

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

САМЧИК МАКСИМ ЮРІЙОВИЧ

УДК: 657.421.1: 657.471.1 (043.5)

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ТА ВНУТРІШНІЙ АУДИТ ВИТРАТ НА
РЕМОНТ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВ**

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

АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Дисертацією є рукопис.

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

Науковий керівник: доктор економічних наук, доцент
Грицишен Дмитрій Олександрович,
Житомирський державний технологічний університет, завідувач кафедри економічної безпеки, публічного управління та адміністрування

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Левицька Світлана Олексіївна,
Національний університет водного господарства та природокористування,
професор кафедри обліку і аудиту

кандидат економічних наук
Іванюта Олексій Володимирович,
ПАТ «Новокраматорський машинобудівний завод», заступник начальника комерційного управління

Захист відбудеться “07” лютого 2017 р. о 11⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 14.052.01 у Житомирському державному технологічному університеті за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Чуднівська, 103, ауд. 233.

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

Автореферат розісланий “05” січня 2017 р.

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

О.А. Лаговська

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Забезпечення всіх без винятку господарських процесів на виробничих підприємствах залежить від ефективності використання та утримання об'єктів основних засобів. Саме дані об'єкти складають основу майнового потенціалу підприємства та є складовою виробничих потужностей, що в результаті визначає результативність господарської діяльності. Зазначимо, що на сьогодні зношеність та придатність основних засобів виробничих підприємств знаходяться на критичній межі. Так, за даними аналітичної доповіді до Щорічного Послання Президента України до Верховної Ради України¹ за останні 15 років рівень зношеності основних засобів фактично подвоївся із 43,7 % у 2000 р. до 83,5 % у 2014 р. За таких умов виникає потреба в розробці ефективного механізму управління процесами використання та утримання основних засобів, ключовою складовою якого виступатимуть витрати на ремонт. Не зважаючи на те, що сьогодні витрати на ремонт основних засобів є усталеним об'єктом бухгалтерського обліку, існують проблеми у формуванні якісного інформаційного простору управління, а також - відсутності узгодженості між нормативно-правовими актами щодо облікового відображення даного об'єкту в системах податкового та фінансового обліку за різних режимів права власності на основні засоби.

Зважаючи на те, що витрати на ремонт основних засобів є комплексним об'єктом бухгалтерського обліку, окремі аспекти його організації та методики були вивчені вітчизняними вченими, зокрема, в працях: М.І. Бондаря, З.В. Гуцайлюка, О.В. Кантаєвої, М.В. Корягіна, Моссаковського В.Б., Ю.Ю. Мороз, Т.П. Остапчук, Н.А. Остап'юк, Н.Л. Правдюк, М.Н. Ткаченко, Л.В. Чижевської – висвітлено питання бухгалтерського обліку основних засобів; Д.О. Грицишена, В.В. Євдокимова, І.В. Клименка, Я.Д. Крупки, А.С. Крутової, Л.А. Куришко, С.Ф. Легенчука, С.П. Ніколаєвої, О.В. Олійник, К.В. Романчук – розроблено положення бухгалтерського обліку операцій з утримання та використання основних засобів при різних режимах права власності; І.М. Вигівської, Л.В. Гнилицької, Л.В. Гуцаленко, В.А. Дерія, І.В. Жиглей, З.-М.В. Задорожнього, І.В. Замули, О.В. Іванюти, О.А. Лаговської, С.О. Левицької, Л.Г. Ловінської, Н.О. Лоханової, Т.П. Назаренко, Л.В. Нападовської, О.М. Петрука, Н.І. Пилипів, С.В. Свірко, М.І. Скрипник, П.Л. Сука, К.В. Шиманської, В.А. Шпака – удосконалені організаційно-методичні положення бухгалтерського обліку витрат діяльності підприємства, що включають витрати на ремонт основних засобів. При розробці рекомендацій з удосконалення внутрішнього аудиту витрат на ремонт основних засобів були вивчені праці С.В. Бардаша, В.П. Бондаря, Г.М. Давидова, І.К. Дрозд, Є.В. Калюги, В.Ф. Максимової, В.П. Пантелеєва, Н.М. Проскуріної, В.С. Рудницького, Н.С. Шалімової, В.О. Шевчука. Значний внесок у розвиток теорії бухгалтерського обліку витрат внесли зарубіжні вчені М.Ф. Ван Бред (M.F. van Bred), Р.Н. Ентоні (R.N. Antony), М.Р. Метьюс (M.R. Mathews), М.Х.Б. Перера (M.H.B. Perera), Дж. Ріс (J.S. Reece), Ж.Ф. Рішар (J.F. Rischard), Е.С. Хедріксен (E.S. Hendriksen),

Праці зазначених вчених - основа розвитку теоретичних та організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту витрат на ремонт основних засобів. Окремі проблемні питання, які залишилися частково або повністю поза

¹ Аналітична доповідь до Щорічного Послання Президента України до Верховної Ради України “Про внутрішнє та зовнішнє становище України в 2016 році”. – К. : НІСД, 2016. – 688 с.

їх увагою, потребують сьогодні вирішення для формування комплексного підходу до обліково-контрольного забезпечення управління витратами на ремонт основних засобів при різних режимах права власності на них.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертація виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт Житомирського державного технологічного університету за темою № 350 “Бухгалтерський облік і контроль операцій з ремонту та модернізації основних засобів” (номер державної реєстрації 0112U006047). У межах теми автором проведені дослідження, пов'язані з розробкою теоретичних положень та рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку та аудиту витрат на ремонт основних засобів при різних режимах права власності.

Мета і завдання дослідження. Мета дисертації полягає в обґрунтуванні теоретичних положень та розробці практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту витрат на ремонт основних засобів.

Для досягнення мети в роботі поставлені та вирішені наступні завдання:

- обґрунтувати місце витрат на ремонт основних засобів як інтегрованого об'єкту в системі бухгалтерського обліку;
- оцінити сучасний стан зношеності та придатності основних засобів виробничих підприємств як основи виявлення потреби в їх ремонті;
- розвинути організаційно-методичні положення бухгалтерського обліку витрат на ремонт власних основних засобів;
- виділити структуру витрат на ремонт основних засобів як об'єкта бухгалтерського обліку з метою виявлення та вирішення проблемних питань організації та методики обліку;
- розробити порядок облікового відображення витрат на ремонт основних засобів, які отримані в оренду для забезпечення виконання умов договору оренди;
- обґрунтувати механізм формування та розподілу витрат на ремонт основних засобів, що використовуються в спільній діяльності, як основи їх облікового відображення в підприємства-учасника та підприємства-оператора;
- розвинути організаційні положення внутрішнього аудиту витрат на ремонт основних засобів у системі управління майновим потенціалом підприємства;
- розробити методичні положення внутрішнього аудиту витрат на ремонт основних засобів підприємства як складової оцінки ефективності їх понесення.

Об'єктом дослідження є витрати на ремонт основних засобів підприємства за умови різних режимів права власності на них (власні, отриманні в оренду, передані в спільну діяльність).

Предметом дослідження є теоретико-методичні та організаційні положення бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту витрат на ремонт основних засобів за умови різних режимів права власності на них (власні, отриманні в оренду, передані в спільну діяльність).

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження є загальнонаукові та спеціальні методи пізнання явищ і процесів у системі бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту. Під час вивчення теоретичних положень та сучасного стану бухгалтерського обліку витрат на ремонт основних засобів застосовані методи теоретичного узагальнення, аналізу і синтезу, статистичного спостереження. Сформована фактологічна база щодо діючих організаційно-методичних положень бухгалтерського

обліку та внутрішнього аудиту ґрунтується на використанні методів спостереження, анкетування та застосуванні методичних прийомів зведення та групування даних. Удосконалення організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку витрат на ремонт основних засобів при різних режимах права власності здійснювалося шляхом використання методів індукції та дедукції, групування, теоретичного узагальнення. Методи моделювання, аналогії, абстрагування, аналізу, синтезу, індукції та дедукції застосовувалися для розробки системи внутрішнього аудиту витрат на ремонт.

Інформаційною базою дослідження є наукові джерела (монографії, наукові статті вітчизняних і зарубіжних вчених із проблем обліку та аудиту витрат на ремонт основних засобів; матеріали конференцій); офіційні документи (нормативні документи України та інших країн з питань обліку); дані фінансової та статистичної звітності та внутрішніх регламентів підприємств щодо методики та організації обліку і внутрішнього аудиту; довідкові та інформаційні видання професійних бухгалтерських організацій (Федерація професійних бухгалтерів та аудиторів України, Спілка Аудиторів України).

