати

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	010	1540,3	1243,9
Податок на додану вартість	015	256,7	207,3
Акцизний збір	020		
	025		
Інші вирахування з доходу	030		

Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	035	1283,6	1036,6
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	040	766,5	480,5
Валовий:			
прибуток	050	517,1	556,1
збиток	055		
Інші операційні доходи	060		
Адміністративні витрати	070	55,1	28,9
Витрати на збут	080		
Інші операційні витрати	090	4,7	3,7
Фінансові результати від операційної діяльності:			
прибуток	100	460,6	523,5
збиток	105		
Доход від участі в капіталі	110		
Інші фінансові доходи	120		
Інші доходи	130	5,4	10,7
Фінансові витрати	140		
Втрати від участі в капіталі	150		
Інші витрати	160	28,5	32,3
Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування:			
прибуток	170	437,5	501,9
збиток	175		
Податок на прибуток від звичайної діяльності	180	2,8	
Фінансові результати від звичайної діяльності:			
прибуток	190	434,7	501,9
збиток	195		
Надзвичайні:			
доходи	200		
витрати	205		
Податки з надзвичайного прибутку	210		
Чистий:			
прибуток	220	434,7	501,9
збиток	225		

II. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Матеріальні затрати	230	26,5	24,3
Витрати на оплату праці	240	56,3	53,5
Відрахування на соціальні заходи	250	21,4	20,6
Амортизація	260	367,6	137,4
Інші операційні витрати	270	351,7	283,6
Разом	280	823,3	519,4

III. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	300		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	310		
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	320		

Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	330		
Дивіденди на одну просту акцію	340		

Керівник _____

Головний бухгалтер _____

Додаток 1 до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»

Підприємство <u>ТОВ «Лан-Україна»</u>	Дата (рік, місяць, число) за ЄДРПОУ	КОДИ
Територія <u>м. Київ</u>	за КОАТУУ	01
Організаційно-правова форма господарювання _____	за КОПФГ	30384724
Вид економічної діяльності <u>торгівля побутовими електротоварами й електронною апаратурою побутового призначення для приймання, записування, відтворення звуку й зображення</u>	за КВЕД	80363000000
Адреса, телефон <u>04116 Київ, вул. Довнар-Запольського, 5</u>		240
		46.43

БАЛАНС

(Звіт про фінансовий стан)

на 31 грудня 2015 р.

Форма № 1 Код за ДКУД

1801001

АКТИВ	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи:			

залишкова вартість	010		
первісна вартість	011		
накопичена амортизація	012		
Незавершене будівництво	020		
Основні засоби:			
залишкова вартість	030	1264,9	2542,8
первісна вартість	031	3842,3	5362,3
знос	032	2577,4	2819,5
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	040	724,7	
інші фінансові інвестиції	045		
Довгострокова дебіторська заборгованість	050		
Відстрочені податкові активи	060		
Інші необоротні активи	070		
Усього за розділом I	080	1989,6	2542,8
II. Оборотні активи			
Запаси:			
виробничі запаси	100		
тварини на вирощуванні та відгодівлі	110		
незавершене виробництво	120		
готова продукція	130		
товари	140	228,1	227,5
Векселі одержані	150		
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги: чиста реалізаційна вартість	160	368,3	638,6
первісна вартість	161		
резерв сумнів	162		
Дебіторська заборгованість з бюджетом і розрахунками:			
з виданими авансами	170	51,4	0,2
з нарахованих доходів	180	13,8	7,4
із внутрішніх розрахунків	190		
Інша поточна дебіторська заборгованість	210	0,2	1,8
Поточні фінансові інвестиції	220		
Грошові кошти та їх еквіваленти:			
в національній валюті	230	0,4	1,2
в іноземній валюті	240		
Інші оборотні активи	250	0,1	4,4
Усього за розділом II	260	662,3	881,1
III. Витрати майбутніх періодів	270		
Баланс	280	2869,4	3423,9

