

Міністерство освіти і науки України
Сумський державний університет
Навчально-науковий інститут бізнес-технологій «УАБС»
Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА

на тему «ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА
КОНТРОЛЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ»

Виконав студент 2 курсу групи ОПм -71а
(номер курсу) (шифр групи)

Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

Ярош Ю.В.

(прізвище, ініціали студента)

Керівник ст. викл, к.е.н, Овчарова Н.В.
(посада, науковий ступінь, прізвище, ініціали)

Суми – 2018 рік

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ І МЕТОДИКИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ	5
1.1 Економічна сутність основних засобів, їх класифікація	5
1.2 Визнання та оцінка основних засобів на підприємстві	10
1.3 Загальні аспекти контролю основних засобів.....	16
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ВИРОБНИЧОМУ ПІДРОЗДІЛІ.....	19
2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства	19
2.2 Організація обліку наявності і руху основних засобів	24
2.3 Методика та організація контролю основних засобів	28
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ НА ВИРОБНИЧОМУ ПІДРОЗДІЛІ.....	32
3.1 Вдосконалення організації обліку основних засобів.....	32
3.2 Вдосконалення порядку проведення внутрішнього контролю.....	38
ВИСНОВКИ	43
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	46
ДОДАТКИ	Ошибка! Закладка не определена.

ВСТУП

До найважливіших елементів матеріально-технічної бази суб'єктів господарювання відносять основні засоби. Їх склад і структура визначають вид діяльності та виробничу потужність підприємства, а стан та ефективне використання прямо пропорційно впливають на кінцеві результати його господарської діяльності.

Ефективність використання основних засобів залежить від організації, своєчасного одержання надійної і повної обліково-економічної інформації. У цьому зростає роль та значення обліку як однієї з найважливіших функцій управління.

Проблематику організації обліку та контролю основних засобів на підприємстві досліджували відомі науковці-економісти. Зокрема, значний внесок в розвиток теорії і практики обліку та контролю основних засобів зробили: Мних Є. В., Гуцаленко А.В, Савицька Г. В., які досліджували питання оцінки та визнання основних засобів. Питання щодо зменшення корисності основних засобів та інших активів досліджували науковці, такі як Остапенко О.Л., Рура О.В, Яцунська О.С. Проблеми оцінки основних засобів за чистою вартістю реалізації також перебувають у колі наукових інтересів вітчизняних фахівців, серед них: Белозерцев В.Г., П'ятіна А.Г. Аналіз їх праць вказує на необхідність дослідження більш детально оцінки та визнання основних засобів та проблем зменшення корисності в залежності від об'єктів, розробки методичних засад реалізації означених механізмів. Не дивлячись на значні надбання науковців з обліку та контролю основних засобів залишається невирішеними низка проблем, що потребують подальших досліджень.

Актуальність дослідження пояснюється тим, що аналіз обліку основних засобів та контролю на підприємстві дає змогу визначити фактори, які впливають на їх ефективну організацію, що дозволяє вжити певних заходів

для покращення організації обліку та контролю за основними засобами, майнового та фінансового стану підприємства.

Мета дослідження полягає в обґрунтуванні теоретичних і практичних аспектів організації і методики обліку і контролю основних засобів, розробці шляхів їх удосконалення.

Відповідно до мети, необхідними для вирішення є наступні завдання:

- дослідити сутність основних засобів, їх класифікацію;
- проаналізувати визнання та процес оцінки основних засобів;
- дослідити основні аспекти контролю основних засобів;
- надати загальну організаційно-економічну характеристику підприємства, проаналізувати основні показники;
- розглянути стан організації первинного, аналітичного та синтетичного обліку основних засобів на підприємстві;
- проаналізувати процес контролю на підприємстві;
- вдосконалити організацію обліку та внутрішнього контролю основних засобів на підприємстві;

Об'єктом дослідження є Виробничий підрозділ «Сумська дирекція залізничних перевезень» Регіональної філії «Південна залізниця» ПАТ «Укрзалізниця».

Предметом дослідження є сукупність теоретичних й практичних засад обліку та контролю основних засобів.

Методологічну основу дослідження становлять загальнонаукові й спеціальні методи: балансовий, синтезу, аналізу, статистичний, розрахунково-нормативний, порівняння.

Для досягнення мети кваліфікаційної магістерської роботи інформаційною базою виступили нормативно-правові та законодавчі акти, підручники, навчальні посібники, монографії, періодичні видання у яких досліджено різні аспекти обліку та контролю основних засобів, документи і фінансова звітність Виробничого підрозділу.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ І МЕТОДИКИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

1.1 Економічна сутність основних засобів, їх класифікація

Українські підприємства володіють значним економічним потенціалом, але ефективність здійснення їх діяльності певною мірою залежить від того, як суб'єкти господарювання цей потенціал використовують. Головним завданням суб'єкта господарювання є підвищення ефективності та раціональності у використанні наявної матеріальної та технічної бази в нинішній період реальної недостачі потрібної кількості інвестиційних ресурсів.

Ключовою складовою матеріально-технічної бази підприємства являються основні засоби. Вони займають визначальне місце в процесі діяльності тому особливості їх відтворення в умовах динамічних змін в країні потребують значної уваги до інформації про їх наявний стан, використання та контроль основних засобів.

Бухгалтерський облік основних засобів суб'єкта господарювання включає в себе проведення дієвого та оперативного контролю за процесом надходженням, переміщенням всередині підприємства чи ліквідації основних засобів, їх збереженням, сприяє ефективному веденню фінансово господарської діяльності та покращенню соціальних аспектів на підприємстві.

На термінологію даного питання потрібно звернути увагу першочергово, тому що саме правильне визначення сутності основних засобів у синтетичному та аналітичному обліку та зрештою у звітності виступає достатньою частиною обліково-інформаційного забезпечення суб'єкта господарювання. Загальні методологічні основи процесу визнання та достовірної оцінки основних засобів, засади формування необхідного обліково-аналітичного забезпечення про необоротні активи для складання

фінансової звітності визначаються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». Разом з цим здійснюючи облік та оцінку основних засобів суб'єкти господарювання повинні враховувати вимоги інших обов'язкових нормативно-правових актів.

Враховуючи це, доцільно проаналізувати підходи до трактування досліджуваної категорії «основні засоби» висвітлених у вітчизняних та міжнародних нормативно-правових актах та в літературних джерелах (додаток Б).

Слід наголосити, що на сьогоднішній день процес адаптування вітчизняних стандартів бухгалтерського обліку до міжнародних зумовлює те, що висвітлені поняття основних засобів подібні за всіма ключовими критеріями їх визнання у вітчизняних стандартах порівняно з міжнародними. Органи фіскальної служби в процесі визнання основного засобу спираються на норми Податкового кодексу України.

До того ж, податкове законодавство України акцентує увагу на важливих особливостях визнання основного засобу активом тільки, коли його застосування здійснюється виключно «для використання у господарській діяльності платника податку». В Податковому кодексі України вартісна межа основних засобів дорівнює 6000 грн. [3], коли в бухгалтерському обліку є можливість самостійно суб'єктом господарювання встановити вартісну межу та в обов'язковому порядку зазначити її в обліковій політиці підприємства.

Згідно з такими нормативно-правовими актами, як ГКУ, державного класифікатора відбувається ототожнення законодавцем категорії «основні засоби» і «основні фонди», що дає можливість виокремлювати економічний та обліковий підхід до аналізу економічної сутності основних засобів.

Науковці досліджуючи питання пов'язані з основними засобами намагаються детально визначити поняття згідно з особливостями певної галузі чи потрібного управління (додаток В).

Згідно проведеного аналізу наукової літератури, можемо підсумувати,

що більша половина науковців під категорією «основні засоби» розуміють матеріальні необоротні активи у власності суб'єкта господарювання, які використовуються у процесі виробництва та частинами переносять свою вартість на готову продукцію. Після оцінки літературних джерел з метою дослідження економічної сутності основних засобів можна виокремити загальні критерії основних засобів (рис 1.1).



Рисунок 1.1 – Ключові критерії основних засобів

Автори акцентують свою увагу на особливостях визнання об'єкту основних засобів активом, тобто коли існує ймовірність того, що суб'єкт господарювання в майбутньому матиме економічні вигоди, пов'язані з використанням даного основного засобу в своїй діяльності та можна достовірними оцінити актив.

До важливих критеріїв при визначенні категорії «основні засоби» можна віднести процес амортизації, тобто «поступове, в міру зношення, перенесення вартості активу на продукцію, що виготовляється на підприємстві». До того ж під основними засобами розуміють засоби праці, які більше 365 днів або протягом декількох операційних циклів беруть участь у виробничому процесі чи господарській діяльності, при цьому зберігають свою натурально-речову форму і по частинах будуть переносити свою вартість на продукт, шляхом амортизаційних відрахувань.

З метою полегшення процесу ведення обліку на підприємствах, спрощення формування звітності, здійснення інвентаризацій та переоцінок основних засобів було вирішено згрупувати основні засоби в певні однорідні групи за їх відповідними ознаками, тобто здійснити класифікацію.

На сьогоднішній день запропоновано велику кількість різноманітних ознак для проведення класифікації основних засобів. Можна акцентувати увагу на тому, що для ефективної організації бухгалтерського обліку основних засобів на підприємстві потрібно брати до уваги певні особливості: величина суб'єкта господарювання, особливість здійснення фінансово-господарської діяльності, види використовуваних об'єктів на підприємстві, процес нарахування амортизації та фіксація за матеріально-відповідальними особами (додаток Г).

Детальну класифікацію основних засобів висвітлює у своїх працях Н.М. Ткаченко і зводить групування за такими класифікаційними ознаками, як за функціональним призначення, поділяючи на виробничі та невиробничі, за галузями народного господарства, а саме промисловість, будівництво, сільське господарство та іншими., за натурально-матеріальним складом або видами, за використанням на діючі, недіючі та запасні й на ознаку приналежності, ті що є у власності суб'єкта господарювання та орендовані.

Ткаченко Н.М. наголошує на тому, що до власних основних засобів відносяться ті, які належать певному підприємству. Власні основні засоби формуються різними способами, як за рахунок статутного (пайового, чи акціонерного) капіталу, додаткових джерел фінансування на розширене виробництво та з власних прибутків суб'єкта господарювання. В свою чергу, об'єкти які є орендованими не належать суб'єкту господарювання, але з урахуванням складеного договору оренди використовуються в господарській діяльності та відображаються у балансі тільки у того хто здає в оренду, що не допускає подвійного обліку активів.

До діючих основних фондів зараховуються ті об'єкти, які знаходяться в експлуатації, також до них можна віднести об'єкти які тимчасово не

використовуються або здані в оренду іншим підприємствам за складеним договором. До недіючих основних засобів відносяться ті, які знаходяться в резерві, наприклад в запасі чи на складі і не використовуються в діяльності.