Наукова новизна одержаних результатів полягає в удосконаленні теоретичних та організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту витрат на ремонт основних засобів при різних режимах права власності.

Основні положення наукової новизни полягають у наступному:

удосконалено:

- обліковий механізм ідентифікації витрат на ремонт основних засобів за умови різних режимів права власності через розробку: 1) порядку включення витрат на ремонт власних основних засобів до складу фінансових результатів до оподаткування; 2) алгоритмів дій бухгалтера щодо відображення витрат на ремонт при операційній та фінансовій оренді основних засобів. Це сприяло налагодженню комплексної системи спостереження та інформаційної підтримки управління майновим потенціалом підприємства;

- організацію аналітичного обліку витрат на ремонт основних засобів за умови різних режимів права власності, враховуючи всі напрями формування якісних та кількісних характеристик понесених витрат, їх об'єктне призначення (за джерелами, групами та видами об'єктів), види ремонтів та операцій, що дозволяє формувати багатопрофільну інформацію для прийняття управлінських рішень;

- первинне та звітне документування про стан та ефективність ремонтних робіт, рівень понесених витрат через розробку відповідних форм: звіту про виконання кошторису центром витрат; акту про проведений ремонт орендованого основного засобу, розрахунок залишкової вартості основного засобу, переданого в оренду; калькуляцію витрат на ремонт основного засобу, що використовується в спільній діяльності;

- механізм розподілу витрат на ремонт основних засобів, що використовуються в спільній діяльності шляхом обґрунтування їх місця в системі об'єктів управління спільною діяльністю, розробки порядку їх розподілу при різних способах ремонтних робіт (підрядний або господарський) та комплексу методів розрахунку розподілу витрат в залежності від умов договору, що є основою інформаційної системи узгодження інтересів учасників спільної діяльності;

- методичні положення облікового відображення витрат на ремонт основних засобів у різних суб'єктів права власності, що враховують видову специфіку ремонтних робіт (капітальний, поточний), спосіб їх проведення (господарський, підрядний), різні режими

права власності на об'єкти, що підлягають ремонту, а також, відповідно, порядок відображення різними суб'єктами (орендарем та орендодавцем, підприємством-учасником та підприємством-оператором спільної діяльності), та дозволяють врахувати специфічні інформаційні запити;

- методичні положення внутрішнього аудиту витрат на ремонт основних засобів шляхом трансформації механізму застосування методів документального контролю, які покладено в розроблені план, програму перевірки та форми робочих документів аудитора, що уможливило ефективне документальне забезпечення аудиторських процедур;

дістало подальший розвиток:

- теоретичні положення бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту витрат на ремонт основних засобів через: уточнення сутності понять, пов'язаних з досліджуванним об'єктом (ремонт, реконструкція, модернізація, витрати на ремонт), уточнення критеріїв ремонтних робіт, розробка їх класифікації та групування відповідних витрат для цілей облікового відображення;

- обґрунтування стану зношеності та придатності основних засобів на виробничих підприємствах як основи визначення доцільності витрат на їх ремонт, що полягає в застосуванні аналітичного інструментарію (через коефіцієнти зношеності та придатності), дозволяє встановити, що зношеність основних засобів коливається від 30 до 70 %, а на деяких підприємствах є критичною, відтак, знижує рівень конкурентоспроможності як окремого підприємства, так і вітчизняного бізнесу в цілому;

- обґрунтування складових системи внутрішнього аудиту витрат на ремонт основних засобів, що знайшли відображення в запропонованих організаційних положеннях внутрішнього аудиту ремонту та модернізації основних засобів шляхом визначення зон ризику компонентів внутрішнього контролю та етапів внутрішнього аудиту витрат на ремонт та модернізацію основних засобів, що дозволило підвищити ефективність здійснення аудиторських процедур.

Практичне значення одержаних результатів. Результати, що полягають у розробці бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту витрат на ремонт основних засобів, можуть бути використані суб'єктами господарювання. Основні теоретичні, методичні та організаційні положення дослідження доведені до рівня конкретних розробок, придатних до використання підприємствами, зокрема:

- пропозиції з удосконалення організації аналітичного обліку та методичних положень відображення витрат на ремонт основних засобів в частині розробок, які стосуються власних та орендованих основних засобів (ТОВ "Бердичівська ковбасна фабрика", довідка № 378 від 02.03.2016 р.);

- рекомендації з удосконалення організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку витрат на ремонт основних засобів в частині документального забезпечення обліку та внутрішнього аудиту витрат на ремонт основних засобів (ТОВ "Бердичівський пивоварний завод", довідка № 137 від 12.09.2016 р.);

- порядок розподілу та калькулювання витрат на ремонт основних засобів, які використовуються у спільній діяльності (ПАТ "Бердичівський машинобудівний завод "Прогрес", довідка № 77-904 від 20.09.2016 р.).

Пропозиції з удосконалення бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту витрат на ремонт основних засобів використано: при розробці навчальних програм і навчально-

методичного забезпечення навчальних дисциплін “Фінансовий облік 1”, “Фінансовий облік 2”, “Аудит”; при підготовці фахівців з обліку і аудиту в Житомирському державному технологічному університеті (довідка № 44-45/1381 від 01.09.2016 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертація є самостійно виконаним науковим дослідженням. Наукові розробки, висновки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, у дисертації використано лише ті положення, які є результатом особистої роботи здобувача, що полягають у дослідженні комплексу питань, пов’язаних з обліковим забезпеченням та внутрішнім аудитом витрат на ремонт основних засобів.

Апробація результатів дисертації. Основні положення дослідження, викладені в дисертації, доповідались, обговорювалися та отримали позитивну оцінку на 8 міжнародних та всеукраїнських наукових та науково-практичних конференціях, що відображено в публікаціях [9-16].

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 16 наукових праць загальним обсягом 6,5 друк. арк. (особисто автора – 5,61 друк. арк.), з яких: 8 статей у наукових фахових виданнях (з них – 2 у виданнях України, які входять до міжнародних наукометричних баз, 6 – у наукових фахових виданнях України) загальним обсягом 5,5 друк. арк. (особисто автора – 4,67 друк. арк.); 8 тез доповідей та матеріалів міжнародних та всеукраїнських наукових та науково-практичних конференцій загальним обсягом 1,0 друк. арк. (особисто автора – 0,94 друк. арк.).

Структура та обсяг дисертації. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст викладено на 180 сторінках друкованого тексту. Робота містить 35 таблиць на 33 сторінках (з них 19 таблиць розміщені на 24 сторінках), 25 рисунків на 15 сторінках (з них 4 рисунки розміщено на 4 сторінках), 3 додатків на 20 сторінках. Список використаних джерел нараховує 190 найменувань і розміщений на 19 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми, визначено мету, завдання, об’єкт, предмет, методи та інформаційну базу дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення отриманих наукових результатів, характер їх апробації.

Перший розділ **“Теоретичні основи бухгалтерського обліку витрат на ремонт основних засобів”** присвячено вирішенню проблемних питань, пов’язаних з розвитком понятійно-категоріального апарату за об’єктом дослідження, оцінкою сучасного стану придатності та зношеності основних засобів виробничих підприємств та обґрунтуванням системи регулювання бухгалтерського обліку витрат на ремонт.

Для обґрунтування критичних точок в системі управління та бухгалтерського обліку витрат на ремонт основних засобів в роботі здійснено оцінку стану організаційно-методичних положень шляхом вивчення об’єктної та методичної складової системи бухгалтерського обліку витрат на ремонт основних засобів. Об’єктна складова системи бухгалтерського обліку досліджувалася з позиції стану основних засобів на вітчизняних виробничих підприємств. Так, шляхом застосування методів економічного аналізу здійснено оцінку зношеності та придатності основних засобів вітчизняних виробничих підприємств, що визначає потребу в здійсненні їх ремонту та модернізації. В результаті цього отримано дані, які свідчать, що зношеність основних засобів коливається від 30-70 %,

а показник придатності основних засобів за останні п'ять років мав тенденцію до зменшення. Це характеризує погіршення технічного стану основних засобів, отже, тягне за собою зменшення рівня інвестиційної привабливості, конкурентоспроможності.

