

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ВІННИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра
організації обліку та звітності

Економічний
факультет

КОВАЛЬСЬКА Галина Анатоліївна

**ОБЛІК ТА КОНТРОЛЬ ІНВЕСТИЦІЙ У ВИРОБНИЦТВІ
БІОПАЛИВА**

Дипломна робота на здобуття освітньо-кваліфікаційного рівня
«Магістр»

Галузь знань 0305 «Економіка та підприємництво»

Спеціальність 8.03050901 «Облік і аудит»

Науковий керівник:

кандидат економічних наук,
доцент кафедри «Організація
обліку та звітність»

Новодворська Вікторія
Вікторівна

ВІННИЦЯ - 2016

ВІННИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Економічний
факультет

Кафедра організації обліку
та звітності

Затверджую
зав. кафедри _____
« ____ » _____ 2016 р.

ЗАВДАННЯ НА МАГІСТЕРСЬКУ РОБОТУ

Студентці Ковальській Галині Анатоліївні

на тему «Облік та контроль інвестицій у виробництві біопалива»

затверджена Наказом від «23» січня 2015 р., № 12 м

Календарний план виконання магістерської роботи

Структура роботи		Термін підготовки
Вступ		06.10.2015р.
Розділ 1	Теоретичні засади обліку та контролю інвестицій у виробництві біопалива	30.10.2015р.
Розділ 2	Сучасний стан обліку та контролю інвестицій у виробництві біопалива	27.11.2015р.
Розділ 3	Основні напрямки удосконалення методики обліку та контролю інвестицій у виробництві біопалива	25.12.2015р.
Висновки та пропозиції		27.01.2016р.
Список використаних джерел		29.01.2016р.

Термін подання роботи на кафедру

для попереднього захисту «11» лютого 2016 р.

Завдання видав керівник « 27 » січня 2015 р.

Підпис _____

ЗМІСТ

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ З ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ІНВЕСТИЦІЙ У ВИРОБНИЦТВО БІОПАЛИВА.....	9
1.1. Економічна природа інвестицій, їх види та форми здійснення	9
1.2. Наукові підходи до класифікації інвестицій підприємства в системі бухгалтерського обліку та звітності.....	16
1.3. Нормативно-правове забезпечення обліку та контролю інвестицій на підприємствах, зайнятих виробництвом біопалива.....	28
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ІНВЕСТИЦІЙ У ВИРОБНИЦТВІ БІОПАЛИВА.....	39
2.1. Організаційно-методичні особливості побудови бухгалтерського обліку фінансових інвестицій.....	39
2.2. Облік інвестицій капітального характеру.....	49
2.3. Організація контролю інвестиційних процесів у виробництві біопалива...60	
РОЗДІЛ 3. ОСНОВНІ НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИКИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ІНВЕСТИЦІЙ У ВИРОБНИЦТВІ БІОПАЛИВА.....	74
3.1. Шляхи удосконалення організації та методики обліку інвестиційних процесів.....	74
3.2. Організація та методика контролю інвестицій у виробництві біопалива...87	
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	
ДОДАТКИ	

АНОТАЦІЯ

Актуальність теми. В зв'язку з впровадженням нового виду виробництва, такого як біопалива, на сільськогосподарські підприємства постає проблема в недостатньому інвестуванні. Тому для розвитку альтернативної енергетики необхідно залучати як найбільший обсяг інвестицій, а саме капітальних, для придбання, переобладнання, ремонту обладнання, необхідного для виробництва даної продукції.

Предметом дослідження є теоретико-методичні аспекти обліку та контролю інвестицій у виробництво біопалива.

Об'єктом дослідження є процес обліку інвестиційної діяльності.

Мета дипломної роботи полягає в дослідженні веденні обліку та контролю інвестицій на ПСП «Перемога» та розробці рекомендацій щодо їхнього удосконалення.

Завданнями роботи є надання рекомендацій щодо удосконалення методики організації обліку і контролю інвестицій у виробництво біопалива.

За результатами дослідження сформульовані напрямки удосконалення системи ведення обліку і контролю інвестицій капітального характеру.

Одержані результати можуть бути використані для поліпшення організації і методики обліку інвестицій у виробництво біоенергетики.

Ключові слова: біопаливо, контроль, облік, капітальні інвестиції, фінансові інвестиції, основні засоби, необоротні активи, нематеріальні активи.

Магістерська робота містить 127 сторінок, 21 таблиць, 25 рисунків, список використаних джерел включає 104 найменувань, 3 додатки.

ВСТУП

Енергетична безпека є важливим фактором для процвітання будь-якої країни, адже напряду залежить від стану економіки. Тому саме нестабільна економічна ситуація в Україні зумовила пошук вирішення даної проблеми, шляхом виробництва нового альтернативного палива, яке буде значно дешевше по собівартості, оскільки вже забезпечене сировиною. Однак, дана галузь спроможна повноцінно розвиватися у випадку збільшення інвестиційних вкладень. Через брак інвестицій, дане виробництво не може розвиватись та задовольняти потреби суспільства. Дана умова буде виконуватись у випадку збільшення обсягів капітальних вкладень інноваційного характеру, котра виступає джерелом технологічних та виробничих досягнень. Інновації, котрі впроваджуватимуться у виробництво біопалива, мають забезпечити високу конкурентоспроможність даної галузі та покращити соціальні умови проживання населення.

Підприємство, яке впроваджує в свою діяльність інновації, має отримувати досить високі прибутки, однак в Україні впровадження інновацій є проблематичним через недостатнє інвестування, в наслідок нестабільної економічної та політичної ситуації в державі, недосконалого нормативно-правового забезпечення.

Оскільки капітальними інвестиціями є всі витрати, понесені на придбання, будівництво, ремонт та поліпшення основних засобів з метою отримання в майбутньому економічної вигоди, то кожний керівник підприємства має бути зацікавленим в залученні даних вкладень у підприємство.

Забезпечення та удосконалення обліку і контролю інвестицій у виробництво біоенергетики є об'єктом дослідження багатьох вітчизняних та іноземних вчених, таких як Височан О.С., Гнатюк Р.І., Гуцаленко Л.В., Даньків Й. Я., Жулавський А. Ю., Замятіна Н. В., Калинчук Л. І., Калюга Є.В, Квачан О.С., Косперевич О.В., Коцупатрий М.М., Крупка Я. Д., Кухта Г.М., Лабуніхер О.С., Лівацька Т.М, Майорова Т. В, Марчук У.О., Мельничук І. В., Мукоїд І.Л., Нестеренко І.В., Остап'юк М. Я., Питель С. В., Сажинець С.Й., Чирик Н.В.

При дослідженні обліку і контролю інвестицій у виробництво біопалива використовувалась така інформаційна база: первинні документи з обліку капітальних та фінансових інвестицій, наукові джерела (наукові статті, тези наукових робіт), фінансова та статистична звітність ПСП «Перемога», статистичні матеріали Державної служби статистики України, облікові реєстри, нормативно – законодавча база (Закони України, Інструкції з про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, Міжнародні стандарти фінансового обліку, Міжнародні стандарти аудиту та інше), інтернет-ресурси.

Приватне сільськогосподарське підприємство «Перемога» займається виробленням сільськогосподарської продукції, тому володіє сировиною, кваліфікованими кадрами для ефективного виробництва біопалива. Однак через відсутність важливої складової, такої як інвестиції, потерпає від недостатнього оновлення основних засобів, оскільки через брак коштів не проводиться модернізація, будівництво, ремонт необоротних активів. Тому важливою задачею, яка постає перед досліджуванним підприємством, є залучення інвестицій. А для цього є важливим організувати та удосконалити облік капітальних вкладень та здійснювати контроль за їх витрачанням та надходженням.

Об'єктом дослідження є система обліково-аналітичного забезпечення управління інвестиційною діяльністю на досліджуваному підприємстві.

Предметом даної дипломної роботи виступають сукупність методичних, теоретичних, організаційних і практичних питань з обліку та контролю інвестиціями на підприємстві.

Метою даного дослідження є поглиблене дослідження поглиблення методики ведення обліку та контролю за інвестиціями, яке повинно бути спрямоване на поліпшення відносин суб'єктів інвестиційної діяльності через визначення теоретичних аспектів сутності інвестицій та їх ролі в виробництві біоенергетики.

Тому для досягнення поставленої мети необхідно вирішити такі завдання, як :

- визначити методики обліку фінансових та капітальних вкладень;
- визначити основні завдання обліку інвестиційних процесів з урахуванням сутності;
- дослідити структуру капітальних інвестицій та достовірне відображення їх в обліку;
- дослідити ведення контролю за інвестиційними процесами;
- визначити основні напрямки удосконалення обліку та контролю інвестицій;
- удосконалити план рахунків;
- розробити графік документообороту з обліку запасів та капітальних інвестицій.
- розробити рекомендації щодо введення внутрішньогосподарського контролю та проведення аудиту капітальних інвестицій.

Методологічні прийоми базуються на діалектичному підході щодо визначення господарських операцій, явищ та процесів. Методи індукції та дедукції використовуються для дослідження методики обліку інвестиційної діяльності, класифікації інвестицій. Також під час дослідження використовувався статистико - методичний прийом (порівняння, групування, табличного подання результатів дослідження). При контролі капітальних вкладень використовувались такі методичні прийоми як зведення, вибірка та групування даних.

Наукова новизна досліджень полягає дослідженні обліку інвестиційних процесів та в удосконаленні організації і методики контролю за капітальними інвестиціями. Новизна отриманих результатів полягає в:

- розкритті сутності інвестицій;
- удосконалення плану рахунків;
- доведення доцільності введення внутрішньогосподарського контролю;
- розробка нових первинних документів та робочих документів

аудитора;

- удосконалено підходи до класифікації інвестицій;
- визначення основних джерел капітальних вкладень;
- удосконалення механізму розкриття інформації щодо обсягу капітальних інвестицій в фінансовій звітності;
- поліпшено методику проведення аудиторської перевірки.

Апробація результатів дослідження. Результати дослідження обліку та контролю інвестицій у виробництві біопалива були висвітлені на таких конференціях: Міжнародна науково-практична конференція «Актуальні проблеми та тенденції розвитку економіки» (Сімферополь, 2015 рік), Всеукраїнська науково-практична конференція «Сучасні агротехнології : тенденції та інновації» (Вінниця, 2015 рік), Міжнародна науково-практична конференція «Наука та інновації як ключові фактори конкурентного лідерства у глобальній економіці» (Київ, 2015 рік).

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ІНВЕСТИЦІЙ У ВИРОБНИЦТВІ БІОПАЛИВА

1.1. Економічна природа інвестицій, їх види та форми здійснення

Основним показником стабільної і міцної економіки будь-якої країни є максимальна забезпеченість енергетичними ресурсами. Саме тому в світі набуває розвитку така галузь виробництва як біопаливо. На жаль, в Україні розвиток даної галузі гальмують такі чинники як нестабільне політичне становище в країні, недостатнє залучення інвестиційних вкладень, неналежний облік і контроль якості, залучення інноваційних розробок. Оскільки Україна є аграрною країною, в неї є достатня сировинна база та підприємства, які могли б виробляти біопаливо. В останній час все більше збільшується залежність України від імпортованих традиційних первинних енергоносіїв, а також із цим загострюються екологічні проблеми. Тому в даний час для країни просто необхідно знаходити нові шляхи для забезпечення енергетикою.

Основою для забезпечення сталого економічного розвитку виробництва біопалива є інвестиції. На сьогоднішній день інвестиції відіграють важливу роль у розвитку підприємства, а також у його ефективному використанні економічного потенціалу. За допомогою фінансових вкладень можна контролювати діяльність підприємства, реалізувати нові стратегічні рішення, розширювати межі виробництва та підвищувати конкурентоспроможність на ринку.

Що ж собою являє поняття «інвестиція»? В широкому розумінні, інвестиція, (від лат. invest, вкладення коштів) – це господарська операція, яка передбачає придбання основних фондів, нематеріальних активів, корпоративних прав та цінних паперів в обмін на кошти або майно. «Інвестиція — це спосіб розміщення капіталу, який має забезпечити збереження або зростання суми капіталу», — визначають американські економісти Л. Гітман і М. Джонк у монографії «Основи інвестування» [21]. Словник «Інвестиції»,

підготовлений британським фахівцем Джеррі М. Розенбергом, характеризує інвестиції як використання коштів для отримання ще більших коштів, для отримання доходу або для досягнення росту капіталу[86].

Науковці вирізняють декілька версій погодження терміну «інвестиція». Окремі автори вважають, що цей термін походить від латинського слова «investio», що означає «одягати»; інша – від латинського «invest», тобто вкладати.

І.О. Бланк вважає, що інвестиції можуть здійснюватися і в оборотні активи, і в різноманітні фінансові інструменти (акції, облігації і т.п.), і в окремі види нематеріальних активів (придбання патентів, ліцензій, ноу-хау тощо). Тобто капітальні вкладення є більш вузьким поняттям і можуть розглядатися лише як одна із форм інвестицій, але не як їх аналог[3].

Поняття інвестицій у вітчизняній і зарубіжній літературі дещо різняться. З одного боку, – це довгострокові вкладення ресурсів із метою отримання прибутку в майбутньому, з іншого – це виробничий процес створення виробничих потужностей, найму робочої сили.

На думку французького економіста П. Массе, найзагальнішим визначенням інвестиції, яке можна дати акту вкладання капіталу, зводиться до того, що здійснення інвестування це як процес отримання задоволення у майбутньому від поточних інвестиційних благ[56]. Проте І.О. Бланк оцінює інвестиції як кошти, майнові й інтелектуальні цінності держави, юридичних і фізичних осіб, що спрямовуються на створення нових підприємств, реконструкцію й технічне переоснащення діючих, придбання нерухомості, акцій, інших цінних паперів із метою одержання прибутку [4].

Однак більшість вчених схилились до думки, що поняття «інвестиції», означає вкладання надлишкового капіталу з метою його розширення. Тобто, думки більшості авторів були досить близькі за своїм змістом. Проте, в процесі становлення економічної теорії, в трактуванні понять «капіталу», «інвестицій» були все ж таки присутні певні відмінності, порівняння та застосування. У ході всієї еволюції економічної думки роль інвестиційної діяльності здебільшого

пов'язувалась з володінням та накопиченням чогось. Визначення можливостей отримання економічного доходу було у полі зору майже всіх напрямів та течій в економічній науці. Проте, найяскравіше пов'язували проблему отримання прибутків, багатства чи вирішення проблем відтворення саме у зв'язку з капіталом чи інвестиціями лише представники окремих напрямів економічної думки [26].

Однак деякі вчені, такі як Ю.Н. Воробйов та Є.І. Воробйова надали інше трактування інвестицій, яке є відмінним від багатьох інших визначень. Вони охарактеризували інвестиції як економічну категорію, яка характеризує процес вкладення інвестиційних ресурсів, що направляються на просте та розширене відтворення капіталу економічної системи, розвиток інноваційної діяльності з метою отримання більшого об'єму ВВП, доходу у формі підприємницького прибутку, дивіденду або відсотка [18]. На нашу думку, це визначення досить повно характеризує сутність категорії, яка досліджується, і вважаємо, що така трактовка категорії «інвестиції» досить досконала тому, що інвестиції сприяють як простому так і розширеному відтворенню в економіці, за їх допомогою здійснюється інноваційна діяльність, і все це впливає на ВВП та є підставою для отримання прибутку.

Джерело інвестицій - фонд накопичення, або збережена частина національного доходу, що спрямовується на збільшення і розвиток засобів виробництва, і фонд відшкодування, що використовується для відновлення зношених засобів виробництва у вигляді амортизаційних відрахувань.

Інвестиції в широкому розумінні можна визначати як витрати ресурсів, що здійснюються з метою одержання в майбутньому користі або прибутку. У такому розрізі рішення про вкладання інвестицій відрізняються від рішень, спрямованих на споживання, для яких характерним є витрачання ресурсів спрямованих на одержання тільки миттєвої корисності.

Отже, інвестиції - це вкладення активів з метою створення та отримання у майбутньому доходу, який перевищує загальну початкову величину інвестицій.

Науковець Вінник О.М. виділяє наступні ознаки інвестицій:

- цінності – матеріальні (кошти, рухоме та нерухоме майно) або нематеріальні цінності, в т.ч. об'єкти права інтелектуальної власності (інвестиційні проекти, торгова марка, «ноу-хау», винаходи та ін.), вартість яких може бути виражена в грошовому еквіваленті;

- об'єкт вкладення – об'єкти господарської діяльності або інших сфер суспільного життя (наука, культура, соціальна сфера тощо);

- мета вкладення – досягнення певного соціально-економічного ефекту, що зазвичай поєднує задоволення суспільних потреб (у нових товарах, об'єктах житлових, культури, освіти, охорони здоров'я, духовного життя) та приватних інтересів інвесторів (у задоволенні господарських потреб інвестора, отриманні прибутку, створенні сприятливих умов для праці та відпочинку найманих працівників, що в кінцевому підсумку сприяє підвищенню прибутковості виробництва) [17].

Приєднання до складу капітальних витрат засобів на формування приросту оборотних коштів поклато початок дослідженню обороту інвестицій та його окремих стадій. Водночас інвестиції, як правило, розглядалися в зв'язку з розширеним відтворенням основних фондів, оскільки завершення інвестиційного циклу пов'язувалося з введенням в дію основних фондів і виробничих потужностей. Дослідження окремих фаз руху інвестицій призвело до формування двох підходів до визначення їх економічної сутності - затратного і ресурсного [94].

У найбільш загальному вигляді поняття «інвестиції» розуміються як вкладення капіталу з метою його збільшення в майбутньому. Такий підхід до визначення інвестиції панує як у європейській, так і в американській методології.

Проте існує також інший підхід до визначення інвестицій, зумовлений зростанням значення ринку цінних паперів, як механізму щодо зростання реального капіталу в країнах з розвинутою ринковою економікою. У його рамках інвестиції визначаються як вкладення в цінні папери.

У деяких спеціальних дослідженнях, які присвячені проблемам інвестування, інвестиції визначаються як спосіб збільшення капіталу, що повинен забезпечити збереження або зростання вартості капіталу й принести позитивну величину доходу. Такий підхід визначає істотну ознаку інвестицій не як характер вкладень, а як зв'язок інвестицій зі зростанням капіталу [100].

У 1991 році в Україні було прийнято Закон України “Про інвестиційну діяльність”, в якому дається таке визначення інвестицій: “Інвестиціями є всі види майнових та інтелектуальних цінностей, що вкладаються в об’єкти підприємницької та інших видів діяльності, в результаті якої створюється прибуток (дохід) або досягається соціальний ефект[82].

Основною складовою ефективного функціонування підприємства є залучення інвестиційних ресурсів. Це забезпечить зростання конкурентоспроможності підприємства, збільшення виробництва і відповідно, збільшення доходів. Інвестиції дозволяють суб’єкту господарювання поповнити власні фінансові ресурси.

У деяких випадках, внутрішній потенціал держави є недостатнім для забезпечення необхідного рівня інвестиційних ресурсів. Найбільше потребують зовнішніх інвестицій економіки, що перебувають у стані трансформації, коли найбільш відчувається недостатність приватних і тим більше державних інвестиційних ресурсів. Посилення ефективності діяльності підприємств України залежать від загальнодержавного інвестиційного потенціалу, який повинен формуватися за рахунок різноманітних фінансових джерел, у тому числі іноземних інвестицій. Під час економічної кризи більшість вітчизняних підприємств та організацій, за браком власних інвестицій, вирішують питання щодо залучення іноземних інвестицій.

Інвестиції здійснюють вагомий вплив на соціально-економічний розвиток держави. Основним завданням країни є формування сприятливого інвестиційного клімату. Чинники, які впливають на зниження даного інвестиційного клімату наведені на рисунку 1.1.



Рис.1.1 Основні фактори впливу на зниження обсягів інвестицій

Для зростання національної економіки надзвичайно важливим є залучення іноземного капіталу як джерела фінансування інноваційного процесу.

Існує низка факторів, через які Україну розглядають за кордоном як зону підвищеного ризику для довгострокових інвестицій. До цих причин відносять: нестабільність політичного курсу та законодавства, відсутність надійних гарантій захисту від їх змін для іноземних інвесторів, надмірне втручання держави в економічну діяльність, корумпованість державного апарату. Також не менш важливими є проблеми бюрократизації та важкість створення і ведення бізнесу.

Інвестиційний потенціал включає макроекономічні характеристики, насиченість території факторами, спосіб ведення сільськогосподарського виробництва, а також споживчий попит населення і інші параметри. Величина інвестиційного ризику показує ймовірність втрати інвестицій і доходу від них. Інвестиційна активність у регіоні залежить від його інвестиційної привабливості. Довгий час вважалося, що сільське господарство не володіє інвестиційною привабливістю через низку особливостей. Вони пов'язані з тим, що виробництво тут ведеться в неконтрольованих людиною умовах, в силу чого спочатку є наче нестійким в порівнянні з іншими галузями. Крім того,

процес відтворення в сільському господарстві тісно переплітається з біологічними процесами, а значна маса вироблених товарів не підлягає довгому зберіганню і не може накопичуватися в запасах [48].

Саме тому інвестиційний потенціал сільськогосподарської галузі вважався нульовим, а саму цю галузь інвестори називали «чорною дірою». Однак в умовах ринкових відносин в якості пріоритетних розглядаються інвестиції не тільки в освоєння природних багатств, модернізацію виробництва, а й у впровадження передових технологій в сільське господарство. Саме тому розробка науково обґрунтованої і збалансованої регіональної інвестиційної політики та ефективного механізму, що забезпечує гарантоване інвестиційне та науково-технічне забезпечення сільськогосподарського виробництва, має особливе значення для динамічного розвитку аграрного сектора економіки регіону [51].

Інтенсивність залучення інвестицій в сільське господарство залежить, насамперед, від інвестиційної привабливості галузі, яка може бути визначена як на мікро - так і на макрорівні. Інвестиційна привабливість на макрорівні залежить від наступних факторів:

- політичної стабільності ;
- основних макроекономічних показників, які характеризують стан економіки країни;
- наявність і ступінь досконалості нормативних актів у сфері інвестиційної діяльності;
- ступеню досконалості податкової системи;
- ступеню інвестиційного ризику, який підрозділяється на економічний (знос основних виробничих фондів, темпи зміни рентабельності виробництва), соціальний (рівень доходів населення, стан ринку праці в регіоні, галузі), політичний (дозволяє оцінити форму і рівень захисту інвестицій на державному і регіональному рівнях), криміногенний і фінансовий (частка простроченої кредиторської заборгованості в загальній сумі заборгованості коефіцієнта фінансової стійкості) [1].

Сучасні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю в умовах глобалізації економіки визначають форму і рівень захисту інвестицій на державному і регіональному рівнях, криміногенний і фінансовий (частка простроченої кредиторської заборгованості в загальній сумі заборгованості, коефіцієнта фінансової стійкості) [21].

Для збільшення притоку іноземних інвестицій в Україну необхідним є здійснення таких заходів:

- створення стабільного законодавства;
- створення сприятливого інноваційного клімату;
- сприяння залучення прямого іноземного капіталу в сферу матеріального виробництва;
- створення сприятливих умов для розвитку спільних підприємств;
- створення спільних підприємств, за так званою, китайською схемою, яка передбачає з самого початку володіння контрольним пакетом акцій підприємства українською стороною, згодом, через 5-7 років, українськими мають бути 75% акцій, і ще через 10-12 років спільне підприємство повністю стає українським; розробка та прийняття законодавчої бази щодо страхування ризиків спільних підприємств [52].

1.2. Наукові підходи до класифікації інвестицій в системі бухгалтерського обліку та звітності

Під інвестиціями необхідно розуміти ті економічні ресурси, що спрямовуються на збільшення як реального капіталу суспільства, тобто на розширення чи модернізацію виробничого апарату, так і інвестиції в «людський капітал», які на сучасному етапі розвитку економіки набувають усе більшого значення, тому що саме є результатом людської діяльності будинки і споруди, машини й обладнання і, що найголовніше, основний фактор сучасного розвитку – інтелектуальний продукт, що визначає економічне становище країни у світовій ієрархії держав. Основні ознаки, за якими класифікують інвестицій наведені на рисунку 1.2.

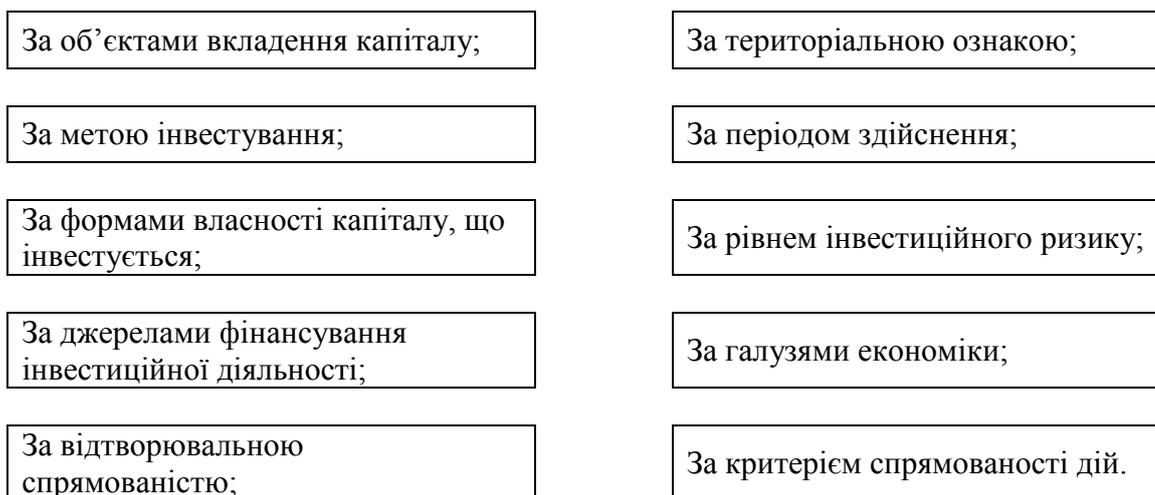


Рис.1.2. Класифікаційні ознаки інвестицій

Науковець В.Г. Федоренко пропонує класифікувати інвестиції за п'ятьма ознаками – за об'єктами вкладання коштів, за характером участі в інвестуванні, за періодом інвестування, за формами власності інвесторів, за регіональною ознакою [14]. Окремі науковці пропонують застосування шести класифікаційних ознак, серед яких об'єкт інвестування, область інвестування, форма власності інвестицій, характер участі в інвестуванні, період інвестування, регіональний характер інвестицій. Деякі ж зарубіжні вчені обмежуються класифікацією інвестицій за чотирма ознаками, відокремлюючи інвестиції в цінні папери й інвестиції в майнові вкладення, прямі й опосередковані інвестиції, високоризиковані й низькоризиковані інвестиції, короткострокові й довгострокові інвестиції. Німецький економіст А. Зелль пропонує такі “концепції класифікації типів інвестицій”, як масштаб інвестування, мета інвестування й об'єкти інвестування [30]. Окремі вчені формують надзвичайно розгалужену схему класифікації інвестицій, що передбачає відокремлення великої кількості класифікаційних ознак. Також відрізняється думка вітчизняних вчених, оскільки вони пропонують досліджувати економічну природу інвестицій за дев'ятьма ознаками класифікації, а от економіст І.О. Бланк формує свою класифікаційну схему, відокремлюючи п'ятнадцять класифікаційних ознак [3].

Деякі ж науковці виділяють чотири класифікаційні ознаки інвестицій.

Сюди відносять об'єкт, характер, період інвестування і форма власності інвестиційних ресурсів. В його схемі фігурують реальні інвестиції, описово наводиться поняття капіталовкладень, їх склад, структура, джерела фінансування. Тобто питання класифікації капітальних інвестицій не з'ясовано остаточно через відсутності взагалі поняття “капітальні інвестиції” [22].

Найбільш досконалою за переліком класифікаційних ознак виявляється класифікація запропонована І.А. Бланком [3]. Він наводить п'ятнадцять класифікаційних ознак: за об'єктами вкладення капіталу, за характером участі в інвестиційному процесі, за відтворювальною структурою, за ступенем залежності від доходів, за відношення до підприємства-інвестора, за період здійснення, за сумісністю використання, за рівнем дохідності, за рівнем інвестиційного ризику, за рівнем ліквідності, за формами власності інвестованого капіталу, за характером використання капіталу в інвестиційному процесі, за регіональними джерелами залученого капіталу, за регіональною направленістю інвестованого капіталу, за галузевою направленістю.

Основною ознакою, за якою інвестиції поділяються на форми, є об'єкт вкладення капіталу. За цією вважаємо виділити наступні:

1. Реальні чи капіталоутворюючі інвестиції, під якими розуміють вкладення коштів у реальні активи, як матеріальні (будівлі, споруди, обладнання, приріст матеріально-виробничих запасів), так і нематеріальні (ліцензії, патенти, права користування природними ресурсами, «ноу-хау») тощо.

2. До фінансових інвестицій доцільно віднести вкладення капіталу в розробку проектів, у купівлю акцій, облігацій та інших цінних паперів різних підприємств і установ, випущених державою або приватними юридичними особами.

Відповідно до мети інвестування фінансові інвестиції поділяються на стратегічні (у випадку, коли інвестор вкладає капітал у контрольний пакет акцій із метою здійснення стратегічного управління компанією) та портфельні (коли інвестор має на меті лише приріст суми вкладеного капіталу або

отримання поточного доходу) [100].

Деякі науковці дають іншу класифікацію згідно мети інвестування, в якій інвестиції поділяють на:

1) вимушені, викликані такими обов'язковими обставинами, як, наприклад, підвищення надійності та техніки безпеки на виробництві, екологія тощо;

2) ринкові, тобто підприємство інвестує у вдосконалення продукції або ж диверсифікацію виробництва з метою збереження позицій на ринку;

3) антизатратні – такі інвестиції дають змогу підвищити продуктивність праці й прибутковість підприємства;

4) дохідні, що покликані забезпечити зростання доходів переважно за рахунок розширення традиційних напрямів діяльності підприємства [95].

Федоренко В.Г., Гойко А.Ф. пропонують поділяти інвестиції за формами власності на і приватні, державні, іноземні та спільні. Приватні інвестиції здійснюють фізичні особи, а також юридичні особи з приватним капіталом, державні – державні та місцеві органи влади, державні (казенні) підприємства з бюджетних і позабюджетних фондів, власних і позикових коштів, іноземні – фізичні та юридичні особи іноземних держав, спільні – суб'єкти певної держави та іноземних держав [97]. Під приватними інвестиціями розуміють вкладення, які здійснюються громадянами, недержавними підприємствами, комерційними структурами, а також релігійними організаціями.

Державні інвестиції — це вкладання, котрі здійснюються органами за рахунок бюджету, позабюджетних фондів, позикових коштів, а також державними підприємствами і установами за рахунок власних і позикових коштів.

Іноземними інвестиціями є вкладення, які здійснюються з інших країн, а також іноземними юридичними і фізичними особами.

Спільні — це інвестиції, які здійснюються суб'єктами даної держави й іноземних держав. Саме цей вид інвестицій є більш розповсюдженим.

Натомість, Череп А.В. поділяє інвестиції за джерелами фінансування

інвестиційної діяльності на такі, що здійснюються за рахунок:

- власних фінансових ресурсів інвестора (прибуток, амортизаційні відрахування, відшкодування збитків від аварій, стихійного лиха, грошові нагромадження і заощадження громадян, юридичних осіб тощо);
- запозичені (державний кредит, кредит комерційних банків й інших фінансово-кредитних установ);
- залучених фінансових ресурсів інвестора (кошти інших інвесторів і вкладників) [100].

За відтворювальною спрямованістю:

- валові інвестиції характеризують загальний обсяг капіталу, що інвестується у відтворення основних засобів і нематеріальних активів за певний час;
- реноваційні характеризують обсяг капіталу, який інвестується в просте відтворення основних коштів і нематеріальних активів, що амортизуються;
- чисті інвестиції характеризують обсяг капіталу, що інвестується в розширене відтворення основних коштів і нематеріальних активів. У кількісному вираженні чисті інвестиції – це сума валових інвестицій, зменшена на суму амортизаційних відрахувань за всіма видами капітальних активів, що амортизуються підприємством у певному періоді [23].