ПАСИВ		Код	На початок звітної	На кінець звітної
		рядка	періоду	періоду
1	2	3	4	
I. Власний капітал				
Статутний капітал	300	2024,6	2590,5	
Пайовий капітал	310			
Додатковий вкладений капітал	320			
Інший додатковий капітал	330			
Резервний капітал	340			
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	350	-186,7	-304,2	
Неоплачений капітал	360			
Вилучений капітал	370			
Усього за розділом I	380	1671,1	2286,3	
II. Забезпечення наступних витрат і платежів				
Забезпечення виплат персоналу	400			
Інші забезпечення	410			
Цільове фінансування	420			
Усього за розділом II	430			
III. Довгострокові зобов'язання				
Довгострокові кредити банків	440			
Інші довгострокові фінансові зобов'язання	450			
Відстрочені податкові зобов'язання	460			

Інші довгострокові зобов'язання	470		
Усього за розділом III	480		
IV. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	500		
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	510		
Векселі видані	520		
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	530	190,6	216,0
Поточні зобов'язання за розрахунками:			
з одержаних авансів	540	1006,5	915,0
з бюджетом	550		5,1
з позабюджетних платежів	560		
зі страхування	570		0,1
з оплати праці	580	0,9	0,4
з учасниками	590		
із внутрішніх розрахунків	600	0,2	
Інші поточні зобов'язання	610		1,0
Усього за розділом IV	620	1198,2	1137,6
V. Доходи майбутніх періодів	630		
Баланс	640	2869,4	3423,9

Керівник _____

Головний бухгалтер _____

Підприємство ТОВ «Лан-Україна»

Дата (рік, місяць, число)
за ЄДРПОУ

КОДИ	
	01
30384724	

(найменування)

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

за рік **2015** р.

Форма № 2 Код за ДКУД **1801003**

I. Фінансові результати

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	010	1836,6	1540,3
Податок на додану вартість	015	306,1	256,7
Акцизний збір	020		
	025		
Інші вирахування з доходу	030		
Чистий доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	035	1530,5	1283,6
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	040	1052,4	766,5
Валовий:			
прибуток	050	478,1	517,1
збиток	055		
Інші операційні доходи	060	6,4	
Адміністративні витрати	070	81,2	55,1
Витрати на збут	080		
Інші операційні витрати	090	5,7	4,7
Фінансові результати від операційної діяльності:			
прибуток	100	397,6	460,6
збиток	105		
Доход від участі в капіталі	110		
Інші фінансові доходи	120		
Інші доходи	130		5,4
Фінансові витрати	140		
Втрати від участі в капіталі	150		
Інші витрати	160	24,6	28,5
Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування:			

прибуток	170	373,0	437,5
збиток	175		
Податок на прибуток від звичайної діяльності	180	5,6	2,8
Фінансові результати від звичайної діяльності:			
прибуток	190	367,4	434,7
збиток	195		
Надзвичайні:			
доходи	200		
витрати	205		
Податки з надзвичайного прибутку	210		
Чистий:			
прибуток	220	367,4	434,7
збиток	225		

II. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Матеріальні затрати	230	28,6	26,5
Витрати на оплату праці	240	59,1	56,3
Відрахування на соціальні заходи	250	22,1	21,4
Амортизація	260	597,7	367,6
Інші операційні витрати	270	419,7	351,7
Разом	280	1127,2	823,3

III. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	300		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	310		
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	320		
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	330		
Дивіденди на одну просту акцію	340		

Керівник _____

Головний бухгалтер _____

Додаток 1 до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги
до фінансової звітності»

		КОДИ	
			01
Підприємство <u>ТОВ «Лан-Україна»</u>		Дата (рік, місяць, число) за ЄДРПОУ	
Територія <u>м. Київ</u>		за КОАТУУ	
Організаційно-правова форма господарювання _____		за КОПФГ	
Вид економічної діяльності <u>торгівля побутовими</u>		за КВЕД	
<u>електротоварами й електронною апаратурою побутового</u>		240	
<u>призначення для приймання, записування, відтворення</u>		46.43	
<u>звуку й зображення</u>			
Адреса, телефон <u>04116 Київ, вул. Довнар-Запольського, 5</u>			

БАЛАНС

(Звіт про фінансовий стан)
на 31 грудня 2016 р.