Вивчення методичних положень бухгалтерського обліку здійснено шляхом аналізу вітчизняного та міжнародного нормативного забезпечення бухгалтерського обліку витрат на ремонт основних засобів. В результаті чого визначено наступні критичні точки в системі облікового відображення: в частині документування – діючі первинні документи як законодавчо затверджені, так і внутрішньо прийняті не розкривають всіх характеристик понесених витрат; в частині оцінки – загальноприйняті підходи до оцінки витрат на ремонт не можливо застосувати при різних режимах права власності на основні засоби; в частинні рахунків та подвійного запису – відображення на рахунках витрат не дозволяють ідентифікувати витрати на окремий об'єкт облікового відображення. В сукупності зазначені проблеми знижують якість інформаційного забезпечення управління, унеможливаючи проведення оцінки ефективності ремонтних робіт на підприємстві.

Для уникнення цього в роботі обґрунтовано теоретичні положення бухгалтерського обліку витрат на ремонт основних засобів, на основі яких в подальшому розроблені його організаційно-методичні положення, що мають комплексний характер, адже враховують різні режими права власності. Зокрема, удосконалено понятійно-категоріальний апарат за об'єктом дослідження (уточнено поняття “ремонт” та “витрати на ремонт”), обґрунтовано класифікацію ремонтних робіт та витрат на ремонт. Зазначене стало основою розробки теоретичної конструкції бухгалтерського обліку витрат на ремонт, які використовуються при різних режимах права власності (рис. 1).

Розроблена теоретична конструкція бухгалтерського обліку витрат на ремонт основних засобів враховує способи здійснення ремонтних робіт, а також режими права власності. Це дозволяє в комплексі підійти до формування організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку, які враховують не лише економічну природу об'єкту, але й його правову форму, що проявляється через взаємодію з різними учасниками:

- по-перше, для формування комплексної системи бухгалтерського обліку є потреба в формуванні методичних рекомендацій при різних способах здійснення ремонтних робіт, зокрема, підрядному або господарському. Економічний зміст проявляється в комплексі господарських операцій між суб'єктами господарювання з приводу здійснення ремонтних робіт, а юридична форма господарських операцій визначається договором підряду;

- по-друге, розробка методичних положень бухгалтерського обліку витрат на ремонт має стосуватися не лише власника об'єкту основних засобів, але й інших суб'єктів, які користуються майном. Для формування комплексного інформаційного забезпечення умов договору оренди актуалізується потреба у формуванні методичних підходів до облікового відображення витрат на ремонт в орендаря та орендодавця. Важливим при обліковому відображенні витрат на ремонт є врахування умов договору в частині орендних платежів та їх складових, порядок відшкодування витрат на утримання об'єкту, порядок використання такого об'єкту. Особливим є облікове відображення витрат на ремонт основних засобів, які використовуються в спільній діяльності. Зокрема, системи обліку спільної діяльності та господарської діяльності підприємства-оператора та підприємства-учасника мають враховувати особливості механізму розподілу витрат.

РЕЖИМИ ПРАВА ВЛАСНОСТІ НА ОСНОВНІ ЗАСОБИ	СУБ'ЄКТНА СКЛАДОВА ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ	ОБ'ЄКТНА СКЛАДОВА ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ
<p>ВЛАСНІ ОСНОВНІ ЗАСОБИ</p> <p>Основні засоби використовуються на праві власності. Всі витрати, пов'язані з їх утриманням та експлуатацією, несе підприємство.</p>	<p><i>Суб'єкти здійснення ремонтних робіт:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - підрядник за умови підрядного способу 	<p>Об'єктом бухгалтерського обліку виступатимуть витрати, пов'язані з ремонтними роботами, які відобразатимуться в залежності від виду та способу ремонтних робіт, призначення об'єкту</p>
<p>ОРЕНДОВАНІ ОСНОВНІ ЗАСОБИ</p> <p>Основні засоби використовуються за договором фінансової або оперативної оренди. При фінансовій оренді основний засіб переходить у власність орендаря після закінчення договору, при оперативній – повертається орендодавцю. Витрати, пов'язані з утриманням та експлуатацією, визначаються договором оренди</p>	<p><i>Суб'єкти здійснення ремонтних робіт:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - підрядник за умови підрядного способу; <p><i>Суб'єкти договору оренди:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - орендар; - орендодавець 	<p>Об'єктом бухгалтерського обліку виступатимуть витрати на ремонт, облікове відображення, яких впливатиме на орендні платежі та залежатиме від умов договору в частині суб'єкта, що має покривати витрати на ремонт. Зокрема, за умови, що орендодавець покриватиме такі витрати, вони включатимуться в платіж за орендою, в іншому випадку - орендар включає дані витрати до складу витрат періоду, або до собівартості продукції</p>
<p>ОСНОВНІ ЗАСОБИ В СПІЛЬНІЙ ДІЯЛЬНОСТІ</p> <p>При використанні основних засобів в спільній діяльності право власності залишається за підприємством, окрім частини "використання" об'єкту, яка регулюватиметься договором про спільну діяльність. Витрати, пов'язані з використанням та експлуатацією, залежать від умов договору та підлягають розподілу</p>	<p><i>Суб'єкти здійснення ремонтних робіт:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - підрядник за умови підрядного способу; <p><i>Суб'єкти договору спільної діяльності:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - підприємство-учасник; - підприємство-оператор; - спільна діяльність 	<p>Об'єктом бухгалтерського обліку виступатимуть витрати на ремонт, особливості облікового відображення яких залежатимуть від умов договору про спільну діяльність та матиме місце відображення в різних системах обліку: підприємства-оператора, підприємства-учасника та спільній діяльності через механізм їх розподілу</p>

Рис. 1. Місце витрат на ремонт в системі бухгалтерського обліку при різних режимах права власності

Другий розділ **“Удосконалення бухгалтерського обліку витрат на ремонт основних засобів за умови різних режимів права власності”** присвячено розробці методичних положень обліку витрат на ремонт: власних основних засобів; об’єктів, отриманих в оренду; основних засобів, що використовуються в спільній діяльності.

Дослідивши особливості процесів оновлення основних засобів та їх відображення в системі бухгалтерського обліку, встановлено наявність проблем організаційно-методичного характеру щодо розмежування витрат капітального та поточного ремонту, а також витрат на реконструкцію та модернізацію власних основних засобів, що, в свою чергу, є одними з напрямів оптимізації витрат суб’єкта господарювання. Аналіз вітчизняної і зарубіжної нормативної та наукової літератури показав, що основним критерієм для розмежування таких витрат в системі бухгалтерського обліку є розроблені на рівні підприємства нормативи щодо ознак здійснюваного на підприємстві ремонту основних засобів.

Запропоновано багаторівневий підхід до організації аналітичного обліку капітального та поточного ремонтів власних основних засобів, який визначається: джерелами утворення об’єктів основних засобів; групами об’єктів основних засобів, які відповідають групам, визначеним діючим законодавством; видами об’єктів – в розрізі виробничих та невиробничих основних засобів; видами ремонту - попереджувальним та відновлювальним ремонтами; видами операцій, зокрема, ремонтом (монтажем) основних засобів при придбанні; модернізацією, реконструкцією, консервацією; способами проведення ремонту; елементами витрат.

З метою забезпечення контролю за витрачанням ресурсів підприємства та встановлення відхилень, які, в свою чергу, можуть вказувати на неякісне виконання попередніх та поточних ремонтних робіт, запропоновано форму «Звіту про виконання кошторису на проведення ремонту», який необхідно складати за кожним видом ремонту або центром відповідальності.

Порядок відображення витрат на ремонт основних засобів в бухгалтерському обліку залежить також від порядку переходу права власності, що є характерним для орендованих основних засобів. У зв’язку з цим запропоновано алгоритм дій бухгалтера щодо відображення витрат на капітальний та поточний ремонт отриманого в операційну оренду основного засобу (рис. 2).

Враховуючи вимоги чинного законодавства щодо регулювання орендних відносин та особливостей облікового відображення витрат на капітальний та поточний ремонт орендованих основних засобів, виділено об’єкти бухгалтерського обліку у орендаря та орендодавця: капітальні інвестиції; новий об’єкт основних засобів; амортизацію нового об’єкту основних засобів; витрати періоду; витрати майбутніх періодів; основні засоби, передані в оренду; амортизацію основних засобів, переданих в оренду; основні засоби, отримані в оренду; амортизацію основних засобів, отриманих в оренду; активи і зобов’язання, які списані, або виникли в результаті ремонту. Зазначені об’єкти обліку ідентифікують результати ремонтів орендованих основних засобів за різних умов проведення ремонтних робіт (ремонт здійснює орендодавець, ремонт здійснює орендар).