Однак незгодний з даною класифікацією О. В. Жарун [27], оскільки визначає тільки дві форми інвестицій: валові та чисті інвестиції. Валові інвестиції визначають загальний об'єм засобів, які направлені на виробництво, і формулюються за рахунок фонду відшкодування. Тобто це інвестиції у нове будівництво, придбання засобів виробництва, приріст товарно-матеріальних запасів.

Валові інвестиції формуються за рахунок чистих інвестицій та амортизаційних відрахувань:

$$I_v = I_{ch} + A, \quad (1.1)$$

де I_v — інвестиції валові;

I_{ch} — чисті інвестиції;

А — амортизаційні відрахування.

Існує така закономірність: якщо валові інвестиції, більші за суму амортизаційних відрахувань, то це означає, що існує як просте так і розширене виробництво основних засобів. Якщо ж валові інвестиції дорівнюють сумі амортизаційних відрахувань, то це свідчить про наявність лише простого виробництва. Чисті інвестиції формуються за рахунок фонду підприємства[27].

За термінами вкладення інвестиції можуть бути довго-, середньо- і короткостроковими. Зазвичай інвестиції повинні бути довгостроковими, але через несприятливі умови інвестиційного клімату, економічної і політичної нестабільності і високі темпи інфляції інвестори вимушені шукати об'єкти середньострокових та короткострокових вкладень. Згідно з методологією НБУ, в Україні короткостроковими вважаються інвестиції до одного року, середньостроковими – до трьох років, довгостроковими – понад три роки.

За ступенем ризику інвестиції можна поділити на такі види:

- безризикові інвестиції характеризують вкладення засобів у такі об'єкти інвестування, в яких відсутній реальний ризик втрати капіталу або очікуваного доходу і практично гарантоване одержання розрахункової реальної суми чистого інвестиційного прибутку;
- низькоризикові інвестиції характеризують вкладення капіталу в об'єкти інвестування, ризик за якими значно нижчий від середнього;
- середньоризикові інвестиції – рівень ризику по об'єктах інвестування цієї групи приблизно співпадає з середньоринковим;
- високоризикові інвестиції – рівень ризику по об'єктах інвестування цієї групи зазвичай істотно перевищує середньоринковий.

Безризиковими називаються інвестиції, за якими відсутній ризик втрати очікуваного доходу, тобто практично гарантовано отримання прибутку; низькоризиковими є інвестиції, за якими існує ризик втрат капіталу нижче середньоризикового рівня; середньоризикові — це вкладання, ризик за якими відповідає середньоризиковому рівню; високоризикові — це вкладання, ризик за якими вище середньоризикового рівня; спекулятивні — це інвестиції, за

якими існує найбільший ризик втрати доходу або капіталу, в той же час очікується отримання максимального доходу. Тобто цей вид інвестицій є найбільш ризиковим, але те, що можна отримати максимальний прибуток, є дуже привабливим [13].

За ознакою спрямованості дій Череп А.В. пропонує наступну класифікацію:

- нетто-інвестиції – інвестиції на заснування проекту (початкові інвестиції);
- екстенсивні інвестиції – інвестиції на розширення (збільшення) виробничого потенціалу;
- реінвестиції – повторні інвестиції за рахунок використання прибутку, отриманого від первинного капіталу;
- бруто-інвестиції – це нетто-інвестиції плюс реінвестиції [100].

Класифікація інвестицій потребує подальшого вдосконалення в частині системи критеріїв та відповідних їм видів інвестицій. Автори існуючих класифікацій інвестицій виходять з єдиного розуміння інвестицій як майнових цінностей, які вкладають в об'єкт інвестування. Критерії, які стосуються об'єкта інвестування, мети інвестора, строку вкладення тощо не відносяться до майнових цінностей, що вкладаються - вони характеризують інвестиції як операції інвестора. Тому класифікація інвестицій має складатися з класифікації інвестицій як майнових цінностей так операцій з рухом капіталу.

Горошко К.О. акцентує увагу на тому, що в залежності від джерела фінансових ресурсів, яке залучає підприємство для фінансування своєї інвестиційної діяльності, виділяють три основні форми фінансування інвестицій: самофінансування; кредитне фінансування, а також змішане фінансування. Самофінансування під час здійснення інвестиційної діяльності – це фінансування повністю за рахунок власних фінансових ресурсів. Ця форма фінансування, як правило, використовується при реалізації короткострокових інвестиційних проектів з невисокою нормою рентабельності. Кредитне фінансування використовується в процесі реалізації короткострокових

інвестиційних проектів з високою нормою рентабельності інвестицій, тому що його необхідно повернути на визначених умовах. З іншого боку, кредитор не претендує на участь в доходах від реалізації інвестицій. Змішане фінансування (комбінація декількох джерел фінансування) є найбільш розповсюдженою формою фінансування інвестиційної діяльності, вона може застосовуватись при реалізації будь-яких інвестиційних проектів [27].

За територіальною ознакою інвестиції поділяють на внутрішні і зовнішні. Інвестиції в межах країни, чи внутрішні інвестиції, — це вкладання коштів вітчизняними інвесторами на території даної країни.

Основною ознакою, яка характеризує зовнішні інвестиції є вкладання коштів в об'єкти розміщені поза межами даної країни. Це можуть бути вкладання в цінні папери зарубіжних країн та інші. За взаємозв'язками інвестиції поділяють на основні, які характеризують досягнення інвестиційної мети, а отримані результати дозволяють підприємству збільшити свої основні фонди [27]. Інколи виділяють інвестиції за регіональною ознакою. Інвестиції всередині країни означають вкладення коштів в об'єкти інвестування, які розміщені на території даної країни. Під інвестиціями за кордоном (зарубіжними) розуміють вкладення коштів в об'єкти інвестування, які розміщені за межами території даної країни. До таких інвестицій відносять придбання різноманітних фінансових інструментів інших країн – акцій закордонних компаній, облігацій інших держав тощо.

Також розрізняють інвестиції за ступенем залежності від доходів на автономні і похідні. Похідні інвестиції прямо корелюють з динамікою обсягу чистого доходу (прибутку) через механізм його розподілу на споживання і заощадження, а автономні інвестиції характеризують вкладення капіталу, ініційоване дією факторів, не пов'язаних з формуванням і розподілом чистого доходу (прибутку), наприклад, технологічним прогресом, природоохоронними заходами тощо.

Поділ інвестицій відбувається і за характером участі в інвестиційному процесі на:

- прямі інвестиції, які допускають пряму участь інвестора у виборі об'єктів інвестування і вкладенні капіталу. Зазвичай, прямі інвестиції здійснюються шляхом безпосереднього вкладення капіталу в статутні фонди інших підприємств. Пряме інвестування здійснюється підготовленими інвесторами, що мають досить точну інформацію про об'єкт інвестування і добре ознайомлені з механізмом інвестування;

- непрямі інвестиції, характеризують вкладення капіталу інвестора, опосередковане іншими особами (фінансовими посередниками).

Іншу думку підтримує А.М. Марголін, за якою класифікація інвестицій щодо можливості участі в управлінні об'єктом інвестування здійснюється виключно стосовно фінансових інвестицій наступним чином:

- прямі інвестиції – інвестиції, що здійснюються юридичними або фізичними особами, які мають право участі в управлінні об'єктом інвестування;
- портфельні інвестиції – придбання акцій та паїв, що не дають інвестору можливості впливу на управління підприємством;
- інші інвестиції – надання кредитів різних видів (торгових, інвестиційних тощо), що не передбачають участі кредитора в управлінні [55].

Стосовно підприємства-інвестора виділяють наступну класифікацію:

- внутрішні інвестиції характеризують вкладення капіталу в розвиток операційних активів самого підприємства-інвестора;
- зовнішні інвестиції являють собою вкладення капіталу в реальні активи інших підприємств або у фінансові інструменти інвестування, що емітуються іншими суб'єктами господарювання.

За рівнем ліквідності інвестиції існує така класифікація:

- високоліквідні інвестиції — до них відносяться такі об'єкти (інструменти) інвестування підприємства, які швидко можуть бути конвертовані в грошову форму (як правило, у термін до одного місяця) без відчутних втрат своєї поточної ринкової вартості. Основним видом високоліквідних інвестицій підприємства є короткострокові фінансові вкладення;
- середньоліквідні інвестиції — характеризують групу об'єктів

(інструментів) інвестування підприємства, які можуть бути конвертовані в грошову форму без відчутних втрат своєї поточної ринкової вартості в термін від одного до шести місяців;

- низько ліквідні інвестиції — належать об'єкти (інструменти) інвестування підприємства, які можуть бути конвертовані в грошову форму без втрат своєї поточної ринкової вартості після значного періоду (від півроку і більше). Основним видом низько ліквідних інвестицій є незавершені інвестиційні проекти, реалізовані інвестиційні проекти із застарілою технологією, акції окремих маловідомих підприємств, що не котируються на фондовому ринку;

- неліквідні інвестиції — характеризують такі види інвестицій підприємства, які самостійно реалізовані бути не можуть (вони можуть бути продані на інвестиційному ринку лише в складі цілісного майнового комплексу).

А.М. Марголін поділяє інвестиції за напрямками інвестування. За цією класифікацією пропонується класифікувати інвестиції за напрямками інвестування на інвестиції в нефінансові активи та фінансові інвестиції. У свою чергу інвестиції у нефінансові активи пропонується класифікувати на реальні інвестиції (інвестиції в обновний капітал та інвестиції в приріст запасів матеріальних оборотних засобів) та інвестиції в нематеріальні активи [55]. Саме така побудова класифікації інвестицій за об'єктами (напрямами) інвестування, на нашу думку, більш повно розкриває сутність інвестицій в сучасних умовах у порівнянні з традиційним відокремленням реальних та фінансових інвестицій.

Необхідно також визначити місце альтернативних інвестицій у класифікації інвестицій за об'єктами інвестування. Для цього можна використати пропозицію О.Є. Рюмшина і віднести такі невиробничі інвестиції (інвестиції у невиробничі активи: золото, антикваріат тощо) разом із виробничими інвестиціями до реальних інвестицій [87]. Пропозиція, на перший погляд, є слушною, адже йдеться про реальні активи, але лише на перший погляд. Тут доречно зауважити, що, на нашу думку, класифікація інвестицій за об'єктами (напрямами) інвестування має формуватися не лише, або навіть не

стільки виходячи із зовнішньої форми об'єктів інвестування, скільки відповідно до суті джерел доходу, що формується у випадку інвестування в той чи інший об'єкт. На підтвердження цього можна зауважити, що матеріальної форми не мають ні нематеріальні активи, ні фінансові інструменти, але ми чітко розуміємо принципову різницю між ними, яка й полягає в природі доходу, що формують ці види інвестицій.

Враховуючи вищезазначене, доцільно побудувати класифікацію інвестицій за об'єктами (напрямами) інвестування таким чином:

- інвестиції в не фінансові активи, що включають реальні інвестиції в основних капітал та інвестицій в приріст оборотного капіталу, а також інвестиції в нематеріальні активи;
- інвестиції у фінансові активи (фінансові інвестиції);
- інвестиції в об'єкти альтернативного інвестування (коштовні метали й камені, предмети антикваріату тощо).

Критерії класифікації повинні в обов'язковому порядку методологічного враховуватись при розробці законодавства щодо інвестицій, оскільки різні види інвестицій потребують різних інституційних умов для їх залучення, ефективного використання та мінімізації пов'язаних з ними негативних наслідків.

У цьому полягають і перспективи подальших наукових досліджень проблематики класифікацій інвестицій.

Зазначені класифікації інвестицій, у повній мірі характеризують основні види інвестицій і можуть бути методичною основою для проведення аналітичних досліджень, складанні бізнес-планів інвестиційних проектів, розробці інвестиційних стратегій та в інших фінансово-економічних процесах в інвестиційній діяльності.

Детальна класифікація інвестицій необхідна для достовірного ведення обліку та проведення аналізу, а також для підвищення ефективності інвестицій. Розмежування інвестицій відповідно щодо їх класифікаційних ознаках сприяє найбільш вдалому капіталовкладенню. Створення сприятливих умов для

залучення інвестицій є запорукою успіху та ефективності інвестиційної діяльності країни.

Отже враховуючи все вище наведене, можна навести основну і, на наш погляд, у достатню класифікацію, яка систематизує основні види інвестицій.

За ступенем ризику	<ul style="list-style-type: none"> • безризикові • низькоризикові • середньоризикові • високоризикові
За територіальною ознакою	<ul style="list-style-type: none"> • внутрішні • зовнішні
За періодом інвестування	<ul style="list-style-type: none"> • довгострокові • короткострокові
За характером участі в інвестуванні	<ul style="list-style-type: none"> • прями • непрями
За формами власності	<ul style="list-style-type: none"> • державні • іноземні • спільні • приватні
За об'єктами вкладення	<ul style="list-style-type: none"> • реальні • фінансові
За регіональною ознакою	<ul style="list-style-type: none"> • внутрішньодержавні • іноземні
За змістом	<ul style="list-style-type: none"> • капітальні інвестиції • фінансові інвестиції

Рис.1.3 Класифікація інвестицій

При дослідженні інвестицій важливим є їхня класифікація, тому що класифікація дозволяє більш детально розглянути інвестиції як економічну категорію. Саме тому, проблема поділу інвестицій, відокремлення певних класифікаційних ознак й формування схеми класифікації інвестицій у межах цих класифікаційних ознак є досить актуальною як для вивчення сутності

інвестицій так і для подальших досліджень щодо управління та оцінки ефективності інвестиційних проектів.

1.3. Нормативно-правове забезпечення обліку та контролю інвестиційних процесів на підприємствах, зайнятих виробництвом біопалива

Ведення обліку передбачає застосування законів, нормативних актів, положень, стандартів та інше. Як відомо, в Україні застосовують чотири рівня нормативного регулювання обліку, які зображені на рисунку 1.4.

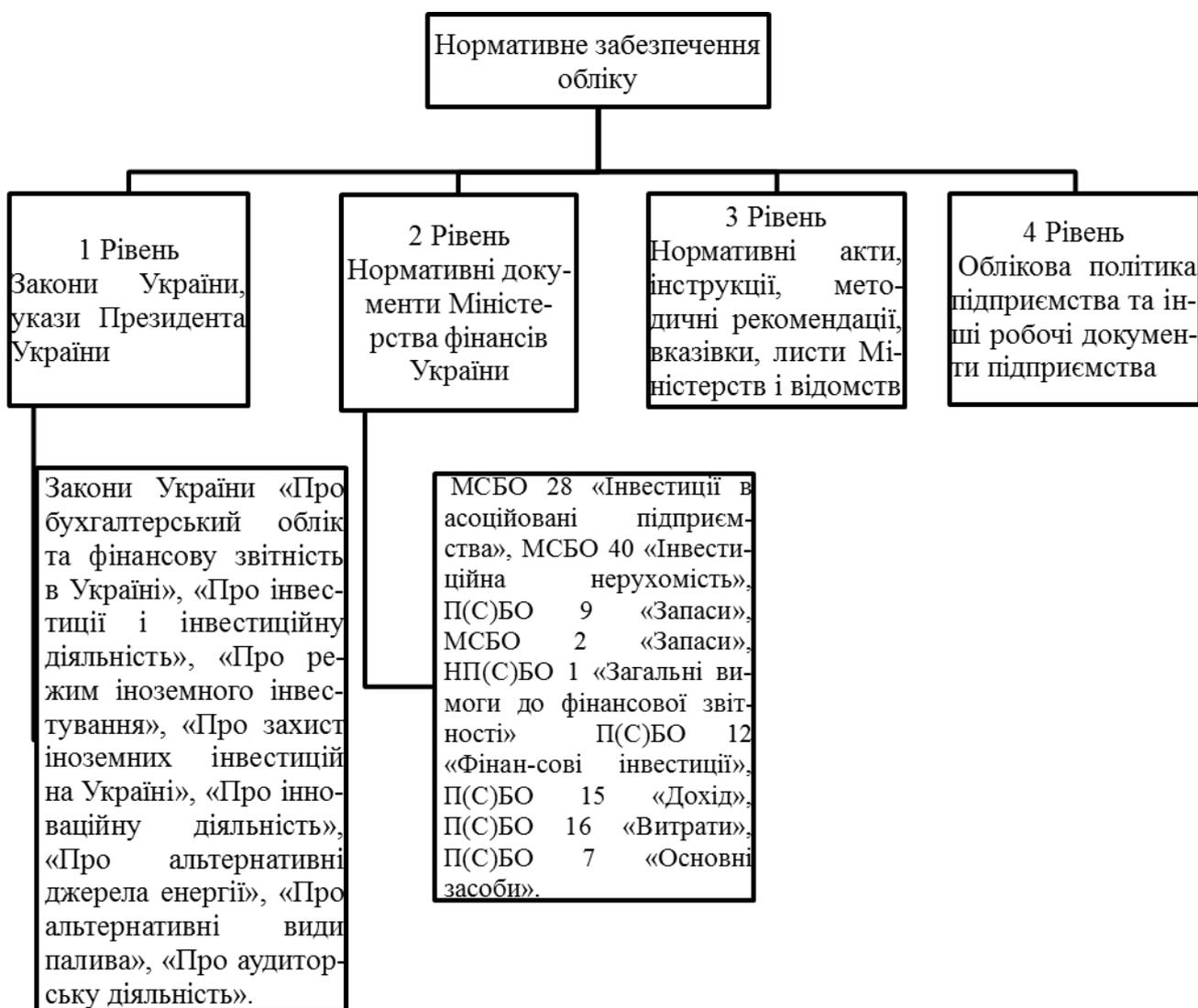


Рис.1.4. Нормативно-правове забезпечення обліку інвестицій

Основним законом, який визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності є

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Цей Закон поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності (далі - підприємства), які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність згідно з законодавством. Бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться підприємством. Фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку[80]. Даний Закон регулює правові основи регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні. Він вміщує основні принципи та аспекти ведення бухгалтерського обліку, порядок складання фінансової звітності та строки подання її центральному органу виконавчої влади. Цей Закон закріпив використання при веденні бухгалтерського обліку в нашій країні міжнародних стандартів фінансової звітності. Даний Закон надає право підприємству самостійно:

- визначати за погодженням з власником (власниками) або уповноваженим ним органом (посадовою особою) відповідно до установчих документів облікову політику підприємства;

- обирати форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад, встановлених цим Законом, та з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних;

- розробляти систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів;

- затверджувати правила документообороту і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку;

- виділяти на окремий баланс філії, представництва, відділення та

інші відокремлені підрозділи, які зобов'язані вести бухгалтерський облік, з наступним включенням їх показників до фінансової звітності підприємства;

- визначати доцільність застосування міжнародних стандартів (крім випадків, коли обов'язковість застосування міжнародних стандартів визначена законодавством) [80].

Вивчаючи інвестиції, не менш важливим є Закон України «Про інвестиції і інвестиційну діяльність» [82]. Цей Закон визначає загальні правові, економічні та соціальні умови інвестиційної діяльності на території України.

Його метою є забезпечення рівного захисту прав, інтересів і майна суб'єктів інвестиційної діяльності незалежно від форм власності, а також на ефективне інвестування економіки України, розвитку міжнародного економічного співробітництва та інтеграції.

Даний Закон дає більш чітке і повне визначення інвестиціям, а саме є всі види майнових та інтелектуальних цінностей, що вкладаються в об'єкти підприємницької та інших видів діяльності, в результаті якої створюється прибуток або досягається соціальний ефект [82]. Також він визначає що входить до складу інвестицій і дає характеристику інвестиційній діяльності.

Інвестиції також можуть бути іноземні, тому слід розглянути яка є нормативно-правова база для залучення цього виду інвестицій. Основний Закон який регулює іноземні інвестиції є Закон України «Про режим іноземного інвестування» [84]. В цьому Законі визначаються особливості режиму іноземного інвестування на території України, виходячи з цілей, принципів і положень законодавства України. Згідно нього іноземні інвестиції можуть здійснюватися у вигляді:

- іноземної валюти, що визнається конвертованою Національним банком України;
- валюти України - відповідно до законодавства України;
- будь-якого рухомого і нерухомого майна та пов'язаних з ним майнових прав;
- акцій, облігацій, інших цінних паперів, а також корпоративних прав

(прав власності на частку (пай) у статутному капіталі юридичної особи, створеної відповідно до законодавства України або законодавства інших країн), виражених у конвертованій валюті;

- грошових вимог та права на вимоги виконання договірних зобов'язань, які гарантовані провідними банками і мають вартість у конвертованій валюті, підтверджену згідно з законами (процедурами) країни інвестора або міжнародними торговельними звичаями;

- будь-яких прав інтелектуальної власності, вартість яких у конвертованій валюті підтверджена згідно з законами (процедурами) країни інвестора або міжнародними торговельними звичаями, а також підтверджена експертною оцінкою в Україні, включаючи легалізовані на території України авторські права, права на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, знаки для товарів і послуг, ноу-хау тощо;

- прав на здійснення господарської діяльності, включаючи права на користування надрами та використання природних ресурсів, наданих відповідно до законодавства або договорів, вартість яких у конвертованій валюті підтверджена згідно з законами (процедурами) країни інвестора або міжнародними торговельними звичаями;

- інших цінностей відповідно до законодавства України.

Іноземні інвестиції можуть вкладатися в будь-які об'єкти інвестування, які не заборонені законодавствами України.

Також не малозначним є Закон України «Про захист іноземних інвестицій на Україні». Він встановлює наступне:

- інвестиції, прибутки, законні права та інтереси іноземних інвесторів на території України захищаються її законами; іноземні інвестори мають дотримуватися законодавства України та не завдавати шкоди її державним, соціальним та економічним інтересам;

- держава не може реквізувати іноземні інвестиції за винятком випадків стихійного лиха, аварій, епідемій. Рішення про реквізицію іноземних інвестицій приймає Кабінет Міністрів України. Компенсація, що

виплачується в цих випадках іноземному інвестору, має бути адекватною та ефективною;

- іноземним інвесторам гарантується перерахування за кордон їх прибутків та інших сум як в карбованцях, так і в іноземній валюті, що отримані на законних підставах;

- іноземні інвестори можуть реінвестувати прибутки на території України. Іноземні інвестори сплачують податки, встановлені законодавством України.

Не менш важливою є державна підтримка суб'єктів господарювання всіх форм власності, що реалізують в Україні інноваційні проекти, і підприємства всіх форм власності, які мають статус інноваційних. Саме тому Уряд запропонував прийняти Закон України «Про інноваційну діяльність» [83]. Він визначає організаційно-правові та економічні засади державного регулювання інноваційної діяльності в Україні, встановлює форми стимулювання державою інноваційних процесів і спрямований на підтримку розвитку економіки України інноваційним шляхом.

Оскільки метою даної роботи є розгляд і вдосконалення обліку інвестицій у виробництво біоенергетичних культур, то доцільно розглянути нормативне забезпечення щодо біопалива. Особливу увагу потрібно приділити Закону України «Про альтернативні джерела енергії». Саме він виділяє правові, економічні, екологічні та організаційні засади використання альтернативних джерел енергії та сприяння розширенню їх використання у паливно-енергетичному комплексі.

Що ж собою являють альтернативні види палива? Згідно Закону альтернативні джерела енергії - відновлювані джерела енергії, до яких належать сонячна енергія, вітрова, геотермальна, енергія хвиль та припливів, гідроенергія, енергія біомаси, газу з органічних відходів, газу каналізаційно-очисних станцій, біогазів, та вторинні енергетичні ресурси, до яких належать доменний та коксівний газ, газ метан дегазації вугільних родовищ, перетворення скидного енергопотенціалу технологічних процесів. Оскільки Україна має всі можливості, як і кліматичні так і ресурсні для функціонування

даної галузі, то саме брак інвестицій гальмує її розвиток.

Правові, соціальні, економічні, екологічні та організаційні засади виробництва (видобутку) і використання альтернативних видів палива визначає Закон України «Про альтернативні види палива».

Основними принципами державної політики у сфері альтернативних видів палива є:

- сприяння розробці та раціональному використанню нетрадиційних джерел та видів енергетичної сировини для виробництва (видобутку) альтернативних видів палива з метою економії паливно-енергетичних ресурсів та зменшення залежності України від їх імпорту;

- зменшення негативного впливу на стан довкілля за рахунок використання як сировини для виробництва альтернативних видів палива відходів різного роду діяльності, додержання екологічної безпеки виробництва (видобутку), транспортування, зберігання та споживання альтернативних видів палива;

- підтримка розвитку науково-технічної бази виробництва (видобутку) альтернативних видів палива, пропаганда науково-технічних досягнень у цій сфері;

- підтримка підприємництва у сфері альтернативних видів палива на основі державного захисту інтересів підприємця;

- пропаганда серед населення економічних, екологічних, соціальних та інших переваг виробництва (видобутку) і споживання альтернативних видів палива;

- розвиток міжнародного науково-технічного співробітництва, широке використання можливостей світової науки і техніки у сфері альтернативних видів палива;

- запобігання штучному створенню монополій на ринку альтернативних видів палива, а у разі визнання в установленому законодавством порядку природних монополій здійснення контролю за їх діяльністю, недопущення зловживань монопольним становищем та обмеження

монополізму, якщо необхідність такого обмеження не встановлена законодавством.

Не менш важливим є Закон України «Про аудиторську діяльність». Саме він регулює здійснення аудиторської перевірки на підприємствах, визначає права і обов'язки аудиторів та визначає правові засади здійснення аудиторської діяльності в Україні[79].

Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 28 «Інвестиції в асоційовані підприємства» застосовується в обліку інвестицій в асоційовані підприємства. Проте він не застосовується до інвестицій в асоційовані підприємства, утримуваних: організаціями з венчурним капіталом, або взаємними фондами, трастами та подібними суб'єктами господарювання, у тому числі страховими фондами, чия діяльність пов'язана з інвестиціями, що оцінюються за справедливою вартістю з відображенням результату переоцінки у прибутку або збитку[60].

Для обліку капітальних інвестицій застосовується Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку № 7 «Основні засоби». Дане положення регулює облік та визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи та незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи (далі - основні засоби), а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності [76].

Біопаливо, як об'єкт бухгалтерського обліку, потрібно віднести до матеріальних активів. Тому в балансі він буде відображатись, коли:

- є ймовірність, що підприємство отримає в майбутньому економічну вигоду;
- коли це оборотний актив, який призначений для реалізації або споживання протягом операційного циклу чи 12 місяців з дати балансу та не обмежені у використанні ;
- запаси, які призначені для подальшого продажу в умовах звичайної діяльності.

Тому для ведення обліку біопалива необхідно керуватись Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку № 9 «Запаси». Це Положення (стандарт) визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності. Норми цього Положення (стандарту) застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі - підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності)[74]. Даний стандарт використовується для ведення обліку по запасах, надає визначення сутності запасів, вказує методику проведення оцінки та вибуття запасів, розкриває інформацію про запаси в примітках до фінансової звітності. Порядок оцінки запасів залежить від багатьох факторів, основним з яких є обрана підприємством система обліку запасів. Для відображення запасів та одержання інформації про їх наявність та рух підприємства можуть застосовувати систему постійного чи періодичного обліку, обумовивши своє рішення в наказі про облікову політику.

Крім Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» використовують ще Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси». Основним завданням даного стандарту є визначити підхід до обліку запасів. Головним питанням обліку запасів є визначення суми собівартості, яка повинна визнаватися як актив та переноситися на майбутні періоди до моменту визнання відповідних доходів. Також він надає рекомендації щодо визначення собівартості та подальшого визнання витрат, включаючи будь-яке часткове списання до чистої вартості реалізації. Він також надає рекомендації щодо формул собівартості, що застосовуються для визначення собівартості запасів. Цей стандарт не використовується тільки для незавершеного виробництва, біологічних активів та фінансових інструментів. Також даний Стандарт не застосовується для оцінки запасів, утримуваних виробниками продукції сільського та лісового господарства після збору врожаю, корисних копалин та мінеральних продуктів, якщо вони оцінюються за чистою вартістю реалізації

згідно з усталеною практикою в цих галузях; брокерами товарної біржі, які оцінюють свої запаси за справедливою вартістю.

Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» встановлює форми фінансової звітності і вимоги до її складання. Склад фінансової звітності: баланс (звіт про фінансовий стан, звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід), звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал і примітки до фінансової звітності. Згідно терміну подання звітність буває річна, квартальна, місячна. НП(С)БО 1 також встановлює, що для суб'єктів малого підприємництва використовується скорочений баланс і звіт про фінансові результати. Інвестиційна діяльність відображається в звіті про рух грошових коштів, а саме дані про рух грошових коштів протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності. Вони можуть відображатись як за прямим методом так і не за прямим. Також в активі балансу відображаються довгострокові і поточні фінансові інвестиції, незавершені капітальні інвестиції[66].

Для ведення обліку фінансових інвестицій використовують Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції». Якщо придбання фінансової інвестиції здійснюється шляхом обміну на цінні папери власної емісії, то собівартість фінансової інвестиції визначається за справедливою вартістю переданих цінних паперів. Даний стандарт визначає оцінку фінансових інвестицій на дату балансу за справедливою вартістю. Оцінку і облік необхідно вести за кожною фінансовою інвестицією окремо[70].

Залежно від виду фінансових інвестицій вони відображаються в обліку наступним чином: за справедливою вартістю; за собівартістю інвестицій з урахуванням зменшення корисності; за методом участі в капіталі; за амортизованою собівартістю.

Фінансові інвестиції первісно оцінюються та відображаються у бухгалтерському обліку за собівартістю. Собівартість фінансової інвестиції складається з ціни її придбання, комісійних винагород, мита, податків, зборів, обов'язкових платежів та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з придбанням

фінансової інвестиції. Якщо придбання фінансової інвестиції здійснюється шляхом обміну на цінні папери власної емісії, то собівартість фінансової інвестиції визначається за справедливою вартістю переданих цінних паперів. Якщо придбання фінансової інвестиції здійснюється шляхом обміну на інші активи, то її собівартість визначається за справедливою вартістю цих активів[70].

При необхідності з обліку доходів від реалізацій фінансових інвестицій застосовують Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід».

Цільове фінансування капітальних інвестицій визнається доходом протягом періоду корисного використання відповідних об'єктів інвестування (основних засобів, нематеріальних активів тощо) пропорційно сумі нарахованої амортизації цих об'єктів. До складу фінансових доходів включаються дивіденди, відсотки та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі). До складу інших доходів, зокрема, включаються дохід від реалізації фінансових інвестицій; дохід від не операційних курсових різниць та інші доходи, які виникають у процесі господарської діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства[71].

Коли необхідно облікувати втрати від участі в капіталі, які є збитками від інвестицій в асоційовані підприємства, то їх обліковуються методом участі в капіталі згідно Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».

Це Положення визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності. Норми, що вказані в даному Стандарті застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності[72].

Отже, система бухгалтерського обліку та економічного контролю за інвестиціями підприємства не може повноцінно існувати без належного їхнього нормативно-правового забезпечення. Проте у вище перелічених нормативних документах не приділена увага методичному забезпеченню формування в

обліку інформації щодо собівартості біопалива як готової продукції, а також інвестицій, які вкладаються в біоенергетику. Також не має встановлених норм для відображення капітальних інвестицій. Поверхнево вони висвітлені в П(С)БО 7 «Основні засоби».

При обліку та управлінні інвестиціями потрібно враховувати їх життєвий цикл, який починається з їх здійснення до списання з балансу. Враховуючи особливості здійснення операцій з інвестиціями на кожному етапі їх життєвого циклу (придбання, знаходження в портфелі інвестора, вибуття) дозволить визначати шляхи поліпшення їх оцінки та відображення їх в обліковій системі.

Критичний огляд нормативних документів свідчить про наявність проблемних питань щодо формування первісної вартості фінансових та капітальних інвестицій. Щоб оцінити інвестиції, в які протягом їхнього життєвого циклу вкладаються активи, необхідно відкрити до кожного рахунку відповідні субрахунки. Це дозволить накопичувати всі витрати, які були понесені для придбання інвестицій в різний період часу.