Ткаченко Н.М. звертає увагу на класифікацію за функціональним призначенням та видом діяльності, що підрозділяє основні засоби на два види – виробничі та невиробничі. До об'єктів виробничого характеру відносять знаряддя праці якими працівник підприємства впливає на предмет праці, або являють собою необхідні для здійснення процесу виробництва та які беруть участь у виробничому процесі чи певним чином сприяють його здійсненню. До невиробничих основних засобів належать ті, які не беруть безпосередньої участі у діяльності, а метою яких є обслуговування потреб і тому втрачена ними вартість не переноситься на виготовлений продукт.

Основні засоби за ознакою по галузям поділяються на такі, які використовуються у відповідній галузі, як промисловості, сільському господарстві, транспорті, зв'язку, будівництві, торгівлі, громадському харчуванні та інших видах діяльності сфери матеріального виробництва, а також в охороні здоров'я, фізичній культурі, управлінні та основні засоби, які є у користуванні громадськими організаціями.

З метою здійснення правильного бухгалтерського обліку П(С)БО 7 підрозділяє основні засоби на основні засоби та інші необоротні матеріальні активи (табл. 1.1)

Таблиця 1.1 - Класифікація основних засобів згідно П(С)БО 7 [1]

Основні засоби	Інші необоротні матеріальні активи
Земельні ділянки	Бібліотечні фонди
Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	Малоцінні необоротні матеріальні активи
Будівлі, споруди та передавальні пристрої	Тимчасові(не титульні) споруди
Машини та обладнання	Природні ресурси
Транспортні засоби	Інвентарна тара
Інструменти, прилади, інвентар (меблі)	Предмети прокату
Тварини	Інші необоротні матеріальні активи
Багаторічні насадження та плодоносні рослини	
Інші основні засоби	

Таким чином, слід підсумувати, що досліджувана категорія «основні засоби» детально визначена у вітчизняних та міжнародних стандартах бухгалтерського обліку, що дає можливість будь кому отримати правильне визначення даного поняття. Досліджувана категорія «основні засоби» може мати відмінності відповідно до особливостей певної галузі чи управління. Для полегшення здійснення бухгалтерського обліку та ведення звітності на підприємствах було запропоновано класифікувати основні засоби за такими ключовими ознаками, як за функціональним призначенням, за галузевою приналежністю, за характером участі у виробничому процесі та за приналежністю.

1.2 Визнання та оцінка основних засобів на підприємстві

Від своєчасної, правильно здійсненої оцінки та визнання основних засобів залежить весь бухгалтерський облік на підприємстві. Точна та неупереджена оцінка є основою характеристики підприємства, а саме показує обсяг, стан та рух основних засобів.

Коли оцінка зроблена невірно то це спричиняє не правильне відображення обсягу основних засобів в балансі і співвідношення їх з оборотними коштами, помилки при здійсненні розрахунку собівартості та амортизації, що в свою чергу призводить до помилкового визначення прибутку.

Теоретичні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби відображені в:

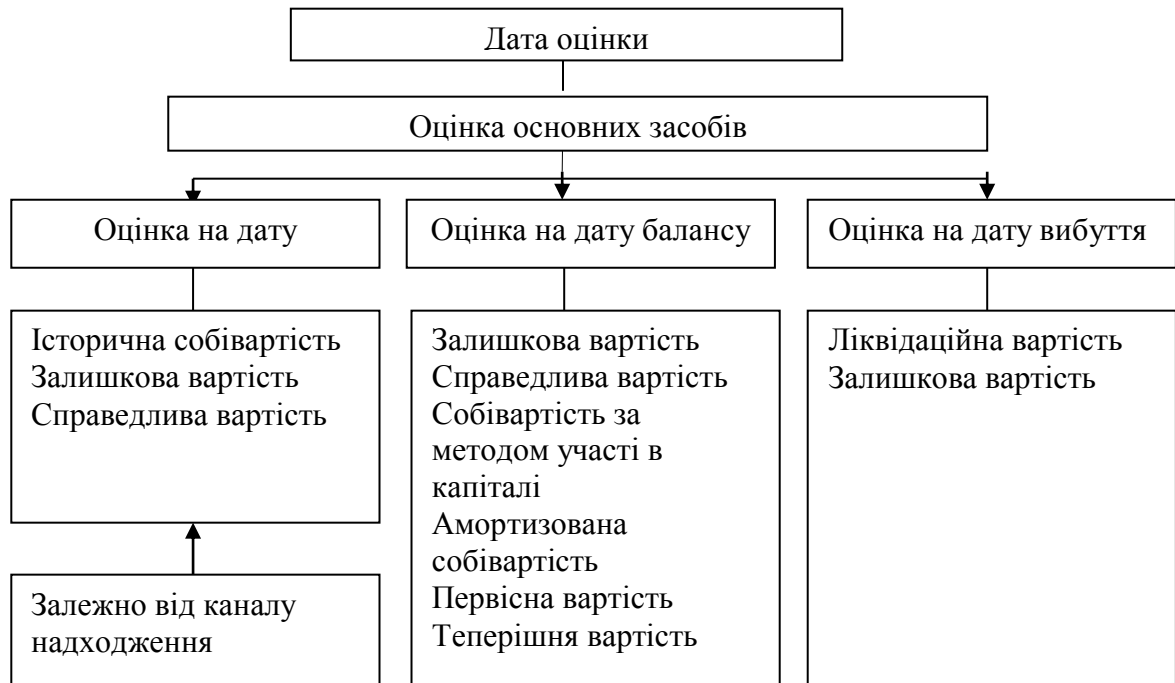
- П(С)БО 7 «Основні засоби» [1];
- П(С)БО 14 «Оренда» [14];
- П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу та припинена діяльність» [15];
- П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» [16].

Згідно П(С)БО 7, основний засіб визнається активом, якщо :

– є ймовірність отримати суб'єктом господарювання у майбутньому економічних вигід, пов'язаних з його використанням;

– вартість об'єкта основних засобів може бути достовірно визначена.

У випадку, коли хоча б один з вище зазначених критеріїв не виконується, то об'єкт не можна визначити як актив. Види оцінки основних засобів представлені на рис. 1.2.



*Сформовано автором на основі джерел [1;4].

Рисунок 1.2 – Аналіз видів оцінки для основних засобів

Придбані чи виготовлені необоротні активи суб'єкта господарювання зараховуються на баланс за їх первісною вартістю. В П(С)БО 7 зазначено, що одиницею обліку основних засобів являється об'єкт основних засобів. Первісна вартість основного засобу, придбаного за грошові кошти дорівнює сумі, що сплачують постачальникам даних необоротних активів. Без документального підтвердження витрат на купівлю активу не можливе його первісне визнання й оприбуткування в бухгалтерському обліку суб'єкта господарювання. Тобто, необоротний актив буде оприбуткований не раніше дати його купівлі, яка засвідчене відповідним первинним документом, наприклад оформленою накладною.

Неважливо яким чином отримується актив, чи він виготовлений чи куплений на стороні за грошові кошти підприємства, капітальні витрати формуються тільки з потрібних для цієї цілі витрат.

Придбання основного засобу за плату – найбільш поширений спосіб надходження активів: первісна вартість даних основних засобів складається з суми нижчеперелічених витрат:

- сума сплачена тим хто постачає об'єкт та підрядникам за здійснення всіх будівельно-монтажних робіт за виключенням непрямих податків;

- реєстраційний збір, державне мито та інші обов'язкові платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням прав на об'єкт основних засобів;

- сума ввізного мита;

- сума непрямих податків у зв'язку з придбанням матеріальних активів (якщо вони не відшкодовуються підприємству);

- понесена сума витрат на страхування ризиків з транспортування основного засобу;

- понесена сума витрат на доставку, установку об'єкта, монтаж, та налагодження активів;

- сума додаткових витрат у зв'язку з доведенням основних засобів до стану, у якому ними можна користуватись підприємству[1].

В загальну суму первісної вартості основних засобів, куплених чи виготовлених, повністю або частково за рахунок позичених коштів не можна включати понесені фінансові витрати, винятком є фінансові витрати, які відносяться до суми собівартості кваліфікаційних активів згідно з П (С)БО 7.

Слід наголосити, що якщо один основний засіб містить в своєму складі декілька частин та вони мають різний строк експлуатації, то кожна з цих частин буде визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів.

Сума первісної вартості об'єкта основних засобів буде збільшуватись

коли буде створене забезпечення на обґрунтовану розрахунком суму зобов'язання, яке згідно з нормативним законодавством з'являється в суб'єкта господарювання з проведеного демонтажу, об'єкта та приведення земельної ділянки, на якій він розташований, у стан придатний для подальшого використання.

Первісна вартість об'єктів основних засобів, зобов'язання за які визначені загальною сумою, визначається розподілом цієї суми пропорційно до справедливої вартості окремого об'єкта основних засобів.

Коли основні засоби були безоплатно отримані то їх первісна вартість буде дорівнювати справедливій вартості на дату отримання з урахуванням витрат у п.8 П(С)БО 7.

У разі внесення до статутного капіталу основних засобів первісною вартістю визнається узгоджена засновниками суб'єкта господарювання їх справедлива вартість з урахуванням всіх понесених витрат висвітлених у п.8 П(С)БО 7.

Якщо об'єкти були переведені з оборотних активів, готової продукції чи товарів до основних то первісна вартість буде дорівнювати собівартості, яка визначається згідно з ПСБО 8 «Запаси» та П(С)БО 16.

При процедурі обміну, якщо було отримано основний засіб в обмін на подібний об'єкт первісна вартість буде рівнятись залишковій вартості переданого об'єкта основних засобів. У випадку коли сума залишкової вартості переданого основного засобу більша чим справедлива вартість, то тоді первісною вартістю є справедлива вартість переданого об'єкта з включенням різниці до витрат звітного періоду.

Якщо під час обміну було отримано основний засіб в обмін на неподібний об'єкт, то первісна вартість прирівнюється до справедливої вартості переданого немонетарного активу, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну.

У процесі здійсненні модифікації, проведення модернізації чи

реконструкції основного засобу, первісна вартість буде збільшуватися на суму витрат, пов'язаних з переліченими поліпшеннями, в свою чергу це спричиняє до збільшення майбутніх економічних вигід, які підприємство очікує отримати від використання основного засобу. Сума залишкової вартості основних засобів буде зменшена з процесом часткової ліквідації необоротного активу.

Коли здійснюється огляд технічного стану основного засобу, проводиться загальне обслуговування чи ремонт то одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигід для підприємства від його використання, сумуються до складу витрат.

У випадку якщо сума залишкової вартості об'єкту основних засобів значно відрізняється від справедливої вартості активу на дату балансу то суб'єкт господарювання може здійснити переоцінку, при цьому обов'язково буде проведена переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей актив.

Частота здійснюваних переоцінок залежить від змін справедливої вартості переоцінених об'єктів основних засобів. Якщо основний засіб зазнає значних змін справедливої вартості то потрібно щорічно проводити переоцінку. Часті переоцінки не потрібно здійснювати для об'єктів основних засобів якщо були незначні зміни справедливої вартості. Буде раціонально здійснювати оцінку об'єктів кожні три або п'ять років. Механізм здійснення переоцінки основних засобів відображено на рисунку 1.3.