Удосконалено рівень аналітичного обліку виділених об’єктів у орендаря та орендодавця через доповнення таким аналітичним розрізом, як вид оренди та джерело походження основного засобу, що підлягає ремонту.

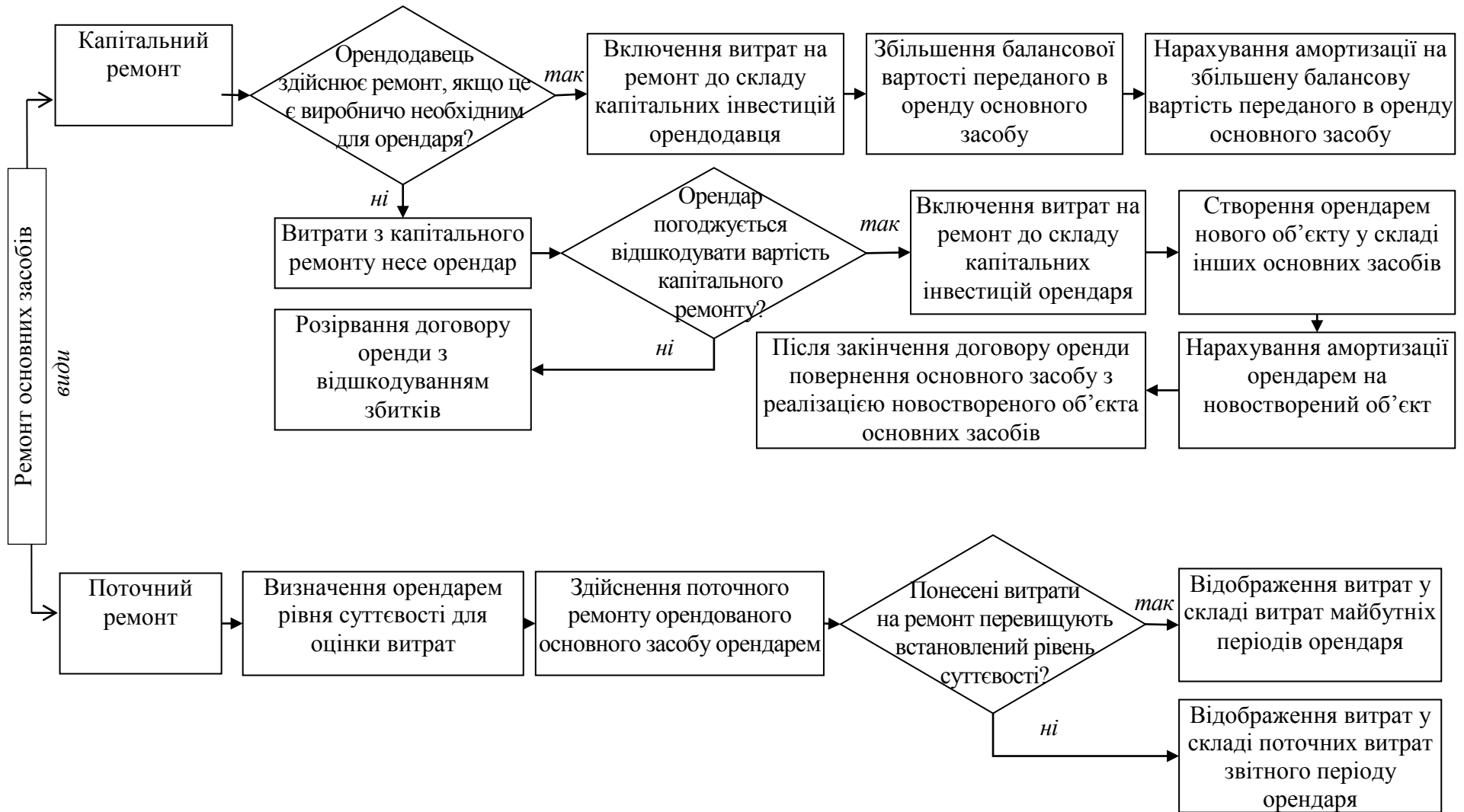


Рис. 2. Порядок дій бухгалтера щодо відображення витрат на капітальний та поточний ремонти отриманого в операційну оренду основного засобу

Удосконалено первинне спостереження експлуатації основних засобів на основі розробки первинних документів про наявність та рух орендованих активів і пов'язаних з ними витрат на ремонт, серед яких: "Акт про проведений ремонт орендованого основного засобу" (служить підставою збільшення орендодавцем первісної вартості переданого в оренду основного засобу); "Розрахунок залишкової вартості основного засобу, переданого в оренду" - складається орендодавцем у випадку погодження ним відшкодувати витрати на ремонт. Облікове відображення основних засобів, які використовуються у спільній діяльності, потребує врахування порядку розподілу витрат на проведення їх ремонтів.

Враховуючи особливості використання методу дольової участі (який застосовується в бухгалтерському обліку спільної діяльності), а також специфіки його впровадження, запропоновано підхід до механізму розподілу витрат на ремонт основних засобів, використовуваних в спільній діяльності, з урахуванням методів простого та складного розподілу, що передбачають бази розподілу: розподіл рівними частинами між усіма учасниками спільної діяльності; частка вкладу кожного із учасників; вартість внесеного основного засобу; трудова участь кожного із учасників спільної діяльності та вартість витрачених матеріалів. Розподіл витрат спільної діяльності є однією з найскладніших процедур, отже, має бути не лише звичайним математичним розрахунком, але й максимально наближеним за своєю обліково-економічною сутністю до оцінки потенційної економічної вигоди від використання відремонтованого активу. У зв'язку з цим, розроблено "Калькуляцію витрат на ремонт основних засобів, які використовуються в спільній діяльності", на прикладі розподілу капітальних витрат на ремонт покрівлі даху будівлі цеху виробництва (табл. 1).

Таблиця 1

Запропонована калькуляція витрат на ремонт основного засобу, який використовується в спільній діяльності

Об'єкт	<u>Будівля цеху виробництва</u>		Інвентарний номер	<u>103052068</u>
Власник	<u>№ СД 254876 від 14.05.2012 р.</u>		Дата введення в експлуатацію	<u>15.06.2012 р.</u>
Учасники (частка, %)	<u>ПАТ "Бердичівський машинобудівний завод "Прогрес"</u>	<u>60%</u>	Дата складання	<u>20.06.2016 р.</u>
	<u>ТЗОВ "Альма"</u>	<u>40 %</u>		

Період проведення ремонту 21.05.2016 р. – 20.06.2016 р.

Спосіб проведення ремонту господарський

Підрядник (за підрядного способу) ПП «Елітбуд-1»

Вартість проведених робіт 112818,00 грн.

№	Вид проведених робіт	Од. виміру	Кількість	Ціна, грн	Сума, грн.
I. Матеріальні витрати					
1	Гідроізоляція	рул.	2	7800,00	15600,00
2	Металочерепиця	м ²	200	150,00	30000,00
3	Утеплювач	рул.	3	1850,00	5550,00
4	Комплектуючі на покрівлю	шт.	850	21,00	17850,00
5	Інші витрати	Грн			1500,00
Разом матеріальних витрат					70500,00
II. Трудові витрати					
6	Розвантажувально-навантажувальні роботи, в т.ч.:	м ³	66,3	360,00	23868,00
	<u>ПАТ "Бердичівський машинобудівний завод "Прогрес"</u>	м ³	66,3	360,00	23868,00
7	Роботи з монтажу покрівлі, в т.ч.:	м ²	200	88,00	17600,00
	<u>ТЗОВ "Альма"</u>	м ²	200	88,00	17600,00
Разом трудових витрат					41468,00
Транспортні витрати					850,00
Разом витрат					112818,00

III. Розподіл витрат				
<i>База розподілу: трудова участь кожного із учасників</i>				
№ з/п	Учасник СД	Вартість робіт, грн	Коефіцієнт	Витрати, грн
1	<i>ПАТ “Бердичівський машинобудівний завод “Прогрес”</i>	23868,00	58%	65434,44
2	<i>ТЗОВ “Альма”</i>	17600,00	42%	47383,56
Разом		41468,00	100%	112818,00

Запропонований формат калькуляції відображає формування витрат, понесених одночасно двома учасниками спільної діяльності, які сукупно понесли як матеріальні, так і трудові витрати на ремонт. В таких калькуляціях обов'язковим є передбачення розрахунку розподілу витрат. Даний документ виступатиме в якості первинного документа та використовуватиметься під час списання доходів майбутніх періодів кожним із учасників на власну частку у витратах на ремонт основного засобу.