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ІНВЕСТИЦІЙ У ВИРОБНИЦТВІ БІОПАЛИВА

2.1. Організаційно-методичні особливості побудови бухгалтерського обліку фінансових інвестицій

В наслідок енергетичної кризи, яка склалася в Україні та низької забезпеченості власними паливно-енергетичними ресурсами, було впроваджено альтернативні види палива для вирішення цієї проблеми. Держава забезпечена сировинною базою, робочою силою, то передбачають, що розвиток такої галузі виробництва як біопаливо буде стрімким та ефективним.

Розглядаючи поняття інвестиції та інновації, можна констатувати, що це дві пов'язані сфери економічної діяльності, на яких в першу чергу позначається дія економічної кризи. В теперішній ситуації виникла проблема, коли інновації, що раніше здійснювалися за рахунок централізованих джерел, звелися до незначних величин, тоді як інвестиції, що володіли внутрішньою структурою, втратили її і стали неупорядкованими та неорганізованими, перетворилися тільки в короткострокові цілі інвесторів. Вихід з такого становища один — подолати економічну кризу. Для цього необхідна ефективна інноваційно-інвестиційна політика, яка дозволить відновити основні засоби на принципово новій, конкурентоспроможній основі[101].

При позитивній динаміці зростання науково-технічного прогресу збільшуються обсяги інвестування, що в свою чергу впливає на здешевлення основного капіталу і зменшення витрат на одиницю продукції. Саме запровадження інвестиційно-інноваційного процесу є необхідним для розвитку підприємницької діяльності, у тому числі і для виробництва біопалива, оскільки завдяки цьому досягається бажаний економічний чи соціальний ефект. Даний процес охоплює дві важливі, взаємозв'язані категорії: інвестиції та інновації. Взаємодія цих категорій дозволяє значно розширити виробництво, збільшити прибуток та оновити основні засоби, в тому числі обладнання.

Оскільки біопаливо є інноваційним продуктом, буде доцільно розглянути скільки підприємств в Україні займаються інноваціями, та витрати які йдуть їх реалізацію (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Інноваційна активність України за 2012-2014 роки (в млн.грн.)

№	Показники	Роки			Відхилення	
		2012	2013	2014	від базисного року	від проміжного року
1.	Питома вага підприємств, що займалися інноваціями (%)	17,4	16,8	16,1	-1,3	-0,7
2.	Дослідження і розробки	1196,3	1638,5	1754,6	558,3	116,1
3.	Загальна сума витрат, серед яких:	11480,6	9562,6	7695,9	-3784,7	-1866,7
4.	придбання машин обладнання та програмного забезпечення	8051,8	5546,3	5115,3	-2936,5	-431
5.	придбання інших зовнішніх знань	47	87	47,2	0,2	-39,8

З даної таблиці випливає, що протягом 2012-2014 років кількість підприємств, які займаються інноваціями зменшилась. Вищенаведені показники демонструють нестабільність та спад виробництва інноваційної продукції. Обсяги виробництва біопалива набагато відстають від темпів зростання потреби в ньому. Причинами цього є відсутність необхідної кількості дешевої сировини і недостатність фінансування. Динаміка зниження фінансування інноваційної діяльності представлена в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Джерела фінансування інноваційної діяльності України в 2012-2014 роках

Показники (в млн.грн.)	2012	2013	2014	Відхилення 2014 р. від 2012 р.
Загальна сума витрат	11480,6	9562,6	7695,9	-3784,7
Власні кошти	7335,9	6973,4	6540,3	-795,6
Державні кошти	224,3	24,7	344,1	119,8
Кошти іноземних інвесторів	994,8	1253,2	138,7	-856,1
Інші джерела	2925,6	1311,3	672,8	-2252,8

Отже, проаналізувавши дану таблицю, можна стверджувати, що в 2014

році іноземні інвестори зменшили суму інвестицій в інноваційну діяльність, в тому числі в біопаливо. Звідси, основними причинами є нестабільна політична ситуація, недосконалість законодавства. Через зміну податкового законодавства та збільшення цін на комунальні послуги, зменшилось і вкладання коштів вітчизняних підприємств в розвиток даної діяльності.

Головною проблемою розвитку будь-якого виробництва є залучення інвестицій. Також постає питання щодо правильності обліку інвестицій у виробництво біопалива. В обліку інвестиції можна поділити на капітальні та фінансові. Активи, що отримуються підприємством з метою збільшення прибутку (відсотків, дивідендів тощо), зростання вартості капіталу або інших вигод для інвестора є фінансовими інвестиціями. Це і вкладання коштів у різні фінансові активи, в тому числі вкладення у цінні папери. Капітальними є інвестиції вкладені в купівлю обладнання, витрати на будівлю споруд, придбання та ремонт основних засобів.

Дослідження обліку інвестицій будемо розглядати на приватному сільськогосподарському підприємстві «Перемога» Вінницької області, Томашпільського району с. Високе. Дане підприємство займається виробництвом сільськогосподарської продукції, в тому числі рослинництвом та тваринництвом та її реалізацією, переробкою сировини та іншим. Підприємство має всі можливості для виробництва біопалива, оскільки володіє такими ресурсами: сировиною, робочою силою, матеріально-технічною базою.

На даному підприємстві облік ведеться бухгалтерською службою, є розроблений Наказ про облікову політику. Облік інвестицій ведеться згідно Положень (Стандартів) бухгалтерського обліку.

Для оцінки фінансових інвестицій в Україні застосовують П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції». Зважаючи на перехід України на міжнародні стандарти фінансової звітності питання фінансових інвестицій відзначені у цілому ряді документів: МСФЗ 27 «Консолідована та окрема фінансова звітність», МСФЗ 28 «Інвестиції в асоційовані підприємства», МСФЗ 31 «Частки у спільних підприємствах», «МСФЗ 32 «Фінансові інструменти: подання» та МСБО 39

«Фінансові інструменти» .

Для обліку фінансових інвестицій використовують рахунки 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» та 35 «Поточні фінансові інвестиції». За кредитом рахунку 14 відображається вибуття та списання, одержання дивідендів від об'єкта інвестування, а по дебету - вартість інвестицій. За дебетом рахунку 35 обліковується придбання поточних фінансових інвестицій, за кредитом, відповідно відображається зменшення вартості і вибуття інвестицій. Наведемо типові господарські операції з фінансовими інвестиціями у табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Відображення в обліку операцій з фінансовими інвестиціями

№	Операція	Дт	Кт
Облік поточних інвестицій			
1.	Придбання інвестицій	35	30,31,68
2.	Продаж інвестицій	30,31,68	741
3.	Списання облікової вартості інвестицій	971	352
4.	Дохід (відсотки) від інвестицій	373	731
Облік довгострокових інвестицій			
1.	Придбання довгострокових фінансових інвестицій	14	741
2.	Одержано довгострокові фінансові інвестиції від засновника як внеску до статутного капіталу	14	46
3.	Інвестовані кошти в акції асоційованого підприємства	141	31
4.	Отриманий дохід від інвестицій в асоційоване підприємство	141	721
5.	Нарахування дивідендів за інвестиціями	373	141

Призначення рахунку 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» полягає в узагальненні інформації про наявність і рух довгострокових інвестицій (вкладень) у цінні папери інших підприємств, облігації державних і місцевих позик, здійснення внесків до статутного капіталу інших підприємств, створених на території України і закордоном. Виходячи з того, інвестується підприємство пов'язаною стороною чи ні, для обліку мають використовуватися субрахунки 141 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі», 142 «Інші інвестиції пов'язаним сторонам», 143 «Інвестиції непов'язаним сторонам». А для рахунку 35 «Поточні фінансові інвестиції», призначені такі

субрахунки: 351 «Еквіваленти грошових коштів» та 352 «Інші поточні фінансові інвестиції»[42].

Віднесення інвестицій до грошових еквівалентів має бути основною складовою облікової політики підприємства. Зазвичай, до грошових еквівалентів відносять поточні інвестиції, строк погашення яких не більше трьох місяців і відносно яких існує впевненість у тому, що вони не будуть зменшуватися протягом встановленого терміну інвестування. Зважаючи на те, що еквіваленти грошових коштів й увійшли до складу рахунка 35 «Поточні фінансові інвестиції», проте їх вартість відображається в Балансі у складі статті «Грошові кошти та їх еквіваленти».

Організація обліку фінансових інвестицій повинна складатися з наступних етапів: первинного, поточного, підсумкового. Основним документом при придбанні інвестиції є договір. Для здійснення записів в облікових регістрах щодо операцій з інвестиціями необхідні такі документи: касові ордери (придбання фінансових інвестицій за готівку), платіжне доручення, виписка банку з поточного рахунка (придбання фінансових інвестицій за безготівковим розрахунком). Інколи бувають випадки придбання інвестицій за матеріальні та нематеріальні цінності, що обов'язково обумовлюється під час підписання відповідного договору сторонами. У даному випадку, підставою для здійснення відповідних записів в обліку будуть документи, які підтверджують факт передачі визначених умовами договору цінностей (Акт приймання-передачі об'єктів основних засобів, Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів, видаткова накладна тощо). Довідка-розрахунок є підставою для відображення суми амортизації дисконту або премії. По кожному пакету придбаних цінних паперів складається реєстр у якому зазначається така інформація: найменування емітента, номінальна вартість цінного паперу, купівельна вартість, номер, серія тощо, загальна кількість, дата купівлі, дата продажу. Організація аналітичного обліку повинна уможливити отримання інформації про фінансові інвестиції в розрізі видів придбаних цінних паперів за кожним окремим підприємством, що їх

емітувало (об'єктом інвестування), за географічним принципом, за прибутковістю здійснених вкладень та за терміном їх погашення[49].

Для ведення обліку фінансових інвестицій призначене Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції», проте на досліджуваному підприємстві відображення в обліку фінансових інвестицій здійснюється відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти». Згідно нього, фінансові інструменти в бухгалтерському обліку поділяються на фінансові активи, фінансові зобов'язання, інструменти власного капіталу і похідні фінансові інструменти. А саме фінансові активи включають: грошові кошти, не обмежені для використання, та їх еквіваленти; дебіторську заборгованість, не призначену для перепродажу; фінансові інвестиції, що утримуються до погашення; фінансові активи, призначені для перепродажу; інші фінансові активи. Фінансовий актив або фінансове зобов'язання відображається у балансі, якщо підприємство є стороною — укладачем угоди щодо фінансового інструмента[70].

На дату балансу відображаються фінансові інвестиції за справедливою вартістю, окрім інвестицій, що утримуються підприємством до їх погашення або обліковуються за методом участі в капіталі. В табл. 2.4 розглянуто динаміку фінансових інвестицій досліджуваного підприємства протягом 2012-2014 років.

Таблиця 2.4

Обсяг фінансових інвестицій на ПСП «Перемога» за 2012-2014 роки

Показники (в тис.грн.)	Роки			Відхилення 2014-2012 рр.
	2012	2013	2014	
1. Довгострокові фінансові інвестиції, які обліковуються за методом участі у капіталі	-	-	-	-
2. Інші фінансові інвестиції (частки і паї у статутному капіталі інших підприємств)	1	1	1	0

Проаналізувавши дані показники, можна зробити висновок, що фінансові інвестиції в підприємство не вкладаються. Це уповільнює економічний розвиток ПСП «Перемога». Тому є необхідність підвищити інвестиційну

привабливість. Саме оцінка інвестиційної привабливості потенційного об'єкта інвестування - це перший крок під час прийняття інвестиційного рішення, адже основною ціллю є залучення максимально можливого обсягу інвестицій та підвищення інвестиційної привабливості. Будь-яке підприємство зацікавлене в підвищенні рівня інвестиційної привабливості: кожен суб'єкт господарювання прагне розвивати своє виробництво, підвищувати конкурентоспроможність продукції і всього підприємства[50].

При необхідності визначити справедливую вартість інвестицій в обліку можна шляхом їх дооцінки чи уцінки. Потрібно створити відповідний фонд у кредиті субрахунку 423 «Дооцінка активів» на суму дооцінки інвестицій (різницю між їх обліковою і справедливою вартістю). Сума уцінки списується на зменшення цього джерела, а за його відсутності – на інші витрати у дебеті субрахунку 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій».

За П(С)БО 12, сума збільшення або зменшення балансової вартості фінансових інвестицій на дату балансу (крім інвестицій, що обліковуються за методом участі в капіталі) відображається у складі інших доходів або інших витрат відповідно[70].

Оцінка фінансових інвестицій є головним етапом організації їх обліку, адже дає змогу достовірно відобразити вартість інвестицій в обліку. Її здійснюють за різними методами залежно від способу їх придбання, на дату балансу та вибуття. Оцінювати фінансові інвестиції, необхідно проводити на кожному етапі їх обліку у інвестора: а саме при придбанні інвестицій, на дату балансу, а також при їхньому вибутті. Такі етапи наведені на рис. 2.1.

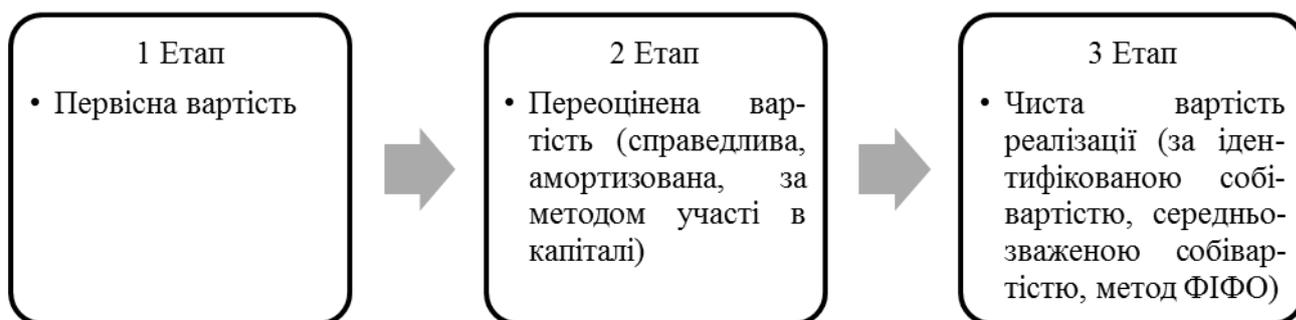


Рис.2.1. Оцінка фінансових інвестицій на кожному етапі їх обліку

Для того, щоб побачити який обсяг інвестицій направлений в Україну

необхідно проаналізувати динаміку інвестиційної активності протягом 2012-2015 рр. Обсяг надходження іноземних інвестицій представлений в таб. 2.5.

Таблиця 2.5

Іноземні інвестиції в економіку України (млн.дол. США)

№	Країни-інвестори	Роки				Відхилення	
		2012	2013	2014	2015 (на 01.10.)	2015 - 2012	2014 - 2012
	Всього	54462,4	58156,9	45916	43949,4	-10513	-8546,4
1.	Кіпр	17275,1	19035,9	13710,6	12187,6	-5087,5	-3564,5
2.	Нідерланди	5168,6	5561,5	5720,5	5702	533,4	551,9
3.	Німеччина	6317	6291,8	5111,5	5460,4	-856,6	-1205,5
4.	Російська Федерація	3785,8	4287,4	2724,3	2962,8	-823	-1061,5
5.	Австрія	3401,4	3257,5	2526,4	2639,6	-761,8	-875
6.	Велика Британія	2556,5	2714,1	2145,5	1948,7	-607,8	-411
7.	Віргінські Острови (Брит.)	1884,9	2493,5	1997,7	1863,3	-21,6	112,8
8.	Франція	1765,3	1825,8	1614,7	1547,2	-218,1	-150,6
9.	Швейцарія	1106,2	1325,4	1390,6	1369,5	263,3	284,4
10.	Італія	1015,9	1267,8	999,1	969,1	-46,8	-16,8
11.	Польща	916,4	845,4	862,3	793,4	-123	-54,1
12.	США	936,7	991,1	831,2	704,9	-231,8	-105,5
13.	Беліз	-	1055,6	642,4	551,4	551,4	642,4
14.	Інші країни	8332,5	7204,1	5639,2	5249,5	-3083	-2693,3

Отже, з вище наведених даних можна зробити висновок, що протягом 2014-2015 років вкладання інвестицій в економіку України знизилось. Найбільшим інвестором був Кіпр, та і його інвестиції знизились на 8546,4 млн. дол. США. Недостатнє інвестування негативно вказується на розвитку підприємств.

Всі операції з фінансовими інвестиціями потребують до себе максимальної уваги, адже суб'єкти господарювання, маючи на меті збільшення прибутку, зростання вартості капіталу, купують та утримують фінансові активи. Тому виникає необхідність правильної оцінки фінансових інвестицій. Оцінка є на дату балансу, а також первісна. Щоб оцінити інвестиції, необхідно спочатку визначити яким способом надійшли вони на підприємство. При придбанні інвестицій за плату собівартість буде складатися з ціни її придбання, мита, податків, зборів та інших витрат, котрі були понесені при придбанні

фінансових інвестицій. В разі придбання інвестицій шляхом обміну цінних паперів, собівартість визначатиметься за справедливою вартістю цінних паперів власної емісії. При обміні інших активів на фінансові інвестиції собівартість визначатиметься за справедливою вартістю даних активів.

Досить актуальним питанням є обліковий аспект виробництва біопалива, тому що вся інформація про витрати на виробництво, реалізацію та фінансові результати має бути відображена в обліку та у фінансових звітах суб'єкта господарювання. Процес виробництва біопалива є видом переробки сільськогосподарської продукції, який має свій технологічний цикл.

Під обліково-аналітичним забезпечення біопалива розуміють систему елементів побудови бухгалтерського обліку з метою отримання достовірної і своєчасної інформації про господарську діяльність підприємства і здійснення контролю за раціональним використанням виробничих ресурсів і готової продукції. Основним призначенням є удосконалення та раціоналізація обробки інформації, розподіл робіт між персоналом бухгалтерії, наукова організація праці [19].

В обліку біопаливо виступає активом, тому його можна віднести до матеріальних запасів.

Згідно Положення (Стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», запаси - активи, які: утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством[74].

Біопаливо буде визнаватися активом, якщо підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена. Оцінюватись даний актив буде за первісною вартістю у випадку, коли він придбаний (отриманий) чи вироблений і зарахований на баланс підприємства. Оцінка отриманої продукції, відповідно до П(С)БО 9 «Запаси», повинна відбуватись за собівартістю [74]. Однак,

сільськогосподарська продукція, особливо та, що отримана для подальшої переробки, має бути оцінена за справедливою вартістю зменшеною на очікувані витрати на місці продажу (згідно норм П(С)БО 30 «Біологічні активи») [73].

В табл. 2.6 наведено типові проводки, які використовують для обліку запасів. За даним прикладом пропонуємо обліковувати біопаливо.

Таблиця 2.6

Типова кореспонденція рахунків з обліку виробничих запасів

№	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1.	Придбання виробничих запасів від постачальників	20, 22, 641	63
2	Придбання виробничих запасів підзвітними особами	20, 22, 641	372
3	Оприбуткування виробничих запасів власного виробництва, що призначені для внутрішнього використання	20, 22	23
4	Списання вартості виробничих запасів на підготовку і освоєння виробництва	39	20,22
5	Списання відпущених МШП, термін корисного використання яких менше одного року, на витрати в момент передавання їх в експлуатацію	23, 91, 92, 941, 93, 15	22
6	Виробничі запаси відпущені у виробництво	23	20
7	Відображена вартість нестач і втрат виробничих запасів при інвентаризації	375	20, 22
8	Відображена сума реалізованих виробничих запасів	36	712
9	Надходження грошових коштів за реалізовані виробничі запаси	31	36
10	Відображені витрати, пов'язані з реалізацією виробничих запасів	943	20, 22

Використовують наступні методи оцінки для відпуску запасів у виробництво, з виробництва, продаж та іншому вибутті: ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів; середньозваженої собівартості; нормативних затрат; собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО); ціни продажу[74].

Отже, з вищезазначеного слідує, що інновація є важливим елементом розвитку підприємства. Інновація виступає як новою або вдосконаленою продукцією, так і оновленим процесом виробництва, методом маркетингу чи удосконаленням облікового процесу, які впроваджені на виробництві. В

нашому дослідженні інновації відіграють важливу роль, оскільки біопаливо є новим продуктом на ринку, але для його виробництва необхідні інновації в обладнання, тому доцільно окремо розглянути капітальні інвестиції та їх відображення в бухгалтерському обліку.

2.2. Облік інвестицій капітального характеру

Головною складовою, яка забезпечує розвиток матеріального виробництва будь-якого підприємства є капітальні інвестиції. Даний вид інвестицій забезпечує впровадження у виробництво інноваційних технологій, забезпечує високу конкурентоспроможність підприємства. Особливо важливим фактором для розвитку виробництва біопалива є капітальні інвестиції, оскільки сировинної бази в Україні достатньо, але через відсутність спеціального обладнання дана галузь не розвивається.

Не менш важливим є також відображення в обліку капітальних інвестицій. Щоб достовірно відобразити капітальні вкладення необхідно керуватися такими нормативними документами як: П(С)БО 7 «Основні засоби», П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 15 «Дохід», Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій[75-77].

Визнання та облік незавершених капітальних інвестицій передбачають П(С)БО 7 «Основні засоби» і П(С)БО 8 «Нематеріальні активи». Незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні та нематеріальні активи – це капітальні інвестиції у будівництво, виготовлення, реконструкцію, модернізацію, придбання об'єктів необоротних матеріальних та нематеріальних активів, введення яких в експлуатацію на дату балансу не відбулося, а також авансові платежі для фінансування будівництва[76].

Щоб відобразити капітальні інвестиції, керуючись Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку [34] потрібно користуватися рахунком 15 «Капітальні інвестиції». Даний активний рахунок

призначений для обліку витрат, які понесені на придбання чи створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів[34]. Збільшення витрат чи створення матеріальних чи нематеріальних необоротних активів відображається за дебетом, за кредитом їх зменшення (введення в дію, прийняття в експлуатацію придбаних або створених нематеріальних активів тощо). Виходячи з потреб підприємства використовують такі субрахунки:

- 151 «Капітальне будівництво»;
- 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»;
- 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів»;
- 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів»;
- 155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів».

Доцільно розглянути як саме обліковуються капітальні інвестиції в обліку. В табл. 2.7 розглянуто типові господарські операції.

Таблиця 2.7

Облік операцій, пов'язаних з капітальними інвестиціями

№	Господарська операція	Дебет	Кредит
1	Придбано будівельні матеріали у постачальника згідно з накладною	205	631
2	Відображено податковий кредит згідно з податковою накладною	641	631
3.	Використано на будівництві матеріали, раніше придбані для поточних господарських потреб	151	201
4.	Використано на будівництві будматеріали	151	205
5.	Нараховано заробітну плату робітникам будівельної бригади	151	661
6.	Нараховано відрахування до соціальних фондів	151	65
7.	Оформлено документи з приймання-передачі послуг щодо роботи будівельних машин і механізмів, вивезення будівельного сміття	151	631
8.	Відображено податковий кредит з вартості послуг згідно з податковими накладними	641	631
9.	Оплачено послуги сторонніх організацій згідно з банківською випискою	631	311
10.	Переведено об'єкт незавершеного будівництва з необоротних активів до складу оборотних, що утримуються з метою продажу, відповідно до бухгалтерської довідки	286	151
11.	Відображено витрати за договором купівлі -продажу	93	685

Досліджуючи методику ведення обліку капітальних інвестицій, можна зауважити, що в Положенні (Стандарті) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» є чітке визначення капітальних інвестицій, проте вони не є об'єктом «Основних засобів». Тому існує певна невизначеність як амортизувати дані інвестиції і чи підлягають вони амортизації взагалі, як оцінювати їхню вартість. Однак в методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку основних засобів вказано, що «Одиницею обліку основних засобів є окремий об'єкт. Окремим об'єктом основних засобів є: закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього; конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій; відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс - певну роботу тільки у складі комплексу, а не самостійно; незавершені капітальні інвестиції; інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється підприємством»[57].

Для того, щоб вести аналітичний облік капітальних інвестицій на підприємстві, необхідно вести його за кожним видом основних засобів, інших необоротних матеріальних та нематеріальних активів, а також за окремими об'єктами капітальних вкладень – інвентарними об'єктами.

Для полегшення ведення обліку усі витрати потрібно розділити на окремі групи. Окремо виділятимуть витрати на проектно-вишукувальні роботи, будівельні роботи, витрати на придбання та монтажу устаткування, придбання устаткування, які не потребують монтажу, придбання інструментів та інвентарю, інші капітальні роботи і витрати[101].

Первинний облік капітальних інвестицій буде базуватися на документуванні операцій з іншими необоротними активами, матеріальними активами, довгостроковими біологічними активами, основними засобами. Для побудови первинного обліку необхідні первинні документи, які представленні

на рис. 2.2.

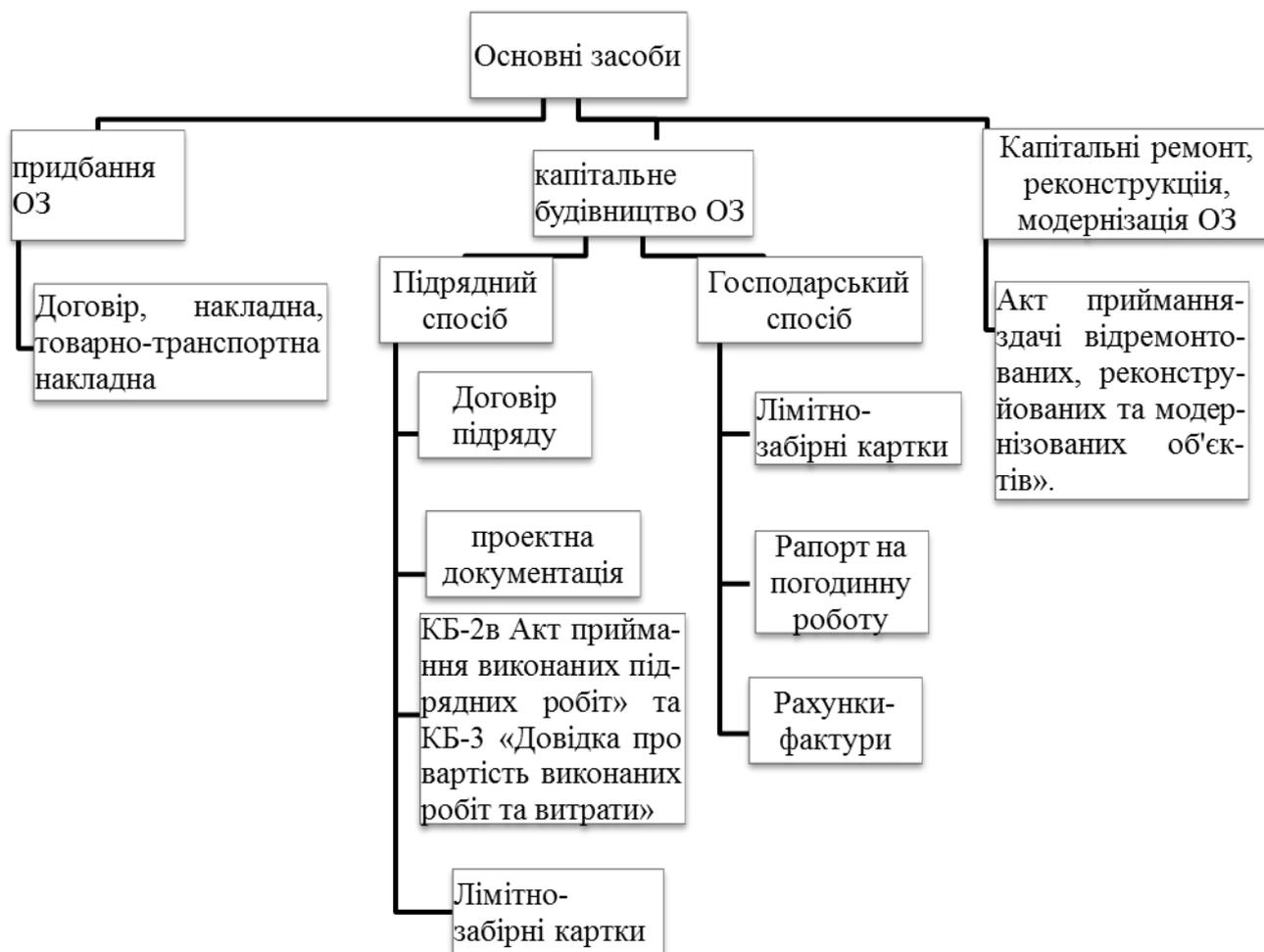


Рис.2.2. Первинний облік капітальних інвестицій

Дана інформація відображається у відомості 4.1 с. г. аналітичного обліку по рахунках: 10 «Основні засоби» і 11 «Інші необоротні матеріальні активи», на основі якої складається Головна книга (рахунку 15) і згодом складається статистична та фінансова звітність. Первинний облік ділиться на два рівні: формування первісної вартості окремих об'єктів капітальних вкладень та введення їх в експлуатацію[65].

На рахунку 15 «Капітальні інвестиції» групується інформація, на основі якої визначають фактичну собівартість закінчених об'єктів будівництва (після реконструкції чи придбання). Даний первинний документ є підставою для списання вартості об'єктів капітальних інвестицій на закінчені об'єкти, а також зарахування їх на баланс до складу основних засобів, яке в бухгалтерському обліку відобразатиметься записом по дебету рахунку 10 «Основні засоби» в

кореспонденції з кредитом рахунка 15 «Капітальні інвестиції».

При обліку капітальних інвестицій в основні засоби необхідно враховувати яким способом вони здійснюються, адже це буде впливати на відображення господарських операцій, таких як будівництво і придбання нових активів, реконструкція чи модернізація наявних тощо, у первинній документації. Існують такі способи здійснення капітальних інвестицій: підрядний, при якому використовуються послуги підрядних будівельних чи монтажних організацій та господарський, який передбачає здійснення будівництва власними силами. Залучення капітальних інвестицій у будівництво при першому способі відображається у таких первинних документах, які показані на рис. 2.2 [16].

На нашу думку, постає необхідність розглянути обсяги капітальних інвестицій, які вкладаються в різні сфери виробництва. Результати даного аналізу представлені у табл. 2.8.

Таблиця 2.8.

Капітальні інвестиції України за видами активів за 2012-2014 роки

№	Види активу (млн.грн.)	Роки			Відхилення від базового	Відхилення від попередньо го
		2012	2013	2014		
1.	Інвестиції у матеріальні активи, з них:	264853,7	239393,6	212035,1	-52818,6	-27358,5
2.	житлові будівлі	34256,0	36128,9	33177,0	-1079	-2951,9
3.	нежитлові будівлі	54772,7	45252,3	40859,7	-13913	-4392,6
4.	інженерні споруди	61380,3	51844,2	46599,3	-14781	-5244,9
5.	машини, обладнання та інвентар	77015,4	79032,9	68948,8	-8066,6	-10084,1
6.	транспортні засоби	27015,9	16246,8	13830,4	-13185,5	-2416,4
7.	земля	1755,4	1018,6	999,3	-756,1	-19,3
8.	довгострокові біологічні активи рослинництва та тваринництва	1780,1	2358,4	2034,2	254,1	-324,2
9.	інші матеріальні активи	6877,9	7511,5	5586,4	-1291,5	-1925,1
10.	Інвестиції у нематеріальні активи:	8402,3	10479,8	7384,8	-1017,5	-3095
11.	права на комерційні позначення.	3655,9	5631,5	3207,3	448,6	-2424,2
12.	програмне забезпечення та бази даних	3409,1	3477,6	2974,3	-434,8	-503,3

Проаналізувавши дані показники, звертаємо увагу на спад капітальних вкладень. Саме це зменшення негативно впливає на виробництво біопалива, тому що старе обладнання не пристосоване для його виробництва, а нове не купують через брак коштів та капітальних вкладень. Це спричинено негативним політичним і економічним станом в державі, через що інвестори не здійснюють інвестиції, тому що це не призведе до збільшення економічної вигоди, яку б вони отримали у майбутньому. Порівнюючи дані за січень-вересень 2014 і 2015 років в табл. 2.9, доцільно відзначити, що у 2014 році капітальні інвестиції зросли на 25245,8 млн. грн., у тому числі витрати на ремонт зросли на 2563,9 млн. грн. Дані показники узагальнені у табл. 2.9.