У випадку, якщо сума залишкової вартості об'єкта основних засобів рівна 0, то в цьому разі його переоцінена залишкова вартість визначається сумування справедливої вартості цього об'єкта до його первісної (переоціненої) вартості при цьому не змінюючи суму зносу активу. Також для необоротних активів, якими підприємство продовжує користуватись, обов'язково визначається ліквідаційна вартість.



Рисунок 1.3 – Механізм здійснення переоцінки основних засобів [17]

Оцінка необоротних активів на момент вибуття здійснюється за ліквідаційною або залишковою вартістю. Ліквідаційна вартість - це сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації чи ліквідації активів після закінчення строку їх корисного використання мінус витрати понесені на їх реалізацію чи ліквідацію. Залишкова вартість – це отримана різниця між первісною (переоціненою) вартістю активу і сумою зносу.

Амортизація нараховується враховуючи первісну вартість та строк корисного використання5 методами визначеними у П(С)БО 7 (додаток Д).

Таким чином, оцінка основних засобів здійснюється в залежності від дати її проведення. Правильність віднесення витрат до первісної вартості при створенні чи придбанні об'єкту основного засобу, дають змогу дотримуватися принципу відповідності. Уцінку включають до складу витрат, а дооцінку до суми додаткового капіталу суб'єкта господарювання. Якщо залишкова вартість на 10 відсотків відхиляється від їх справедливої вартості то слід проводити переоцінку об'єкту основних засобів і всіх об'єктів групи до якої належить цей актив.

1.3 Загальні аспекти контролю основних засобів

Основні засоби займають вагому частку в загальній сумі активів підприємства і являються одним з найважливіших об'єктів обліку, за рухом яких потрібний постійний контроль, що стосується організації синтетичного та аналітичного обліку та звітності, визначення амортизації, проведення ремонту/модернізації та збереження власних і орендованих об'єктів.

Від рівня організації контролю основних засобів на підприємстві залежить ефективність організації робочого процесу та випуск готової продукції чи надання послуг.

В загальному під контролем розуміють будь-яку процедуру, яка сприяє зменшенню схильності до ризику. Контроль є одним з особливих етапів управління на підприємстві. Для того щоб прийняти ефективне управлінське рішення потрібно мати неупереджену релевантну інформацію, точність якої можна забезпечити здійсненням контролю.

Метою здійснення контролю основних засобів на підприємстві є надання об'єктивної та неупередженої оцінки достовірності відображення в бухгалтерському обліку та сформованій звітності важливих даних пов'язаних з наявністю та рухом необоротних активів підприємства.

Потреба в ефективній боротьбі з здійсненими на підприємстві правопорушеннями зумовлює необхідність контролю на сучасному етапі розвитку української економіки. В додатку Е висвітлено ключові обставини, які зумовлюють виникнення контролю на підприємствах.

Основними завданнями контролю основних засобів є:

- визначення сум матеріальних збитків від отриманих недостач і крадіжок основних засобів;
- аналіз доцільності купівлі основних засобів;
- встановлення правильності застосування норм експлуатації активів;
- дотримання законності та документальної висвітленості операцій пов'язаних з рухом основних засобів та використання методів обліку;

– правильність достовірного розрахунку амортизаційних відрахувань та визначення збитків від зменшення корисності основного засобу[18].

До основних елементів контролю операцій з використанням основних засобів відносять об'єкта та суб'єкта контролю, прийоми та інструменти контролю і звичайно інформаційні джерела. Згідно з поставленими завданнями обирають об'єкт, визначають суб'єкта та джерела інформації які будуть перевірятись.

Під час проведення контролю основних засобів інформаційною базою виступають нормативні документи, облікова політика суб'єкта господарювання, реєстри синтетичного та аналітичного обліку, бухгалтерська звітність, первинні документи які показують операції пов'язані з основними засобами, аудиторські висновки та довідки попередньої перевірки(додаток Ж) [19].

Контроль за основними засобами здійснюється в безперервному процесі. Деякі контрольні процедури здійснюються в міру необхідності та виникнення неправомірних ситуацій. Вище управління підприємства самостійно визначає склад, строки та частоту заходів з контролю. Головний принцип організації контролю на підприємстві – доцільність та економічність.

Здійснення контролю основних засобів забезпечується сукупністю різноманітних методів, прийомів та способів його здійснення. Виокремлюють 3 основні групи прийомів контролю (табл. 1.2)

Таблиця 1.2 – Аналіз прийомів контролю основних засобів

Назва прийому	Зміст прийому
Документальний контроль	Перевірка та звірка зустрічних документів, пов'язаних з рухом та станом ОЗ на підприємстві
Фактичний контроль	Обстеження, огляд та інвентаризація основних засобів, фактичний перерахунок в місцях зберігання і експлуатації ОЗ
Розрахуново - аналітичний контроль	Використання для контролю таких комп'ютерних програм, як MS Excel, MS Word та MS Access.

*Сформовано автором на основі джерел [20;21;22]

Перш за все, перевірка розпочинається з вивчення облікової політики та організації бухгалтерського обліку на підприємстві. Наступним кроком є проведення інвентаризації вибіркової (якщо основних засобів багато) або документальної перевірки (у випадку невеликого обсягу основних засобів). Після цього детально перевіряють дані фінансової звітності з відображення інформації про наявність та рух основних засобів.

При перевірці акцентують увагу на надходження, переміщення в середині підприємства та вибутті основних засобів, особливо на процес нарахування амортизації та здійснення переоцінки. Також необхідно встановити та перевірити матеріально-відповідальних осіб, які закріплені та відповідають за стан збереження основних засобів, наявність складених з ними договорів про матеріальну відповідальність, перевірити періодичність проведення інвентаризацій згідно з вимогами чинного законодавства.

До того ж, управління підприємства повинно створити всі необхідно важливі умови для правильної та неупередженої організації бухгалтерського обліку, забезпечити своєчасне виконання структурним підрозділами і службами та співробітниками підприємства обов'язків та вимог головного бухгалтера з питань оформлення та подання до бухгалтерії необхідних для звітності документів, детальних звітів та кошторисів .

Таким чином, суб'єктам господарювання, які мають у своєму використанні основні засоби, необхідно не тільки прагнути їх модернізувати, але і максимально ефективно використовувати та здійснювати контроль за їх використанням. Для того, щоб уникнути неправомірних дій та якомога точнішого виявлення помилок необхідно посилити контроль та відповідальність посадових осіб за недопущення порушень в обліку основних засобів за їх реальною оцінкою.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ВИРОБНИЧОМУ ПІДРОЗДІЛІ

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

Виробничий підрозділ «Сумська дирекція залізничних перевезень» Регіональної філії «Південна залізниця» ПАТ «Укрзалізниця» знаходиться в м. Суми. Виробничий підрозділ функціонує з метою задоволення потреб у безпечних та високоякісних залізничних перевезеннях, гарантування раціонального функціонування та покращення розвитку залізничного транспорту, в загальному має на меті покращення умов для підняття конкурентоспроможності залізничної галузі.

Виробничий підрозділ володіє широким асортиментом послуг, а саме надає послуги з транспортування різногабаритних вантажів, пасажирів, багажу, вантажобагажу та пошти з швидким прийняттям та якісною видачею вантажів у вагонах чи контейнерах. Також до послуг підрозділу відносяться комплексні транспортно-експедиційні послуги тим хто відправив вантаж та тим хто буде його отримувати, є можливість купівлі пломбувальних пристроїв для вагонів та контейнерів. На базі Виробничого підрозділу функціонує консультаційний центр по обслуговуванню пасажирів.

Досліджуваний підрозділ функціонує згідно з законодавчою системою України, статуту та внутрішніх положень, які є обов'язковими. Сумська дирекція залізничних перевезень веде бухгалтерський і податковий облік, формує неупереджену фінансову звітність та у визначений термін доставляє до компетентних органів.

На Виробничому підрозділі створена бухгалтерська служба з 8 чоловік, з керуючим головним бухгалтером, яка є одним з провідних підрозділів управлінської структури підприємства та забезпечує надання точної та релевантної інформації про результати діяльності та майновий стан суб'єкта господарювання, необхідної для узгодження ефективних рішень, проведення

контролю за належним використанням матеріальних, людських, грошових ресурсів і попередження негативних явищ у господарській діяльності.

На Виробничому підрозділі бухгалтерський облік здійснюється автоматизовано, в програмі «Фобос», яка створена спеціально для уніфікації роботи в усіх підрозділах Укрзалізниці. Програма несе в собі можливість оптимізувати обробку та аналіз надходження облікових документів, ведення архівів, одержання звітів та отримання загальної оцінки діяльності Виробничого підрозділу.

Згідно з законодавством України на підприємстві було затверджено облікову політику у вигляді наказу, в якій описано загальні принципи здійснення бухгалтерського обліку, основні методи і обов'язкові процедури обліку. На Виробничому підрозділі відсутній графік документообігу, що є недоліком адже він міг би гарантувати потрібну кількість підрозділів та працівників, які беруть участь в проходженні первинного документа від початку і до кінця, зафіксувати мінімальний термін наявності первинного документа в підрозділі і сприяння поліпшенню облікової роботи працівників та посиленню контрольних функцій бухгалтерського обліку.

Одним з обов'язкових і найнеобхідніших етапів аналізу фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання є оцінка змін фінансово-економічних даних в динаміці на основі фінансової звітності (таблиця К.1).

Чистий дохід на Виробничому підрозділі підвищився в середньому на 5399 тис. грн., такий приріст зумовлено збільшенням обсягу послуг через покращення інфраструктури та розширенням клієнтської бази. Собівартість реалізованої продукції зросла і досягла позиції 109151 тис.грн., звісно це свідчить про негативну тенденцію, проте варто врахувати, що це також спричинено розширенням діяльності підприємства. Протягом 2015-2017 зменшились показники чистого прибутку на 12131 тис. грн. Спостерігається зростання валюти балансу, що характеризує позитивну тенденцію діяльності підприємства, вона відображає орієнтовну оцінку суми коштів, якими володіє Виробничий підрозділ. З проведеного аналізу можна підсумувати, що були

вагомі зміни в показниках, які спричинені зміною форми господарювання «ПАТ Укрзалізниці».

Протягом досліджуваного періоду спостерігається стрімке зростання обсягу кредиторської та дебіторської заборгованості. Звісно, така тенденція є небажаною і свідчить про сповільнення оборотності оборотних активів, проте для активної підприємницької діяльності та наявної тенденції до розширення така ситуація є допустимою. Зменшення власних оборотних коштів в 2017 році на 1430 тис. грн. свідчить про неефективну діяльність Виробничого підрозділу та неможливість повного розрахунку з своїми поточними зобов'язаннями.