Задля забезпечення дотримання вимог законодавства щодо розкриття інформації стосовно спільної діяльності, а також з метою аналізу ефективності спільної діяльності та прийняття на цій основі управлінських рішень запропоновано “Внутрішній звіт зі здійснення спільної діяльності”, який враховує розподіл характерних для спільної діяльності об'єктів бухгалтерського обліку та містить згруповані статті, які відповідно до законодавства необхідно розподіляти між учасниками спільної діяльності та наводити у фінансовій звітності безпосередньо спільної діяльності.

Третій розділ “**Внутрішній аудит витрат на ремонт основних засобів**” розкриває особливості організації внутрішнього аудиту витрат на ремонт основних засобів та напрями удосконалення його методичних положень.

Внутрішній аудит є системою, що забезпечує підвищення ефективності проведення ремонтів основних засобів і, відповідно, управління такими об'єктами. Контроль за витратами, понесеними на ремонт основних засобів, дозволяє покращувати ряд показників діяльності суб'єкта господарювання: збільшити обсяги випуску продукції, оптимізувати собівартість продукції, підвищити продуктивність праці та рівень рентабельності тощо.

Для забезпечення ефективної системи внутрішнього аудиту витрат на ремонт основних засобів в роботі обґрунтовано напрями трансформації її складових: в частині завдань (обґрунтовано мету внутрішнього аудиту витрат на ремонт основних засобів та визначено склад завдань для її досягнення. Всі завдання згруповано в розрізі джерел надходження об'єктів та сформульовано таким чином, щоб оцінити їх ефективність як за видами, так і способами проведення ремонту); в частині суб'єкту (обґрунтовано механізм функціонування суб'єкту внутрішнього аудиту в умовах ризику, який виникає під час здійснення контрольних процедур. Зокрема, визначено наслідки невиконання, або неякісного виконання контрольних процедур, обґрунтовано зони ризику компонентів внутрішнього аудиту, запропоновано тести та матрицю оцінки ризику); в частині об'єкту (визначено, що об'єкт внутрішнього аудиту визначається особливостями, пов'язаними з джерелами надходження та напрями використання основних засобів, видами ремонту та способами його здійснення. Зокрема, режим права власності на об'єкт основних засобів трансформує завдання, а отже - визначає специфіку об'єкту, що в подальшому впливає на склад методів та формат інформаційного забезпечення); в частині методів (обґрунтовано склад та порядок використання методів внутрішнього аудиту витрат на ремонт основних засобів за запропонованими етапами внутрішнього аудиту).

Зазначене лягло в основу методичних положень внутрішнього аудиту витрат на ремонт основних засобів при різних режимах права власності, які полягають в обґрунтуванні взаємозв'язку між метою, завданнями та методами, в розрізі яких визначено інформаційне забезпечення та механізм застосування зазначених положень (рис. 3).

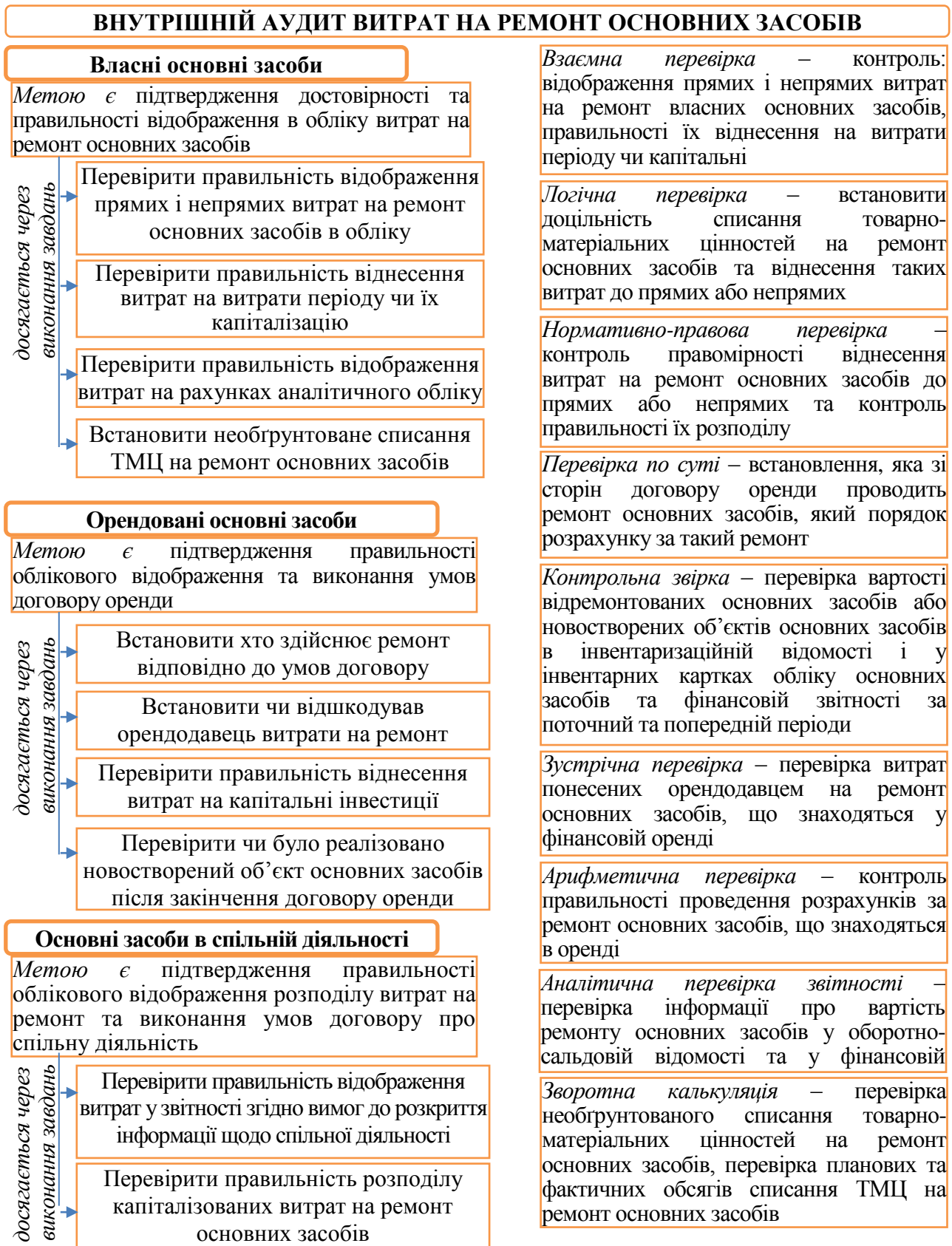


Рис. 3. Методичні положення внутрішнього аудиту витрат на ремонт основних засобів

Обґрунтовано напрями модифікації та порядок використання зазначеного складу методів для досягнення мети внутрішнього аудиту витрат на ремонт основних засобів при різних режимах права власності. Порядок застосування зазначеного складу методів удосконалено шляхом розробки загального плану внутрішнього аудиту, програми внутрішнього аудиту витрат на ремонт основних засобів, яка передбачає використання відповідного методу і його інформаційне забезпечення. Для виконання плану та програми внутрішнього аудиту розроблено пакет робочих документів, застосування яких дозволяє в комплексі підійти до досягнення завдань внутрішнього аудиту витрат на ремонт основних засобів.

Розроблені організаційно-методичні положення пройшли апробацію на вітчизняних підприємствах, в результаті чого виявлено резерви підвищення ефективності використання та утримання основних засобів як складової майнового потенціалу підприємства.