Таблиця 2.9.

**Капітальні інвестиції України за видами активів за січень – вересень
2014-2015 років в млн. грн.**

№	Показники	2014		2015		Відхилення	
		Усього	На капітальний ремонт	Усього	На капітальний ремонт	Всього обсягу	На капітальний ремонт
1.	Загальний обсяг	135476,8	8217,6	160722,6	10781,5	25245,8	2563,9
2.	Інвестиції в матеріальні активи	130469,7	8216,9	145940,2	10769,4	15470,5	2552,5
3.	житлові будівлі	22208,1	191,7	26101,0	595,6	3892,9	403,9
4.	нежитлові будівлі	23384,2	1910,2	22123,8	2555,0	-1260,4	644,8
5.	інженерні споруди	28849,6	2552,0	29775,3	3391,7	925,7	839,7
6.	машини, обладнання та інвентар	42744,2	2725,4	50993,5	3439,6	8249,3	714,2
7.	транспортні засоби	7980,3	676,1	11118,9	604,2	3138,6	-71,9
8.	земля	567,0	-	721,2	-	154,2	-
9.	довгострокові біологічні активи рослинництва та тваринництва	1224,9	1,7	1817,5	2,0	592,6	0,3
10.	інші матеріальні активи	3511,4	159,8	3289,0	181,3	-222,4	21,5
11.	інвестиції в нематеріальні активи	5007,1	0,7	14782,4	12,1	9775,3	11,4
12.	програмне забезпечення та бази даних	2012,7	0,2	2706,3	4,3	693,6	4,1
13.	права на комерційні позначення, об'єкти промислової власності, авторські та суміжні права.	2151,4	0,0	11308,1	7,3	9156,7	7,3

Отже, виходячи з даних вищерозглянутої таблиці, зробимо висновок, що ситуація з капітальними інвестиціями дещо поліпшилась. Витрати на ремонт обладнання збільшились, що може означати введення інновацій у виробництво. В загальному капітальні інвестиції вкладаються в основний капітал. При ефективному управлінні капітальних інвестицій в основний капітал з його різних джерел формування та відтворення, вирішується основне завдання - оптимізація обороту основного капіталу. І як результат виконання цього завдання є ефективно залучення капітальних інвестицій в ті складові основного капіталу, які на даний час є найбільш прогресивними і в результаті своєї діяльності здатні покращити фінансові результати підприємства. Капітальні інвестиції впливають на ефективність господарювання і як наслідок є підвищення продуктивності праці[36].

Отже, зважаючи на розрахункові показники за січень – вересень 2015 року, спостерігається тенденція зростання капітальних вкладень, але при розгляді цієї тенденції враховується і інша супутня сфера – капітальний ремонт. Швидкими темпами зростають витрати на капітальний ремонт, вони становлять 7,08 % від основного обсягу використаних капітальних інвестицій. Дане зростання свідчить про високий рівень зносу основного капіталу, а також про те, що вітчизняні підприємства, котрі нарощують виробничі потужності, купують зношені чи списані засоби виробництва у вітчизняних та зарубіжних виробників. Тому є ймовірність, що реальні інвестиції в основні засоби мають значно менші обсяги, ніж відображають статистичні дані прибутку підприємств.

Тому доцільним є проаналізувати витрати на капітальний ремонт за 2012-2014 роки. Це дозволить дослідити на які об'єкти найбільше йде витрачання коштів для їх утримання та модернізацію. Саме даний аналіз дозволить зрозуміти, які об'єкти найбільш потребують удосконалення та запровадження на них новітніх технологій для забезпечення збільшення виробництва, а також для мінімізації витрат на їх утримання. Кошти, понесені на капітальний ремонт відображені в табл. 2.10.

Таблиця 2.10.

Інвестиції, вкладені в капітальний ремонт (млн. грн.)

№	Показники	2012	2013	2014	Відхилення
1.	Усього	17898,3	16904,9	14454,6	-3443,7
2.	інвестиції в матеріальні активи	17894,8	16904	14453,9	-3440,9
3.	житлові будівлі	593,3	465,9	420,2	-173,1
4.	нежитлові будівлі	4344,5	4546,2	3501,5	-843
5.	інженерні споруди	6507,6	5641,7	4627,6	-1880
6.	машини, обладнання та інвентар	5201	4942,6	4602	-599
7.	транспортні засоби	944,1	1017,4	1069,6	125,5
8.	земля	-	-	-	-
9.	довгострокові біологічні активи рослинництва та тваринництва	1,6	3,2	2,7	1,1
10.	інші матеріальні активи	302,7	287	230,3	-72,4
11.	інвестиції в нематеріальні активи	3,5	0,9	0,7	-2,8
12.	програмне забезпечення та бази даних	3,4	0,3	0,2	-3,2

З даних таблиці можна зробити такий висновок, що найбільше інвестицій вкладається в ремонт матеріальних активів (14454,6 млн. грн. за 2014 рік), а саме в інженерні споруди (інвестиції в дані активи за 2014 рік склали 4627,6 млн.грн.), капітальні інвестиції в ремонт машин та обладнання становили 4602 млн.грн, в нежитлові будівлі витрати склали 3501,5 млн. грн. Однак порівнюючи дані показники з показниками 2012 року потрібно зауважити, що обсяг даних інвестицій зменшився. Це може призвести до спаду виробництва, зменшення прибутку і як наслідок, до ліквідації підприємства.

Також необхідно здійснити аналіз джерел фінансування капітальних вкладів. Для цього наведемо дані в табл. 2.11. Найбільш фінансуються капітальні інвестиції за рахунок власних коштів підприємств та організацій. У 2014 році вони склали 154629,5 млн.грн. На другому місці знаходяться кошти населення на будівництво житла, які склали в звітному періоді 22064,2 млн.грн. Також не менш вагомими є банківські позики, які склали 21739,3 млн.грн. Але порівнюючи дані 2014 р. та 2012 р. можна помітити, що обсяг фінансування значно знизився на 53836,1 тис.грн. Також звертаємо увагу, що державна підтримка досить низька, адже фінансування за рахунок державного та

місцевих бюджетів складає у 2014 році відповідно 2738,7 та 5918,2 млн.грн. Це свідчить про низьку підтримку державою інвестиційної активності підприємств України і відсутність суттєвих позитивних зрушень в державній інвестиційній політиці у порівнянні з попередніми роками.

Таблиця 2.11

Капітальні інвестиції України за джерелами фінансування за 2010-2014 роки (млн. грн.)

№	Показники	Роки			Відхилення	
		2012	2013	2014	Від базового року	Від попереднього року
1.	Усього	273256,0	249873,4	219419,9	-53836,1	-30453,5
2.	у т.ч. за рахунок					
3.	коштів державного бюджету	16288,3	6174,9	2738,7	-13549,6	-3436,2
4.	коштів місцевих бюджетів	8555,7	6796,8	5918,2	-2637,5	-878,6
5.	власних коштів підприємств та організацій	171176,6	165786,7	154629,5	-16547,1	-11157,2
6.	кредитів банків та інших позик	39724,7	34734,7	21739,3	-17985,4	-12995,4
7.	коштів іноземних інвесторів	4904,3	4271,3	5639,8	735,5	1368,5
8.	коштів населення на будівництво житла	22575,5	24072,3	22064,2	-511,3	-2008,1
9.	інших джерел фінансування	10030,9	8036,7	6690,2	-3340,7	-1346,5

Оскільки капітальні інвестиції здійснюються з метою придбання чи ремонту основних засобів, то потрібно розглянути їх динаміку на досліджуваному підприємстві. В табл. 2.12 відображено зміни у складі основних засобів, незавершених капітальних інвестиції за 2011-2014 роки з метою проаналізувати ситуацію з інвестиціями на ПСП «Перемога».

Таблиця 2.12

Капітальні вкладення на ПСП «Перемога» за 2011-2014 роки

№	Показники	Роки				Відхилення
		2011	2012	2013	2014	
1.	Основні засоби	4999	7538	8397	11583	6584
2.	Незавершені капітальні інвестиції	51	7	-	-	-51
3.	Придбання необоротних активів	1538	76	-	-	-1538

Щоб краще розібратися в ситуації з капітальними вкладеннями, пропонуємо розглянути також показники за 2011 рік. Дані 2011 року свідчать про те, що розвиток підприємства вкладалось 51 тис.грн, однак станом на 2012-2014 рр. обсяг інвестицій суттєво знизився. Це свідчить, що активи підприємства не оновлювались і це могло впливати на зниження доходу. Так в 2012 році чистий дохід склав 15588 тис.грн, а вже в 2013 знизився до 11389 тис.грн. В 2014 році чистий дохід становив 26389 тис.грн. В період 2011-2014 рр. майже в два з половиною рази збільшилась вартість основних засобів, що свідчить про придбання нового обладнання, будівельних споруд та інше. Саме основні засоби є головним об'єктом реальних інвестицій на підприємстві, тому їх зростання свідчить про інвестиційні процеси на підприємстві. В статті балансу «Незавершені капітальні інвестиції» відображаються дані про вартість незавершених капітальних інвестицій в необоротні активи на будівництво, реконструкцію, модернізацію, виготовлення, створення, вирощування, придбання об'єктів основних засобів, нематеріальних активів, довгострокових біологічних активів на дату балансу. Обліковуються капітальні вкладення в складі незавершеного будівництва до введення об'єктів основних засобів в експлуатацію. Щоб зарахувати закінчене будівництво і прийнятих в експлуатацію об'єктів визначається їх інвентарна вартість за даними аналітичного обліку капітальних інвестицій. Дана вартість списується з рахунка обліку капітальних інвестицій з оприбуткуванням первісної вартості об'єкта основних засобів в сумі зазначеної інвентарної вартості.

Отже, капітальні інвестиції є важливими для функціонування підприємства, оскільки за їх допомогою є можливість придбати, реконструювати, ремонтувати діючі необоротні матеріальні активи, вводити інноваційні технології у виробництво. Метою діяльності кожного підприємства є не тільки максимізація прибутку, а й забезпечення споживачів якісною продукцією за раціональну вартість з понесенням мінімальних витрат для себе. Саме капітальні інвестиції відіграють важливу роль у процесі функціонування виробництва.

Найбільш детально інформація про капітальні інвестиції на ПСП «Перемога» розглянута в Примітках до фінансової звітності (табл. 2.13).

Таблиця 2.13

Склад капітальних інвестицій на ПСП «Перемога» за 2012-2014 роки

№	Найменування показника	Протягом року			Відхилення 2014 р. від 2012 р.
		2012	2013	2014	
1.	Капітальне будівництво (тис.грн.)	96	-	54	-42
2.	Придбання (виготовлення) основних засобів (тис.грн.)	3084	1885	4481	1397
3.	Придбання (створення) нематеріальних активів (тис.грн.)	-	-	-	-
4.	Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів (тис.грн.)	435	663	977	542
5.	Інші (тис.грн.)	-	-	-	-
6.	Разом	3615	2548	5512	1897

Аналізуючи показники таблиці, можна помітити, що капітальне будівництво зменшилось на 42 тис. грн., однак зросли обсяги інвестицій на придбання основних засобів (на 1397 тис. грн.) та на придбання довгострокових біологічних активів (на 524 тис.грн.)

Оскільки виробництво біопалива пропонують здійснювати на базі сільськогосподарських підприємств через їх забезпеченість сировиною, однак для цього необхідна наявність спеціального обладнання. Звідси, є доцільним розглянути скільки капітальних інвестицій вкладається у сільськогосподарське виробництво і чи зможуть вони покрити всі витрати, які необхідні для розвитку виробництва. Дані показники наведені в табл. 2.14.

Таблиця 2.14

Капітальні інвестиції в сільське господарство України (млн. грн.)

№	Показники	Роки			Відхилення 2014 р. від 2012 р.
		2012	2013	2014	
1.	Усього	244214,6	247891,6	204061,7	-40152,9
2.	Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство	15624,3	16526,9	17137,3	1513
3.	Сільське господарство, мисливство та надання пов'язаних із ними послуг	15338,7	16145,9	16754,3	1415,6
4.	Лісове господарство та лісозаготівлі	245,6	350,2	365,6	120

Всього капітальні інвестиції протягом 2012-2014 рр. в економічну діяльність України зменшились на 40152,9 млн.грн. Проте в сільське господарство інвестиції зросли на 1513 млн. грн.. або на 8,39 , що можна цінити позитивно.

Потрібно звернути увагу, що інвестиції виконують реінноваційну (відтворювальну) функцію і тому в результаті їх впровадження здійснюється в основному заміна зношених виробничих і невиробничих основних фондів, деколи розширення виробничої бази. Проте інвестиції мають бути не тільки матеріально-речовими, а також інтелектуальними. Саме інвестиції мають бути інноваційно-орієнтованими. Тому можна зробити висновок: капітальні інвестиції мають поєднуватись з інноваціями, яке забезпечить високі темпи оновлення основних засобів та збільшить їхню відповідність сучасним технічним вимогам і це в свою чергу збільшить привабливість підприємств галузі. Також важливим є не тільки залучення капітальних інвестицій, а й правильність відображення їх і обліку. Науковці розділяються в думках щодо оцінки капітальних вкладень та віднесення їх до основних засобів чи нематеріальних активів.

2.3. Організація контролю інвестиційних процесів у виробництві біопалива

Для впровадження виробництва біопалива на сільськогосподарських підприємствах та ефективного вкладення інвестицій у дану сферу необхідний контроль. Щоб інвестиційна діяльність ефективно розвивалась та функціонувала потрібно здійснювати постійний контроль та управління. Контроль може бути як внутрішній так і зовнішній.

Щоб забезпечити використання стратегії розвитку підприємства здійснюють внутрішній контроль. Саме він має забезпечувати ефективність росту підприємства, достовірність показників фінансової і статистичної звітності. Однак внутрішньогосподарський контроль на підприємствах не ведеться або ж ведеться неефективно і не виконує всіх завдань, покладених на

нього. Кожний суб'єкт господарювання змушений працювати в умовах невизначеності, економічної нестабільності і тому важливим завданням власників підприємств є оцінка рівня невизначеності, прийняття управлінських рішень.

Щоб дізнатись який об'єм інвестицій вкладається в підприємство необхідно керуватись даними бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Розглянемо який обсяг інвестицій вкладається в приватне сільськогосподарське підприємство «Перемога» (табл. 2.14).

Таблиця 2.15

Інвестиції в ПСП «Перемога» (тис. грн.)

№	Показники	Роки			Відхилення 2014 р. від 2012 р.
		2012	2013	2014	
1.	Незавершені капітальні інвестиції	7	-	-	-7
2.	Довгострокові фінансові інвестиції	-	-	-	-
3.	Інші довгострокові фінансові інвестиції	1	1	1	0
4.	Еквіваленти грошових коштів	113	-	1786	1673
5.	Поточні фінансові інвестиції	-	-	-	-

Дана ситуація свідчить, що обсяг інвестицій зменшився досить суттєво. Тому необхідним є внутрішньогосподарський контроль задля вирішення проблеми залучення інвестицій у дане підприємство. Аналіз облікової інформації дасть можливість визначити головні напрямки розвитку, а також забезпечувати контроль за надходженнями та витратами коштів на підприємстві. Вищенаведені дані розкривають інформацію про інвестиційну діяльність та дозволяють ефективно розпоряджатись інвестиціями, що дозволить збільшити прибуток підприємства.

Внутрішнім називається контроль, який узагальнює в собі систему спостережень і перевірки певного процесу функціонування обраного об'єкта прийнятим управлінським рішенням з метою об'єктивної оцінки результативної

діяльності підприємства, встановлює законність та доцільність господарських операцій, достовірність фінансової звітності, збереження власності, виявлення внутрішньогосподарських резервів і підвищення ефективності діяльності[85]. Даний вид контролю має здійснюватись на підприємстві самими працівниками, тобто власник повинен створити внутрішню службу, яка буде проводити контроль. Відомо, що контроль поділяється на попередній, поточний а також наступний. Попередній контроль необхідно провести до початку прийняття управлінських рішень, що дасть змогу попередити факти шахрайства, протизаконні дії працівників підприємства, скоротити недоцільні витрати. Після здійснення попереднього контролю, проводять поточний. Він є не менш важливий, адже виявляє в процесі здійснення господарських операцій певні відхилення від нормативних значень та попереджує їх подальшу зміну. Даний вид контролю є найбільш важливим, адже під час його здійснення є можливість проаналізувати ефективність використання залучених інвестицій. Під час даного контролю здійснюється аналіз показників первинних документів і оперативної звітності, проводиться інвентаризація та документальні перевірки. Наступний контроль здійснюють для оцінки результатів діяльності. Виявляються всі порушення, недоліки, нові резерви для покращення ефективності виробництва. Джерелами інформації для даного контролю є первинні документи, реєстри бухгалтерського обліку, звітність.

На досліджуваному підприємстві не здійснюється внутрішній контроль, що є негативним фактором для його діяльності, оскільки не має контролю за раціональним використанням інвестиційних вкладень. Саме внутрішній контроль дає можливість забезпечити інвестиційну привабливість підприємства, а також надасть інформацію щодо ефективності використання капітальних інвестицій. Він забезпечить впровадження нових технологій для здійснення виробництва не тільки сільськогосподарської продукції, а також і біопалива. Контроль капітальних інвестицій у необоротні активи полягає в розробці системи заходів, які спрямовані на підвищення рентабельності і виробничої віддачі необоротних активів. На основі контрольної інформації

визначають резерв ефективного використання основних засобів. Метою контролю є встановлення достовірності первинних даних, наявності капітальних інвестицій та їх повне висвітлення в обліку та у фінансовій звітності. Внутрішній контроль організовується та здійснюється керівниками відповідних рівнів підприємства, адже є частиною посадових обов'язків керівників структурних підрозділів.

На думку Філозопа О.В., внутрішній контроль є неможливим без внутрішнього аудиту[96]. Він відокремлює ці два поняття, проте вказує, що вони є взаємозв'язаними. Основні відмінності наведені на рис. 2.3.

Внутрішній аудит	Внутрішній контроль
<ul style="list-style-type: none"> • Перевіряється достовірність фінансової звітності. Здійснює функції контролю, аналізу фінансової звітності. Перевіряється фінансова звітність підприємства. Здійснюється службою внутрішнього аудиту. Є незалежним від керівника підприємства та регламентується внутрішніми документами. Звітування здійснюється перед власниками підприємства. 	<ul style="list-style-type: none"> • Здійснюється контроль за здійсненням господарської діяльності підприємства з точки зору законності, доцільності, достовірності. Основні функції: контроль, аналіз господарської діяльності підприємства. Перевіряється господарська діяльність підприємства. Зацікавлені в даному контролі керівники структурних підрозділів, для прийняття управлінських рішень. Даний контроль залежить від завдань керівника підприємства. Не регламентований ніякими внутрішніми документами. Звітування перед функціональним керівником

Рис.2.3. Відмінності між внутрішнім аудитом і внутрішнім контролем

Внутрішній аудит є більш організований, оскільки має здійснюватись компетентними працівниками, а також є встановлені регламентовані внутрішні документи. Оскільки досліджуване підприємство ПСП «Перемога» є юридичною особою, то в додатку А показано яким внутрішнім документом буде регулюватись внутрішній аудит при його впровадженні. Також зазначимо, що внутрішній контроль і внутрішній аудит тісно взаємодіють, тому що від ефективного впровадження внутрішнього аудиту залежить достовірність показників фінансової звітності, які використовуватимуть у внутрішньому контролі для забезпечення ефективної господарської діяльності. Тому

вважаємо, що для ефективного розвитку ПСП «Перемога» необхідно здійснювати внутрішній контроль, що забезпечить стабільний розвиток виробництва, а не різкі перепади, про що свідчать дані 2012-2014 рр. (Додаток Б), адже в 2012 році чистий дохід становив 15588 тис.грн, а вже в 2013 знизився до 11389 тис.грн. та в 2014 році знову зріс до 26389 тис.грн.

Також не менш важливим елементом контролю інвестиційної діяльності є інвестиційний контролінг. Для його здійснення використовують дані обліку, аналізу, планування, контролю. Основною задачею контролінгу є виявлення і збільшення потенціалу підприємства, стратегічне просування товару на ринку. Тобто, даний вид контролю дозволить створити стратегію ефективного впровадження як у виробництво так і на ринок продукції біоенергетики, з включенням та використанням фінансових ресурсів, у тому числі капітальних інвестицій. Обсяг працівників, котрі здійснюють контролінг, визначається обсягом вхідної та вихідної інформації щодо управління. Для проведення контролінгу використовується така інформація, як : науково-технічна, техніко-технологічна, економічна, кадрова, патентна та ін. Метою даного контролю є не прийняття управлінських рішень, а аналіз минулих подій, щоб здійснити оцінку прогнозування прийнятих рішень керівником у майбутньому, щоб не допустити повторення в майбутньому тих помилок, які вже здійснювались у минулому. Для досліджуваного підприємства контролінг потрібно проводити в період з 2011 по 2014 роки, оскільки в цей період відбувся значний спад капітальних інвестицій (дані показники наведені у табл. 2.13), знайти причини даних змін та забезпечити усунення недоліків в майбутньому.

Аналізуючи певні наукові підходи щодо визначення «інвестиційного контролінгу» [47,54] можна узагальнити, що інвестиційний контролінг – це важлива складова внутрішнього контролю в діяльності підприємства, що забезпечує підтримку інвестиційного менеджменту, що включає контроль, планування і інформаційне забезпечення.

Інвестиційний контролінг має виконувати такі завдання як:

- планування і координація інвестиційної діяльності в рамках

стратегічного і оперативного планування на підприємстві;

- ініціація нових інвестиційних проектів і розробка пропозицій по їх реалізації; в першу чергу це відноситься до нових інвестиційних проектів, що забезпечують довгострокові потенціали успіху (наприклад, злиття з іншими підприємствами, відкриття нових філій тощо);
- реалізація інвестицій, супровід проектів (проект-контролінг)
- контроль за реалізацією інвестиційних проектів, що включає поточні перевірені розрахунки, а також контроль бюджету інвестиційного проекту [47].

Для визначення оптимального об'єму інвестування, який необхідний для здійснення виробництва біопалива, достатнього фінансування та підтримка заданих значень ліквідності та рентабельності, перспективне і поточне планування інвестицій повинно бути узгоджене із стратегічним і оперативним фінансовим плануванням.

Ефективне управління інвестиційною діяльністю є обов'язковою умовою її виконання. Тому потрібно сформулювати певні стратегії, які будуть розраховані на досягнення конкретних намічених цілей щодо забезпечення перспективного розвитку інвестиційної діяльності. Завданням контролінгу є здійснення оцінки потенційних об'єктів інвестиційної діяльності, оцінка майна, ціна придбання, чи дохідне підприємство, виявлення ризиків.

При виборі об'єкта інвестування застосовують такі принципи:

- об'єкт інвестування абсолютно вигідний, якщо його витрати нижчі за витрати в разі альтернативи відмови від його інвестування;
- об'єкт інвестицій порівняно вигідний, якщо його витрати нижчі за витрати на будь-який інший пропонований об'єкт [29].

Управлінський контроль в інвестиційній діяльності має на меті:

- об'єктивно вивчити фактичний стан справ на підприємстві;
- виявити ті факти та умови, які негативно впливають на процеси виконання прийнятих рішень, здійснення заходів і досягнення цілей [38].

Щоб провести контроль на підприємстві спочатку необхідно вивчити всі

нормативні документи, що встановлюють порядок планування, обліку, контролю та фінансування.

При контролі інвестицій доцільно здійснити такі перевірки:

- фінансової звітності підприємства-партнера;
- рентабельності та фінансової стабільності підприємства-партнера;
- цільового використання фінансових та капітальних інвестицій;
- достовірність розподілу та отримання дивідендів.

Тому вважаємо, що доцільно для залучення більшого обсягу капітальних вкладів, необхідних для створення інновацій у вигляді біопалива, створювати контроль і залучати працівників для його здійснення. Це забезпечить покращення інвестиційної привабливості і як наслідок збільшення інвесторів, котрі зацікавлені в здійсненні вкладень з метою отримання економічної вигоди.

Інвестиційні процеси необхідно контролювати на кожному етапі його життєвого циклу, оскільки виникає необхідність контролю внутрішніх розрахунків між учасниками інвестиційної діяльності. При плануванні виникає необхідність узгодження планів, раціональності розміщення ресурсів, джерел їх фінансування. Тому при реалізації інвестиційного проекту за кожним видом управлінського контролю система обліку акумулюватиме відповідну обліково-аналітичну інформацію. Облік капітальних інвестицій ведеться на рахунку 15 «Капітальні інвестиції». Аналогічно, у разі передачі об'єктів зменшення витрат відобразатиметься на кредиті 15 рахунка. При придбанні матеріальних, нематеріальних активів для цілей капітального будівництва підприємство укладає договір із відповідним контрагентом. Оприбуткування матеріальних цінностей, що надійшли від постачальника оформлюються документами, підтверджуючими факт надходження активів.

При оцінці внутрішнього контролю капітальних інвестицій основною метою є визначення сильних і слабких сторін виробництва. Внутрішньогосподарський контроль, при його впровадженні на ПСП «Перемога», повинен забезпечувати стандарти якості продукції біопалива, ефективне функціонування даного виробництва, збільшення

конкурентоспроможності як нової продукції так і підприємства в цілому та здійснення планового виробничого процесу.

З одного боку, внутрішній контроль є менш ефективним, оскільки його здійснюють керівник і працівники підприємства, які можуть бути зацікавлені в наданні недостовірної інформації. Тому не менш важливим є проведення аудиту.

В Україні аудит регулюється Законом України «Про аудиторську діяльність» та Аудиторською Палатою України. Згідно нього, аудит - перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно із вимогами користувачів [79].

При проведенні аудиту на ПСП «Перемога» визначаємо, що об'єктом аудиту інвестиційної діяльності є інвестиційні проекти, придбані чи модернізовані основні засоби і оборотні кошти, цінні папери, витрати на капітальне будівництво і капітальний ремонт та інше. Суб'єктами аудиту виступають всі учасники інвестиційної діяльності, а саме інвестори (юридичні і фізичні особи, резиденти і не резиденти, держава).

Для проведення аудиту ПСП «Перемога» мусить надіслати до аудиторської фірми Лист-замовлення щодо надання аудиторських послуг. При згоді на проведення аудиту аудиторська компанія надсилає замовнику Лист-зобов'язання (приклади даних Листів наведено в додатку А). Після згоди обох сторін заключається договір на проведення аудиту (додаток А).

Зовнішній аудит має спільні риси з внутрішнім, а саме: проводиться аудиторами, використовуються ті ж самі принципи бухгалтерського обліку. Тому і при проведенні перевірки будуть використовуватись одні і ті ж методи.

Діяльність аудиторів регулюється Міжнародними стандартами аудиту. Вони встановлюють цілі, принципи та відповідальність аудитора, здійснення

якості контролю, збирання аудиторської документації та дають рекомендації щодо проведення аудиту.

Важливість аудиту капітальних вкладень полягає в тому, що на дані інвестиції витрачаються великі кошти, тому метою аудитора є контроль за їх цільовим та ефективним використанням, а також дотримання встановлених нормативів і законодавства. Для проведення аудиту використовують такі джерела інформації:

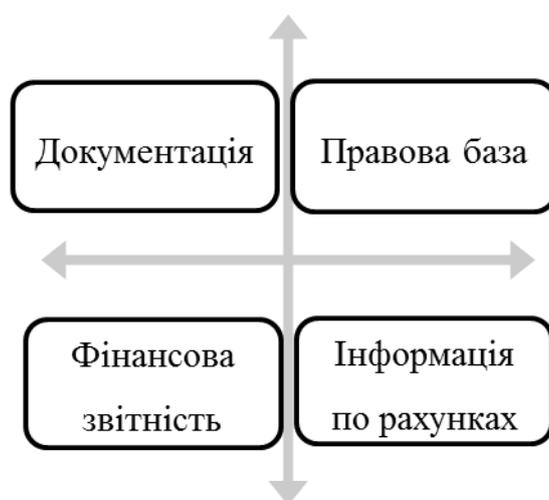


Рис.2.4. Інформаційне забезпечення аудиту капітальних інвестицій

Під час проведення перевірки, аудитор повинен дослідити первинні документи щодо обліку інвестицій. Інформація по капітальні вкладення міститься в договорах купівлі - продажу, ліцензіях на здійснення будівництва, банківські виписки, договір на виконання ремонтних і будівельних робіт, видаткові та прибуткові накладні, акти приймання-передавання виконаних ремонтних робіт, акти списання, передачі основних засобів, інвентаризаційні описи та інші документи. При аудиті будуть перевірятися всі господарські операції по рахунку 15 «Капітальні інвестиції». Тобто будуть перевірятися всі операції з новим будівництвом, реконструкцією, модернізацією та придбанням основних засобів.

Аудит капітальних інвестицій дає змогу отримати інформацію про їх стан, джерела їх формування, доходи та витрати, понесені в результаті здійснення інвестиційної діяльності. Тому необхідно скласти програму аудиту, де буде зазначено, які перевірки потрібно здійснити (додаток А). Перевірка

виявить необхідний обсяг капітальних інвестицій у необоротні активи, виходячи не тільки з потреби у цих об'єктах, а й з наявних джерел фінансування. Для придбання чи будівлі певного об'єкту потрібно провести аналіз наявних на підприємстві джерел фінансування.

Аудиторський процес складається з методичних прийомів, об'єктів, якими є капітальні та фінансові вкладення (капітальних та фінансових інвестицій) і аудиторських процедур. Одним із найважливіших питань в процесі аудиту є встановлення доцільності у ремонті, будівництві необоротних активів (насамперед, основних засобів). Щоб здійснити оцінку ефективності заміни нового обладнання необхідно розрахувати показник продуктивності. Даний показник відобразить чи було ефективним введення оновлених основних засобів. Також деякі вчені пропонують наперед визначати чи буде доцільним заміна нового обладнання за допомогою створення прогнозного балансу, перевагою якого є відображення в активі історичних і прогнозних витрат з експлуатації обладнання, а в пасиві – історичні та прогнозні прибутки (збитки), що дає можливість аудитору робити певні аналітичні висновки щодо ефективності здійснення інвестиційної діяльності[67].

Збирання аудиторських доказів регулюється МСА 500 «Аудиторські докази», відповідно до якого аудитор повинен провести аудиторські процедури задля одержання достатніх і прийнятних аудиторських доказів, на основі яких аудитор складе аудиторський висновок. Процедури, котрі використовують для збирання доказів, можуть бути різні: процедури щодо оцінки ризиків, тести оцінки внутрішнього контролю. Перевірка всіх документів і записів щодо створення, відновлення необоротних активів, спостереження за роботою облікового персоналу, за здійсненням інвентаризації, отримання доказів від третіх осіб, виконання аналітичних процедур, потворного обчислення – це є процедури для отримання доказів. Отже, при проведенні аудиту капітальних інвестицій на ПСП «Перемога» будуть використовуватись такі основні процедури як: спостереження за інвентаризацією та участь у ній; спостереження за виконанням господарських і бухгалтерських операцій;

опитування; одержання письмових підтверджень; перевірка документів, отриманих клієнтом від третіх осіб; перевірка документів замовника; перевірка арифметичних розрахунків. Також до процедур буде віднесено проведення тесту оцінки внутрішнього контролю капітальних вкладень (табл. 2.16).