Форма № 1

Код за ДКУД

1801001

АКТИВ	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи:			
залишкова вартість	010		
первісна вартість	011		
накопичена амортизація	012		
Незавершене будівництво	020		
Основні засоби:			
залишкова вартість	030	2542,8	2161,0
первісна вартість	031	5362,3	5206,7
знос	032	2819,5	3045,7
Довгострокові фінансові інвестиції:			
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	040		11,4
інші фінансові інвестиції	045		
Довгострокова дебіторська заборгованість	050		
Відстрочені податкові активи	060		
Інші необоротні активи	070		
Усього за розділом I	080	2542,8	2172,4
II. Оборотні активи			
Запаси:			
виробничі запаси	100		
тварини на вирощуванні та відгодівлі	110		
незавершене виробництво	120		
готова продукція	130		

товари	140	227,5	235,5
Векселі одержані	150		
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:			
чиста реалізаційна вартість	160	638,6	1,9
первісна вартість	161		
резерв сумнівних боргів	162		
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
з бюджетом	170	0,2	0,4
за виданими авансами	180	7,4	3,3
з нарахованих доходів	190		
із внутрішніх розрахунків	200		
Інша поточна дебіторська заборгованість	210	1,8	712,2
Поточні фінансові інвестиції	220		
Грошові кошти та їх еквіваленти:			
в національній валюті	230	1,2	0,1
в іноземній валюті	240		
Інші оборотні активи	250	4,4	17,7
Усього за розділом II	260	881,1	971,1
III. Витрати майбутніх періодів	270		9,0
Баланс	280	3423,9	3152,5

ПАСИВ	Код рядка	На початок звітної періоду	На кінець звітної періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Статутний капітал	300	2590,5	2596,9
Пайовий капітал	310		
Додатковий вкладений капітал	320		
Інший додатковий капітал	330		
Резервний капітал	340		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	350	-304,2	-701,0
Неоплачений капітал	360		
Вилучений капітал	370		
Усього за розділом I	380	2286,3	1895,9
II. Забезпечення наступних витрат і платежів			
Забезпечення виплат персоналу	400		
Інші забезпечення	410		
Цільове фінансування	420		
Усього за розділом II	430		
III. Довгострокові зобов'язання			
Довгострокові кредити банків	440		
Інші довгострокові фінансові зобов'язання	450		
Відстрочені податкові зобов'язання	460		
Інші довгострокові зобов'язання	470		
Усього за розділом III	480		
IV. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	500		
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	510		
Векселі видані	520		
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	530	216,0	287,3
Поточні зобов'язання за розрахунками:			
з одержаних авансів	540	915,0	
з бюджетом	550	5,1	3,1
з позабюджетних платежів	560		
зі страхування	570	0,1	0,1
з оплати праці	580	0,4	0,5
з учасниками	590		
із внутрішніх розрахунків	600		
Інші поточні зобов'язання	610	1,0	965,6
Усього за розділом IV	620	1137,6	1256,6
V. Доходи майбутніх періодів	630		
Баланс	640	3423,9	3152,5

Керівник _____

Головний бухгалтер _____

Дата (рік, місяць, число)

Підприємство ТОВ «Лан-Україна»

за ЄДРПОУ

КОДИ	
	01
30384724	

(найменування)

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)за рік 2016 р.