В табл. 2.1. наведена структура основних виробничих засобів на Виробничому підрозділі за 2015-2017 роки. Загальна оцінка структури основних засобів дозволяє зробити висновок, що в 2017 році питома вага основних засобів відносно валюти балансу збільшилась, що говорить про покращення виробничого потенціалу підрозділу.

Таблиця 2.1 – Аналіз структури основних засобів на Виробничому підрозділі за 2015-2017 рр.

Показник	На кінець 2015 року	На кінець 2016 року	На кінець 2017 року	Абсолютне відхилення 2017р. до 2015р.
Основні засоби:				
залишкова вартість об'єкту, тис.грн	11665	9671	8390	-3275
первісна вартість об'єкту, тис.грн	15786	15829	16671	885
накопичений знос об'єкту, тис.грн	4121	6158	8281	4160
Питома вага відносно:				
необоротних активів, %	57%	99%	99%	42%
валюти балансу, %	27%	27%	64%	36%

Для того щоб ефективно здійснити аналіз майнового стану Виробничого підрозділу слід користуватись показниками, розрахованими у табл. 2.2.

Таблиця 2.2 - Показники майнового стану та ефективності використання основних засобів на Виробничому підрозділі за 2015-2017 рр.

Показники	Роки			Абсолютне відхилення 2017р. до 2015р.
	2015	2016	2017	
Коефіцієнт зносу	0,26	0,39	0,50	0,24
Фондовіддача	0,068	8,613	5,23	5,16
Фондоємність	14,71	0,12	0,19	-14,51

Аналізуючи отримані показники майнового стану та ефективності використання основних засобів слід зазначити, що відбулось підвищення коефіцієнту зносу на 0,24, спричинене збільшенням кількості наявних основних засобів. Фондовіддача у 2017 році знизилась до 5,23, що говорить про неефективне використання основних засобів, в той час як фондоємність збільшилась на 0,7, що показує збільшення вартості основних засобів на 1 гривню виробленої продукції.

Аналізуючи пораховані показники ліквідності та платоспроможності (таблиця К.2) зазначимо, що коефіцієнт абсолютної ліквідності на Виробничому підрозділі на 2017 рік становить 0,13 і має тенденцію до зниження, що не задовольняє нормативи та свідчить про неможливість погашення поточних зобов'язань за умови своєчасного здійснення розрахунків з дебіторами. Чистий оборотний капітал становить 31606тис.грн. (бажано > 0), тобто існує потреба в оборотних коштах над короткостроковими зобов'язаннями, що забезпечить можливість підрозділу не тільки погасити свої короткострокові зобов'язання, але й існування додаткових резервів для розширення діяльності.

Розраховані коефіцієнти фінансової стійкості Виробничого підрозділу наведені в таблиці К.3. На Виробничому підрозділі коефіцієнт автономії дорівнює приблизно -1,76, що говорить про малу частку власного капіталу у загальних вкладеннях, тобто підрозділ не є фінансово стійким. Коефіцієнт забезпеченості власним оборотним капіталом в підрозділі показує негативну тенденцію, що засвідчує факт недостатньої кількості своїх оборотних засобів.

Коефіцієнт маневреності власного капіталу на 2017 рік має від'ємний показник, отже власний капітал залучений на довготерміновій основі, спрямований на фінансування необоротних засобів, тому для фінансування оборотних активів необхідно звертатися до позичкових коштів, що гарантує зменшення фінансової стійкості Виробничого підрозділу.

Наступним етапом аналізу є розрахунок та оцінка отриманих показників ділової активності (таблиця К.4). Пораховані коефіцієнти обов'язково повинні мати тенденцію до збільшення, в нашому випадку коефіцієнт обертання кредиторської заборгованості зменшився до 1,6 що говорить про не оперативні розрахунки з кредиторами, тим самим збільшився строк погашення кредиторської заборгованості. Коефіцієнт погашення дебіторської заборгованості збільшився до 5,8, що говорить про зменшення строку погашення дебіторської заборгованості, тобто підрозділ швидше став отримувати оплату по рахункам.

Важливою складовою аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства будь-якої сфери діяльності й форми власності є оцінка його рентабельності (таблиця К.5). Якщо порівняти 2015 та 2017 роки то бачимо, що коефіцієнт рентабельності активів зменшився до -0,96, коефіцієнт рентабельності продукції до -0,28, коефіцієнт рентабельності продажів до -0,22, ці всі негативні показники свідчать про зменшення попиту на послуги які надає досліджуваний підрозділ.

Таким чином, на підставі розрахованих коефіцієнтів можна підсумувати, що на Виробничому підрозділі «Сумська дирекція залізничних перевезень» регіональної філії «Південна залізниця» ПАТ «Укрзалізниця» окремі показники не відповідають нормативним значенням. Що стосується аналізу структури основних засобів то бачимо, що на 2017 рік вони займають значну частину в складі необоротних активів, тобто кількість їх збільшилась, тим самим це спричинило зростання коефіцієнт зносу.

2.2 Організація обліку наявності і руху основних засобів

Бухгалтерський облік основних засобів на Виробничому підрозділі «Сумська дирекція залізничних перевезень», має на меті своєчасний контроль за наявним станом основних засобів, правильне та своєчасне документальне висвітлення в обліку надходження об'єктів, їх переміщення із одного цеху до іншого, зі складу в склад, раціональне використання, вибуття (ліквідація чи реалізація, безкоштовна передача); своєчасне (щомісячне) відображення в обліку зносу (амортизація) основних засобів; відображення в обліку витрат на проведений ремонт основних засобів та виявлення непотрібних та морально застарілих необоротних активів.

В цілому схему обліку основних засобів на Виробничому підрозділі наведено в додатку Л.

На Виробничому підрозділі застосовують для обліку наявності та руху основних засобів Типові форми бухгалтерського обліку. Список первинних документів використовуваних з обліку основних засобів залежить від виду операцій, що здійснює підприємство з необоротними активами (додаток М).

Аналітичний облік необоротних активів Виробничого підрозділу ведуть в індивідуальних інвентарних картках за відповідними первинними документами чи технічними паспортами, які існують для кожного класифікаційного типу основних засобів, наприклад: для будівель чи обладнання та інше. Обов'язково в картках наведена детальна інформація про особливості технічного стану об'єкта, зафіксовано індивідуальний інвентаризаційний номер, зазначено первісну вартість, висвітлено розраховану норму амортизації та інші потрібні реквізити.

Картки, зазвичай формуються в одному примірнику і віддаються на зберігання в картотеку бухгалтерії Виробничого підрозділу, але присутній варіант з використанням декількох примірників карток, перший залишається в архіві бухгалтерії підрозділу, а другий в наявності на місці експлуатації необоротного активу підприємства.

Синтетичний облік основних засобів на Виробничому підрозділі бухгалтерія здійснює згідно з типовим Планом рахунків (робочий план рахунків відсутній на Виробничому підрозділі) на відповідному рахунку 10, що має назву «Основні засоби» та призначений для обліку наявності і руху як власних так і орендованих основних засобів.

З метою визначення Виробничим підрозділом первісної вартості необоротних активів застосовується 15 рахунок «Капітальні інвестиції».

Щодо обліку інших необоротних матеріальних активів, до яких відносять будь які спеціальні інструменти чи прилади, організаційну техніку чи офісні приналежності на Виробничому підрозділі то він формується з використанням субрахунку 112, який називається «Малоцінні та необоротні матеріальні активи». Згідно з положеннями облікової політики Виробничого підрозділу до малоцінних та необоротних матеріальних активів належать предмети термін використання яких складає більше одного року та вартість їх не перевищує 6000 грн

Відобразимо детально яким чином на вищезазначених рахунках відображаються головні операції, пов'язані з рухом основних засобів на Виробничому підрозділі «Сумська дирекція залізничних перевезень» Регіональної філії «Південна залізниця» ПАТ «Укрзалізниця» .

У разі безоплатного отримання основного засобу сума додаткового капіталу збільшиться на суму, яка дорівнює справедливій вартості безоплатно отриманого необоротного активу за мінусом інших обов'язкових видатків та платежів (табл. 2.5).

Таблиця 2.5 – Відображення в обліку безоплатно отриманих основних засобів на Виробничому підрозділі

Зміст операції	Дебет	Кредит
Відображена вартість безоплатно отриманих об'єктів основних засобів	151	424
Введено до складу основних засобів безоплатно одержаний об'єкт	10	151

У разі придбання необоротних активів за грошові кошти бухгалтерські проведення відображені в табл. 2.6

Таблиця 2.6 - Відображення в обліку придбання основних засобів за грошові кошти (в тому числі здійснення передоплати) на підприємстві

Зміст операції	Дебет	Кредит
1 спосіб		
Відображено вартість основних засобів на підрозділі	151	63
Відображено суму ПДВ	641	63
Відображено суму витрат, пов'язаних з купівлею об'єктів	151	685
Відображено суму ПДВ	641	685
Зарахування активу до складу основних засобів	10	151
2 спосіб - Передоплата		
Перераховано передоплату постачальнику	371	311
- включено до складу податкового кредиту ПДВ	641	644
Одержання необоротного активу	151	631
Відображено розрахунки за податковим кредитом з ПДВ	644	631
Відображено залік суми передоплати	631	371
Зарахування активу до складу основних засобів	10	151

До шляхів вибуття основних засобів на Виробничому підрозділі відносять звичайну ліквідацію основного засобу (2.7)

Таблиця 2.7 - Відображення в обліку ліквідації основних засобів на Виробничому підрозділі

Зміст операції	Дебет	Кредит
Списано знос ліквідаційного об'єкта	131	10
Списано залишкова вартість об'єкта	976	10
Відображено витрати з ліквідації активу:	976	66
– нарахована зарплата працівникам	976	65
– нарахування до фондів соціального страхування		
Відображено доходи від ліквідації об'єкта	20	746

Обов'язково реєстри аналітичного обліку основних засобів, що вибули з Виробничого підрозділу, прикладаються до документів, якими оформлюються факти вибуття необоротних активів.

На Виробничому підрозділі можлива також реалізація необоротних об'єктів, у такому випадку відбувається списання суми нарахованого зносу,

залишкової вартості, а також відображається собівартість та витрати, пов'язані з реалізацією і тільки потім розраховується фінансовий результат від операції (табл. 2.8.)

Таблиця 2.8 – Відображення в обліку реалізації основних засобів на Виробничому підрозділі

Зміст операції	Дебет	Кредит
Списано нарахований знос активу	131	10
Списано залишкова вартість об'єкта	286	10
Списано собівартість активу	943	286
Відображено витрати з реалізації об'єкта	943	23,66,65
Нараховано заборгованість покупцям	377	712
Відображено податкове зобов'язання	712	641
Отримано кошти від покупців	311	377

Амортизаційні відрахування на Виробничому підрозділі відображають на рахунку 13 «Знос необоротних активів». Відомості про нарахування зносу з моменту вводу в експлуатацію активу потрібні для списання розміру зносу в усіх випадках вибуття основних засобів (табл. 2.9).