Таблиця 2.16

Тест оцінки внутрішнього контролю на ПСП «Перемога»

№	Зміст	Варіанти відповіді	
		Так	Ні
1.	На підприємстві створена служба внутрішнього контролю?		+
2.	Чи проводиться контроль службою внутрішнього аудиту згідно з планом роботи певного підрозділу?		+
3.	Чи було факти порушення, зловживання чи відхилення спеціально створеною комісією внутрішнього контролю?		+
4.	Чи укладені договори повної матеріальної відповідальності з особами, які відповідають за зберігання та використання необоротних активів?	+	
5.	Чи дотримуються вимоги проведення оцінювання та переоцінки необоротних активів?	+	
6.	Чи складаються та подаються звіти служби внутрішнього контролю про здійснення діяльності на підприємстві?		+
7.	Чи дотримуються передбачені обліковою політикою принципи відображення в обліку та звітності необоротних активів та застосування методів нарахування амортизації на окремі види необоротних активів?	+	
8.	Чи були факти вибуття необоротних активів за звітний період за такими каналами: безоплатна передача, ліквідація, нестача?	+	
9.	Чи проводилася інвентаризація основних засобів?	+	
10.	Чи правильно оформленні первинні документи, по надходженню та вибуттю основних засобів?	+	
11.	Чи є на підприємстві такі операції з необоротних активів по яких існують претензії, судові позови або заставні?		+

Отже узагальнюючи вищенаведене, можна виділити основні завдання аудиту капітальних вкладень:

- проведення аналізу ефективності здійснених інвестицій;
- контроль за критичним співвідношеннями обсягів виробництва і обсягів реалізації;
- оцінка забезпеченості проектів капітальних інвестицій джерелами фінансування;
- підтвердження правдивості та достовірності наданих фінансових звітів.

Аудит має проводитися як в інтересах інвесторів, так і власника підприємства, в яке вкладаються інвестиції, а також інших зацікавлених користувачів фінансової звітності, наприклад, потенційних інвесторів. Послідовно вивчають порядок відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку. Також увагу потрібно приділити на перевірку операцій з відображенням безкоштовно придбаних основних засобів. Дані активи підприємство приймає на збільшення додаткового капіталу, в результаті чого збільшується прибуток, котрий підлягає оподаткуванню. В табл. 2.17 розглянуто основні первинні документи, які необхідно в першу чергу перевірити при проведенні аудиту.

Таблиця 2.17

Первинні документи, необхідні при проведення аудиту на ПСП «Перемога»

№	Форма	Назва
	Первинні документи для основних засобів	
1.	1	2
2.	ОЗ-1	Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів
3.	ОЗ-2	Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів
4.	ОЗ-3	Акт списання основних засобів
5.	ОЗ-4	Акт на списання автотранспортних засобів
6.	ОЗ-5	Акт № про установку, пуск та демонтаж будівельної машини
7.	ОЗ-6	Інвентарна картка обліку основних засобів
9.	ОЗ-7	Опис інвентарних карток по обліку основних засобів
10.	ОЗ-8	Картка обліку руху основних засобів
11.	ОЗ-9	Інвентарний список основних засобів
12.	ОЗ-14	Розрахунок амортизації основних засобів (для промислових підприємств)
13.	ОЗ-15	Розрахунок амортизації основних засобів (для будівельних організацій)
14.	ОЗ-16	Розрахунок амортизацій по автотранспорту
15.	НА-1	Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів
16.	НА-2	Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів
17.	НА-3	Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів
18.	НА-4	Інвентаризаційний опис об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів

Аудитор при проведенні перевірки капітальних вкладень встановлює правильність оформлення актів капітальних вкладень, актів введення в експлуатацію, актів прийому-передачі основних засобів, а також правильність відображення цих операцій на рахунках бухгалтерського обліку.

На завершальному етапі аудитор формує аудиторський висновок про результати виконання перевірки. Висновок щодо проведення аудиту на ПСП «Перемога» наведений у додатку А. Згідно МСА 700 «Формулювання думки та надання звіту щодо фінансової звітності» аудитор повинен узагальнити інформацію, отриману у ході перевірки про стан підприємства, достовірність фінансової звітності. Висновок повинен базуватись на достатніх і належних аудиторських доказах. Аудиторський висновок має таку структуру:

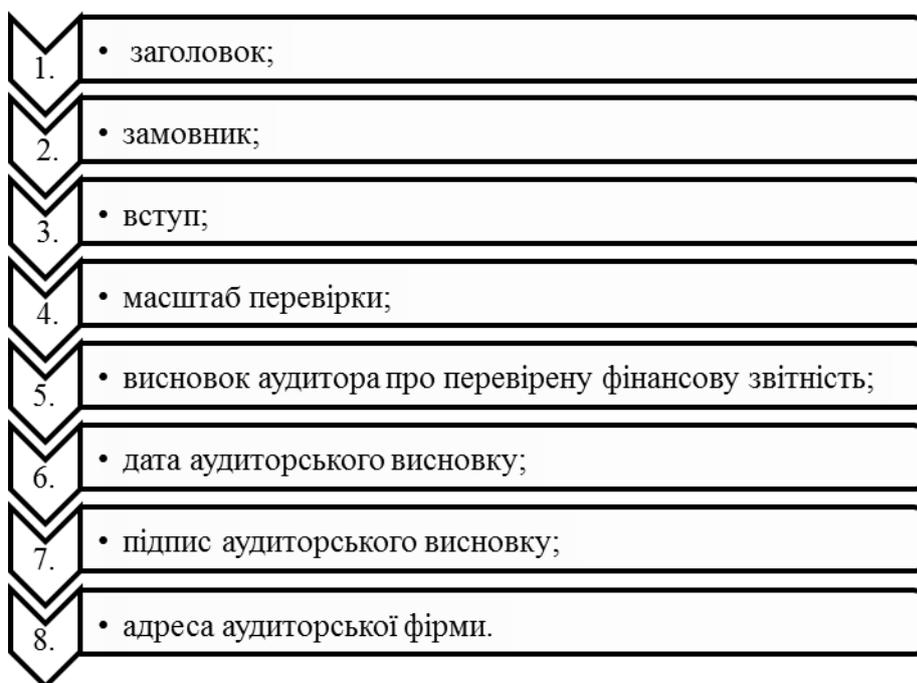


Рис.2.5. Структура аудиторського висновку

Отже, при здійсненні контролю за доцільним використанням інвестицій необхідно проводити аудиторську перевірку. Саме даний вид контролю здійснює комплексне оцінювання виробництва, оскільки перевіряє і господарську діяльність підприємства, фінансові результати цієї діяльності, а також оцінює ефективність впровадження на підприємстві внутрішньогосподарського контролю, адже дає повну характеристику результатам діяльності даного відділу. Ще перед етапом планування аудитор

повинен визначити конкретні цілі поставленого завдання для того, щоб зроблені ним висновки відповідали рівню достовірності фінансової звітності. Для цього необхідно враховувати фактори, котрі впливають на цілі аудиту капітальних інвестицій, такі як: галузеву облікову специфіку; сутність поставленого перед аудитором завдання; рівень необхідної деталізації вивчення показника капітальних інвестицій для виконання поставленого завдання.

Для впровадження нового виду діяльності такого як виробництво біопалива та забезпечення його розвитку необхідно вести аудит як внутрішній так і зовнішній. Дані види контролю можуть здійснювати в двох аспектах - ретроспективному і в перспективному. Це забезпечує вирішення проблем та недоліків, які були виявлені в минулі звітні періоди, котрі гальмували процес розвитку підприємства, зниження його доходу і інвестиційну привабливість. В зв'язку з цим знижувались як капітальні так і фінансові інвестиції. Саме перспективний аудит дозволяє здійснити оцінку майбутніх процесів з допомогою аналізу рентабельності інвестицій, зіставлення прогностичних оцінок, розрахунок майбутніх доходів і витрат, які будуть отримані в результаті виробництва біопалива та розробку певних альтернативних варіантів інвестування. При ретроспективному аудиті підтверджується достовірність фінансової звітності, а також проводиться перевірка даних про наслідки реалізації інвестиційної діяльності. Аудит повинен забезпечити керівника підприємства достовірною обліковою інформацією, дозволить підвищити ефективність управління інвестиційної діяльності.

РОЗДІЛ 3

ОСНОВНІ НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИКИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ІНВЕСТИЦІЙ У ВИРОБНИЦТВІ БІОПАЛИВА

3.1. Шляхи удосконалення організації та методики обліку інвестиційних процесів

Інвестиції є найбільш необхідним ресурсом для впровадження і розвитку на підприємстві виробництва біопалива. В наслідок браку коштів не закупляється нове обладнання та не відбувається ремонт, модернізація обладнання, яке використовується на підприємстві. Для залучення інвестицій необхідно спочатку вирахувати скільки всього потрібно необхідно вкладень. Тому на даному етапі необхідне достовірне та правильне ведення обліку. Проте при веденні обліку обліковий персонал стикається з рядом проблем відображення інвестицій, тому є необхідність виділити ці проблеми та знайти рішення щодо їх вирішення.

Першою проблемою є те що, для обліку капітальних інвестицій не призначено відповідних положень. Поверхнево інформація про них висвітлена в П(С)БО 7 «Основні засоби» та П(С)БО 8 «Нематеріальні активи». В П(С)БО 7 «Основні засоби» вказано, що капітальні інвестиції не є об'єктом основних засобів, отже не підлягає оцінці.

Цибульський Д.А. зазначає, що В П(С)БО 7 «Основні засоби» капітальні інвестиції не входять до груп основних засобів, а вартість капітальних інвестицій не об'єктом амортизації, проте в редакції 2011 року капітальні інвестиції були виділені в окрему групу основних засобів. Також незавершені капітальні інвестиції є окремим об'єктом основних засобів, про що свідчить лист Міністерства фінансів України. З даних спостережень виникає проблема щодо невизначеності обліку капітальних інвестицій, адже це може призвести до невірною відображення даних вкладень у фінансовій звітності[99]. Тому є необхідність створити та удосконалити вже існуючі рекомендації щодо обліку капітальних інвестицій на державному рівні.

Не менш важливим питанням є чи підлягають оцінці та переоцінці капітальні вкладення. Вищенаведені положення не дають відповіді на дане питання. У випадку коли капітальні інвестиції будуть визнаватися об'єктом основних засобів переоцінку можливо було б здійснити і вона б супроводжувалась створенням такої кореспонденції як дебет рахунку 15 «Капітальні інвестиції» та відкриттям на рахунку 41 «Капітал у дооцінках» відповідного субрахунку, наприклад 411 «Переоцінка основних засобів». Згідно Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів, дана кореспонденція буде відображувати як дооцінку об'єкта незавершеного будівництва, котрий не оцінювався та дооцінку об'єкта незавершеного будівництва, який раніше був уцінений, на суму перевищення дооцінки над сумою попередніх уцінок [81].

Для ведення первинного обліку є необхідність класифікувати капітальні вкладення відповідно до того на яку операцію вони будуть потрачені. На рисунку 3.1. зображено первинні документи в залежності від виду вкладень.

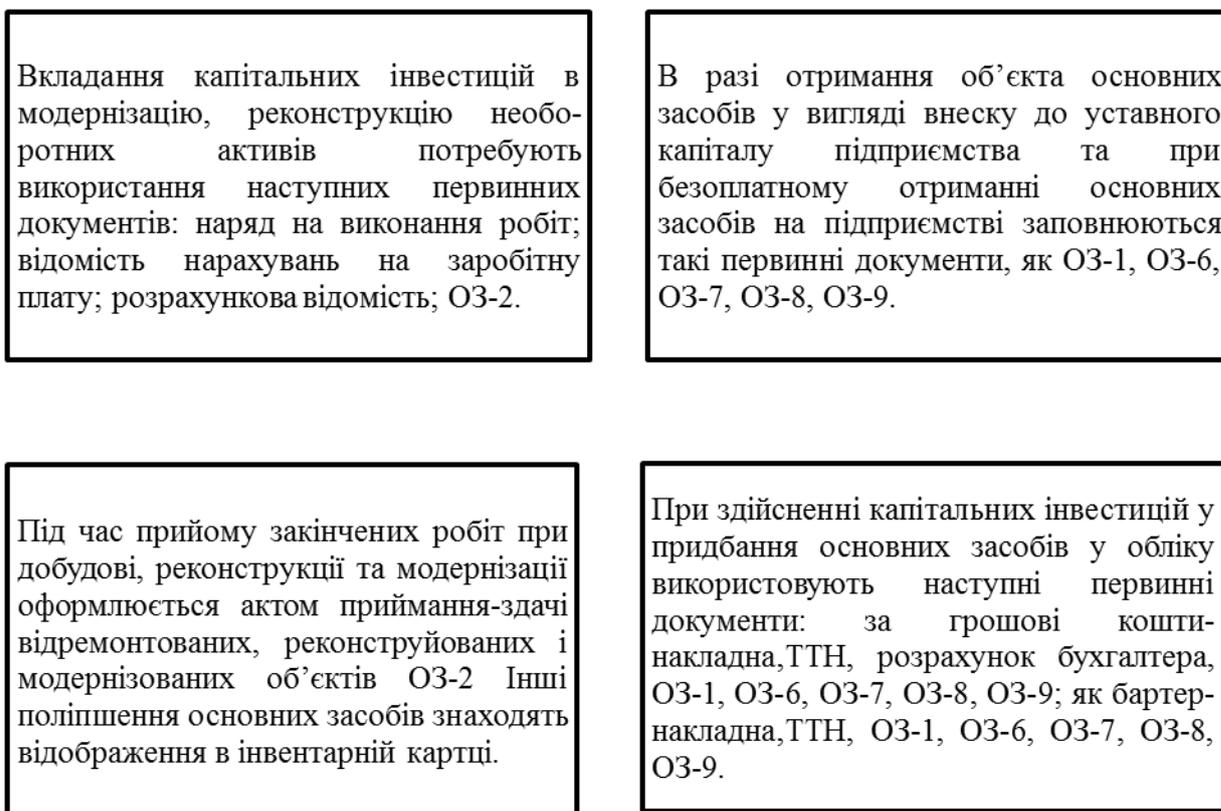


Рис. 3.1 Первинний облік операцій з капітальними інвестиціями.

Також деякими вченими запропоновано ввести новий первинний документ з метою поліпшення аналітичного обліку. Даний документ «Відомість введення до експлуатації основних засобів» має на меті допомогти упорядкувати облік та полегшити контроль щодо стану основних засобів господарства. Кухта Г.М. [46] пропонує розробити його наступним чином, як показано в табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Зразок «Відомості введення основних засобів в експлуатацію»

№	Назва основних засобів	Постачальник	Кількість	Сума (без ПДВ)	ПДВ	Сума з ПДВ	Примітки
1.						
	Разом за звітній період						

Представлений документ дасть змогу вести контроль за основними засобами, котрі вводяться у виробництво та слідкувати за капітальними інвестиціями, вкладеними у дані об'єкти. Також це дасть змогу прослідкувати за постачальниками, а саме щоб не виникло заборгованостей та щоб об'єкт основних засобів був вчасно введений в користування.

Щодо обліку авансів за ремонт, будівництво та модернізацію основних засобів, то прийнято відображати їх на рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами». Саме на субрахунку 371 «Розрахунки за виданими авансами» буде вестись облік авансів, проте досить спірне є їхнє відображення в балансі. Оскільки дані аванси є витратами, які були понесені на удосконалення основних засобів, то доцільно було б їх відображати у статті «Незавершені капітальні інвестиції». Однак відображення своє вони знайшли в статті «Довгострокова дебіторська заборгованість» або «Дебіторська заборгованість за розрахунками за виданими авансами» у випадку, коли повністю розрахуватись з підрядником підприємство планує протягом 12 місяців[103].

Господарські операції з авансовими платежами можна розглянути в табл. 3.17.

Таблиця 3.2

Кореспонденції рахунків відображення авансових платежів

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Сплачено грошові кошти за договором купівлі основних засобів (авансом)	371 «Розрахунки за виданими авансами»	31 «Рахунки в банках»
2	Відображена сума податкового кредиту з ПДВ	641 «Розрахунки за податками»	644 «Податковий кредит»
3	Отримано об'єкти основних засобів	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
4	Відображено суму ПДВ	644 «Податковий кредит»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальникам»
5	Відображено зарахування заборгованості	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	371 «Розрахунки за виданими авансами»
6	Зарахування на баланс будівлі цеху	103 «Будинки та споруди»	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»
7	Зарахування на баланс основних	104 «Машини та обладнання»	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»

Проте, наданий момент існує невизначеність щодо того, куди відносити капітальний аванс, адже деякі вчені відносять його оборотних активів, що в свою чергу покращує показники ліквідності господарства, а також змінює в позитивну сторону фінансовий стан підприємства. Інший, найбільш вживаний підхід, коли фахівці відносять дані аванси до необоротних активів. Це показує, що підприємство розраховується з дебітором протягом року.

Також виникає необхідність щодо вдосконалення Плану рахунків бухгалтерського обліку, а саме рахунку 15 «Капітальні інвестиції». Дане вдосконалення буде полягати в деталізації даного рахунку, шляхом створення нових субрахунків, що дозволить отримувати більш точну інформацію щодо обліку капітальних інвестицій внутрішнім та зовнішнім користувачам. Це дозволить збоку керівництва підприємства створити сприятливі умови для залучення вкладень, підвищення інвестиційної привабливості та зацікавить інвесторів у вкладанні активів.

Думка фахівців розділилась щодо удосконалення 15 рахунку. Окремі вчені рекомендують додати субрахунки 156 «Поліпшення та відновлення основних засобів», 157 «Поліпшення земель», 158 «Інші капітальні роботи». Що це дасть? На субрахунку 156 можна було збільшити перелік операцій, котрі б відображались за дебетом 15 рахунку, на 157 субрахунку відобразатиметься усі капітальні інвестиції на покращення земельних ресурсів, а субрахунок 158 відображав розподілено пропорційно вартість витрат на будівельно-ремонтні роботи та устаткування.

Однак деякі науковці пропонують класифікацію інвестицій як зображено на рис. 3.2.

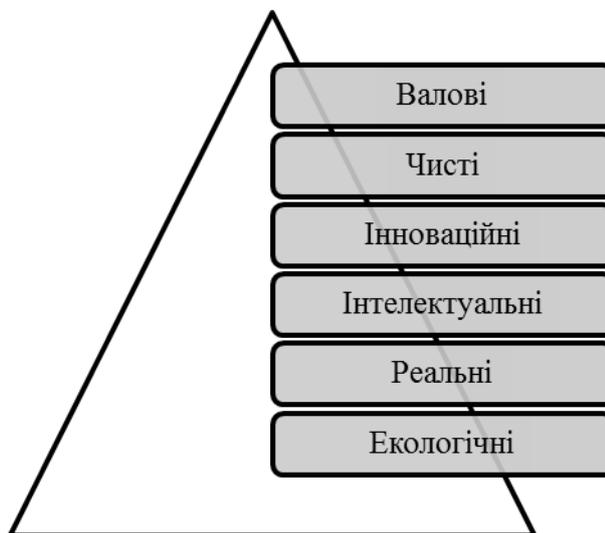


Рис.3.2. Класифікація інвестицій

На нашу думку, згідно даної класифікації необхідно організувати облік капітальних інвестицій. Саме так необхідно розподіляти капітальні інвестиції для виробництва біопалива. Адже валові інвестиції показують який обсяг засобів спрямовується на розширення виробництва (нове будівництво), переобладнання, ремонт, модернізацію діючих потужностей. Чистими є інвестиції, котрі вкладаються в нові потужності, а від валових відрізняються тим, що менші на величину амортизації. Матеріальні активи, які спрямовані на відтворення основних фондів – це реальні інвестиції. Не менш важливими для розвитку біопалива на виробництві є інноваційні вкладення, адже вони характеризують вкладення коштів в науково-технічні процеси. Для введення

біопалива є необхідні інтелектуальні інвестиції, щоб провести досліджування його продукції, здійснювати перепідготовку та підготовку кадрів. Також необхідні вкладення в будівництво, розвиток очисних споруд та інших заходів щодо підтримання екології. Дані інвестиції називаються екологічними.

Щоб облікувати дані види інвестицій можна змінити субрахунки по 15 рахунку «Капітальні інвестиції». Однак окрема група науковців радять створювати фонди з капітальними інвестиціями згідно їх класифікації. Тобто кожний фонд буде створюватись відповідно до мети: екологічний фонд капітальних інвестицій буде використовуватись для розвитку природоохоронних заходів, інтелектуальний - для підготовки кваліфікованих кадрів і так далі. Складатися дані фонди будуть з амортизаційних відрахувань необоротних активів інноваційного характеру та не інноваційного характеру (у випадку, коли необоротний актив не інноваційного характеру, то відрахування буде не більше 15 % від вартості необоротних активів), цільові надходження, нерозподілений прибуток, резервний капітал та інше.

Оскільки впровадження біопалива носить інноваційний характер, то буде доцільно розглянути думку авторів щодо вдосконалення методології обліку капітальних вкладень інноваційного характеру. Дана думка полягає в введенні нових субрахунків: 185 «Формування фонду на відтворення необоротних активів інноваційного характеру», 315 «Поточний рахунок для відтворення необоротних активів інноваційного призначення в національній валюті», 316 «Поточний рахунок для відтворення необоротних активів інноваційного призначення в іноземній валюті», 485 «Фонд цільового фінансування капітальних інвестицій інноваційного призначення».

Окрема група науковців вважають, що призначені для обліку інвестицій рахунки (14 «Довгострокові фінансові інвестиції», 15 «Капітальні інвестиції», 35 «Поточні фінансові інвестиції») не відображають необхідну інформацію, погіршує контроль за вкладеннями, адже не відповідають тим класифікаційним ознакам, які використовують в економіці. Тому необхідно вести один загальний рахунок для обліку інвестиційної діяльності «Капітальні і фінансові інвестиції»

і відповідно на даному рахунку створювати нові субрахунки, які будуть відповідати класифікації на рисунку 3.2. Таке нововведення надасть інформацію щодо напрямків розподілу інвестицій, ефективність використання вкладень та з'ясує в яку сферу необхідно збільшити фінансування. Також можна створювати субрахунки третього порядку, на яких будуть обліковуватися інвестиції пов'язаним сторонам і непов'язаним сторонам, будівництво та придбання основних засобів, придбання інших необоротних активів, придбання нематеріальних активів, еквіваленти грошових коштів, інші поточні фінансові інвестиції тощо[25].

Дане удосконалення є досить радикальними, про те надасть інформацію для проведення контролю на всіх стадіях, збільшиться рівень ефективного використання ресурсів.

Проте існує інша класифікація, яку вважають фахівці доцільніше запровадити на підприємстві. Вкладення будуть поділятися в три групи, а саме: з метою зменшення витрат на виробництво, збільшення обсягу та якості продукції виділяються капітальні інвестиції в оновлення матеріальних і нематеріальних необоротних активів; з метою придбання комп'ютерів, факсів, камер схову та інших приладів виділятимуть виробничо-інфраструктурні капітальні інвестиції; для вкладення матеріальних активів з метою придбання нових технологій для відтворення основних засобів, нематеріальних активів виділяють інноваційні капітальні інвестиції.

Останній вид вкладення характеризує оновлення необоротних активів інноваційного характеру. Дані вкладення необхідні для придбання, будівництва, модернізації, заміни, оновлення, поліпшення, реструктуризацію необоротних активів інноваційного спрямування через комплекс практичних дій, спрямованих на використання науково-технічних процесів.

При внесенні інновацій з метою удосконалення необоротного активу зросте термін корисного використання даного активу інноваційного призначення, що призведе до зменшення витрат. Також необхідним є включення вартості робіт інноваційного призначення до капітальних інвестицій

інноваційного характеру, що призведе до збільшення первісної вартості необоротних активів інноваційного характеру в майбутньому.

У випадку коли постає питання щодо здійснення капітального інвестування інноваційного характеру необхідно користуватись інформацією, яка розкрита в таких документах як : Баланс (Звіт про фінансовий стан), Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), Звіт про рух грошових коштів, форма № 2-кб «Звіт про будівництво будівель і споруд», форма № 2-інвестиції «Звіт про капітальні інвестиції», форма № 2-кб (потужності «Звіт про введення в дію основних фондів, будівель, споруд, та потужностей», форма № 10-ЗЕЗ «Звіт підприємства (організації) про інвестиції в Україну».

Основними завданнями таких інноваційних вкладень є створення на підприємстві нових організаційних форм, тобто нові види продукції, сировини, технологічних процесів, ведення інноваційного продукту, котрий зможе здійснити економію ресурсів. Особливо актуальним є проблема вичерпаності ресурсів, і як наслідок збільшення їхньої вартості. В цьому і полягає важливість обраної теми дослідження.

На думку окремих вчених, для більш детального обліку капітальних інвестицій необхідно вдосконалити субрахунок 151 «Капітальне будівництво», а саме потрібно відкрити рахунки третього порядку, такі як: 1511 «Капітальні інвестиції в модернізацію», 1512 «Капітальні інвестиції в реконструкцію», 1513 «Капітальні інвестиції в добудову», 1514 «Капітальні інвестиції в реорганізацію», 1515 «Капітальні інвестиції в перепрофілювання та інші види вдосконалень», 1516 «Капітальні інвестиції в ремонти, які капіталізуються», 1517 «Капітальні інвестиції в ремонти, які не капіталізуються». Це введення дозволить забезпечити обліковою інформацією управлінські потреби для оперативного аналізу капітальних інвестицій відповідно до форм капітального інвестування [101]. Щодо інших субрахунків, то на них обліковуються всі витрати, які понесені на придбання чи утримання основних засобів, необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, довгострокових біологічних активів.

Також існує думка, що можна збільшити кількість субрахунків до рахунку 15 «Капітальні інвестиції». Отак можна створити субрахунок 156, де будуть відображатися операції пов'язані з покращенням та відновленням основних засобів, а на субрахунку 157 будуть відображуватись капітальні вкладення на покращення земель, на 158 будуть обліковуватись всі інші витрати, які не знайшли свого відображення в вищезазначених субрахунках. Це забезпечить управлінський персонал інформацією, яка необхідна контролю, аналізу інвестиційної діяльності на досліджуваному підприємстві.

При впровадженні у виробництво продукції біопалива необхідно враховувати й екологічні аспекти. Тобто необхідне будівництво, ремонт уже наявних очисних споруд, буде здійснюватись при вкладанні екологічних інвестицій. В наслідок провадження необхідно розробляти звіт про екологічну діяльність. В складі якого будуть відображатись: капітальні природоохоронні витрати, зокрема на нові об'єкти, капітальний ремонт та реконструкцію уже наявних об'єктів; поточні витрати, зокрема на утримання та експлуатацію основних природоохоронних фондів, адміністративні витрати, екологічні податки та платежі за використання природних ресурсів та забруднення навколишнього середовища, дохід від використання зворотних відходів виробництва[28].

Досить важливою є проблема не розкриття інформації щодо інвестиційної діяльності. Враховуючи показники таблиці 2.11., основним джерелом капітальних вкладень є власні кошти підприємства. Тому тут виникає перша проблема - неповне розкриття інформації щодо обліку інвестицій. Дана проблема виникає наслідок відсутності рахунків для обліку витрат, доходів внаслідок результату інвестиційної діяльності підприємства. Друга проблема - недостатнє розкриття інформації щодо інвестиційної діяльності в фінансовій звітності, а саме в Звіті про фінансові результати. Ще одна не менш важлива проблема – невизначеність в обліку інвестиційних ресурсів. Саме ресурси потребують детальнішого відображення в обліку, тому необхідно розмежовувати джерела надходження капітальних інвестицій, тобто окремо

обліковувати власні та залучені вкладення.

Результати інвестиційної діяльності чітко визначаються в Звіті про рух грошових коштів, але прибуток від даної діяльності прибутку у Звіті про фінансові результати розкривається недостатньо. У даному Звіті формування доходів, витрат, прибутку представлено в більш загальному вигляді, тобто як фінансові результати звичайної діяльності. В системі обліку інвестиційна діяльність також не відображається, хоча в результаті даної діяльності виникають доходи, та відповідно витрати.

Для того щоб визначити результат інвестиційної діяльності необхідно порівнювати доходи, отримані в результаті продажі основних засобів, нематеріальних активів і фінансових інвестицій, котрі не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів. Тому при організації обліку інвестиційних витрат є необхідність групувати їх по окремих субрахунках. Дане групування виконується задля отримання реальних даних про результати інвестиційної діяльності і відображення їх як в обліку так і фінансовій звітності.

Проблема обліку доходів і витрат інвестиційної діяльності є досить актуальною. На думку окремих авторів, її можна подолати шляхом перейменування в Плані рахунків рахунки 74 «Інші доходи» та 97 «Інші витрати». Дані рахунки будуть відображати інформацію про доходи і витрати, що пов'язані з реалізацією, списанням, переоцінкою необоротних активів та фінансових інвестицій, що є об'єктами інвестиційної діяльності. На вищенаведених рахунках повинні відображатись відповідно переважно доходи і витрати, котрі пов'язані з реалізацією, списанням, переоцінкою необоротних активів та фінансових інвестицій, що є об'єктами інвестиційної діяльності. Тому є доцільним змінити назви даних рахунків на такі, які б відповідали їх змісту й іменуватися відповідно як «Доходи інвестиційної діяльності» та «Витрати інвестиційної діяльності»[42].

Основні засоби, інші нематеріальні активи підприємства при нормальному функціонуванні потребують певних витрати підтримання у працездатному стані та відновленні. Тому є важливим розділяти витрати на

поліпшення основних засобів та ремонт основних засобів. Адже ремонт-це комплекс робіт, які виконуються з метою підтримати об'єкти основних засобів у робочому стані чи відновлення їх первинних характеристик, а поліпшенням є визначення терміну служби даного об'єкта, та на основі даного параметра здійснювати розрахунок різних економічних показників, у тому числі отримання майбутніх економічних вигод від експлуатації даного об'єкта[42].

Таблиця 3.3

Відображення в обліку операцій з поліпшення основних засобів

№	Господарські операції	Дебет	Кредит
1.	Витрати на поліпшення основних засобів, які здійснені працівниками підрозділів, де експлуатуються об'єкти	15	20,66,6 5
2.	Витрати на поліпшення, проведені спеціальним підрозділом підприємства(ремонтним цехом, дільницею)	15	23
3.	На вартість поліпшень (без ПДВ) згідно рахунка, пред'явленого сторонніми виконавцями	15	685
4.	На суму включеного в рахунок ПДВ;	641	685
5.	Збільшення первісної вартості основних засобів на суму поліпшень після повторного введення об'єкта в експлуатацію	10	15

Отже, виходячи із вищенаведених удосконалень обліку капітальних інвестицій, виділимо, на нашу думку найнеобхідніші. На державному рівні потрібно внести більш чіткі пояснення щодо обліку капітальних інвестицій в П(С)БО 7 та П(С)БО 8, які б не розходились із іншими нормативним документами. Насамперед потрібно визначити чи є капітальні інвестиції об'єктом основних засобів. Також є необхідність у створенні фондів капітальних інвестицій відповідно до їх класифікації, яка розглянута на рисунку 3.2.

Потребує змін і План рахунків даного підприємства, тому є доцільним розробити новий План рахунків із зазначеними нововведеннями як додаток до Наказу про облікову політику (Додаток В).

Вищезазначені проблеми уповільнюють розвиток інвестиційної діяльності, ставить під сумнів якість та достовірність показників обліку та не показують реальний фінансовий стан на підприємстві. Внаслідок цього знижується привабливість підприємства для інвестора, змінюється

рентабельність та продуктивність праці.

Також для покращення обліку узагальнимо класифікацію інвестицію згідно необоротних активів на рис.3.3.