Форма № 2 Код за ДКУД 1801003

I. Фінансові результати

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	010	563,0	1836,6
Податок на додану вартість	015	93,8	306,1
Акцизний збір	020		
	025		
Інші вирахування з доходу	030		
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	035	469,2	1530,5
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	040	696,4	1052,4
Валовий:			
прибуток	050		478,1
збиток	055	227,2	
Інші операційні доходи	060		6,4
Адміністративні витрати	070	73,9	81,2
Витрати на збут	080		
Інші операційні витрати	090	96,0	5,7
Фінансові результати від операційної діяльності:			
прибуток	100		397,6
збиток	105	397,1	
Доход від участі в капіталі	110		
Інші фінансові доходи	120		
Інші доходи	130		
Фінансові витрати	140		
Втрати від участі в капіталі	150		
Інші витрати	160	3,4	24,6
Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування:			
прибуток	170		373,0
збиток	175	400,5	
Податок на прибуток від звичайної діяльності	180		5,6
Фінансові результати від звичайної діяльності:			
прибуток	190		367,4
збиток	195	400,5	
Надзвичайні:			
доходи	200		
витрати	205	13,0	
Податки з надзвичайного прибутку	210		
Чистий:			
прибуток	220		367,4
збиток	225	413,5	

II. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4

Матеріальні затрати	230	5,6	28,6
Витрати на оплату праці	240	3,1	59,1
Відрахування на соціальні заходи	250	1,2	22,1
Амортизація	260	591,0	597,7
Інші операційні витрати	270	263,5	419,7
Разом	280	864,4	1127,2

ІІІ. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	300		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	310		
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	320		
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	330		
Дивіденди на одну просту акцію	340		

Керівник _____

Головний бухгалтер _____

Додаток 1 до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»

Підприємство ТОВ «Лан-Україна»

Дата (рік, місяць, число) _____ за ЄДРПОУ

КОДИ		
		01
30384724		

Територія м. Київ
 Організаційно-правова форма господарювання _____
 Вид економічної діяльності торгівля побутовими
електротоварами й електронною апаратурою побутового
призначення для приймання, записування, відтворення
звуку й зображення
 Адреса, телефон 04116 Київ, вул. Довнар-Запольського, 5

за КОАТУУ
 за КОПФГ
 за КВЕД

80363000000
240
46.43

БАЛАНС
(Звіт про фінансовий стан)
 на 31 грудня 2017 р.

Форма № 1 Код за ДКУД

1801001

М

АКТИВ	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи:			
залишкова вартість	010		
первісна вартість	011		
накопичена амортизація	012		
Незавершене будівництво	020		
Основні засоби:			
залишкова вартість	030	2161,0	2473,5
первісна вартість	031	5206,7	5770,9
знос	032	3045,7	3297,4
Довгострокові фінансові інвестиції:			
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	040	11,4	377,6
інші фінансові інвестиції	045		
Довгострокова дебіторська заборгованість	050		
Відстрочені податкові активи	060		
Інші необоротні активи	070		
Усього за розділом I	080	2172,4	2851,1
II. Оборотні активи			
Запаси:			
виробничі запаси	100		
тварини на вирощуванні та відгодівлі	110		
незавершене виробництво	120		
готова продукція	130		
товари	140	235,5	209,1
Векселі одержані	150		
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:			
чиста реалізаційна вартість	160	1,9	25,3
первісна вартість	161		
резерв сумнів	162		
Дебіторська заборгованість з бюджетом:			
за виданими авансами	170	0,4	0,3
з нарахованих доходів	180	3,3	4,6
із внутрішніх розрахунків	190		
із внутрішніх розрахунків	200		
Інша поточна дебіторська заборгованість	210	712,2	50,8
Поточні фінансові інвестиції	220		
Грошові кошти та їх еквіваленти:			
в національній валюті	230	0,1	0,2
в іноземній валюті	240		
Інші оборотні активи	250	17,7	69,6
Усього за розділом II	260	971,1	359,9
III. Витрати майбутніх періодів	270	9,0	1,5
Баланс	280	3152,5	3212,5