ВИСНОВКИ

У дисертації здійснено теоретичне узагальнення і запропоновано нове вирішення наукового завдання, що полягає в удосконаленні теоретико-методичних і організаційних положень бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту витрат на ремонт основних засобів. Основні висновки за результатами наукового дослідження полягають в наступному:

1. Для визначення напрямів удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту витрат на ремонт основних засобів обґрунтовано теоретичні аспекти, що окреслюють властивості об'єкту дослідження з позиції управління ним та формування інформаційного простору. В результаті отримано наступні теоретичні положення: уточнено сутність понять «ремонт» та «витрати на ремонт» основних засобів для цілей їх облікового забезпечення; обґрунтовано взаємозв'язок між функціями ремонту, його видами та уточнено критерії віднесення ремонтних робіт до певного виду ремонту; розроблено класифікацію ремонту, що передбачає групування видів в розрізі ознак за режимом права власності на об'єкт, віднесенням до господарської діяльності, способом проведення, характером та складністю виконання, джерелом фінансування; обґрунтовано класифікацію витрат на ремонт у взаємозв'язку з його видами; здійснено оцінку стану зношеності та придатності основних засобів вітчизняних підприємств як основи визначення потреби в здійсненні ремонту. Зазначене характеризує властивості витрат на ремонт основних засобів як об'єкту бухгалтерського обліку, дозволяє розширити інформаційне забезпечення, що генерується ним для цілей прийняття управлінських рішень.

2. З метою формування інформаційного простору управління майновим потенціалом виробничого підприємства обґрунтовано теоретичну конструкцію бухгалтерського обліку витрат на ремонт основних засобів. Її сутність полягає в ідентифікації специфічних економіко-правових властивостей об'єкту, які трансформують організаційно-методичні положення бухгалтерського обліку. Зокрема, визначено властивості витрат на ремонт основних засобів за умови різних режимів права власності та напрямів використання, які визначають: суб'єктну складову – суб'єкти господарювання, економіко-правові відносини з якими впливають на облікове відображення; об'єктну складову – сукупність об'єктів бухгалтерського обліку, які

визначаються економічними, технологічними та правовими особливостями ремонту. На основі зазначеного сформовано напрями трансформації бухгалтерського обліку витрат ремонт основних засобів за умови, що вони: перебувають у власності та використовуються в господарській діяльності підприємства; використовуються на основі договору оренди; використовуються в спільній діяльності.

3. В умовах обмежених фінансових ресурсів для здійснення інвестицій в придбання, а також реконструкцію і модернізацію об'єктів основних засобів актуалізується питання оптимального поєднання витрат на поточні і капітальні ремонти, у зв'язку з чим обґрунтовано обліковий механізм ідентифікації витрат на ремонт основних засобів за умови різних режимів права власності. Розроблено: для власних основних засобів - порядок включення витрат на ремонт основних засобів до складу фінансових результатів до оподаткування з використанням аналізу суттєвості понесених витрат; для орендованих основних засобів – алгоритм дій бухгалтера щодо відображення витрат на ремонт при операційній та фінансовій оренді основних засобів, який базується на договірних відносинах між орендарем та орендодавцем щодо порядку відшкодування таких витрат; для основних засобів, що використовуються у спільній діяльності – порядок визнання витрат у кожного із учасників спільної діяльності залежно від способів надходження основних засобів (придбання для використання лише в спільній діяльності, внесок учасника (оператора) як об'єкт основного засобу, внесок у вигляді права користування майном). Запропонований механізм ідентифікації витрат на ремонт основних засобів сприяв удосконаленню методичного забезпечення бухгалтерського обліку даних витрат з метою формування інформаційної бази для потреб управління суб'єкта господарювання.

4. З метою удосконалення бухгалтерського обліку витрат на ремонт основних засобів запропоновано підхід до організації аналітичного обліку капітальних та поточних витрат на ремонт основних засобів за умови різних режимів права власності, який враховує: 1) для власних основних засобів - джерела утворення об'єктів основних засобів; групи об'єктів основних засобів, які відповідають групам, визначеним діючим законодавством; види об'єктів (виробничі та невиробничі основні засоби); види ремонту (попереджувальний та відновлювальний); види операцій: ремонт (монтаж) основних засобів при придбанні; модернізація, реконструкція, консервація; способи проведення ремонту (господарський, підрядний, змішаний); елементи витрат; 2) для орендованих основних засобів - види оренди, які є уточненням джерел утворення об'єктів основних засобів, з урахуванням інших розрізів, передбачених для власних основних засобів; 3) для основних засобів, які використовуються у спільній діяльності - способи надходження основних засобів до спільної діяльності з використанням вище зазначених розрізів аналітики з метою формування різномірної інформації для прийняття управлінських рішень щодо характеру та особливостей проведення ремонтних робіт, а також враховувати умови договірних відносин у випадку оренди, або здійснення спільної діяльності.

5. Для забезпечення інформаційних запитів користувачів облікової інформації, оцінки та аналізу ефективності проведеного ремонту основних засобів здійснено удосконалення документування як елементу методу бухгалтерського обліку шляхом розробки типових форм: 1) первинних документів ("Акт про проведений ремонт

орендованого основного засобу”, який є підтвердженням виконаних ремонтних робіт орендарем та підставою для збільшення орендодавцем первісної вартості переданого в оренду основного засобу; “Розрахунок залишкової вартості основного засобу, переданого в оренду”, на підставі якого коригується вартість, що амортизується, та залишкова вартість поверненого з операційної оренди основного засобу; “Калькуляція витрат на ремонт основного засобу, що використовується в спільній діяльності”, на підставі якої здійснюється розподіл спільних витрат, понесених на ремонт основного засобу та списуються доходи майбутніх періодів кожним із учасників на власну частку у витратах на ремонт); 2) звітної документації (“Звіт про виконання кошторису центром витрат”, що використовується з метою контролю витрачання ресурсів підприємства, встановлення відхилень між фактичними та запланованими витратами на ремонт; “Звіт зі здійснення спільної діяльності”, який враховує розподіл характерних для спільної діяльності об’єктів бухгалтерського обліку, пов’язаних з проведенням ремонтних робіт).

6. Враховуючи особливості здійснення спільної діяльності, способи надходження основних засобів для забезпечення спільної діяльності та вимоги законодавства щодо необхідності розподілу витрат за результатами такої діяльності, запропоновано механізм розподілу витрат на ремонт основних засобів, які використовуються в спільній діяльності, шляхом розробки порядку їх розподілу при різних способах ремонтних робіт (підрядний або господарський), а також бази розподілу витрат на ремонт основних засобів залежно від умов договору: 1) якщо механізм розподілу не визначений умовами договору про спільну діяльність (розподіл рівними частинами між усіма учасниками спільної діяльності); 2) якщо механізм розподілу визначений умовами договору про спільну діяльність (передбачено використання механізму простого та складного розподілу з використанням таких баз, як частка вкладу кожного із учасників; вартість внесеного основного засобу; трудова участь кожного із учасників спільної діяльності; вартість витрачених матеріалів, тощо), що забезпечить урахування інтересів кожного із учасників спільної діяльності при розподілі таких доходів та витрат.

7. Відсутність комплексного методичного забезпечення бухгалтерського обліку витрат на ремонт основних засобів не дозволяє забезпечити інформаційні потреби користувачів, що обумовило необхідність удосконалення підходу до відображення витрат на ремонт основних засобів, який враховує види ремонтних робіт (капітальний, поточний); способи їх проведення (господарський, підрядний, змішаний); режими права власності на основні засоби, які ремонтуються (власні, орендовані, передані/отримані у спільну діяльність); особливості відображення у різних суб’єктів (орендаря, орендодавця, підприємства-учасника та підприємства-оператора спільної діяльності); об’єкти, пов’язані з ремонтом основних засобів, що виникають за різних режимів власності та способів проведення ремонту, а також порядок розподілу доходів та витрат в результаті здійснення спільної діяльності, що дозволяє врахувати специфічні інформаційні запити користувачів, а також створити інформаційну базу для потреб контролю та управління процесами витрачання ресурсів суб’єкта господарювання.

8. Дослідження та критичний аналіз підходів до організації та методики аудиту витрат на ремонт та модернізацію основних засобів показав, що не існує єдиного підходу щодо розуміння даного питання. На основі проведеного дослідження удосконалено організаційно-методичне забезпечення внутрішнього аудиту витрат на ремонт основних засобів, що забезпечує формування достовірної інформації для потреб управління основними засобами. Уточнено мету та завдання внутрішнього аудиту залежно від джерела надходження основних засобів, що дало змогу визначити методи документального контролю, які слід застосовувати аудитором для виконання кожного завдання. Визначено зони ризику компонентів системи внутрішнього аудиту в частині витрат на ремонт основних засобів, що можуть призвести до неефективної реалізації повноважень посадовими особами підприємства в процесі здійснення ремонту основних засобів. Для забезпечення оцінки ефективності системи внутрішнього контролю в частині внутрішнього аудиту витрат на ремонт основних засобів запропоновано перелік питань, ґрунтовні відповіді на які дозволять внутрішнім аудиторам проводити оцінку системи внутрішнього аудиту підприємства в частині проведення ремонту основних засобів.