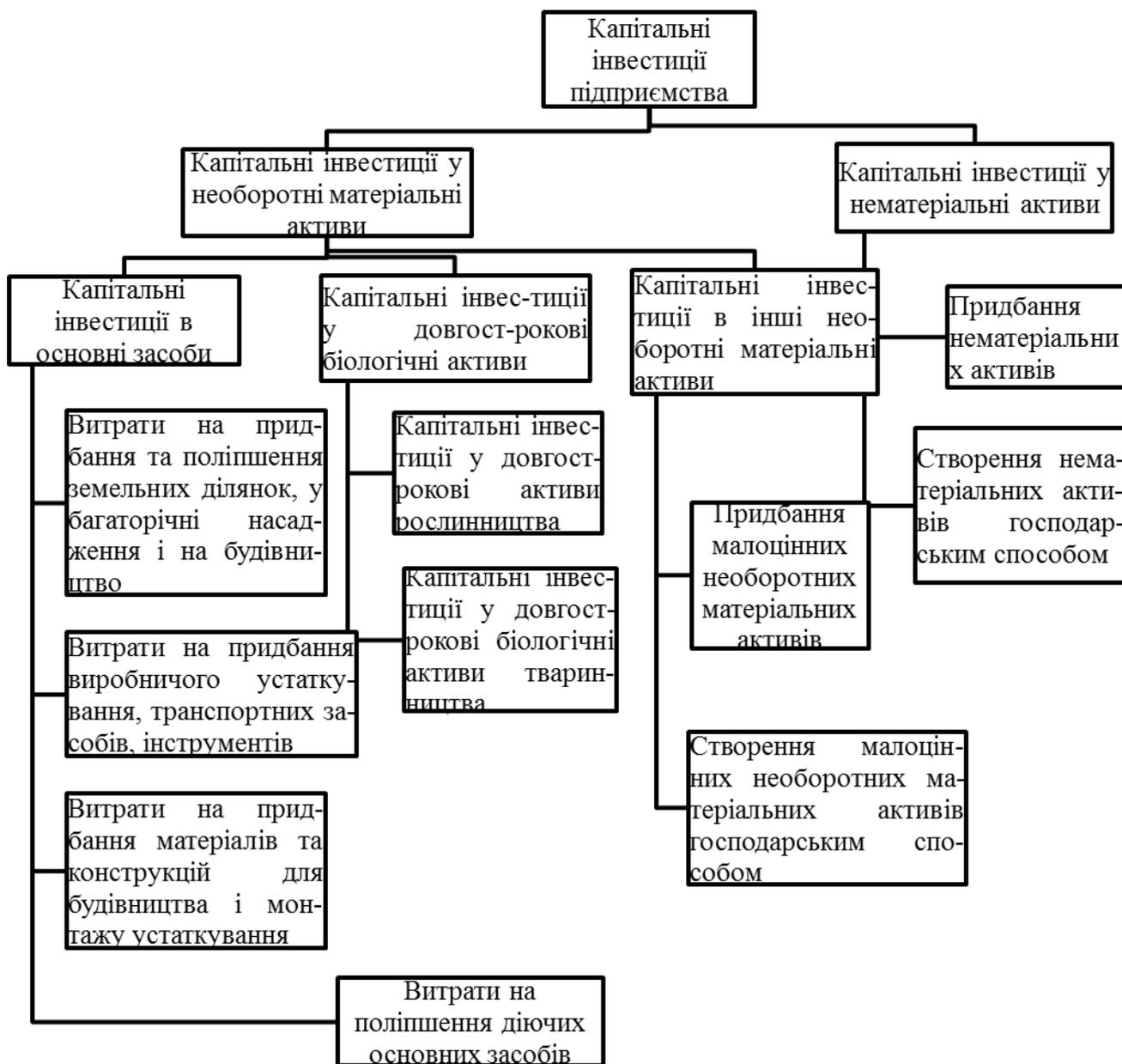


Рис. 3.3. Узагальнена схема класифікації капітальних інвестицій підприємства

Ведення обліку капітальних інвестицій доцільно проводити за напрямками, які показані на рис.3.2. Також необхідно на досліджуваному підприємстві визначити загальний перелік матеріальних цінностей, придбання яких фінансується за рахунок коштів, передбачених на капітальне інвестування (будівельні конструкції, будівельні матеріали, виробниче устаткування,

інвентар тощо) і які підлягають обліку на рахунку 15 “Капітальні інвестиції”. Для організації ведення обліку важливою умовою забезпечення раціональної організації ведення бухгалтерського обліку капітальних інвестицій є закріплення спеціально обладнаних майданчиків та складських приміщень для приймання і зберігання матеріальних цінностей, призначених для використання у сфері капітального інвестування, отже і працівники повинні бути відповідальними за виконання вказаних операцій, ведення складського обліку та своєчасне здавання документів у бухгалтерію[88]. Одним із важливих чинників системі організації обліку та контролю витрат є ведення реєстрів аналітичних рахунків (рахунків аналітичного обліку) за кожним об’єктом капітального інвестування. Форма створених реєстрів та порядок їх ведення буде залежати від виду витрат у сфері капітального інвестування.

Оскільки капітальні інвестиції необхідні для розвитку альтернативної енергетики, то є доцільно розробити графік документообороту з обліку біопалива, який представлений в додатку В. Також доцільно розглянути з якої сировини буде вироблятися дана продукція (табл. 3.4)

Таблиця 3.4

Сировина для виробництва біопалива на ПСП «Перемога»

№	Вироблено продукції (ц)	2012	2013	2014	Відхилення 2014 р. від 2012 р.
1.	Соняшник	6611	9781	5105	-1506
2.	Кукурудза	6895	16856	18222	11327
3.	Соя	685	1100	2418	1733
4.	Ріпак озимий	-	3902	26	26
5.	Цукрові буряки	22332	-	80893	58561

Отже, розглянувши табл. 3.4, можна зробити висновок, що найбільше підприємство вирощує цукрових буряків (80893 ц) і кукурудзу (18222 ц), менші обсяги складають соняшник (5105 ц), соя (2418 ц) та ріпак (26 ц). Як відомо, саме з даних культур виробляють біопаливо. Саме тому ПСП «Перемога» доцільно виробляти біопаливо, оскільки дане підприємство забезпечене сировиною .

3.2. Організація та методика контролю інвестицій у виробництві біопалива

Система контролюючих процедур, планування організації, методи управління об'єктом з метою ефективного ведення бізнесу, захисту активів, виявлення та запобігання помилок, своєчасного представлення фінансової звітності – це є внутрішньогосподарським контролем[104]. Саме за допомогою нього апарат управління отримує повну та достовірну інформацію про дійсний стан керованого об'єкту і реалізовує управлінські рішення. Даний вид контролю виконує важливу роль при постановці та втіленні планів і поставлених завдань на виробництві.

Результатом функціонування відділу бухгалтерії є облікова інформація про капітальні інвестиції. Саме працівники бухгалтерії повинні здійснювати облікові операції, котрі пов'язані із виконанням робіт з інвестиціями капітального характеру підрядним і господарським способами, а також організують контроль за цільовим використанням коштів та інших ресурсів, проводять інвентаризації та оформляють результати її проведення, складають як статистичну так і фінансову звітність, заповнюють статистичну та бухгалтерську звітність.

З допомогою внутрішнього контролю здійснюється вплив на господарську діяльність підприємства. Тобто контроль являє собою систему безупинного спостереження за ефективністю використання майна підприємства, збереженням грошових коштів і матеріальних цінностей законністю і доцільністю господарських операцій і процесів,. У той же час внутрішньогосподарський контроль є складовою частиною ринкового механізму, одним із прийомів перевірки виконання прийнятих рішень та найважливішою функцією управління економікою [35].

Організувати внутрішній контроль необхідно на кожному підприємстві, однак не всі підприємства володіють достатнім штатом працівників, матеріальних ресурсів та управлінського персоналу з відповідним рівнем знань. Основними цілями внутрішньогосподарського контролю є здійснення

впорядкованої та ефективної діяльності підприємства, забезпечення дотримання політики керівництва кожним працівником підприємства та забезпечення збереження майна підприємства тощо [15].

Однак значна частина документів щодо обліку капітальних інвестицій формується за межами бухгалтерії. Якість даної документації буде визначатись встановленим на підприємстві порядком укладання договорів з підрядниками і постачальниками, тому потрібно оформляти акти виконаних монтажно-будівельних робіт, необхідно мати складське господарство та обладнанні майданчики для збереження обладнання, будівельних конструкцій та будівельних матеріалів. Отже, на ПСП «Перемога» необхідно організувати систему управління обліковою діяльністю з капітального інвестування. Тому для внутрішнього контролю необхідно здійснити класифікацію можливих напрямків капітального інвестування на підприємстві (рис.3.3).

На ПСП «Перемога» внутрішній контроль має організовуватись за такими напрямками (рис 3.4):



Рис.3.4. Напрями внутрішнього контролю

Внутрішній контроль інвестицій у виробництво необхідно здійснювати

за етапами, які наведені на рис.3.5.

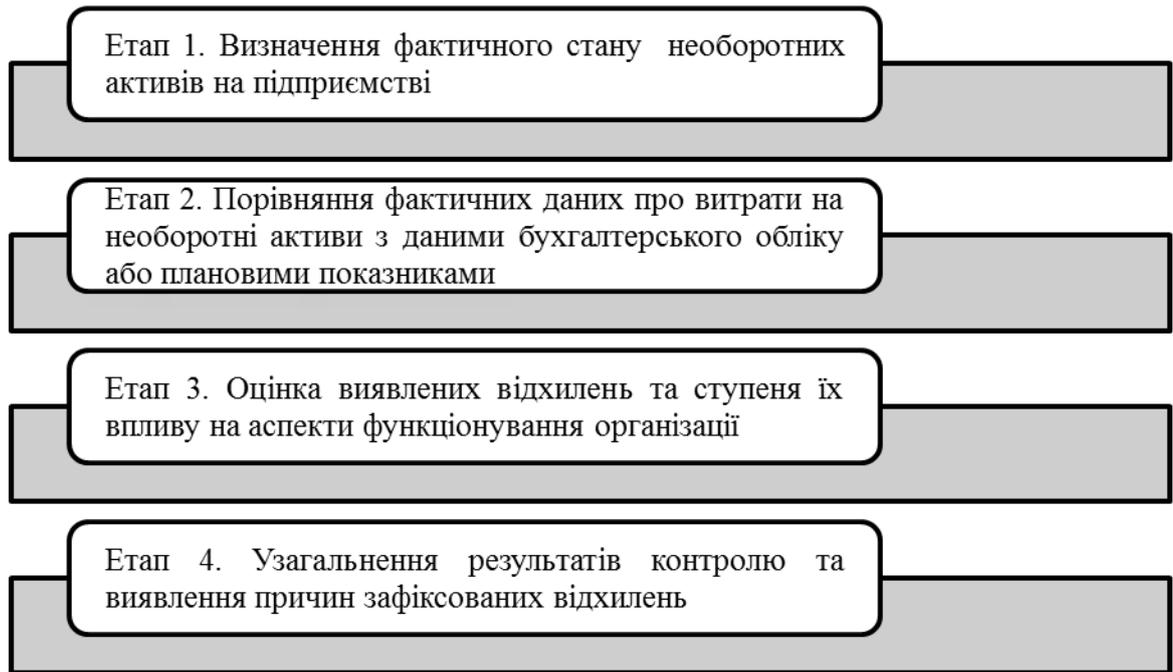


Рис.3.5. Основні етапи внутрішньогосподарського контролю інвестицій

Для ефективного функціонування внутрішньогосподарського контролю потрібне затверджене наказом по підприємству підрозділів або посадових осіб, відповідальних за окремі напрямки діяльності. Тому відділ головного механіка має координувати роботи щодо придбання, встановлення та впровадження в експлуатацію виробничого устаткування, а відповідальність за виконання будівельно-монтажних робіт, придбання будівельних матеріалів і конструкцій буде покладатися на відділ капітального будівництва.

Основними завданнями внутрішньогосподарського контролю є:

- правдивість та достовірності облікових даних;
- законності, правильності та доцільності господарських операцій;
- повноти і своєчасності відображення господарських операцій в обліку;
- виявлення відхилень у процесі виробництва від норм та планів
- виявлення причин відхилень.

Отже, при організації внутрішнього контролю необхідно виконання контрольних дій доручати особам, котрі не зацікавлені в викривленні даних, які компетентним у питаннях, що підлягають контролю, адже дані працівники повинні оцінити причини та передбачити наслідки можливих відхилень, внести

пропозиції з усунення виявлених недоліків. Під час планування та реалізації планів необхідним фактором є самоконтроль.

Організувати внутрішньогосподарський контроль на ПСП «Перемога» потрібно за такими стадіями:



Рис. 3.6. Стадії встановлення внутрішньогосподарського контролю

Для реалізації внутрішньогосподарського контролю на підприємстві важливу роль відіграє бухгалтерська служба, а саме головний бухгалтер. Саме головний бухгалтер повинен разом з керівниками відповідних підрозділів здійснювати контроль :

- за рухом товарно-матеріальних цінностей;
- за витратами коштів;
- законність списання нестач;
- здійснення інвентаризації;
- стягнення у встановлені терміни дебіторської заборгованості й погашення кредиторської.

Найчастіше на підприємствах використовується такі форми внутрішньогосподарського контролю, а саме:

- служба внутрішньогосподарського контролю;
- аудиторський контроль;
- контроль з боку головного бухгалтера, керівників.

Для проведення контролю за капітальними інвестиціями, необхідно

перевіряти всі первинні документи, тобто провести документальну перевірку; здійснювати перевірку щодо дотримання норм законодавства; провести контроль за цільовим використанням капітальних інвестицій; проводити інвентаризації основних засобів.

Суб'єкти внутрішньогосподарського контролю показані на рис.3.7.

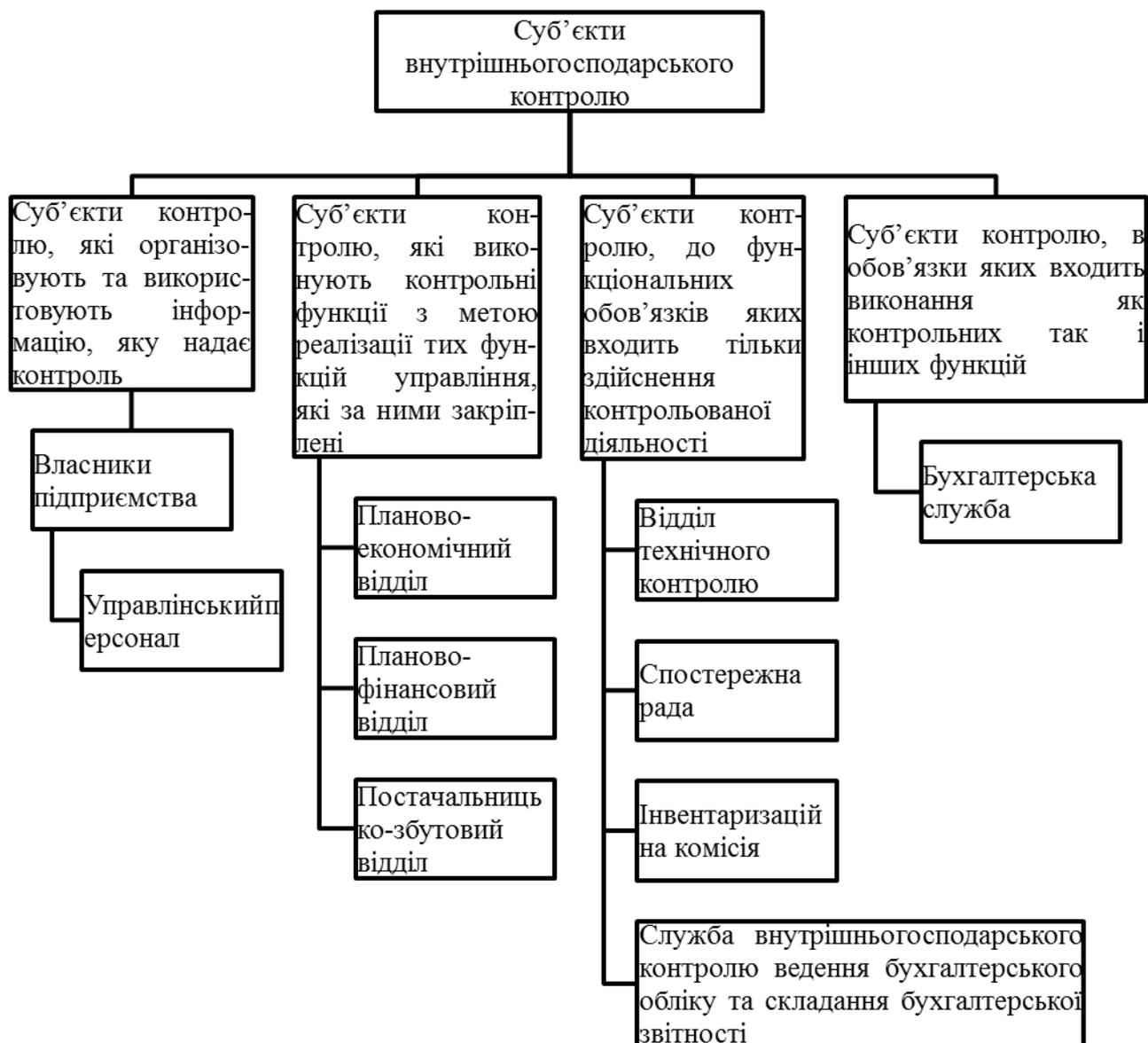


Рис.3.7 Суб'єкти внутрішньогосподарського контролю

Об'єктами ж внутрішньогосподарського контролю є всі господарські процеси та відносини, що виникають в ході здійснення господарської діяльності підприємства, на які будуть спрямовані контрольні функції суб'єктів контролю.

Хоч внутрішньогосподарський контроль охоплює всі виробничі процеси

на підприємстві, однак необхідно виділити саме контроль за капітальними вкладеннями. Завдання даного контролю полягає в проведенні :

моніторинговий контроль критичних співвідношень обсягів і реалізації за проектом

аналіз результатів обсягу капіталу, що інвестується

аналіз ефективності інвестиційних проектів

підтвердження достовірності наданих звітів

оцінка забезпеченості проектів капітальних інвестицій джерелами фінансування

Рис.3.8. Основні завдання внутрішньогосподарського контролю інвестицій

Рід час проведення контролю інвестицій, особа, яка здійснює перевірку встановлює чи були дотримані правила оформлення актів введення в експлуатацію об'єктів основних засобів, актів капітальних вкладень та прийому передачі основних засобів, а також правильність відображення даних операцій на рахунках бухгалтерського обліку.

Оскільки капітальні інвестиції являються цілеспрямованою системою планового відновлення та розвитку матеріально-технічної бази підприємств відповідно до участі їх у процесі розширеного відтворення, то вони потребують детального контролю. При перевірці капітальних вкладень необхідно притримуватись таких вимог:

- Максимальне використання діючих основних засобів з урахування технічного переозброєння та їх реконструкції.
- Швидке освоєння проектних потужностей введених в дію підприємств, об'єктів проти нормативних строків.
- Комплексне будівництво об'єктів і затверджені календарні строки.
- Збалансованість плану з матеріальних, фінансових і трудових ресурсів.

Основними об'єктами внутрішньогосподарського контролю капітальних інвестицій виступають:

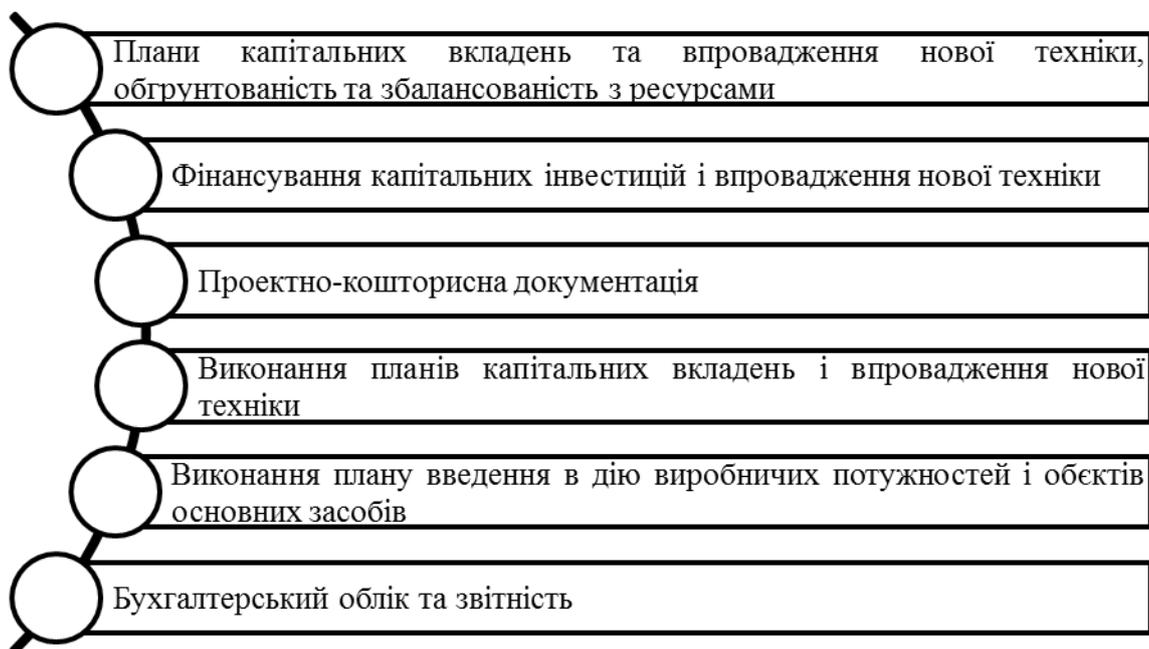


Рис.3.9. Об'єкти контролю капітальних інвестицій

Для проведення контролю будуть використовуватись такі джерела інформації як законодавчі акти щодо капітальних інвестицій, нормативно-планова документація, нормативна документація, облікові регістри по капітальних інвестиціях, звіти про виконання планів капітальних інвестицій, введення в експлуатацію об'єктів і виробничих потужностей.

Найбільш типовими помилками при веденні внутрішньогосподарського контролю капітальних інвестицій є:

- порушення умов проведення інвентаризації при зміні матеріально-відповідальних осіб чи при виявленні фактів розкрадання, зловживання, а також при виявленні фактів псування майна.
- нерегулярне проведення контролю даних щодо придбання, передачі, вибуття основних засобів;
- недостовірна оцінка основних засобів, які підтягались ремонту, модернізації;
- не відображення в Наказі про облікову політику методіку ведення обліку капітальних інвестицій;

- неправильно ведення обліку ПДВ.

Методичні прийоми, які використовуються для проведення внутрішньогосподарського контролю зображені на рис.3.10.

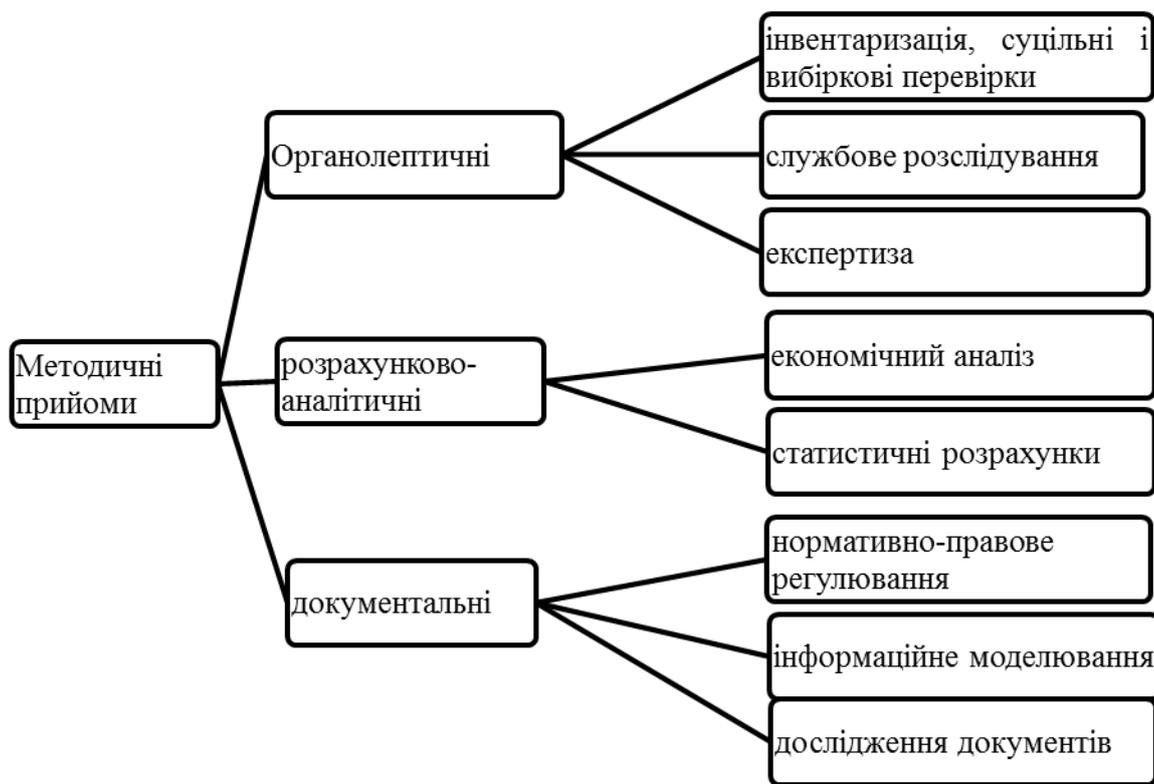


Рис.3.10. Методичні прийоми внутрішньогосподарського контролю капітальних інвестицій

Документи перевіряються за змістом і за формою, проводять зустрічні перевірки, взаємний контроль операцій і документів, аналітичні і логічні перевірки. Саме дані документальні прийоми використовуються для виконання перевірок виконання будівельно-монтажних робіт, придбання обладнання, модернізацію і реконструкцію діючих основних фондів[24]. Недоліки групуються систематично, хронологічно та систематично-хронологічно.

Після проведення внутрішнього контролю інвестицій капітального характеру проводять узагальнення результатів за такими методами: документальне узагальнення результатів контролю, аналітичне групування, систематичне групування виявлених недоліків, прийняття рішень за результатами контролю та відповідно контроль за виконанням прийнятих рішень.

Внутрішньогосподарський контроль тісно пов'язаний з аудиторським

контролем. Саме аудиторський контроль необхідний для забезпечення достовірності результатів внутрішнього контролю.

Основними завданнями аудиту капітальних інвестицій є :

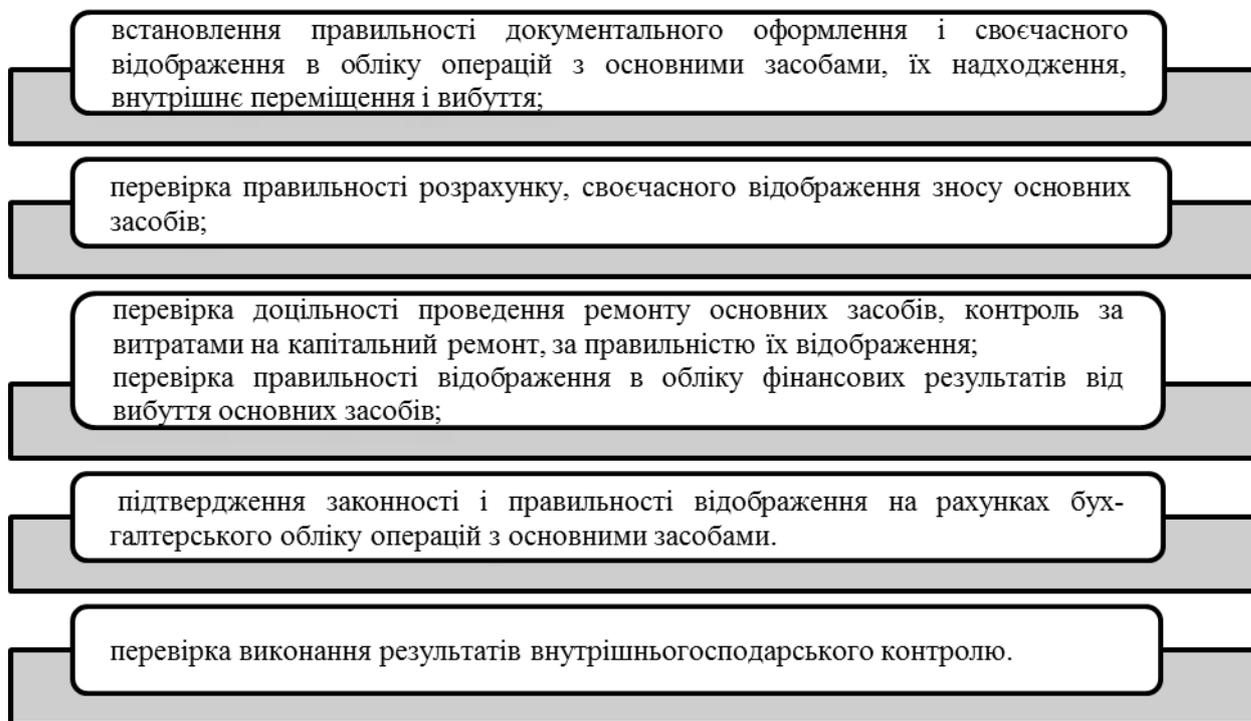


Рис.3.11. Завдання аудиту інвестицій капітального характеру

Для раціонально ведення обліку та управління капітальними інвестиціями необхідний системний та ефективний аудиторський контроль за капітальними інвестиціями і операціями з ними. Саме контроль є функцією управління і тому засобом зворотного зв'язку між об'єктом і системою управління, яка інформує про дійсний стан підприємства та фактичне виконання управлінського рішення.

Головною метою зовнішнього аудиту є встановлення відповідності системи бухгалтерського обліку підприємства та оподаткування операцій з інвестиціями чинному законодавству, а також вимогам інвестора щодо ефективності інвестиційних операцій. Щоб досягти дану мету, аудитор повинен послідовно виконувати аудиторські роботи, які можуть бути згруповані в окремі групи, що визначаються як стадії та етапи.

Як раніше зазначалось, першим етапом аудиту повинно бути збирання інформації. Джерела інформації щодо капітальних інвестицій будуть ПСБО 7 «Основні засоби» та ПСБО 8 «Нематеріальні активи», первинна документація (

ліцензії, акти прийому-передачі основних засобів, договір купівлі - продажу, банківські виписки та інше), нормативно-законодавчі акти та інші. При проведенні аудиту на ПСП «Перемога» можна зазначити, що аналітичний, синтетичний та первинний облік ведеться згідно вимог, однак потребує певного вдосконалення. Тому з точки зору проведення аудиту, доцільно використовувати новий документ, який наведений в табл. 3.1 «Відомості введення основних засобів в експлуатацію». Найтипівішим помилками є незаповненість всіх реквізитів в первинних документах, значна кількість інвентарних карток мають тільки електронний вигляд, внутрішнє переміщення об'єктів основних засобів не завжди оформлюються Актом приймання-передачі основних засобів тощо. Також необхідно вдосконалити контроль за збереженням, а також використанням основних засобів. Необхідно здійснювати контроль за документальним оформленням операцій з ними. Методи, якими користується аудитор при проведенні аудиту капітальних вкладень наведені в рис.3.11.