Таблиця 2.9 – Відображення в обліку нарахування зносу (амортизації) основних засобів на Виробничому підрозділі

Зміст операції	Дебет	Кредит
Нарахування амортизації основних засобів загальновиробничого призначення	91	131
Нарахування амортизації основних засобів, які використовуються адміністрацією підприємства	92	131
Списання зносу об'єкта	131	10
Списання залишкової вартості об'єкта	976,286	10

Витрати які були понесені для того, щоб підтримувати основного засобу в робочому стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання (технічний огляд, технічне обслуговування, ремонт тощо), зараховуються у витрати звітного періоду. Механізм відображення витрат, пов'язаних з ремонтом і поліпшенням об'єктів основних засобів на Виробничому підрозділі наведено у додатку Н.

В процесі документального оформлення здійснених господарських операцій та пов'язаних з ними змін на Виробничому підрозділі відбувається рух облікової інформації між первинними документами, регістрами синтетичного й аналітичного обліку та звітністю. Синтетичними регістрами на Виробничому підрозділі виступає аналіз рахунку 10, 11, 15 і формування відомості по кожному з цих рахунків.

Отже, в цілому для отримання конкретних даних, необхідних для оцінки та ефективного використання основних засобів на Виробничому підрозділі за їх окремими видами і процесами здійснюють аналітичний пооб'єктний облік, а ведення синтетичного обліку забезпечує узагальнену інформацію.

2.3 Методика та організація контролю основних засобів

Особливістю контролю основних засобів на Виробничому підрозділі «Сумська дирекція залізничних перевезень» Регіональної філії «Південна залізниця» ПАТ «Укрзалізниця» є перевірка дотримання контролю за гідними умовами зберігання, наявним станом, переміщенням чи ліквідацією і звичайно правильністю веденню бухгалтерського обліку і формування звітності. Контроль на Виробничому підрозділі здійснюється як зі сторони головної компанії так і всередині підрозділу, яка обмежується інвентаризацією.

За дотримання правильної організації бухгалтерського обліку та контролю на Виробничому підрозділі відповідальність несе особисто керівник. Щоб уникнути неправомірних дій та якомога точнішого виявлення помилок необхідно посилити внутрішній контроль та відповідальність посадових осіб за недопущення порушень в обліку необоротних активів за їх реальною оцінкою. Контроль за ефективною організацією обліку необоротних активів на Виробничому підрозділі відбувається на постійній основі з обов'язковим етапами (додаток П).

В свою чергу на підприємстві здійснюється контроль за збереженням і правильним обліком необоротних активів. Так, саме правильне збереження і ефективне використання основних засобів, які є в наявності підприємства, контролюються належним чином матеріально-відповідальною особами та завгосподарством. В такому випадку це контроль за роботою матеріально-відповідальних осіб. На Виробничому підрозділі найчастіше використовують метод ведення контролю за операціями, пов'язаними із станом і рухом основних засобів який має назву інвентаризація.

Для того, щоб отримати оцінку реального фізичного стану основних засобів, проаналізувати стан розрахунків з дебіторами і кредиторами, перевірити дотримання правил зберігання і використання товарно-матеріальних цінностей на певну дату на Виробничому підрозділі проводять інвентаризацію.

З метою проведення інвентаризаційної перевірки наказом керівника створюється робоча інвентаризаційна комісія, яка складається з декількох чоловік, а саме заступника директора, головного спеціаліста та бухгалтера.

На Виробничому підрозділі, перед процедурою інвентаризації всі матеріально-відповідальні особи повинні сформулювати звіт про здійснення останніх проведених операцій, що відображають їх у регістрах обліку і разом з описом документів під розписку здати до бухгалтерії.

Сформована на Виробничому підрозділі інвентаризаційна комісія відповідає за ефективне здійснення інвентаризації основних засобів і на основі отриманих матеріалів складає інвентаризаційний опис наявних основних засобів, порівняльну відомість результатів інвентаризації основних засобів та загальний протокол інвентаризаційної комісії.

Наявність на підприємстві основних засобів підтверджується проведеним оглядом і арифметичним підрахунком. До описів на Виробничому підрозділі включаються дані про фактичну наявність основних засобів з відображенням повного найменування, кількості та вартості об'єктів. По закінченню формування інвентаризаційного опису основних

засобів у встановленому порядку подається на перегляд в бухгалтерію, де потім буде сформована порівняльна відомість результатів інвентаризації необоротних активів.

Порівняльна відомість результатів інвентаризації основних засобів застосовується для відображення підсумків проведеної інвентаризації. На підставі даних Інвентаризаційного опису основних засобів розбіжності, які виникли між фактичними показниками та реальними даними бухгалтерського обліку, будуть висвітлені в графі «Результати інвентаризації».

Результати проведеної інвентаризації повинні бути відображені на рахунках бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання (табл. 2.11).

Таблиця 2.11– Відображення нестачі та надлишку основних засобів на Виробничому підрозділі

	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Відображено нестачу основних засобів			
	В процесі інвентаризації зафіксовано недостачу		
2	Списано суму зносу активу	131	10
3	Списано залишкову вартість оргтехніки	976	10
4	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	976	641
Відображення надлишку основних засобів			
1	На дату проведення інвентаризації зараховано ОЗ на баланс	10	746

Якщо під час проведеної інвентаризації необоротних активів на Виробничому підрозділі буде зафіксовано недостачу то залишкова вартість списується у дебет субрахунку 976 «Списання необоротних активів» у кореспонденції з рахунком 10 «Основні засоби». При цьому, залишкова вартість буде фіксуватись на позабалансовому рахунку 072 з назвою «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей». Зменшення суми на субрахунку 072 показується після вирішення питання про винних осіб з одночасними записами за дебетом субрахунку 375 з назвою «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків» і кредитом субрахунку 716 «Відшкодування раніше списаних активів» у сумі, що належить до

відшкодування винуватцями.

При виявленні необоротних активів на Виробничому підрозділі, які не взяті на облік (виявлені лишки) або записів про які немає в облікових регістрах, або зафіксована невірна інформація, сформована інвентаризаційна комісія Виробничого підрозділу повинна включити до Інвентаризаційного опису необоротних активів відсутні або правильні відомості та технічні дані з приводу цих необоротних активів.

У бухгалтерському обліку Виробничого підрозділу оцінка активів, які виявлені під час проведеної інвентаризації як не взяті на облік, здійснюється згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби». Фактично такі об'єкти визнаються як безоплатно отримані. Сальдо додаткового капіталу Виробничого підрозділу буде збільшене на суму справедливої вартості безоплатно отриманих необоротних активів. Відбувається фіксація операції з дебету рахунка 10 «Основні засоби» в кореспонденції з субрахунком 746 «Інші доходи від звичайної діяльності» .

Таким чином, в цілому проведення контролю операцій з основними засобами та іншими необоротними активами відбувається відповідно до вимог законодавства і дозволяє встановити достовірність і законність відображення в обліку закладу операцій з обліку основних засобів через поєднання зовнішнього, відомчого та внутрішньогосподарського контролю, та допомагає забезпечити дотримання фінансової дисципліни і сприяє ефективному використанню коштів.

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ НА ВИРОБНИЧОМУ ПІДРОЗДІЛІ

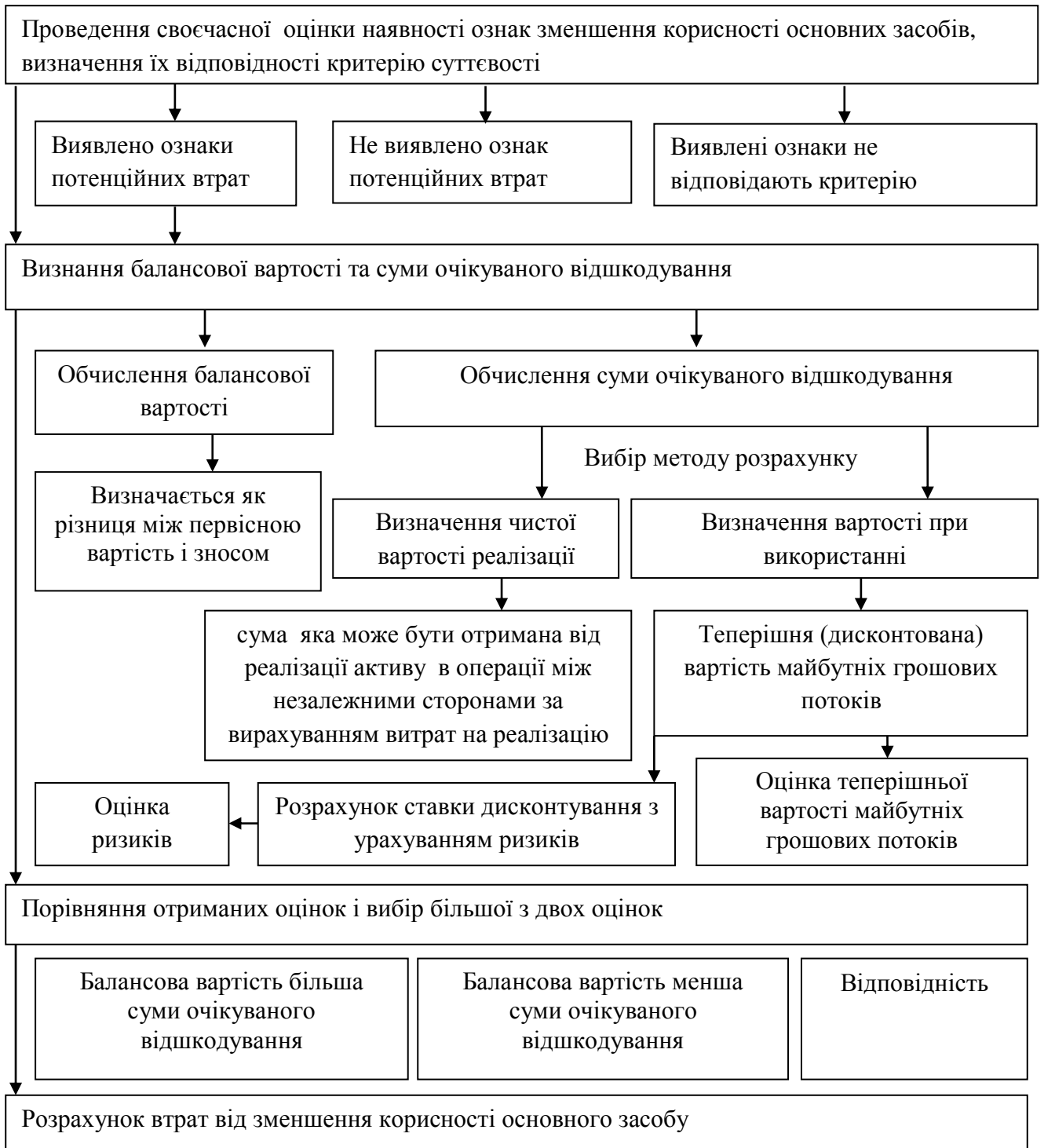
3.1 Вдосконалення організації обліку основних засобів

Ефективна організація бухгалтерського обліку на Виробничому підрозділі починається з розробки його облікової політики, яка передбачає вибір оптимальних методичних прийомів, способів та процедур організації і ведення бухгалтерського обліку підрозділом з числа загальноприйнятих в країні.