9. Розроблено методичні положення внутрішнього аудиту витрат на ремонт основних засобів, що полягають в ідентифікації взаємозв'язку між контекстним завданням в розрізі трьох напрямів здійснення перевірки (витрати на ремонт власних і орендованих основних засобів та основних засобів, що використовуються в спільній діяльності) та методів документального контролю. За кожним з методів визначено механізм їх застосування, інформаційне забезпечення та документальний супровід. Запропоновано загальний план та програму внутрішнього аудиту витрат на ремонт основних засобів. Розроблено форми робочих документів внутрішнього аудитора для підтвердження правильності відображення процесу ремонту основних засобів і відображення понесених витрат в системі бухгалтерському обліку, що дозволило підвищити якість роботи внутрішніх аудиторів, забезпечити фіксацію усіх етапів проведення перевірки. В цілому, пропозиції з удосконалення внутрішнього аудиту витрат на ремонт основних засобів дозволяють оцінити ефективність використання основних засобів та управління майновим потенціалом підприємства.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Статті у виданнях України, які включені до міжнародних наукометричних баз:

1. Грицишен Д.О., Самчик М.Ю. Бухгалтерський облік витрат на ремонт орендованих основних засобів // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. 2016. № 4 (26). – Режим доступу до журналу: <http://economics.opu.ua/files/archive/2016/No4> (заг. обсяг 1,07 друк. арк., особисто автору належить 0,54 друк. арк.: розроблено методичку відображення на рахунках витрат на ремонт) (включено до GoogleScholar (США), EBSCO Publishing (США), IndexCopernicus (Польща), Ulrich'sPeriodicalsDirectory (США), РИНЦ (Росія), Open Academic Journals Index (Росія)).

2. Самчик М.Ю. Внутрішній аудит витрат на ремонт основних засобів // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Житомир: ЖДТУ, 2016. Вип. 2-3 (35-36). С. 27-52 (1,1 друк. арк.) (включено до GoogleScholar (США), IndexCopernicus (Польща), WorldCat, Bielefeld Academic Search Engine (BASE) (Німеччина), Ulrich's Periodicals Directory).

Статті у наукових фахових виданнях України:

3. Самчик М.Ю., Яковець Г.Ю. Сутність поняття “ремонт основних засобів” в економічній літературі для цілей бухгалтерського обліку // Вісник ЖДТУ. Серія: економічні науки. Житомир: ЖДТУ, 2011. №3(57). С. 142-145 (заг. обсяг 0,65 друк. арк., особисто автору належить 0,35 друк. арк.: уточнено сутність об’єкту дослідження як облікової категорії)

4. Самчик М.Ю. Особливості бухгалтерського обліку витрат на ремонт основних засобів // Вісник ЖДТУ. Серія: економічні науки. Житомир: ЖДТУ, 2011. № 4 (58). С. 129-133 (0,74 друк. арк.).

5. Самчик М.Ю. Особливості внутрішнього контролю операцій з ремонту основних засобів // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Міжнародний збірник наукових праць / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. Житомир: ЖДТУ, 2011. Вип. 3 (21). Ч. II. 456 с. С. 320-326 (0,57 друк. арк.).

6. Самчик М.Ю. Витрати на ремонт та модернізацію основних засобів в системі бухгалтерського обліку: бібліографічний та бібліометричний аналіз наукової літератури України та Російської Федерації // Вісник ЖДТУ / Серія: Економічні науки. Житомир: ЖДТУ, 2012. № 1 (59). Ч. I. 274 с. С. 187-189 (0,43 друк. арк.).

7. Самчик М.Ю. Основні засоби ремонту та модернізації // Регіональна бізнес-економіка та управління. 2015. №2(46). С. 108-114 (0,4 друк. арк.)

8. Самчик М.Ю. Бухгалтерський облік витрат на ремонт основних засобів, що використовуються у спільній діяльності // Вісник ХНАУ ім. В.В. Докучаєва. № 2. / Серія “Економічні науки”, 2016. С. 224-246 (0,54 друк. арк.) (включено до ISSN International Centre (Франція)).

Матеріали конференцій:

9. Самчик М.Ю. Класифікація видів ремонту основних засобів у бухгалтерському обліку // Проблеми бухгалтерського обліку, аналізу і контролю в Україні: зб. тез і матер. наук.-практ. конф., присвяченої Дню бухгалтера, (м. Житомир, 16 липня 2011 р.) / МОНмолодьспорт України, Житомирський державний технологічний університет. Житомир: ЖДТУ, 2011. 112 с. С. 83-86 (0,16 друк. арк.).

10. Самчик М.Ю. Розвиток бухгалтерського обліку ремонту основних засобів // Еколого-соціальні орієнтири бухгалтерського обліку, контролю, економічного аналізу: цивілізаційні виклики: тези виступів X-ої Ювілейної Міжнародної наукової конференції, (м. Житомир, жовтень 2011 р.) / МОНмолодьспорт України, ЖДТУ. Житомир: ЖДТУ, 2011. 200 с. С. 183-185 (0,13 друк. арк.).

11. Самчик М.Ю. Організаційно-методичні засади внутрішнього контролю операцій з ремонту основних засобів: проблеми та шляхи їх вирішення // Зимові читання, присвячені ідеям П.П. Німчинова та І.В. Малишева: зб. тез Десятої Всеукр. наук. Internet-конф. студентів і молодих вчених, (м. Житомир, 22-23 лютого 2012 р.) / МОНмолодьспорт України, ЖДТУ. Житомир: ЖДТУ, 2012. 208 с. С. 89-91 (0,19 друк. арк.).

12. Самчик М.Ю. Бухгалтерський облік витрат на ремонт і модернізацію основних засобів: сучасний стан та перспективи розвитку // Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту: теорія, методологія, організація: Тези доповідей учасників X Міжнар. наук. конф. (м. Київ, 30 березня 2012 р.) / Державна служба статистики України, НАСОА. К.: Бізнес Медіа Консалтинг, 2012. 340 с. С. 90-92 (0,11 друк. арк.).

13. Самчик М.Ю., Яковець Г.Ю. Етимологія поняття “ремонт основних засобів”: обліковий аспект // Тези XXXVII науково-практичної міжвузівської конференції, присвяченої Дню науки (Житомир, 25-28 березня 2012 р.) / М-во освіти і науки України, Житомирський державний технологічний університет. Житомир: ЖДТУ, 2012. 196 с. С. 159 (заг. обсяг 0,13 друк, арк., особисто автору належить 0,07 друк. арк.: обґрунтовано змістовне наповнення сутності поняття витрат на ремонт основних засобів).

14. Самчик М.Ю. Облікова регламентація операцій з ремонту та модернізації основних засобів // Проблеми, сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аналізу та аудиту: зб. тез за матер. I Міжнар. наук.-практ. конф., (Севастополь-Житомир, 11-13 травня 2012 р.) / МОНмолодьспорт України, Севастопольський інститут банківської справи УАБС НБУ, ЖДТУ. Житомир: ЖДТУ, 2012. 312 с. С. 235-238 (0,1 друк. арк.).

15. Самчик М.Ю. Підходи до бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних з ремонтом та модернізацією основних засобів // Економічні теорії як основа розвитку бухгалтерського обліку, аналізу і контролю: тези виступів XI-ої Міжнародної наукової конференції, (м. Житомир, 18-20 жовтня 2012 р.) / МОНмолодьспорт України, ЖДТУ. Житомир: ЖДТУ, 2012. 380 с. С. 75-76 (0,09 друк. арк.).

16. Самчик М.Ю. Бухгалтерский учет расходов на ремонт, модернизацию и улучшение основных средств: опыт Украины / М.Ю. Самчик // Политэкономические проблемы развития современных агроэкономических систем: материалы международной научно-практической конференции, посвященной 100-летию со дня образования кафедры экономической теории и мировой экономики (Воронеж, 20 ноября 2014 г.) / колл. авторов. Воронеж: ФГБОУ ВПО Воронежский ГАУ, 2014. 298 с. С. 225-229 (0,09 друк. арк.).

АНОТАЦІЯ

Самчик М.Ю. Бухгалтерський облік та внутрішній аудит витрат на ремонт основних засобів підприємств. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Житомирський державний технологічний університет Міністерства освіти і науки України, Житомир, 2017.