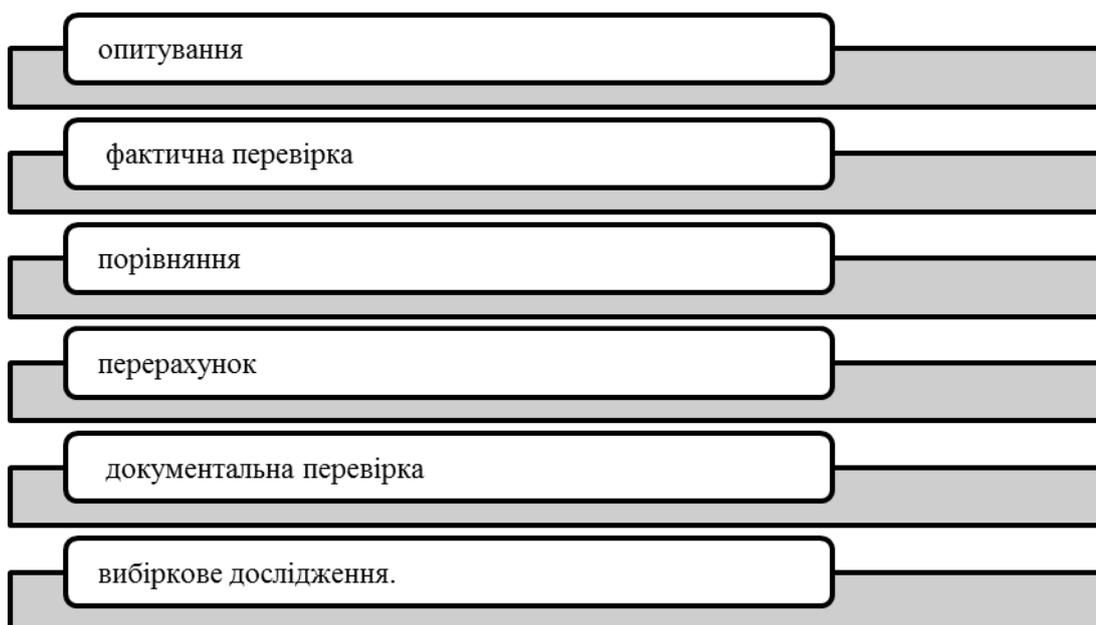


Рис.3.12.Основні методи аудиту

Аудиторська перевірка капітальних інвестицій є досить клопітким процесом, тому аудитори найчастіше проводять вибіркоче дослідження основних засобів при прийнятному рівні аудиторського ризику. Як уже

зазначалось, аудит складається з трьох етапів: попереднього, поточного і наступного. Попередній етап характеризується укладанням договору на проведення аудиту, а також планування. Саме при плануванні аудитор визначає як саме йому доцільно організувати роботу. На даному етапі аудитор повинен дослідити фінансовий стан підприємства за допомогою розгляду фінансової та статистичної звітності, статуту підприємства, Наказу про облікову політику, здійснюють спостереження за роботою підприємства. Дані дослідження допоможуть аудитору визначити причини, котрі могли б вплинути на формування звітності підприємства та зменшити ризик аудиту щодо висловлення неадекватної думки у випадку, коли є істотне викривлення звітності. Даний етап характеризується також складанням плану аудиту, на основі якого складають аудиторську програму (додаток А). Саме в програмі аудитор оцінює ризик внутрішнього контролю не виявлення суттєвих викривлень та помилок. Саме тут досліджується ефективність внутрішньогосподарського контролю на підприємстві, надається оцінка його надійності. Оцінювання внутрішньогосподарського контролю здійснюється за такими напрямками:

перевірка наявності первинної документації на всі господарські операції з основними засобами;

розподіл функціональних обов'язків посадових осіб, які наділені функціями санкціонування і які відповідають за стан і рух основних засобів

забезпечення належних умов запобігання і експлуатації основних засобів на підприємстві;

наявність необхідних дозволів керівництва на здійснення операцій з основними засобами;

періодичне проведення інвентаризації основних засобів;

належне ведення інвентарного пооб'єктного обліку основних засобів;

контроль записів у регістрах обліку руху основних засобів тощо

Рис.3.13 Напрямки оцінки внутрішнього контролю

На початковому етапі аудиту проводять не тільки оцінку внутрішнього

контролю, а й досліджує склад та види основних засобів, нематеріальних активів, рівень забезпеченості підприємства основними засобами, ступінь їх зносу. Тому необхідним є провести звірку обліку, під час якої аудитор:



Рис.3.14.Основні напрямки перевірки первинних документів

Перевірка даної інформації дасть змогу аудитору отримати загальне уявлення як про фінансовий стан так і про організацію обліку основних засобів на ПСП «Перемога», а також допоможе визначити аспекти, котрим необхідно приділяти особливу увагу.

Самим головним етапом проведення аудиту є поточний аудит, адже його мета полягатиме у контролі оцінки необоротних активів. Також буде

встановлюватись їх належність та достовірність облікових даних, залишки по балансу, нарахування амортизації, достовірність відображення витрат на їх ремонт та модернізації. Тому з метою вирішення завдань аудиту капітальних інвестицій, аудитор здійснює певні процедури, котрі відображені на рис.3.14

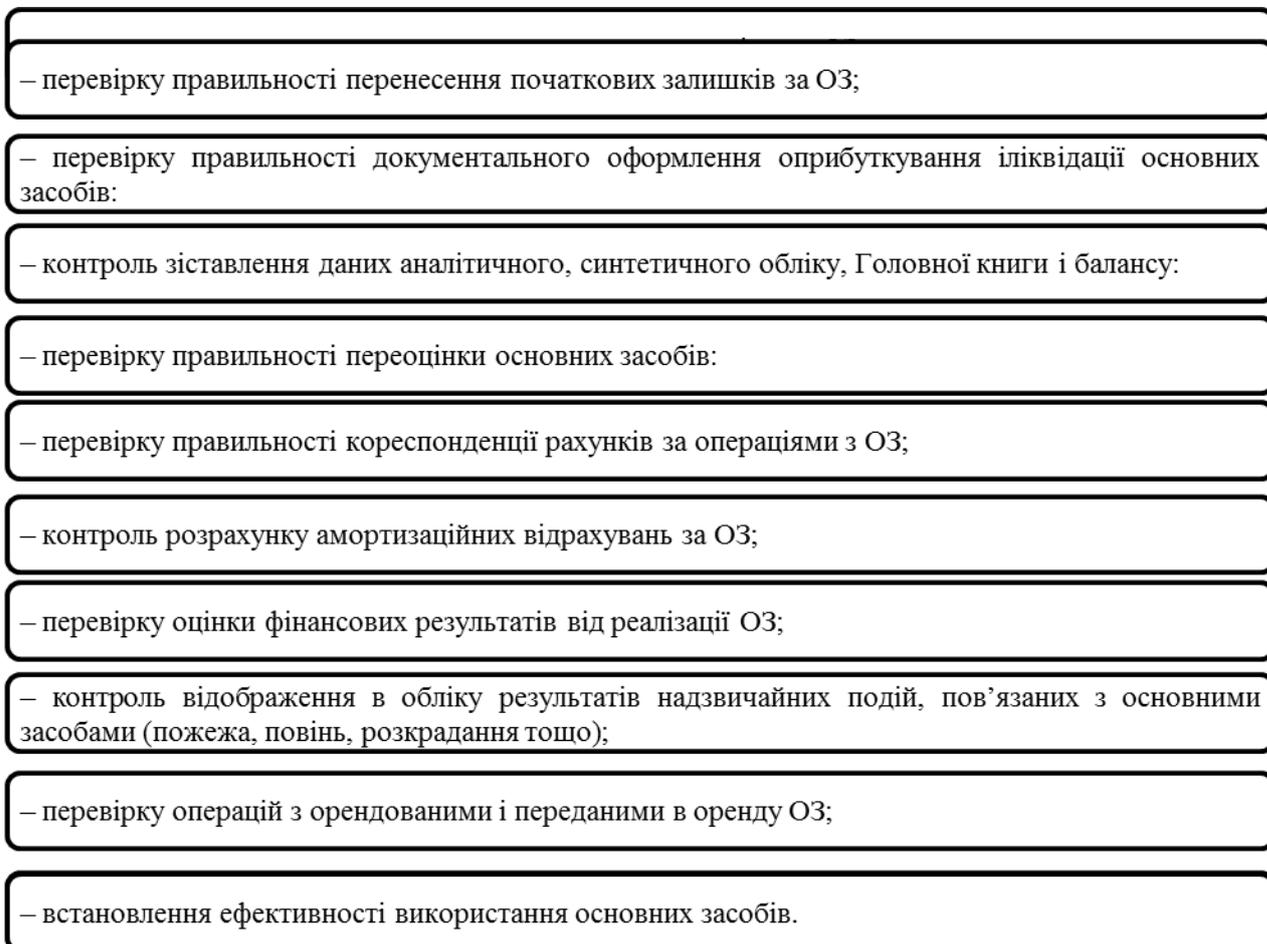


Рис. 3.15. Процедури здійснення аудиту капітальних інвестицій

На даному етапі необхідно проводити перевірку відповідності даних синтетичного та аналітичного обліку. Тому для цього проводять перевірку:

- відповідність показників аналітичного і синтетичного обліку;
- перевіряють відповідність даних регістрів обліку за дебетом рахунка 15 «Капітальні інвестиції»;
- перевіряють відповідність підсумків у регістрах обліку за кредитом рахунка 15;
- проводять звірку підсумкових записів регістрів синтетичного обліку з записами Головної книги за оборотами по рахунках 10, 13, 15;
- визначають залишкову вартість ОЗ за обліковими цінами на початок і

кінець звітної періоду і перевіряється відповідність отриманих оцінок даним фінансової звітності.

Аудитор повинен перевірити, щоб вартість поліпшення основних засобів, за допомогою яких здійснюється покращення технічних характеристик, збільшення ефективності роботи основних засобів, була приєднана до початкової вартості основних засобів, а витрати на ремонт для підтримання основних засобів у нормальному робочому стані віднесена на витрати звітної. Також особливої перевірки потребують операції, пов'язані з рухом основних засобів, в тому числі і з їх списанням. Тому увагу потрібно приділити саме операціям із списанням основних засобів, тобто знайти причину, законність та доцільність даної операції.

Для виявлення помилок при інвентаризації, аудитор повинен перевірити акти інвентаризації, опитати інвентаризаційну комісію і, якщо можливо, бути присутнім при проведенні інвентаризації. При спостереженні за інвентаризацією аудитор повинен звернути увагу чи затверджений план-графік інвентаризації, чи є наявна постійно діюча комісія, чи є Наказ керівника на проведення інвентаризації, чи є наявні об'єкти необоротних активів, їхній стан, чи здійснюється документування та чи правильна здійсненна оцінка активів чи є матеріально-відповідальні особи.

При аудиторській перевірці аудитор має підтвердити правильність здійснення оцінки необоротних активів, їхню класифікації. Він перевіряє чи достовірно оцінені основні засоби, нематеріальні активи та чи їх оцінка та визнання відбувались згідно вимог П(С) БО 7 «Основні засоби» та П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», чи правильно відображені в аналітичному та синтетичному обліку. Аудитор повинен враховувати, те що основні засоби обліковують за собівартістю придбання з врахуванням витрат, які були понесені при його придбанні та введенні в експлуатацію.

Заключним етапом проведення аудиту є узагальнення результатів перевірки. Саме на даному етапі аудитор формує висновки та готує обґрунтовані пропозиції щодо усунення недоліків, ефективного використання

виявлених резервів. Аудиторський висновок повинен бути складений на основі робочих документів аудитора, в яких має міститися інформація про виявлені недоліки, порушення в обліку та звітності, а також мають виділятися помилки і виправлення, котрі можуть вплинути на достовірність звітності. Аудиторський висновок може бути:

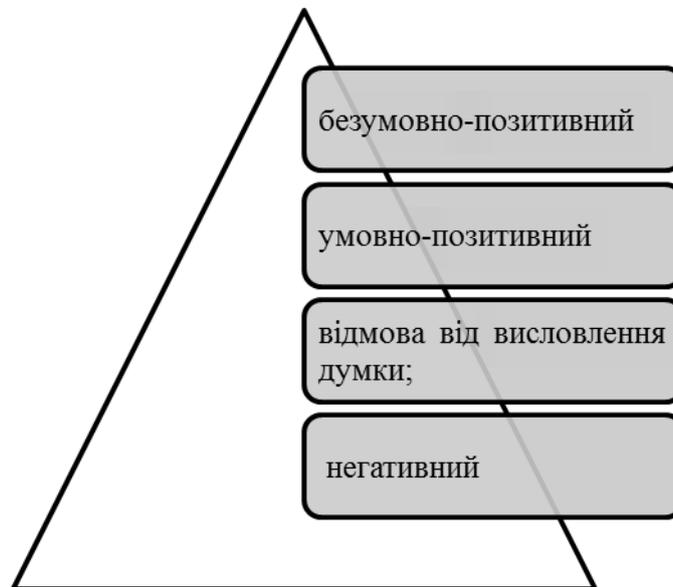


Рис.3.16. Види аудиторського висновку

Отже, з метою удосконалення аудиту пропонується використання такої моделі документа, який буде використовуватись для звірки даних синтетичного обліку та показників фінансової звітності (табл.3.5).

Таблиця 3.5

Зразок робочого документа звірки даних синтетичного обліку капітальних інвестицій з даними фінансової звітності

№	Види капітальних витрат	Дані фінансової звітності	Дані синтетичного обліку	Відхилення, +/-
1	2	3	4	5
1.				

У разі виявлення відхилень між даними синтетичного обліку і показниками фінансової звітності необхідно, щоб аудитор з'ясував причини таких відхилень та надати рекомендації з виправлення встановлених помилок. Дані відхилення необхідно реєструвати в робочих документах аудитора та у висновку.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Отже, у даній дипломній роботі наведені шляхи покращення ведення обліку та контролю інвестицій капітального характеру. Дані результати покращать ситуацію з капітальними вкладеннями, а саме збільшить інвестиційну привабливість, зростання прибутку підприємства.

Основними проблемами організації та ведення обліку і контролю капітальних інвестицій є:

- відсутність чіткої класифікації інвестицій, яка дозволила б детально розглянути інвестиції як економічну категорію та згідно якої б здійснювалось ведення обліку на підприємствах;

- не врахування життєвого циклу інвестицій, який би дозволив визначати шляхи поліпшення оцінки і відображення їх в обліковій системі;

- відсутність встановлених норма для відображення інвестицій;

- недосконале нормативно-правове забезпечення обліку інвестицій;

- відсутність повноти інформації по рахунку 15 «Капітальні інвестиції»

- відсутність чи недосконале ведення на підприємствах внутрішньогосподарського контролю;

- відсутність контролю за здійсненням операцій з капітальними вкладеннями ;

- неузгодженість щодо капітальних інвестицій в нормативно-законодавчих актах;

- чи підлягають капітальні інвестиції оцінці, переоцінці;

- проблематика відображення капітальних інвестицій в первинному обліку;

- невизначеність щодо обліку капітального авансу;

- недосконала методологія обліку капітальних вкладень інноваційного характеру;

- недосконале відображення на рахунках бухгалтерського обліку інвестицій.

Отже, з даних проведених досліджень можна зробити висновок, що капітальні інвестиції є найнеобхіднішими ресурсами для стабільного функціонування підприємства та забезпечення розвитку виробництва біопалива. Найбільшою проблемою є те, що найбільший процент інвестицій вкладає саме підприємство, тобто всі витрати на ремонт, поліпшення основних засобів, будівництво, купівля необоротних активів відбуваються значною мірою за рахунок підприємства. Державна допомога проходить відбувається на досить низькому рівні, а нестабільність економічної ситуації в країні відлякує потенційних іноземних інвесторів. Низька довіра до банківської системи спричинила низький попит на позики. Тому саме вплив держави має значний вплив на розвиток інвестиційних процесів як в країні, так і на окремому підприємстві.

Значні труднощі виникають внаслідок обліку інвестицій капітального характеру, адже через не повну класифікацію інвестицій, котра не відображається на рахунках бухгалтерського обліку є ризик неповного відображення показників інвестиційної діяльності.

Також встановили, що для надання учасникам (інвесторам, акціонерам, управлінському персоналу) інвестиційного процесу необхідної та достовірної інформації щодо внутрішнього середовища підприємства, фінансового стану, інвестиційної привабливості ввести на підприємстві внутрішньогосподарський контроль. Дане нововведення підвищить можливості їхнього впливу на своєчасне знаходження помилок та їх вирішення, а також прийняття ефективних управлінських рішень для зниження або уникнення інвестиційних ризиків.

Для вдосконалення обліку та контролю інвестицій запропоновано внести такі вдосконалення:

- оскільки в П(С)БО 7 і 8 інформація про капітальні інвестиції відображаються не чітко, а в нормативно-законодавчих актах присутня певна невизначеність чи є капітальні інвестиції об'єктом основних засобів, то пропонується визначати їх як процес, що відбувся і представлений у

господарських операціях у вигляді ремонтів,будівництва,модернізації, витрат на придбання основних засобів;

- запропоновано введення нового первинного документу в облік капітальних інвестицій, який представлений в таб.3.1. Введення даного документу надасть змогу вести контроль за основними засобами, котрі вводяться у виробництво та слідкувати за капітальними інвестиціями, вкладеними у дані об'єкти. В свою чергу це надасть змогу здійснювати контроль за постачальниками для того, щоб не виникло заборгованостей та об'єкт основних засобів був вчасно введений в користування;

- запропоновано класифікувати інвестиції на валові,чисті, реальні інвестиції, інноваційні, інвестиції в науково-технічні процеси, інтелектуальні інвестиції та екологічні;

- згідно запропонованої класифікації здійснювати облік капітальних вкладень;

- запровадження нових субрахунків другого та третього порядку по рахунку 15 «Капітальні інвестиції»

- запропоновано методикау відображення в обліку капітальних авансів;

- вдосконалена методика переоцінки капітальних вкладень. В разі, коли капітальні інвестиції будуть визнаватися об'єктом основних засобів переоцінку можливо здійснити шляхом створенням такої кореспонденції як дебет рахунку 15 «Капітальні інвестиції» та відкриттям на рахунку 41 «Капітал у дооцінках» відповідного субрахунку, наприклад 411 «Переоцінка основних засобів»;

- при веденні первинного обліку необхідно класифікувати капітальні вкладення відповідно до того на яку операцію вони будуть потрачені, як зображено на рис.3.1;

- розглянута методика проведення аудиту на підприємстві;

- розроблено новий робочий документ аудитора, який зображено в таб.3.5.

- детально розглянуті основні напрями аудиту капітальних інвестицій.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Абрамович І.В. Напрями активізації державної політики щодо залучення іноземних інвестицій в економіку України // Економіка та держава. – 2006. – №9. –25-27с.
2. Бистряков, І. Капіталізація природних ресурсів : механізми залучення інвестицій у сталий розвиток / І. Бистряков, В. Пилипів, О. Луців // Економіст. Український журнал. – 2013. – № 10. – С. 38-41.
3. Бланк І. А. Інвестиційний менеджмент : [навчальний курс] / Бланк І. А. – К. : Эльга-Н, Ніка-Центр, 2001. – 448 с.
4. Бланк І. А. Основи інвестиційного менеджменту. Т.1 – К.: Эльга – Н, Ніка-Центр, 2001. – С.536
5. Бланк І. А. Фінансовий менеджмент. Учбовий курс. — К: Ельга —Ніка—Центр, 2004. — 656с .
6. Бойчик І. М., Економіка підприємства, Навчальний посібник, К.: Атіка, 2004. — 480 с
7. Бондар М. І., “Сутність інвестицій у бухгалтерському обліку”, Інвестиції: практика та досвід, №4, 2008, с 7—9.
8. Бондар М.І. Інвестиційна діяльність: методика та організація обліку і контролю: монографія / М.І. Бондар. — К.: КНЕУ, 2008. — 256 с.
9. Бондар М.І. Інвестиційна діяльність: методика та організація обліку і контролю : [монографія] / Бондар М.І. — К. : КНЕУ, 2008. — 256 с.
- 10.Бондар М.І. Основні напрямки розвитку інвестиційного процесу в Україні / М.І. Бондар // Удосконалення економічного механізму функціонування аграрних підприємств в умовах невизначеності : міжнар. наук.-практ. конф., 19–20 трав. 2004 р. : зб. наук. праць. — К. : КНЕУ, 2004. — С. 407–408 (0,13 д.а.).
- 11.Бондар М.І. Стан та шляхи вдосконалення обліку інвестицій / М.І. Бондар // Облік, аудит і аналіз: економічна база, стратегія, концепції : міжнар. наук.-практ. конф., 28–29 трав. 2004 р. : зб. наук. праць. — Тернопіль: ТАНГ, 2004. — С. 23–28 (0,25 д.а.).

12. Бондар, В.С. Підходи щодо визначення економічної сутності терміна "інвестиції" / В.С. Бондар // Економіка. Фінанси. Право. – 2013. – № 12. – С. 25-27.
13. Бочаров В.В. Інвестиції. — СПб.: Питер, 2002.—288 с.
14. Бузова И. А. Комерційна оцінка інвестицій / Бузова И. А., Маховикова Г. А., Терехова В. В.; под ред. В. Е. Єсіпова. – СПб. : Питер, 2003. – 432 с.
15. Булкот Г.В. Місце внутрішньогосподарського контролю в системі управління підприємством / Г.В. Булкот // Збірник наукових праць Черкаського технологічного університету, 2009. – Випуск 24 – С. 68-73.
16. Височан О.С., Гнатюк Р.І. Первинний облік капітальних інвестицій // Науковий вісник Херсонського державного університету.– 2013.– №1. – С. 85–87.
17. Вінник О. М. Інвестиційне право. – К.: Правова єдність, 2009. – С.616
18. Воробйов Ю.Н. Інвестування: [навчальний посіб.] / Ю.Н. Воробйов, Е.И. Воробйова. – Сімферополь: Таврія, 2004. – С.340
19. Вороновська, О. В. Облік біоенергетичних ресурсів сільськогосподарської діяльності / О. В. Вороновська. - С .174-180
20. Гетьман О.М. Управління інвестиційною діяльністю підприємств в умовах кризи / О.М. Гетьман, В.Й. Даньків, Б.В. Книшева // Науковий вісник Ужгородського університету. Економіка. – 2013. – Вип. 40, Ч. 3. – С. 49-52.
21. Гітман Л. Дж. Основи інвестування / Гітман Л. Дж., Джонк М. Д. ; пер. с англ. – М. : Дело, 1999. – 1008 с.
22. Горошко К. О. Економічна сутність інвестиції та її класифікація / К. О. Горошко // Водний транспорт. - 2012. - Вип. 3. - С. 98-103 . - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vodt_2012_3_20
23. Грідасов В.М., Кривченко С.В., Ісаєва О.Є. Інвестування. – К.: Центр навч. літ-ри, 2004. – С.164
24. Гуцаленко Л.В., Коцупатрий М.М., Марчук У.О. Внутрішньогосподарський контроль : Навчальний посібник. — К.: Центр учбової літератури, 2014. — 496 с.

25. Даньків, Й.Я. До питання вдосконалення управління та обліку інвестиційної діяльності/ Й.Я. Даньків, М.Я. Остап'юк, Л.І. Калинчук // Вісник Львівської комерційної академії.–Львів. – 2011р. – Вип. 36. – С. 114-116.
26. Дука А. П. Теорія і практика інвестиційної діяльності. Інвестування: навч. посіб. / Дука А.П. – К.: Каравела, 2008. – 432 с.
27. Жарун О. В. “Значення класифікації інвестицій для найбільш вдалого капіталовкладення”, Інвестиції: практика та досвід № 1, 2009 р., с. 9—11.
28. Жулавський, А. Ю. Управлінський облік екологічних витрат / А. Ю. Жулавський // Вісник Львівської комерційної академії. –Львів. – 2011р. – Вип. 36. - С .142-146
29. Замятіна Н. В. Теоретико-методичні засади управління інвестиційною діяльністю підприємства / Н. В. Замятіна // Актуальні проблеми інвестиційної діяльності та страхування .- 2013.-№ 3 (11) .-С.138-142
30. Зелль А. Бізнес-план : Інвестиції і фінансування, планування і оцінка проектів / Зелль А.; пер. с нім. – М. : Издательство “Ось-89”, 2007. – 240 с.
31. Ізмайлов Я. О. Облік і аналіз капітальних інвестицій: організація і методика (на матеріалах гірничо-збагачувальних підприємств): автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)» / Ізмайлов Ярослав Олександрович; ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана». – Київ, 2009. – 22 с.
32. Ізмайлов Я.О. Вдосконалення документального оформлення обліку капітальних інвестицій / Я. О. Ізмайлов // Підприємницька діяльність в Україні: проблеми розвитку та регулювання: II міжнар. наук.-практ. конф., 15-16 травня 2008 р. : тези доп. – Київ: МІБО КНЕУ, 2008. – С. 60-62
33. Ізмайлов Я.О. Удосконалення організації аналітичного обліку капітальних інвестицій / Я. О. Ізмайлов // Сучасні проблеми фінансово-господарського контролю: матеріали II Всеукраїнської наук.-практ. конф., 21 листопада 2008р. : тези доп. – Кривий Ріг: КЕІ КНЕУ, 2008. – С. 297-299
34. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку,

- активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженим Наказом Міністерства фінансів України №291 від 30.11.99. // Бухгалтерський облік і аудит. - 1999. №6 - С. 14-16.
35. Калюга Є.В. Фінансово-господарський контроль у системі управління: монографія / Є.В. Калюга. – К.: Ельга, Ніка-Центр, 2002. – 360 с.
36. Квачан О.С. Місцевий бюджет як джерело відтворення основного капіталу / О.С.Квачан, Т.М.Лівацька // Вісник Національного університету "Львівська політехніка". - 2007.- №1 (576).- С. 109-115.
37. Ковальська Г.А., Новодворська В.В. Облік інвестиційної діяльності / Г.А. Ковальська, В.В. Новодворська // Актуальні напрямки розвитку менеджменту, обліку, аудиту.-Київ.-2014 р.-Вип. 2.- С.126-127
38. Ковальська Г.А., Подолянчук О.А. Управлінський контроль інвестиційної діяльності у виробництві біопалива / Г.А.Ковальська, О.А. Подолянчук // Актуальні проблеми та тенденції розвитку економіки.-Сімферополь.-2015 р.- С.80-82.
39. Ковальська Г.А., Томчук О.Ф. Методика аналізу фінансових інвестицій / Г.А.Ковальська, О.Ф. Томчук // Наука та інновації як ключові фактори конкурентного лідерства у глобальній економіці.-Київ.-2015 р.-С.89-91.
40. Ковальська Г.А., Новодворська В.В. Організація обліку інвестиційних процесів підприємств, зайнятих виробництвом біопалива / Г.А. Ковальська, В.В. Новодворська // Сучасні агротехнології: тенденції та інновації.-Вінниця.- 2015.-Том 2.-С.104-107.
41. Косперевич О.В., Гордополова Н.В. Внутрішній аудит та внутрішньогосподарський контроль: спільні риси і відмінності / О.В. Косперевич, Н.В. Гордополова // Якість економічного розвитку: глобальні і локальні.- 2007 р.- Режим доступу: http://www.confcontact.com/2007may/8_kosper.php
42. Крупка Я. Д., Питель С. В., Мельничук І. В. Облік інвестиційно-інноваційної діяльності: навчальний посібник. – Тернопіль, ТАЙП, 2011. –234с.
43. Крупка, Я. Д. Облік інвестиційно-інноваційної діяльності [Текст] : навч.

- посіб. / Я. Д. Крупка, С. В. Питель, І. В. Мельничук. – Тернопіль : КРОК, 2013. – 246 с.
44. Кудрявцев В.М. Механізм реалізації та забезпечення інвестиційної безпеки підприємства [Електронний ресурс] / В. М.Кудрявцев // Проблеми і перспективи розвитку підприємництва. – 2014. – № 2(1). – С. 112-117. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/jpdf/pirpr_2014_2\(1\)_25.pdf](http://nbuv.gov.ua/jpdf/pirpr_2014_2(1)_25.pdf)
45. Кухта Г.М. Мета і завдання аудиторської перевірки капітальних інвестицій// Збірка наукових робіт Всеукраїнської науково-практичної студентської конференції «Становлення та перспективи розвитку сучасних форм фінансового контролю в Україні, Управління розвитком.-№2 (99).-2011.- Харків.- с.62-63
46. Кухта Г.М., Кравчук Н.В. Організація первинного обліку капітальних інвестицій//Матеріали Міжвузівської науково-практичної конференції молодих вчених, аспірантів та студентів «Актуальні проблеми обліку, аналізу та аудиту в Україні».- 2 Том.- Донецьк.- с. 10-13.
47. Лабуніхер О.С., Невмержицький В. КНТУ Контролінг інвестицій/ Лабуніхер О.С., Невмержицький В. // [Електронний ресурс] – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/16_NTP_2008/Economics/34036.doc.htm
48. Левченко Н. В. Методи оцінювання інвестиційної привабливості сільського господарства регіонів України в контексті стратегічного планування / Н.В. Левченко, В. В. Огліх // Актуальні проблеми економіки. — 2012. — № 8. — С. 285.
49. Левченко О. П. Організація обліку фінансових інвестицій / О. П. Левченко // Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). - 2013. - № 4. - С. 163-167. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/znptdau_2013_4_34
50. Лівощко Т. В., Моргунова К. І. Інвестиційна привабливість підприємств // Лівощко Т. В. // Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії. – 2013 [Електронний ресурс]: http://www.zgia.zp.ua/gazeta/evzdia_4_101.pdf

- 51.Лопаток Р. І. Особливості інвестування переробних підприємств аграрної сфери / Р. І. Лопатюк // Формування ринкових відносин в Україні. - К., 2011. — № 3. —49-52 с.
- 52.Лук'яник М. М. Сутність інвестицій як економічної категорії // Вісник Сумського нац. аграрн. ун.-ту Серія:Фінанси і кредит. – 2003. – №2. –107-110 с.
- 53.Майданевич П. М. Методологічні засади оцінювання інвестиційної привабливості підприємств / П. М. Майданевич // Актуальні проблеми економіки. — 2012.— С. 125.
- 54.Майорова Т. В., Інвестиційна діяльність: підруч. [для студ. вищ. навч. закл.] / Т. В. Майорова; – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 472 с.
- 55.Марголін А. М. Економічна оцінка інвестиційних проектів: [навчальний посібник] / А.М. Марголін. – М.: ЗАО “Издательство “Экономикс”, 2007. – 367 с.
- 56.Массе П. Критерії і методи оптимального визначення капіталовкладення. – М.-1971.- С. 27.
- 57.Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, Затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 30 вересня 2003 р. N 561
- 58.Міжнародний стандарт аудиту (МСА 500) «Аудиторські докази».-Режим доступу: http://www.apu.com.ua/attachments/article/290/Audit_2015_1_all.pdf
- 59.Міжнародний стандарт аудиту (МСА) 700 «Аудиторський висновок про фінансову звітність».-Режим доступу: http://www.apu.com.ua/attachments/article/290/Audit_2015_1_all.pdf
- 60.Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 28 «Інвестиції в асоційовані підприємства»: Міжнародний документ від 01.01.2012
- 61.Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 27 «Консолідована та окрема фінансова звітність»: Міжнародний документ від 01.01.2012
- 62.Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 31 «Частки у спільних підприємствах»: Міжнародний документ від 01.01.2012

63. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 32 «Фінансові інструменти: подання»: Міжнародний документ від 01.01.2012
64. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 39 «Фінансові інструменти»: Міжнародний документ від 01.01.2012
65. Мукоїд І.Л. Облік капітальних інвестицій та шляхи його удосконалення/І.Л. Мукоїд//Інтеграція вітчизняної системи обліку та звітності до міжнародних стандартів: Збірник тез доповідей за матеріалами наукового семінару.- Вінниця.-2013 р.-С.73-76
66. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73
67. Нестеренко І. В. Актуальні проблеми обліку та аудиту інвестиційної діяльності підприємства / І. В. Нестеренко // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. - 2011. - Вип. 2. - С. 61-68. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/esprstp_2011_2_12
68. Остапчук Т.Г. Облік і контроль капітальних інвестицій: теорія і практика здійснення: Дис. канд. екон.наук: 08.06.04 / Тернопільська академія народного господарства. – Тернопіль, 2004. – С.104–106.
69. Остапчук Т.П. Проблеми обліку капітальних інвестицій: історичний аспект // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. – 2003. – № 4 (26). – С. 186-196.
70. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції». Затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 26 квітня 2000 р. № 91
71. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 15 «Дохід». Затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 р. №290
72. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 16 «Витрати». Затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318
73. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 30 «Біологічні активи». Затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 18 листопада 2005

р. №790

74. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 9 «Запаси». Затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. N 246
75. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №16 «Витрати». Затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99р. №318 зі змінами і доповненнями // Спеціальний додаток до тижневика «Дебет-Кредит». - 2004. - С.79 – 83
76. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №7 «Основні засоби». Затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 р. №92
77. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №8 «Нематеріальні активи». Затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 18 жовтня 1999 р. №242
78. Полякова В. А., Балан О.С. Методичне забезпечення обліку і аудиту капітальних інвестицій в інвестиційному проекті підприємства/ В. А. Полякова, О.С. Балан //Сучасні інформаційні технології та телекомунікаційні мережі.- Одеса: ОНПУ.-2014р.- вип. 49. с. 37-40. - Режим доступу: http://storage.library.opu.ua/online/conference/tez_49/6-22.pdf
79. Про аудиторську діяльність: Закон України від 22.04.1993 № 3125-ХІІ
80. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність: Закон України від 16.07.99. № 996 – 14
81. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів: Міністерства фінансів України від 30 вересня 2003 року № 561
82. Про інвестиційну діяльність : Закон України від 18.09.1991 № 1560-ХІІ
83. Про інноваційну діяльність: Закон України від 04.07.2002 № 40-IV
84. Про режим іноземного інвестування: Закон України від 19.03.1996 № 93/96-ВР
85. Робоча програма постійного удосконалення професійних знань аудиторів з теми: «Отримання незалежним аудитором розуміння системи внутрішнього