При аналізі облікової політики Виробничого підрозділу «Сумська дирекція залізничних перевезень» Регіональної філії «Південна залізниця» ПАТ «Укрзалізниця» було виявлено, що наказ розкриває не всі елементи облікової політики або розкриває їх не повністю.

Так, в частині основних засобів не розкрито порядок організації проведення інвентаризації та порядок проведення процедури визнання та оцінки втрат від зменшення корисності основних засобів, відсутній графік документообігу, схеми та оперограми, що застосовуються підрозділом. Враховуючи це пропонуємо вдосконалити наказ про облікову політику, шляхом відображення в ньому суттєвих аспектів бухгалтерського обліку, які є на нашу думку є необхідними.

Оцінюючи незадовільний стан та з метою покращення ефективності використання основних засобів, в обліковій політиці Виробничого підрозділу слід визначити механізм перевірки на предмет зменшення корисності основних засобів згідно з вимогами міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Враховуючи вимоги міжнародного та національного положень щодо зменшення корисності визначимо основні аспекти алгоритму визнання та оцінки витрат від зменшення корисності основних засобів (рис. 3.1).



*Рисунок сформовано автором на основі джерел [31;40;50]

Рисунок 3.1- Структурно-логічна схема процедури визнання та оцінки витрат від зменшення корисності активів на Виробничому підрозділі

Практичному запровадженню даного алгоритму передують складна підготовча організаційна робота яка направлена, зокрема, на виявлення об'єктів основних засобів щодо яких буде проведено процедуру зменшення

корисності. Означені заходи можуть бути реалізовані Виробничим підрозділом шляхом використання механізмів проведення інвентаризації основних засобів.

Крім того потребують вирішення питання щодо практичної реалізації означених механізмів. Вони можуть здійснюватися внутрішніми силами Виробничого підрозділу чи шляхом залученням зовнішніх спеціалістів.

В рамках здійснення визнання та оцінки витрат від зменшення корисності основних засобів перш за все необхідно виявити ознаки зменшення корисності та визначити їх відповідність критерію суттєвості (додаток Р).

Своєчасне виявлення означених критеріїв, а також подальше встановлення чистої ціни реалізації, очікуваних витрат та теперішньої вартості майбутніх грошових потоків потребує аналізу значного масиву внутрішніх та зовнішніх інформаційних джерел. В сучасних умовах відсутність ефективної системи обліково-аналітичного забезпечення щодо інформації про критерії зменшення чи відновлення, інформаційної бази щодо впливу цих факторів на корисність активу є однією з вагомих перешкод практичного впровадження суб'єктами господарювання процедур зменшення корисності основних засобів.

Система даних бухгалтерського обліку повинна бути спрямована на врахування факторів генерування та руйнування окремих об'єктів оцінки вартості. Враховуючи, що фактори досить різноманітні підприємства повинні використовувати різні системи інформаційного забезпечення (бухгалтерський, управлінський, стратегічний облік тощо) управління вартістю, які передбачають застосування різних підходів до виявлення факторів вартості необоротних активів [38].

В подальшому виявлені ознаки повинні бути оцінені на відповідність критерію суттєвості, визначеними внутрішніми регламентами. Пропонуємо в обліковій політиці закріпити поріг суттєвості який дорівнює 10-% відхиленню залишкової вартості об'єктів основних засобів від їх

справедливої вартості.

В подальшому за наявності виявлення ознак зменшення корисності основних засобів та відповідності їх критерію суттєвості компетентна комісія повинна скласти Відомість розрахунку втрат/відновлення від зменшення корисності основних засобів. Наступним кроком необхідно визначити балансову вартість об'єкта та суму очікуваного відшкодування активу, яка є найбільшою з двох оцінок: чиста вартість реалізації активу, яка розглядається як справедлива вартість необоротного активу і теперішня вартість майбутніх чистих грошових надходжень від активу [39].

Під час реалізації алгоритму визначення справедливої вартості необхідно виявити незалежних, обізнаних учасників ринку які хочуть та можуть здійснити операцію з активом та методики оцінки, припущення суб'єкта господарювання щодо визначення рівня ієрархії джерел інформації та, як наслідок, ціни (справедливої вартості) одиниці обліку.

В подальшому для оцінки вартості основних засобів, залежно від наявної інформації про об'єкта оцінювання, можуть використовуватись різні підходи та методи. В результаті поступового розвитку сфери професійних знань були сформовані базові підходи до оцінки вартості (затратний, дохідний, ринковий), які покладені в основу процедур оцінки вартості (додаток С).

Справедлива вартість для основних засобів визначається самим підприємством за ринковою вартістю, а в разі відсутності даних про ринкову вартість - за відновною вартістю (собівартістю придбання за вирахуванням суми зносу на дату оцінки)[40]. На практиці доцільно застосовувати декілька підходів одночасно, наприклад, комбінування ринкового та витратного.

Методологія визначення справедливої вартості, особливо за умови відсутності активного ринку, набуває суб'єктивного характеру, а отже вимагає високої кваліфікації бухгалтерів та потребує додаткових ресурсів у разі звернення до професійних оцінювачів. Разом з цим, обираючи метод оцінки необхідно враховувати, що справедлива вартість, за умов її точного

розрахунку, дає можливість отримати більш релевантну інформацію про вартість основних засобів.

Очікувані витрати на реалізацію включають всі додаткові витрати, пов'язані з вибуттям об'єкта, крім фінансових витрат (відсотків) і витрат з податку на прибуток. Якщо чисту вартість реалізації неможливо визначити то визначаємо вартість при використанні. Вартість при використанні дорівнює теперішній (дисконтованій) вартості майбутніх грошових потоків. Теперішня вартість майбутніх чистих грошових надходжень від активу визначається застосуванням відповідної ставки дисконту до майбутніх грошових потоків від безперервного використання активу та його продажу (списання) наприкінці строку експлуатації.

Майбутні грошові потоки активу визначаються, виходячи з фінансових планів підприємства на період не більше 5 років. При цьому грошові потоки в році, що настає за останнім роком, на який складено фінансовий план, та за кожний подальший рік використання активу приймаються в сумі, яка (без урахування впливу інфляції) не перевищує величину грошових потоків останнього року, на який складено фінансовий план [41].

Важливою складовою розрахунку теперішньої вартості чистих майбутніх грошових надходжень є ставка дисконту. Згідно з П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» при розрахунку теперішньої вартості майбутніх грошових потоків ставка дисконту ґрунтується на ринковій ставці відсотка (до вирахування податку), що використовується в операціях з аналогічними активами [42]. За відсутності ринкової ставки відсотка ставка дисконту ґрунтується на ставці відсотка на можливі позики Виробничого підрозділу або розраховується за методом середньозваженої вартості капіталу.

Заключним етапом постає процес порівняння попередньо визнаних балансової вартості активу із сумою його очікуваного відшкодування та здійснюється розрахунок втрат від зменшення корисності.

При цьому необхідно враховувати, що подальша методика

відображення втрат від зменшення корисності активів у фінансовій звітності залежить від того підлягали лі раніше ці активи переоцінці або ні [2]. У разі, якщо раніше дооцінка не здійснювалася то втрати від зменшення корисності об'єктів основних засобів включаються до складу витрат звітного періоду із збільшенням у балансі суми зносу основних засобів (табл. 3.1)

Таблиця 3.1 – Відображення в бухгалтерському обліку Виробничого підрозділу втрат від зменшення корисності основних засобів

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Втрати від зменшення корисності об'єктів основних засобів, оцінених за первісною вартістю	975	131
Втрати від зменшення корисності об'єкта основних засобів, які раніше були дооцінені	131	10

Результати від проведеної процедури оцінки та визнання втрат від зменшення корисності основних засобів потрібно відобразити у розробленому внутрішньому документі «Відомість розрахунку втрати/відновлення корисності основних засобів (додаток Т).

Крім того на Виробничому підрозділі здійснюється використання Типових форм первинного обліку затверджених наказом від 29 грудня 1995 року N 352 , зазначимо, що використання цих застарілих документів які не відображають особливості здійснення операцій з основними засобами в сучасних умовах значно знижує ефективність формування релевантного обліково-аналітичного забезпечення.

Як уже зазначалось вище, то Виробничий підрозділ немає затвердженого графіка документообігу, відсутні схеми і оперограми (документограми). Відсутність таких документів ускладнює обліковий процес та уповільнює його. Це є значним недоліком, адже Виробничий підрозділ використовує безліч первинних документів, кожний з яких має свої особливості заповнення.

Новостворена форма графіку документообігу була розроблена для документів з обліку основних засобів на Виробничому підрозділі (додаток У)

та сформована оперограма (додаток Ф).

Таким чином, Виробничому підрозділу слід використовувати нові Типові форми первинного обліку пов'язаних з основними засобами, при цьому використовувати запропонований графік документообігу. В обліковій політиці Виробничого підрозділу слід зазначити механізм визначення витрат від зменшення корисності основних засобів та визначити відповідальних за даний процес. Правильно організована система обліку основних засобів Виробничого підрозділу дасть змогу найбільш повно описати методику формування обліково-економічної інформації.

3.2 Вдосконалення порядку проведення внутрішнього контролю

Будь-яка організація повинна здійснювати контроль за наявністю, рухом, збереженням і ефективністю використання основних засобів. Як, уже згадувалось в пункті 2.3 то на Виробничому підрозділі присутній контроль керівних органів та внутрішній контроль, який обмежується інвентаризацією.

Вважаємо за доцільне запровадити службу внутрішнього контролю на підприємстві, яка буде безпосередньо займатися контролем, надавати інформацію керівникам відділів та служб для прийняття оперативних управлінських рішень, виявляти резерви підвищення ефективності, здійснювати консультування, виявляти недоліки в роботі відділу оперативного контролю та сприяти своєчасному їх усуненню, розробляти плани та програми проведення перевірок, розробляти плани послідуочого контролю щодо усунення виявлених раніше недоліків та проводити перевірку їх виконання, розглядати факти порушень робітниками чинного законодавства, нормативно-правових документів: рекомендувати керівникові Виробничого підрозділу вживати заходи для недопущення дій, результатом яких може стати порушення чинного законодавства, інших чинних нормативно-правових актів та забезпечувати документування кожного факту перевірки. Сформована програма внутрішнього контролю основних засобів

висвітлена в додатку X.

Запропонований алгоритм проведення внутрішнього контролю основних засобів для Виробничого підрозділу наведена на рисунку 3.2.



*Сформовано автором на основі джерел [47;49]

Рисунок 3.2 – Запропонований алгоритм проведення внутрішнього контролю основних засобів на Виробничому підрозділі

На кінцеві результати проведеного на Виробничому підрозділі контролю впливають внутрішні та зовнішні фактори, а також результат залежить від правильного вибору одного чи декількох методичних прийомів для здійснення внутрішнього контролю.