ПАСИВ	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
-------	-----------	-----------------------------	----------------------------

1	2	3	4
I. Власний капітал			
Статутний капітал	300	2596,9	2884,7
Пайовий капітал	310		
Додатковий вкладений капітал	320		
Інший додатковий капітал	330		
Резервний капітал	340		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	350	-701,0	-1009,7
Неоплачений капітал	360		
Вилучений капітал	370		
Усього за розділом I	380	1895,9	1875,0
II. Забезпечення наступних витрат і платежів			
Забезпечення виплат персоналу	400		
Інші забезпечення	410		
Цільове фінансування	420		
Усього за розділом II	430		
III. Довгострокові зобов'язання			
Довгострокові кредити банків	440		
Інші довгострокові фінансові зобов'язання	450		
Відстрочені податкові зобов'язання	460		
Інші довгострокові зобов'язання	470		
Усього за розділом III	480		
IV. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	500		
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	510		
Векселі видані	520		
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	530	287,3	219,1
Поточні зобов'язання за розрахунками:			
з одержаних авансів	540		
з бюджетом	550	3,1	0,8
з позабюджетних платежів	560		
зі страхування	570	0,1	0,2
з оплати праці	580	0,5	0,7
з учасниками	590		
із внутрішніх розрахунків	600		
Інші поточні зобов'язання	610	965,6	1116,7
Усього за розділом IV	620	1256,6	1337,5
V. Доходи майбутніх періодів			
Баланс	640	3152,5	3212,5

Керівник _____

Головний бухгалтер _____

Підприємство ТОВ «Лан-Україна»
(найменування)

Дата (рік, місяць, число)
за ЄДРПОУ

КОДИ		
		01
30384724		

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
за рік **2017** р.

Форма № 2 Код за ДКУД **1801003**

I. Фінансові результати

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	010	1091,5	563,0
Податок на додану вартість	015	181,9	93,8
Акцизний збір	020		
	025		
Інші вирахування з доходу	030		
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт,	035	909,6	469,2

послуг)			
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	040	488,8	696,4
Валовий:			
прибуток	050	420,8	
збиток	055		227,2
Інші операційні доходи	060		
Адміністративні витрати	070	52,9	73,9
Витрати на збут	080		
Інші операційні витрати	090	6,5	96,0
Фінансові результати від операційної діяльності:			
прибуток	100	361,4	
збиток	105		397,1
Доход від участі в капіталі	110		
Інші фінансові доходи	120		
Інші доходи	130	1,9	
Фінансові витрати	140		
Втрати від участі в капіталі	150		
Інші витрати	160		3,4
Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування:			
прибуток	170	363,3	
збиток	175		400,5
Податок на прибуток від звичайної діяльності	180	5,9	
Фінансові результати від звичайної діяльності:			
прибуток	190	357,4	
збиток	195		400,5
Надзвичайні:			
доходи	200		
витрати	205		13,0
Податки з надзвичайного прибутку	210		
Чистий:			
прибуток	220	357,4	
збиток	225		413,5

II. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Матеріальні затрати	230	42,9	5,6
Витрати на оплату праці	240	6,4	3,1
Відрахування на соціальні заходи	250	2,4	1,2
Амортизація	260	1259,3	591,0
Інші операційні витрати	270	149,1	263,5
Разом	280	1460,1	864,4

III. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	300		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	310		
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	320		
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту	330		

акцію			
Дивіденди на одну просту акцію	340		

Керівник _____

Головний бухгалтер _____

Довідка
про впровадження результатів випускної кваліфікаційної роботи

Дана студентці другого курсу факультет обліку, аудиту та інформаційних систем (заочної форми навчання) Київського національного торговельно-економічного університету Якубовській І.С. в тому, що матеріали її випускної кваліфікаційної роботи на тему «Облік, контроль та аналіз витрат на ремонт та поліпшення основних засобів», виконаної на матеріалах підприємства ТОВ «Лан-Україна» розглянуті.