- контролю суб'єкта господарювання та використання роботи внутрішнього аудиту». Затверджено рішенням Аудиторської палати України від 28.02.2013 р. № 265/9
86. Розенберг Дж. М. Інвестиції: Термінологічний словник. — М.: Инфра-М.-1997. - 400 с.
87. Рюмшин О. Є. Категорія інвестиції та методологія її класифікації за сутнісними ознаками групування / О. Є. Рюмшин // Актуальні проблеми економіки. – 2003. – № 5 (23). – С. 44–48 .
88. Сажинець С. Й. Організаційні аспекти розвитку системи обліку капітальних інвестицій на підприємствах/ С. Й. Сажинець // Проблеми економіки та управління : Вісник Національного університету «Львівська політехніка». – 2008. – № 628. – С. 288–293.
89. Сажинець С. Й. Організація обліку капітальних інвестицій у створення необоротних активів господарським способом на промислових підприємствах/ С. Й. Сажинець // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку : Вісник Національного університету «Львівська політехніка». – 2009. – № 647. – С. 504–510.
90. Сподіна В. О. Інновації та інвестиції: сутність і взаємозв'язок // В. О. Сподіна // Ефективна економіка// - № 12, 2013 [Електронний ресурс]: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=2640>
91. Старко І. Є. Первинний облік нематеріальних активів: шляхи удосконалення / І. Є. Старко // Науковий вісник Національного лісотехнічного університету України. – 2011. – Вип. 21.2. – С. 290–294
92. Сук Л. К. Облік капітальних інвестицій // Бухгалтерія в сільському господарстві. — 2003. — № 19. — С. 2—9.
93. Таталі З. С., Шарапова І.С. Основні напрями удосконалення обліку капітальних інвестицій // З. С.Таталі, І.С Шарапова //Актуальні питання економічної науки.-Тернопіль.-2013.- С.77-78
94. Ткаченко А. М., Плаксина Є.М. Економічна сутність інвестицій. Теоретичні і практичні аспекти економіки та інтелектуальної власності: Збірник наукових

- праць. - Маріуполь: ДВНЗ «ПДТУ», 2013.-Вип. 1, Т. 2.- С.180
- 95.Тягунська Т.Д. Класифікація інвестицій // Формування ринкових відносин в Україні. – 2006. –9 (64). – С. 37-41.
- 96.Федоренко В. Г. Інвестиційний менеджмент : [навч. посіб.] / В. Г. Федоренко. – [2-ге вид. ; доп.] – К. : МАУП, 2001. – 280 с.
- 97.Федоренко В.Г., Гойко А.Ф. Інвестознавство:Підручник – К.: МАУП, 2000. – 408 с.
- 98.Філозоп О.В. Внутрішній аудит та внутрішній контроль: розмежування понять / О.В. Філозоп // Вісник Житомирського державного технологічного університету, 2009. - №4. – С. 177-182.
- 99.Цибульський Д. А. Проблеми організації обліку капітальних інвестицій / Д. А. Цибульський // Студентський вісник НУВГП : зб. наук. праць. - Рівне : НУВГП, 2014. - Вип. 1(1). - С. 274-276.
100. Череп А.В. Інвестознавство. – К.: Кондор.-2006.- С. 398
101. Чирик Н. В. Організаційно-методичні аспекти обліку капітальних інвестицій на промислових підприємствах / Н. В. Чирик // Вісник національного університету «львівська політехніка». – 2009. – № 647. – С. 535 – 540 [електронний ресурс]. – [Електронний ресурс]: <http://ena.lp.edu.ua:8080/bistream/ntb/2929/1/93>
102. Шевченко С. Ю. Економічна сутність інвестицій та інвестиційної діяльності// Інвестиції: практика та досвід №1.- 2010.- С. 7 - 10
103. Щодо окремих питань бухгалтерського обліку: лист Міністерства фінансів України від 29 квітня 2013 №31-08410-07-29/13727 [Електронний ресурс:] – Режим доступу: <http://www.dt-kt.com/shhodo-okremih-pitan-buhgalterskogo-obliku-list-vid-29-04-2013-r-31-08410-07-29-13727/>
104. Яворова Г.В.Внутрішньогосподарський контроль в системі управління підприємством /Г.В. Яворова// Інноваційна економіка.-2013.-№4.-С.303-305

Додатки

ДОГОВІР

на проведення аудиту

м. Вінниця "10"лютого 2015 р.

Аудиторська фірма «Слауді », іменована в подальшому "Виконавець", в особі аудитор Семенюк В.С., діючого на підставі Статуту, з одного боку, і ПСП «Перемога», іменована надалі "Замовник", в особі керівника підприємства Спориш І.Д , що діє на підставі Статуту, з іншої сторони, уклали даний Договір про наступне:

1. ПРЕДМЕТ ДОГОВОРУ

1.1. Замовник доручає, а виконавець приймає на себе виконання робіт:

1.1.1. Проведення аудиторської перевірки господарсько-фінансової діяльності Замовника за період з 18 січня 2016 р. по 6 лютого 2016 р.

1.1.2. Строк здачі робіт за Договором "20"лютого 2016 р.

У результаті перевірки виконавцем:

1.1.3. Дається оцінка стану бухгалтерського обліку матеріальних цінностей і коштів.

1.1.4. Складається аудиторський висновок.

2. ОБОВ'ЯЗКИ СТОРІН

2.1. Замовник зобов'язується:

2.1.1. Провести повну інвентаризацію товарно-матеріальних цінностей, коштів і розрахунків Замовника власними силами Замовника й за рахунок засобів Замовника, а також забезпечити виведення остаточних результатів інвентаризації в порядку, установленому нормативними актами.

2.1.2. Надати Виконавцеві бухгалтерську, фінансово-банківську документацію й звітність, іншу інформацію, необхідну для здійснення робіт, передбачених п. 1.1 даного Договору, у повному обсязі й у строки, що забезпечують план робіт. Відсутність зазначених документів, звітності й іншій інформації є підставою розірвання даного Договору в порядку, встановленому п. 9.3 даного Договору. Збільшення строків надання зазначених документів, звітності й іншій інформації незалежно від того, відбулося це збільшення з вини Замовника або без його провини, якщо це спричинить неможливість завершити роботи, передбачені п. 1.1 даного Договору в обумовлений Договором строк, є підставою автоматичного продовження строку Договору на період, необхідний для завершення робіт. При цьому Замовник відшкодовує заподіяний Виконавцеві збиток, у тому числі упушену вигоду.

2.1.3. Замовник зобов'язується надавати на вимогу Виконавця пояснення посадових осіб Замовника з питань, пов'язаних із проведенням робіт, передбачених п. 1.1 даного Договору, а також довідки й копії необхідних документів.

2.2. Виконавець зобов'язується:

2.2.1. Провести аудиторську перевірку господарсько-фінансової діяльності Замовника за період з 18 січня 2016 р. по 6 лютого 2016 р..

3. ВАРТІСТЬ РОБІТ І ПОРЯДОК РОЗРАХУНКІВ

3.1. Вартість робіт, надаваних Виконавцем відповідно до п. 1.1 даного Договору, визначається множенням кількості годин, витрачених на проведення робіт, на вартість однієї години робіт, проведених одним фахівцем, відповідно до протоколу узгодження договірної ціни, що є невід'ємною частиною даного Договору.

3.2. Замовник зробить платежі одноразово, після здачі роботи за Договором шляхом переказу коштів на розрахунковий рахунок Виконавця .

4. ПОРЯДОК ЗДАВАННЯ-ПРИЙНЯТТЯ РОБІТ

- 4.1. Передача оформленої у встановленому порядку документації по закінченні Договору здійснюється супровідними документами Виконавця.
- 4.2. По завершенні робіт Виконавець представляє Замовникові акт про приймання результатів робіт.
- 4.3. Замовник зобов'язується протягом 15 днів від дня одержання акта про приймання робіт розглянути, при відсутності заперечень, підписати й направити виконавцеві підписаний акт про приймання робіт або мотивовану відмову від приймання робіт.
- 4.4. У випадку мотивованої відмови Замовника сторони устанавлюють двосторонній акт із переліком необхідних доробок і строків їхнього виконання.
- 4.5. У випадку дострокового виконання робіт Замовник вправі достроково прийняти й оплатити роботи з договірної ціни.
- 4.6. Якщо, на відміну від первісних технічних і інших вимог, при прийманні роботи буде виявлена необхідність доробки окремих її частин, а відповідно до цього зміни технічних умов на вимогу Замовника, ця робота здійснюється за додатковим погодженням.

5. ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ СТОРІН

- 5.1. За невиконання або неналежне виконання зобов'язань за цим Договором Замовник і Виконавець несуть майнову відповідальність відповідно до діючого законодавства й умовами даного Договору.
- 5.2. Виконавець несе повну матеріальну відповідальність відповідно до діючого законодавства й умовами даного Договору.
- 5.3. У випадку незавершення робіт у строк, встановлений даним Договором, з вини Виконавця він виплачує Замовникові пеню в розмірі 10 % суми вартості робіт за кожний день прострочення.
- 5.4. За порушення умов оплати, передбачених п. 2.1, 7.3 даного Договору, і прострочення прийому виконаних робіт Замовник виплачує Виконавцеві пеню в розмірі 20 % суми, що підлягає виплаті, за кожний день прострочення.

6. КОНФІДЕНЦІЙНІСТЬ

- 6.1. Сторони зобов'язуються зберігати таємницю існування й зміст дійсного Договору, а також будь-яку інформацію й дані, представлені кожною зі сторін у зв'язку з даним Договором, не розкривати й не розголошувати в загальному або зокрема факти або інформацію якій-небудь третій стороні без попередньої письмової згоди Замовника й навпаки.
- Зобов'язання по конфіденційності й невикористанню, покладені на Виконавця даним Договором, не будуть поширюватися на загальнодоступну інформацію, а також на інформацію, що стане відома не з вини Виконавця.
- 6.2. Інформація, надана Замовникові відповідно до даного Договору, призначена винятково для нього й не може передаватися ні частково, ні повністю третім особам або використатися яким-небудь іншим способом за участю третіх осіб без згоди Виконавця.

7. ВИРІШЕННЯ СПОРІВ

- 7.1. Усі суперечки й розбіжності між двома сторонами даного Договору, які можуть виникнути за даним Договором, якщо вони не будуть усунуті шляхом переговорів, повинні остаточно вирішуватися відповідно до діючого законодавства.

8. ФОРС-МАЖОР

- 8.1. Під форс-мажорними обставинами маються на увазі такі нещастя, як війни, окупація, громадянська війна, суспільні безладдя, акти органів держави й т.д. У кожному випадку настання такої події перебуває поза контролем сторін, і у всіх таких випадках виконання зобов'язань згідно із даним Договором стає неможливим.

8.2. Якщо форс-мажорні обставини мають місце й перешкоджають сторонам вчасно виконати зобов'язання, то сторони, що перебувають у таких екстремальних умовах, звільняються від виконання обов'язків до припинення дії зазначених форс-мажорних обставин за умови, що сторона, яка піддалася дії форс-мажорних обставин, негайно повідомить іншу сторону про те, що трапилося, з докладним описом умов, що створилися.

9. ТЕРМІН ДІЇ ДОГОВОРУ

9.1. Термін дії даного Договору: початок 18 січня 2016 р. закінчення 6 лютого 2016 р.

9.2. Кожна зі сторін буде мати право негайно перервати дію даного Договору шляхом передачі письмового повідомлення у випадку, якщо інша сторона Договору:

- а) виявиться неплатоспроможною, недієздатною, відбудеться ліквідація або реорганізація;
- б) призупинить свої звичайні ділові операції або виникне погроза їхнього призупинення;
- в) передасть всю або значну частину інформації третім особам.

9.3. Кожна зі сторін буде мати право негайно перервати дію даного Договору шляхом письмового повідомлення протилежної сторони, якщо інша сторона зробить яке-небудь порушення й таке порушення не буде усунуто протягом 3 днів після подачі письмового повідомлення про дане порушення.

9.4. У випадку розірвання Договору в порядку, передбаченому п. 9.2, 9.3 даного Договору, оплата послуг і робіт Виконавця буде здійснюватися Замовником на підставі виставленої Виконавцем на інкасо платіжної вимоги з додатком одностороннього акту із вказівкою обсягу й вартості фактично зроблених послуг і виконаних робіт.

10. ІНШІ УМОВИ

10.1. Виконавець за своїм розсудом здійснює набір фахівців для проведення робіт, передбачених даним Договором.

10.2. Ціни за роботи, зазначені в даному Договорі, визначені тільки для даного Договору й не можуть служити прецедентом або конкурентним матеріалом при укладенні аналогічних договорів у майбутньому.

11. ЮРИДИЧНІ АДРЕСИ Й РЕКВІЗИТИ СТОРІН

Виконавець: аудиторська фірма «Слауді»

Адреса : м. Вінниця, вул. 40-річчя Перемоги 27

Рахунок № 26006206396

Замовник: ФГ «Перемога»

Адреса : с. Високе, Томашпільського району

Рахунок № 26003142174

До даного Договору додається:

1. Протокол узгодження договірної ціни.

Даний Договір підписаний в 2-х екземплярах.

Підписи сторін:

Виконавець

Замовник

АУДИТОРСЬКА ФІРМА «СЛАУДІ»
 р/рах. 260073163325 в АТ «Райффайзен Банк Аваль» МФО 322904, ЄДРПОУ 33552552
 04128, м. Вінниця, вул. 40-річчя Перемоги 27, тел. 572-08-10

**АУДИТОРСЬКИЙ ВИСНОВОК
 (ЗВІТ НЕЗАЛЕЖНОГО АУДИТОРА)
 ЩОДО ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ
 ПРИВАТНОГО СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА
 «ПЕРЕМОГА»
 ЗА 2016 РІК**

20 лютого 2016 року

м. Вінниця

Цей аудиторський висновок адресується:
 ПСП «Перемога»

Основні відомості про замовника

Повне найменування	Приватне сільськогосподарське підприємство «Перемога»
Скорочене найменування	ПСП «Перемога»
Код за ЄДРПОУ	02129011
Місцезнаходження	с.Високе, Томашпільського району

Аудиторська фірма «Слауді» проведено аудиторську перевірку ПСП «Перемога» станом на 6 лютого 2016 року, про що 8 лютого 2016 року складено наступний аудиторський висновок.

Аудитор в своїй роботі керувався законодавством України в сфері господарської діяльності і оподаткування, встановленим порядком ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, Міжнародними стандартами аудиту, надання впевненості та етики, зокрема Міжнародними стандартами аудиту 700,701,720, Положенням щодо підготовки аудиторських висновків, які подаються до ДКЦПФР при розкритті інформації емітентами та професійними учасниками фондового ринку, затвердженим рішенням ДКЦПФР від 19 грудня 2006 року №1528 та Вимогами до аудиторського висновку при розкритті інформації емітентами цінних паперів, затвердженими Рішенням ДКЦПФР від 29.09.11 року №1360.

Аудитором були виконані такі види робіт (напрямки перевірки):

- визначення відповідності фінансової звітності основним принципам обліку, встановленим обліковою політикою підприємства та загальноприйнятим принципам обліку;
- аналіз (шляхом тестування) аудиторських доказів, які дають змогу підтвердити зазначені у звітності суми і показники, та наведені пояснення до них; дослідження суттєвих облікових оцінок, зроблених керівництвом під час підготовки фінансової звітності;
- оцінка надійності систем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю підприємства, можливості виникнення помилок і їх суттєвого впливу на звітність;
- здійснення вибіркового контролю;
- оцінка загального подання фінансової звітності;
- оцінка фінансового стану.

Відповідальність за ці фінансові звіти несе управлінський персонал товариства.

Аудитор несе відповідальність за висновки щодо цих фінансових звітів на підставі аудиторської перевірки.

Під час аудиту було перевірено:

- Баланс;
- Звіт про фінансові результати;
- Звіт про рух грошових коштів;
- Звіт про власний капітал;
- Примітки до річної фінансової звітності.

Ми провели аудиторську перевірку згідно з Міжнародними стандартами аудиту. Ці стандарти зобов'язують нас планувати і здійснювати аудиторську перевірку, щоб одержати обґрунтовану впевненість у тому, що фінансові звіти не містять суттєвих викривлень, а також що товариство виконало відповідні розділи договору. Аудит передбачає перевірку шляхом тестування доказів, які підтверджують суми розкриття інформації у фінансових звітах. Аудиторська перевірка включає й оцінювання застосування принципів бухгалтерського обліку та суттєвих облікових оцінок, здійснених управлінським персоналом, а також оцінювання надання звітів в цілому. Ми вважаємо, що проведена нами аудиторська перевірка надає обґрунтовану підставу для висловлення нашої думки.

Відповідно до Міжнародних стандартів аудиту з використанням принципу вибіркової перевірки, тобто до уваги брались лише суттєві помилки, планування і проведення аудиту було спрямоване на одержання розумних підтверджень щодо відсутності у фінансовій звітності суттєвих помилок. Дослідження здійснювалось шляхом тестування доказів на обґрунтування сум та інформації, розкритих у фінансовому звіті, а також оцінка відповідності застосованих принципів обліку нормативним вимогам, щодо організації бухгалтерського обліку і звітності в Україні, чинним протягу періоду перевірки. Нами проводилась вибіркова перевірка облікових реєстрів та первинних документів за 2014 рік.

Висновок (думка аудитора щодо повного комплекту фінансової звітності відповідно до МСА 700):

Ми вважаємо, що проведена нами аудиторська перевірка забезпечує обґрунтовану підставу для висловлення нашої думки. Аудитор отримав достатню кількість аудиторських доказів та всі необхідні пояснення від керівництва та персоналу підприємства-клієнта.

Концептуальною основою фінансової звітності є П(С)БО. Фінансові звіти підготовлено відповідно до загальноприйнятих принципів ведення обліку та затвердженої на Підприємстві облікової політики, яка відповідає вимогам чинного законодавства.

На думку аудитора, фінансові звіти складені на основі дійсних даних бухгалтерського обліку, відповідають вимогам чинного законодавства України і у всіх принципових моментах достовірно і повно відображають фінансовий стан ПСП «Перемога».

РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ ЗА ВИДАМИ АКТИВІВ ВІДПОВІДНО ДО НАЦІОНАЛЬНИХ СТАНДАРТІВ (ПОЛОЖЕНЬ) БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

1. Основні засоби, нематеріальні активи, інші необоротні матеріальні активи та їх знос (амортизація).

Станом на 31.12.2014р. основні засоби, нематеріальні активи, інші необоротні матеріальні активи становлять 11583 тис.грн.

2. Запаси.

Залишку запасів, що підлягають відображенню у фінансовій звітності 12076 тис.грн. Облік запасів ведеться у відповідності до вимог П(С)БО «Запаси».

3. Облік витрат.

В ході перевірки нами було отримано достатню кількість свідчень того, що облік витрат ведеться без помилок та невідповідностей.

Облік витрат за елементами ведеться із застосуванням рахунків класу 9.

4. Дебіторська заборгованість.

Станом на дату звітності довгострокова дебіторська заборгованість відсутня.

Поточна дебіторська заборгованість становить 1419 тис.грн.

5. Фінансові інвестиції.

На 31.12.2014р. довгострокові фінансові інвестиції становлять 1 тисячу.

6.Грошові кошти.

Станом на 31.12.2014 року залишок грошових коштів на рахунках у банку становить 1771 тис.грн.

РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО ЗОБОВ'ЯЗАННЯ ВІДПОВІДНО ДО НАЦІОНАЛЬНИХ СТАНДАРТИВ (ПОЛОЖЕНЬ) БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТИВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

В процесі аудиторської перевірки, на наш погляд, Аудитором було отримано достатньо доказів, які дозволяють зробити висновок про достатню належність правильності відображення та розкриття інформації щодо зобов'язань, згідно з НП(С)БО №1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”, П(С)БО №11 “Зобов'язання”.

Станом на дату балансу довгострокові зобов'язання становлять 355 тис.грн. Сума поточних зобов'язань становить 1424 тис.грн.

РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ ВІДПОВІДНО ДО НАЦІОНАЛЬНИХ СТАНДАРТИВ (ПОЛОЖЕНЬ) БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТИВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

В процесі аудиторської перевірки, на наш погляд, Аудитором було отримано достатньо свідчень, які дозволяють зробити висновок про достатню належність правильності відображення та розкриття інформації щодо власного капіталу, згідно з НП(С)БО №1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” та МСФЗ.

1. Статутний капітал

Станом на 31.12.2014 року розмір статутного капіталу становить 2416 тис. грн.

2. Додатковий вкладений капітал

Додаткового вкладеного капіталу 2311 тис.грн

3. Неоплачений капітал

На дату балансу неоплаченого капіталу немає.

НАЯВНІСТЬ СУТТЄВИХ НЕВІДПОВІДНОСТЕЙ МІЖ ФІНАНСОВОЮ ЗВІТНІСТЮ, ЩО ПІДЛЯГАЛА АУДИТУ, ТА ІНШОЮ ІНФОРМАЦІЄЮ, ЩО РОЗКРИВАЄТЬСЯ ЕМІТЕНТОМ ЦІННИХ ПАПЕРІВ ТА ПОДАЄТЬСЯ ДО КОМІСІЇ РАЗОМ З ФІНАНСОВОЮ ЗВІТНІСТЮ

В ході перевірки невідповідностей не виявлено.

СТАН КОРПОРАТИВНОГО УПРАВЛІННЯ, В Т.Ч. СИСТЕМА ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ

Стан корпоративного управління можна охарактеризувати як добрий. Система внутрішнього аудиту формується.

ІДЕНТИФІКАЦІЯ ТА ОЦІНКА АУДИТОРОМ РИЗИКІВ СУТТЄВОГО ВИКРИВЛЕННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ВНАСЛІДОК ШАХРАЙСТВА

В ході перевірки фінансової звітності аудитором ознак шахрайства виявлено не було.

РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО ДІЇ, ЯКІ ВІДБУЛИСЯ ПРОТЯГОМ ЗВІТНОГО РОКУ ТА МОЖУТЬ ВПЛИнути НА ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКИЙ СТАН ЕМІТЕНТА

Нестабільність ситуації в економіці країни привела до зменшення обсягів капітальних вкладень, що в свою чергу впливає на погіршення фінансового стану підприємства.

Директор-аудитор аудиторської фірми «Слауді»

Сертифікат 002438

20.02.2016 р. Л.С. Петрушинська

Аудиторська фірма «Слауді»
 Підприємство ПСП «Перемога»
 Період перевірки з 18 січня по 6 лютого 2016 року.

ПРОГРАМА АУДИТУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

№	Перелік аудиторських процедур	Виконавець	Період проведення
1.	перевірка правильності віднесення активів підприємства до необоротних активів та їхніх видів;	Аудитор 1	18-19.01
2.	перевірка правильності формування первісної вартості необоротних активів, виходячи з різних шляхів їхнього надходження	Аудитор 2	19-23.01
3.	встановлення правильності документального оформлення і своєчасного відображення в обліку операцій з необоротними активами, їхнє надходження, внутрішнє переміщення та вибуття;	Аудитор 2	24-26.01
4.	Аудиторська перевірка операцій з придбання основних засобів: - перевірка наявності первинних документів (актів виконаних робіт), що підтверджують факт придбання послуг; - перевірка правильності відображення операцій з придбання необоротних активів в регістрах аналітичного та синтетичного обліку;	Аудитор 3	27-29.01
5.	Аудиторська перевірка операцій з основними засобами та нематеріальними активами: - перевірка наявності первинних документів (накладних, актів на списання), що підтверджують факт придбання, продажу або списання основних засобів; - перевірка правильності відображення операцій з придбання, продажу та списання основних фондів.	Аудитор 1	29.-31.01
6.	Перевірка доцільності проведення ремонту необоротних активів контроль за витратами на капітальний та поточний ремонт, за правильністю їх відображення;	Аудитор 3	1-.3.02
7.	Аудит підтвердження законності та правильності відображення в обліку операцій з операційної та фінансової оренди необоротних активів як у орендодавця, так і у орендаря;	Аудитор 1	3-4.02
8.	Аудит розрахунків з банками: - перевірка правильності відображення в бухгалтерському обліку розрахункових операцій, які здійснюються через банк; - перевірка правильності нарахування відсотків за депозитними та кредитними договорами в бухгалтерському обліку.	Аудитор 1 Аудитор 3	4-6.02

Таблиця 2

Тест внутрішнього контролю необоротних активів

№	Зміст питання	Так	Ні	Примітки
1	Чи класифіковані основні засоби за групами, передбаченими п. 5 П(с)БО 7?	+		
2	Чи перевіряється відповідність даних реєстрів обліку основних засобів із даними Головної книги таким: — головним бухгалтером; — заступником головного бухгалтера; — іншими особами?	+		
3	Доступ до записів про облік та рух основних засобів мають лише відповідальні особи?	+		
4	Чи ведуться реєстри аналітичного обліку для різноманітних об'єктів основних засобів: — картки; — відомості?	+		
5	Чи закріплені основні засоби, інші необоротні матеріальні активи та нематеріальні активи за матеріально відповідальною особою у місцях їх експлуатації?	+		
6	Чи укладено договори з матеріально відповідальними особами?	+		
7	Чи проводиться інвентаризація основних засобів, інших необоротних матеріальних активи та нематеріальних активів у разі: - зміни матеріально відповідальних осіб; - крадіжок, пограбування, стихійного лиха; - зміни керівника підприємства?	+		
8	Чи є на підприємстві основні засоби, які не використовуються в його господарській?		+	
9	Чи затверджує керівник документи на придбання основних засобів та інших необоротних нематеріальних активів?		+	
10	Хто дає дозвіл на списання основних засобів: — керівник; — уповноважений Статутом орган; — керівник із подальшим схваленням уповноваженого органу?	+		
11	Чи головний бухгалтер підписує, а керівник затверджує акти приймання-передачі й ліквідації основних засобів?	+		
12	Чи перевіряють нарахування амортизації внутрішні аудитори або інші відповідальні особи?		-	
13	Чи проводяться експертна оцінка, демонтаж та оприбуткування запчастин і матеріалів у разі списання неостаточно амортизованих основних засобів?		-	
14	Чи розділено функціональні обов'язки посадових осіб: санкціонування і здійснення господарських операцій із необоротними активами?		-	
15	Чи визначається на звітні дати справжня вартість основних засобів?	+		
16	Хто встановлює справжню вартість основних засобів: а) комісія, призначена керівником;			

	б) головний інженер; в) головний бухгалтер; г) інвентаризаційна комісія;	+		
17	Чи були випадки переоцінки основних засобів?	+		
18	Чи є в наявності технічна документація на основні засоби?	+		
19	Чи були випадки поліпшення основних засобів: а) добудова; б) дообладнання; в) модернізація; г) реконструкція	+		
20	Чи визначені в обліковій політиці умови віднесення витрат, пов'язаних із ремонтами та поліпшенням основних засобів?		-	
21	У разі виконання робіт господарським способом вартість активу визначається: — виходячи з державно-будівельних норм; — за фактичними витратами?		-	
22	Чи відображаються в обліку основні засоби на дату затвердження акта приймання-здавання (чи іншого прибуткового документа)?	+		
23	Чи відображається в обліку факт здавання основних засобів у фінансову оренду?		-	
24	Чи ведуться реєстри по основних засобах, які були передані чи отримані в оренду?	+		

Таблиця 3

План виконання аудиту капітальних інвестицій

№	Плановані види робіт	Період проведення	Виконавець	Примітки
1.	Перевірка наявності і збереження основних засобів	Протягом періоду перевірки	Аудитор 1	Згідно зведеного загального плану аудиту економічного суб'єкта
2.	Перевірка руху основних засобів	Протягом періоду перевірки	Аудитор 1	
3.	Перевірка правильності нарахування амортизації	Протягом періоду перевірки	Аудитор 2	
4.	Перевірка правильності оподаткування за основними засобами	Протягом періоду перевірки	Аудитор 2	

Таблиця 4

Порядок організації та проведення аудиту капітальних вкладень

№	Показники	Аудит капітальних вкладень
1.	Мета проведення аудиту	Перевірка твердження, що капітальні інвестиції належать підприємству, перевірка відповідності оцінки та класифікації а також достовірності відображення залишків капітальних інвестицій у звітності
2.	Нормативна база аудиту	Бізнес-план, інвестиційний проект, кошториси, форма № 2-КБ, акти прийняття робіт, “Капітальні інвестиції”, рах. 15, “Розрахунки з постачальниками та ідрядниками”, рах. 63, Баланс та Примітки до фінансової звітності, звітність за капітальними вкладеннями
3	Зміст об'єкту перевірки	Придбання та реалізація необоротних активів підприємства
4	Вивчення стану внутрішнього контролю, особливості	Витрати належним чином відображені у обліку, записи з придбання, виготовлення відображені достовірно щодо рахунку, суми. періоду, фізичні втрати не допускаються
5	Аудиторські процедури. Особливості проведення	Вибіркова перевірка, розрахунок, співставлення, інвентаризації, економічний аналіз, контрольні заміри, можливо залучення фахівців з технології будівництва

Графік документообороту з обліку біопалива на ПСП «Перемога»

№	Перелік документів, які здаються в бухгалтерію	Відповідальна особа за складання і здачу документів	Строк здачі документів	Підпис відповідальної особи	Служба, яка приймає документ
1.	Звіт про рух матеріальних цінностей	Зав. складом	Щомісячно 1 числа	підпис	Старший бухгалтер матеріального відділу
2	Звіт по переробці відходів	Зав. складом ПІБ	Щомісячно 1 числа	підпис	Старший бухгалтер матеріального відділу
3	Відомості витрати кормів	Бригадири тваринницьких ферм ПІБ	28-29 числа кожного місяця	підпис	Старший бухгалтер матеріального відділу
4	Акти на списання добрив і отрутохімкатів	Бригадири польових і садових бригад ПІБ	В тижневий строк після внесення	підпис	Старший бухгалтер матеріального відділу
5	Акти на списання насіння і посадкового матеріалу	Бригадири польових і садових бригад ПІБ	В тижневий строк після посіву чи посадки	підпис	Старший бухгалтер матеріального відділу
6	Звіт про рух будматеріалів та інших ТМЦ	Старший виконроб ПІБ	Щомісячно 25 числа	підпис	Старший бухгалтер матеріального відділу
7	Звіт про рух мінеральних добрив та отрутохімкатів	Головний агроном ПІБ	Щомісячно до 1 числа	підпис	Старший бухгалтер матеріального відділу
8	Супровідні документи постачальників (товарно-транспортні накладні)	експедитор	В день одержання	Відділ постачання	Старший бухгалтер матеріального відділу
9.	Прибутковий ордер	комірник	Вівторок, п'ятниця з 8 до 15 год.	Відділ постачання	Старший бухгалтер матеріального відділу
10.	Лімітно-забірні картки	Технолог	1 -2 число місяця	Комірник	Старший бухгалтер матеріального відділу

11.	Акт-вимога на додатковий відпуск (заміну) матеріалів	бухгалтер	Вдень складання	Комірник	Старший бухгалтер матеріального відділу
12.	Супровідні документи постачальників (товарно-транспортні накладні)	експедитор	В день одержання	Відділ постачання	Старший бухгалтер матеріального відділу
13.	Прибутковий ордер	комірник	Вівторок, п'ятниця з 8 до 15 год.	Відділ постачання	Старший бухгалтер матеріального відділу
14.	Лімітно-забірні картки	Технолог	1 -2 число місяця	Комірник	Старший бухгалтер матеріального відділу