Проведення аналізу, як одного з ключових етапів контролю основних засобів включає управлінський аналіз, фінансовий аналіз, стратегічний управлінський аналіз основних засобів та формування зведеної аналітичної інформації про основні засоби. Для формування більш детальної інформації в обліково-аналітичному забезпеченні управління основними засобами, крім використання положень фінансового аналізу слід використовувати і робочі аспекти управлінського аналізу [47].

Таким чином, уся система внутрішнього контролю має забезпечити послідовну та ефективну роботу підприємства, своєчасне та повне відображення господарських та фінансових операцій у бухгалтерському обліку.

Зокрема стратегічний управлінський аналіз повинен передбачати аналіз факторів генерування та руйнування вартості основних засобів. Тому для оцінки взаємодії стратегічних і тактичних рівнянь управління основними засобами потрібно використовувати відповідні залежності (табл.3.2)

Після розрахунку за даними формулами, на Виробничому підрозділі формується розгорнутий звіт з отриманими показниками фінансового аналізу та управлінського аналізу. Наступним кроком є використання досліджуваної інформаційної бази після аналізу основних засобів вищим керівництвом Виробничого підрозділу під час прийняття рішень тактичного та стратегічного характеру з приводу оптимізації використання основних засобів та забезпечення довгострокового функціонування.

На Виробничому підрозділі доцільно буде здійснювати оцінювання ефективності системи внутрішнього контролю основних засобів керівництвом підрозділу або головною компанією.

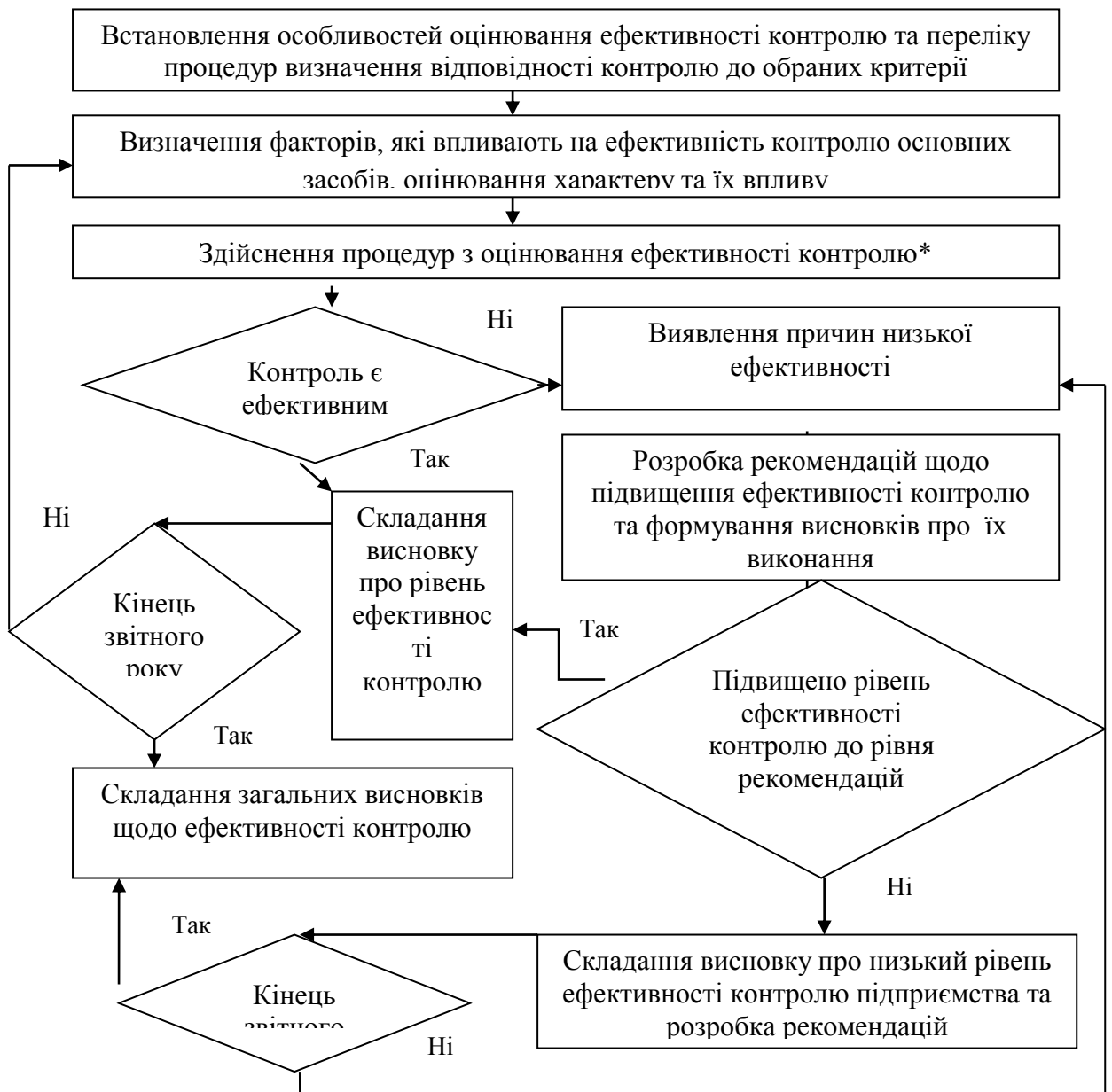
Таблиця 3.2 – Визначення залежностей для управління основними засобами [51]

Залежність	Формула	Опис
Визначення тенденції зміни вартості основного засобу	$\Delta OZ(t) = \sum_{i=1}^n OZ_i^B$	Де n-кількість різних типів основних засобів, поновлюваних на підприємстві; OZ_i^B - величина введених основних засобів i-го виду.
Визначення тенденції зміни фондовіддачі з точки зору внеску кожної виробничої структури в її формування	$\Delta \Phi O(i) = \sum_{i=1}^n OZ_i \cdot xPB_i$	Де n- кількість виробничих підрозділів підприємства; PB_i -питома вага основних засобів в i-виробничі структурі підрозділу
Визначення тенденції зміни структури формування амортизаційних відрахувань залежно від схильності підприємства до прискореного або уповільненого способу повернення фінансових коштів вкладених в засоби праці	$A(t) = \sum_{i=1}^n A_s$	Де n-кількість амортизаційних груп основних засобів або використовуваних способів амортизації; A_s - величина амортизаційних відрахувань, нарахованих для i-ї групи основних засобів або i-м способом нараховання амортизації.

Якщо внаслідок здійснених процедур система внутрішнього контролю виявиться неефективною, то відповідні особи мають встановити причини такої неефективності, запропонувати рекомендації з усунення причин та донести це до відома працівників, які здійснюють внутрішній контроль (рис. 3.3).

Керівництво повинно скласти «Висновок щодо ефективності системи внутрішнього контролю основних засобів підприємства», який містить інформацію про низький чи достатній рівень ефективності системи внутрішнього контролю основних засобів.

Бухгалтери мають змогу сформувати правильну та неупереджену інформаційну базу для того щоб прийняти ефективне управлінське тактичне чи стратегічне рішення пов'язане з використанням основних засобів.



*Процедури з оцінювання ефективності контролю відображені в Додатку Ц [52]

Рисунок 3.3 – Запропонований тест оцінювання ефективності систем внутрішнього контролю основних засобів на Виробничому підрозділі

Отже, від правильної побудови алгоритму контролю основних засобів та його своєчасного проведення на Виробничому підрозділі залежить ефективність обліково-аналітичного забезпечення управління необоротними активами, що в свою чергу забезпечить Виробничий підрозділ достатньою кількістю релевантної та актуальної інформації щодо основних засобів.

ВИСНОВКИ

Наявність точної та релевантної інформації про стан основних засобів та постійний контроль за їх ефективним використанням відіграє першочергове значення в управлінні діяльністю підприємства. Саме завдяки отриманню достовірної та повної інформаційної бази про наявність, облік, рух та контроль за основними засобами можна прийняти ефективні та раціональні рішення, виявити недоліки діяльності та запропонувати відповідні дії щодо покращення обліку та контролю.

На сьогоднішній день облік і контроль основних засобів містить багато не вирішених аспектів та є одним з найбільш складних етапів обліково-аналітичного процесу.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, а саме про їх визнання, оцінку та порядок відображення в обліку визначаються у П(С)БО 7 «Основні засоби» та у МСБО 16 «Основні засоби».

Здійснення внутрішнього контролю основних засобів дозволяє установити достовірність та об'єктивність відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності даних щодо їх наявності та руху, доведення цієї істини через фінансову звітність.

Об'єктом дослідження було обрано Виробничий підрозділ «Сумська дирекція залізничних перевезень» Регіональної філії «Південна залізниця» ПАТ «Укрзалізниця», метою якого є задоволення потреб у безпечних та високоякісних залізничних перевезеннях, гарантування раціонального функціонування та покращення розвитку залізничного транспорту, в загальному на меті покращення умов для підняття конкурентоспроможності залізничної галузі.

Під час здійсненого фінансового аналізу Виробничого підрозділу можна бачити, що окремі показники не відповідають нормативним значенням, що спричинено зміною форми господарювання Укрзалізниці. Що

стосується аналізу структури основних засобів то бачимо, що на 2017 рік вони займають значну частину в складі необоротних активів, тобто кількість їх збільшилась, тим самим це спричинило зростання коефіцієнт зносу.

На Виробничому підрозділі ведення обліку основних засобів здійснюється згідно з встановленими законодавчими та нормативними актами. Первинний облік здійснюється з використанням застарілих типових форм первинних документів. Аналітичний облік необоротних активів Виробничого підрозділу ведуть в індивідуальних інвентарних картках.

Синтетичний облік основних засобів на Виробничому підрозділі бухгалтерія здійснює згідно з типовим Планом рахунків (робочий план рахунків відсутній на Виробничому підрозділі).

Контроль на Виробничому підрозділі здійснюється, як зі сторони головної компанії так і всередині підрозділу шляхом проведення інвентаризації. За дотримання правильної організації бухгалтерського обліку та контролю на Виробничому підрозділі відповідальність несе особисто керівник. Разом з цим на Виробничому підрозділі існують недоліки пов'язані з організацією обліку та контролю основних засобів.

Для удосконалення обліку основних засобів було запропоновано внести деякі зміни в облікову політику Виробничого підрозділу, які забезпечуватимуть ефективність управління основними засобами.

Необхідно додати в облікову політику розроблену структурно-логічну схему з визначення організаційно методичних аспектів визнання та оцінки витрат від зменшення корисності активів на Виробничому підрозділі. Для подальшої практичної реалізації механізму зменшення корисності активів запропоновано до використання внутрішній документ «Відомість втрати/відновлення корисності основних засобів», кореспонденції рахунків.