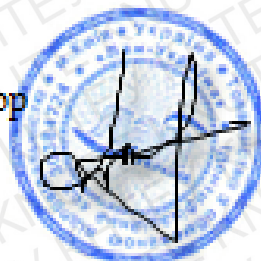
Виконана інформація, щодо фінансово-господарської діяльності ТОВ «Лан-Україна» є реальною і достовірною.

Окремі розробки автора, його висновки і пропозиції становлять певний інтерес і прийняті для практичного використання в діяльності нашого підприємства.

Зокрема:

- покращення організації документального забезпечення витрат на ремонт та поліпшення основних засобів;
- розробки і рекомендації з методології фінансового обліку витрат на ремонт та поліпшення основних засобів згідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку і податкового кодексу України;
- удосконалення методики загального аналізу витрат на ремонт та поліпшення основних засобів;
- покращення методики контролю витрат на ремонт та поліпшення основних засобів.

Генеральний директор



Сребнюк М.С.

РЕЦЕНЗІЯ

на випускню кваліфікаційну роботу

студентка Дубовська І.С.

(прізвище, ім'я та по-батькові студента)

Тема дипломної роботи: «Облік, контроль та аналіз витрат на ремонт та поліпшення основних засобів»

1. Актуальність теми

Одним із важливих резервів підвищення ефективності суспільного виробництва є поліпшення використання основних виробничих засобів і, в першу чергу, їх активної частини – машин і обладнання. Основні засоби є матеріально-технічною основою процесу виробництва на будь-якому підприємстві. Вони складаються з великої кількості конструктивних елементів, які виготовлені з різних за міцністю матеріалів, виконують різні технологічні функції, мають неоднакове експлуатаційне навантаження і, як наслідок, спеціалізуються нерівномірно.

Своєчасний ремонт та модернізація основних засобів запобігає передчасному їх зносу та вибуттю, продовжує строк служби, підвищує виробничу потужність та скорочує потребу в нових капітальних вкладеннях. Від своєчасності та якості проведення таких робіт залежить рентабельність випуску продукції, її собівартість і якість, ефективність використання основних засобів.

Недостатній рівень дослідження, актуальність і необхідність вирішення питання, пов'язані з удосконаленням методики обліку і контролю витрат на ремонт та поліпшення основних засобів, обумовили вибір теми випускної кваліфікаційної роботи: «Облік, контроль і аналіз витрат на ремонт та поліпшення основних засобів».

2. Наукова гіпотеза

Наукова гіпотеза заключається в удосконаленні контролю, обліку і аналізу витрат на ремонт та поліпшення основних засобів з метою її оптимізації та ефективного використання.

3. Якість проведеного аналізу проблеми

Проведене випускне дослідження ґрунтується на достовірних бухгалтерських та статистичних даних ТОВ «Лан-Україна». Ці дані були проаналізовані відносно до двох методик фінансового аналізу. Висновки, що були зроблені в процесі випускного дослідження характеризуються обґрунтованістю та аналітичністю.

4. Практична цінність висновків і рекомендацій

Знаходять проле в можливості використання результатів дослідження з метою підвищення ефективності діяльності ремонтних цехів підприємства. До результатів, що мають практичне значення і можуть бути впроваджені в господарську діяльність підприємства, відносяться розробка більш досконалої

методики ведення бухгалтерського обліку та здійснення контролю витрат на ремонт та поліпшення основних засобів.

5. Наявність недоліків

Суттєвих недоліків в роботі не виявлено

6. Загальний висновок і оцінка дипломної роботи

Випускна кваліфікаційна робота закінчена науковим дослідженням і заслуговує на високу оцінку.

Генеральний директор



Сребнюк М.С.