Робота присвячена досліджень теоретичних основ та розробці організаційно-методичних положень бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту витрат на ремонт основних засобів. В частинні теоретичних аспектів дослідження автором удосконалено понятійно-категоріальний апарат за об'єктом дослідження, здійснено оцінку сучасного стану нормативно-правового регулювання та проведено аналіз зношеності та придатності основних засобів виробничих підприємств. Розроблено організаційно-методичні положення бухгалтерського обліку витрат на ремонт за умови, що об'єкти основних засобів належать підприємству, є орендованими, або використовуються в спільній діяльності. За кожним напрямом обґрунтовано порядок ідентифікації витрат, розроблено організаційні положення аналітичного обліку, порядок відображення на рахунках та механізм розподілу. Запропоновано організаційно-методичні положення внутрішнього аудиту витрат на ремонт, які враховують різні режими права власності.

Ключові слова: витрати на ремонт основних засобів, основні засоби, бухгалтерський облік, внутрішній аудит, витрати періоду, капітальні інвестиції.

ANNOTATION

Samchyk M.Y. Accounting and internal auditing of the expenses for repairing of fixed assets of enterprises. – Manuscript.

Thesis for obtaining the scientific degree of Candidate of Economic Sciences on specialty 08.00.09 – Accounting, Analysis and Auditing (by the types of economic activity). – Zhytomyr State Technological University of Ministry of Education and Science of Ukraine, Zhytomyr, 2017.

The purpose of thesis is the theoretical substantiation and development of practical provisions to improve the accounting and internal auditing of the expenses for repairing of fixed assets. The object of research is the expenses for repairing of fixed assets of enterprise regarding the different regimes of ownership (own, rented, transferred to the joint venture). The subject of research is the theoretical and methodological provision of accounting for the expenses for repairing of fixed assets regarding the different regimes of ownership (own, rented, transferred to the joint venture). Scientific novelty of results is to improve the theoretical, organizational and methodological provisions of the accounting and internal auditing of the expenses for repairing of fixed assets at different regimes of ownership.

The theoretical provisions of accounting and internal auditing of the expenses for repairing of fixed assets have been worked out via: clarification of the essence of terms related to this subject (repairing, reconstruction, modernization, expenses for repairing); working out the classification of repair works and expenses associated with them; clarification of the criteria of making repair works to accounting reflection of expenses.

Under conditions of limited financial resources to invest in the acquisition, reconstruction and modernization of fixed assets the issue of optimal combination of expenses on current and capital repairs gets actuality, and therefore the accounting mechanism of identification of the expenses for repairing of fixed assets at different regimes of ownership has been grounded. In particular, for own fixed assets the procedure of including of expenses for repairing of fixed assets to the financial results before taxes has been worked out using the materiality analysis of expenses incurred; for rented fixed assets – accounting algorithms to reflect the expenses of repairs under operating and finance leases of fixed assets based on a contract between lessee and lessor in respect of compensation for such expenses; for fixed assets used in joint venture – procedure for recognition of expenses in each of the participants of joint activity, depending on way of receiving of fixed assets (purchase for use only in joint venture, contribution of participant (operator) in form of fixed assets, contributions in form of right for use of property). The proposed mechanism for identification of expenses for repairing of fixed assets contributed to the improvement of methodological support of accounting for these expenses in order to form the information base for management of business entity.

To improve accounting for expenses for repairing of fixed assets the approach to organization of analytical accounting of capital and current repair expenses of fixed assets regarding the different regimes of ownership has been proposed, taking into account: 1) for own fixed assets (sources of formation of fixed assets; groups of fixed assets that correspond to groups defined by current laws; types of objects; types of repairing; types of transactions: repair (installation) of fixed assets during acquisition; modernization, reconstruction, conservation; ways of repairing; elements of expenses; 2) for rented fixed assets; 3) for fixed assets used in joint venture, that allows to create diverse information to make management decisions about the

nature and characteristics of the repair works, as well as to consider the terms of contractual relations in the case of rent or implementation of joint venture.

To ensure the information requests of users of accounting information, assessment and analysis of the effectiveness of repairing of fixed assets the improvements of documentation as part of the method of accounting have been worked out via the development of standard forms: 1) source documents ("Act on repairs of rented fixed assets" which is a confirmation of performed repairs by lessee and the basis for increasing an original value of rented fixed assets by lessor; "Calculation of the residual value of fixed assets transferred to lessee" under which the amortized value and depreciated value of returned from the operating rent fixed assets are adjusted; "Calculation of expenses for repairing of fixed assets used in joint venture" under which the allocation of common expenses incurred to repairing of fixed assets is performed and the revenues of future periods are written off by each participant to own share in the expenses for repairs; 2) reporting documentation.

Taking into account the peculiarities of joint venture, the ways of inflow of fixed assets to joint venture and the legal requirements on necessity for distribution of expenses resulting from such activity, the mechanism of distribution of expenses for the repairing of fixed assets used in joint venture by developing a procedure for their distribution in different ways of repair works (by contract or by business entity) and the distribution base for repair expenses of fixed assets according to the terms of the agreement have been proposed: 1) if the distribution mechanism is not defined by terms of the joint venture agreement (the distribution in equal parts between all participants of joint activity); 2) if the distribution mechanism is defined by terms of the joint venture agreement (providing the mechanism of simple and complex distribution using such bases as a share of the contribution of each participant; the value of contributed fixed assets; the labor participation of each participant of joint venture; the value of wasted materials, etc.), that will provide consideration of the interests of each participant of joint venture during the distribution of revenues and expenses arising as a result of this type of economic relations.

Insufficient methodological support of accounting of expenses for repairing of fixed assets doesn't provide the satisfaction for information needs of users, it stipulates the need to improve comprehensive methodological approach to reflection of the expenses for repairing of fixed assets, which takes into account the types of repairs; ways of their implementation; regimes of ownership for fixed assets, which are repaired; features of reflection for various subjects; objects associated with the repairing of fixed assets arising from the different regimes of ownership and ways of repairing, as well as the procedure of distribution of revenues and expenses as a result of joint venture that allow taking to account the specific information requests of users, as well as the creation of informational base for needs of control and use of resources of the business entity.

The organizational principles of internal auditing of repairing and modernization of fixed assets by identifying areas of risk for components of internal control and internal auditing stages for expenses of repairing and modernization of fixed assets have been improved, that enhanced the effectiveness of auditing procedures. The methodical provisions of internal auditing of expenses for repairing and modernization of fixed assets have been worked out by developing the plan of auditing, the program of auditing of expenses for repairing and modernization of fixed assets and the forms of working papers of auditor, which provides documenting of the auditing.

Keywords: expenses for repairing of fixed assets, fixed assets, accounting, internal auditing, expenses of period, capital investments.

АНОТАЦІЯ

Самчик М.Ю. Бухгалтерський учет и внутрішній аудит витрат на ремонт основних засобів підприємств. – Рукопись.

Дисертація на соискание ученої ступені кандидата економічних наук по спеціальності 08.00.09 – бухгалтерський учет, аналіз і аудит (по видах економічної діяльності). – Житомирський державний технологічний університет Міністерства освіти і науки України, Житомир, 2017.

Робота присвячена дослідженням теоретичних основ і розробці організаційно-методических положень учета і внутрішнього аудиту витрат на ремонт основних засобів. В частині теоретических аспектів дослідження автором удосконалено понятійно-категоріальний апарат, здійснено оцінку сучасного стану нормативно-правового регулювання. Розроблено організаційно-методическі положення бухгалтерського учета витрат на ремонт при умові, що об'єкти основних засобів належать підприємству, являються арендованими або використовуються в спільній діяльності. По кожному напрямку обґрунтовано порядок ідентифікації витрат, розроблено організаційні положення аналітичного учета, порядок відображення на счетах і механізм розподілу. Предложено організаційно-методическі положення внутрішнього аудиту витрат на ремонт, що враховують різні режими права власності.

Ключеві слова: витрати на ремонт основних засобів, основні засоби, бухгалтерський учет, внутрішній аудит, витрати періоду, загальнопромислові витрати, капітальні інвестиції.

Підписано до друку 22.11.2016 р. Формат 60x90 1/16.

Папір друкарський. Друк офсетний.

Гарнітура Times new Roman. Ум. друк. арк. 0,9.

Наклад 100. Зам. № 754.

Віддруковано з готових оригіналів-макетів автора у Житомирському державному технологічному університеті

вул. Черняхівського, 103, Житомир, 10005

Свідоцтво про внесення до Державного реєстру суб'єктів видавничої справи

ЖТ № 08 від 26.03.2004 р.