Для подальшої оптимізації технічних аспектів організації обліку сформовано графік документообігу. Вважаємо, що використання графіку документообігу, оперограми та внутрішнього документа, а також застосування нових типових форм первинного обліку сприятиме більш чіткій

та оперативній обробці даних.

Враховуючи значну питому вагу основних засобів в структурі активів вважаємо за доцільне ввести в Виробничому підрозділі службу внутрішнього контролю, що дасть змогу забезпечити раціональне обліково-аналітичне забезпечення управління основними засобами.

Для удосконалення контролю основних засобів було запропоновано алгоритм проведення внутрішнього контролю основних засобів на Виробничому підрозділі, визначено основні етапи, завдання та процедури, сформовано програму його проведення. Розроблено тест оцінювання ефективності системи внутрішнього контролю основних засобів, що може використовуватися як для внутрішнього управління так і для подальшої оцінки внутрішнього контролю головною компанією. Для підвищення ефективності управління станом основних засобів необхідно здійснювати управлінський аналіз з урахуванням залежностей для управління основними засобами.

Вважаємо, що застосування на Виробничому підрозділі запропонованих рекомендацій сприятиме подальшому удосконаленню організації обліку та контролю основних засобів, дозволить покращити процес управління необоротними активами та забезпечить конкурентоспроможність і прибутковість підприємству.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: наказ Міністерства фінансів України від 18 травня 2000 року за N 288/4509. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (дата звернення 02.09.2018)
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 36 «Зменшення корисності активів»: Рада з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку від 01.01.2012 №929-014. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_047 (дата звернення 23.10.2018)
3. Податковий Кодекс України URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 01.10.2018)
4. Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі»: наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 №1202. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10> (дата звернення 12.10.2018)
5. Бойко В.М. Бізнес: словник-довідник / В.М. Бойко, П.Г. Вашків. – К.: Україна, 1995. С- 565.
6. Борисов А.Б. Большой экономический словарь / А.Б. Борисов.– М.: Книжный мир, 1999. С- 894.
7. Бланк И.А. Словарь-справочник финансового менеджера / И.А. Бланк. – К.: «Ника-Центр», 1998. С- 480.
8. Загородній А.Г. Фінансово-економічний словник / А.Г. Загородній., Г.Л. Вознюк. – К.: Знання, 2007. С- 1072.
9. Сердюк В.Н. Бухгалтерский учет: [учебное пособие] / В.Н. Сердюк. – [9-е изд., и доп.]. – Донецк: ДонНУ, 2009. С- 595.
10. Атамас, П. Й. Облік у бюджетних установах [Текст]: [навч. посіб.] / Атамас П. Й. – Київ: Центр учбової л-ри, 2009. С- 288.
11. Болюх М. А. Аналіз фінансово-господарської діяльності бюджетних установ. Київ : КНЕУ, 2008. С- 344.

12. Хом'як Р. Л. Бухгалтерський облік в Україні: навчальний посібник / За ред. Р. Л. Хом'яка, В. І. Лемішовського. – 7-ме вид., перероб. і доп. – Львів : *Національний університет «Львівська політехніка»*, 2009. С - 1224.

13. Мних Є. В. Фінансовий контроль бюджетних ресурсів: монографія. Київ. нац. торг. екон. ун-т, 2008. С– 186.

14. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда»: затверджений наказом Міністерства фінансів України від 28.07.2000 №181 URL:<http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00> (дата звернення 05.11.2018)

15. Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»: затверджений наказом Міністерства фінансів України від 07.11.2003 №617 URL:<http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03> (дата звернення 04.11.2018)

16. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів»: затверджений наказом Міністерства фінансів України від 24 грудня 2004 року № 817. URL:<http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05> (дата звернення 04.10.2018)

17. Закон України «Про гуманітарну допомогу» від 03.04.2003 № 1192-ХІV URL:<http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1192-14> (дата звернення 04.11.2018)

18. Дікань Л. В. Теоретичні засади фінансово-господарського контролю URL: https://pidruchniki.com/14170120/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/modul_teoretichni_zasadi_finansovo-gospodarskogo_kontrolyu (дата звернення 02.10.2018)

19. Гуцаленко Л. В. Організація контролю основних засобів, довгострокових біологічних та нематеріальних активів URL:https://pidruchniki.com/1088081661830/ekonomika/organizatsiya_kontrolyu_osnovnih_zasobiv_dovgostrokovih_biologichnih_nematerialnih_aktiviv (дата звернення 16.11.2018)

20. Романів Є. М. Контроль і ревізія URL:http://adhdportal.com/book_1186.html (дата звернення 17.11.2018)

21. Контроль і ревізія основних засобів та нематеріальних активів
URL: https://studopedia.com.ua/1_29789_tema--kontrol-I-revIzIya-osnovnih-zasobIv-ta-nematerIalnih-aktivIv.html (дата звернення 10.11.2018)

22. Бондаренко Н. М. Організація внутрішньогосподарського контролю використання основних засобів на вітчизняних підприємствах та шляхи його вдосконалення URL:http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_23/3/30.pdf (дата звернення 14.11.2018)

23. Амбарцумов М. О. Аналітичні методи контролю на стадії повної автоматизації URL:<http://magazine.faaf.org.ua/analitichni-metodi-kontrolyu-na-stadii-povnoi> (дата звернення 14.11.2018)

24. Гуцаленко А. В. Організація обліку та аудиту основних засобів. URL:http://economyandsociety.in.ua/journal/8_ukr/123.pdf (дата звернення 04.11.2018)

25. Ратушенко О. І. Контроль за використанням основних засобів URL:<https://www.sworld.com.ua/konferu5/46.pdf> (дата звернення 02.11.2018)

26. Леонова Ю. О. Особливості обліку основних засобів в умовах дії податкового кодексу України URL:<http://global-national.in.ua/archive/16-2017/173.pdf> (дата звернення 18.11.2018)

27. Железняк Д. Оцінка основних засобів за міжнародними стандартами обліку. URL:<http://konf.amsfo.com.ua/ocinka-osnovnix-zasobiv-za-mizhnarodnimi-standartami-obliku> (дата звернення 07.11.2018)

28. Житна І.П., Нескреба А.М. Економічний аналіз господарської діяльності підприємств . *Вища школа*. Київ, 2009.

29. Загородиш А.Г., Усач Б.Ф., Хом'як Р.Л. Бухгалтерський облік та аудит підприємницької діяльності. Львів, 2008. С- 208.

30. Яцунська О.С. Проблеми відображення зменшення корисності основних засобів. URL: [http://ecnem_2012_9\(2\)__83.pdf](http://ecnem_2012_9(2)__83.pdf) (дата звернення 02.11.2018)

31. Остапенко О.Л. Особливості зменшення корисності активів URL:<http://nauka.zinet.info/1/ostapenko.php> (дата звернення 16.11.2018)

32. Лисиченко О. О. Організація та методика обліку об'єктів основних засобів за компонентами URL: <http://dspace.kntu.kr.ua/jspui/bitstream/123456789/4060/1/17.pdf> (дата звернення 02.10.2018)

33. Яловега Л.В. Облік витрат на ремонт та поліпшення основних засобів: бухгалтерський і податковий аспект. *Полтавська державна аграрна академія.* 2013. № 10(4). С. 460-466

34. Іщенко Я.П. Оцінка основних засобів URL: http://www.vobu.com.ua/ukr/crib_categories/question/65 (дата звернення 02.11.2018)

35. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України: затвержені наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 № 635 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/ru/v0635201-13> (дата звернення 02.10.2018)

36. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів: затвержені наказом Міністерства фінансів України від 30.09.2003 № 561 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03> (дата звернення 02.10.2018)

37. Міжнародний стандарт фінансової звітності 13 «Оцінка справедливої вартості»: Рада з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку від 01.01.2012 №929-014. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_068 (дата звернення 17.10.2018)

38. Бездушна Ю.С. Застосування моделей собівартості та справедливої вартості активів у фінансовій звітності: міжнародні та національні підходи URL: <http://magazine.faaf.org.ua/zastosuvannya-modeley-sobivartosti-ta-spravedlivoi-vartosti-aktiviv-u-finansoviy-zvitnosti-mizhнародni-ta-nacionalni-pidhodi.html> (дата звернення 17.10.2018)

39. Руденко Л.М. Відмінності в обліку основних засобів за МСБО 16 і П(С)БО 7. URL: <http://biznesinalogi.com/vidminnosti-v-obliku-osnovnix-zasobiv-za-msbo-16-i-psbo-7> (дата звернення 14.10.2018)

40. Іващенко І. М. Визначення справедливої вартості при перевірці необоротних активів на зменшення. *Науковий вісник ХДУ*. 2015. № 13. С. 142-145.

41. Рура О.В. Методологические проблемы учёта обесценения основных средств. *Mechanism of Economic Regulation*, URL:http://mer.fem.sumdu.edu.ua/content/articles/issue_17/OLGA_V_RURAMethodological_Problems_of_Accounting_for_Impairment_of_Fixed_Assets.pdf

(дата звернення 02.10.2018)

42. Яцунська О. С. Процедура зменшення корисності основних засобів: організаційно-методичні аспекти. *Бізнесінформ* № 8. 2016.

43. Єршова Н.Ю., Портна О.В.. Аналіз господарської діяльності: теорія і практикум. *Магнолія*. Львів. 2015. С-312.

44. Белозерцев В.Г., П'ятіна А.Г., Методологічні аспекти оцінки основних засобів за міжнародними стандартами. URL:<http://global-national.in.ua/archive/20-2017/48.pdf>

45. Шайкан А.В. Бухгалтерський облік у прийнятті управлінських стратегічних рішень. *КНЕУ*. Київ, 2009. С – 303

46. Гречко С. М. Особливості визнання основних засобів в цілях бухгалтерського обліку та URL:<http://pbo.ztu.edu.ua/article/viewFile/46881/43697> (дата звернення 03.11.2018)

47. Гуля В.С. Особливості здійснення внутрішнього контролю використання основних засобів на підприємстві. *Вісник студентського наукового товариства «Ватра»*. 2015. № 22. С. 91-102.

48. Подолянчук О.А. Методика і аналіз аудиту обліку основних засобів. *Економічні науки*. 2012. № 4(70). С. 76–80

49. Ярош Ю.В., Овчарова Н.В. Загальні засади проведення внутрішнього контролю на підприємстві : матеріали IV Всеукраїнської наук. практ. конф., 28 листопада 2018 року. м. Харків. 2018.

50. Ярош Ю.В., Овчарова Н.В. Визнання та оцінка витрат від

зменшення корисності основних засобів: організаційно-методичні засади.
Приазовський економічний вісник. 2018. №5(10).

51. Бондаренко Н. М. Організація внутрішньогосподарського контролю використання основних засобів URL:http://visnyk-opu.od.ua/journal/2015_20_1_1/37.pdf (дата звернення 02.10.2018)

52. Єршова Н.Ю. Удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами підприємств: стратегічний аспект.
Економіка і суспільство. 2018. №14. С. 894–903.