ВСЕУКРАЇНСЬКА ЦЕНТРАЛЬНА СПІЛКА СПОЖИВЧИХ ТОВАРИСТВ
ЛЬВІВСЬКИЙ ТОРГОВЕЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ВСЕУКРАЇНСЬКА ЦЕНТРАЛЬНА СПІЛКА СПОЖИВЧИХ ТОВАРИСТВ
ЛЬВІВСЬКИЙ ТОРГОВЕЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кваліфікаційна наукова
праця на правах рукопису

ГРИЩЕНКО ОСТАП ВОЛОДИМИРОВИЧ

УДК 657.1:657.6: 347.453.6

ДИСЕРТАЦІЯ

ОБЛІК І ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ ПРОКАТУ МАЙНА

Спеціальність 071 Облік і оподаткування
Галузь 07 Управління та адміністрування

Подається на здобуття ступеня доктора філософії

Дисертація містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело



О. В. Грищенко

Науковий керівник: Куцик Петро Олексійович,
доктор економічних наук, професор, Заслужений діяч науки і техніки України

ЛЬВІВ – 2024

АНОТАЦІЯ

Грищенко О. В. Облік і внутрішній контроль прокату майна. – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.

Дисертація на здобуття ступеня доктора філософії за спеціальністю 071 – Облік і оподаткування. – Львівський торговельно-економічний університет, Львів, 2024.

Досліджено теоретичні основи обліку і внутрішнього контролю предметів прокату в історичному та сучасному аспектах. Обґрунтовано, що предмети прокату за своєю суттю є засобами праці і складовою основного капіталу. Запропоновано визначення необоротних і оборотних предметів прокату та групування предметів прокату, що дозволяє розподілити їх за певними групами, з метою чіткого окреслення об'єкту дослідження та відображення характеру їх участі у господарському процесі.

Встановлено, що визнання предметів прокату як окремої групи активів відбувається з використанням різних критеріїв. Визначено найбільш поширені критерії визнання і класифікації предметів прокату у європейських країнах, а саме: групування в залежності від строку їх використання (операційного циклу) на поточні (оборотні) та довгострокові. Досліджено норми Міжнародних стандартів фінансової звітності щодо операцій з предметами прокату як операцій оренди або операцій з фінансовими інструментами. Вивчено Директиву Європейського Союзу щодо визнання предметів прокату нематеріальними активами з подальшим їх обліком як предметів інтелектуальної власності. Запропоновано поєднання вітчизняного та зарубіжного досвіду визнання предметів прокату через виокремлення їх або як основних засобів, або як нематеріальних активів, або як запасів.

Доведено, що бюджетування як управлінський інструмент дає підстави визначити умови та обсяги використання предметів прокату суб'єктами господарювання. Визначено, що основою бюджетування на підприємствах, що надають послуги прокату, є нормування витрат на придбання та використання предметів прокату відповідно до організаційно-технологічних особливостей

діяльності підприємств, що надають послуги прокату. Встановлено, що на основі бюджетування відбувається визначення відхилення витрат на придбання та використання предметів прокату. Обґрунтовано, що бюджетування витрат на придбання та використання предметів прокату є складовою загального процесу бюджетування на підприємстві.

Обґрунтовано доцільність організації бухгалтерського обліку суб'єктів прокатного бізнесу за центрами відповідальності, що є центрами доходів і витрат, які виокремлюються відповідно до наявної організаційної структури та видів прокатного майна. Це дасть можливість вибудувати оперативний контроль прокатного майна, відображати достовірну собівартість надання послуг з прокату, визначати понесені витрати та отримані доходи, а також формувати результати діяльності за видами прокатного майна у розрізі центрів (пунктів) прокату, що дасть змогу підвищити відповідальність керівників центрів середньої ланки за виконання поставлених завдань, що забезпечить систему управління належною інформацією про результати діяльності суб'єктів прокатного бізнесу.

Запропоновано робочий план рахунків управлінського обліку, який передбачає розкриття інформації про прокатне майно за їх видами, а також формування отриманих доходів і понесених витрат за виділеними групами прокатного майна та визначеними центрами відповідальності.

Для достовірного формування і узагальнення інформації за виділеними бізнес-процесами на досліджуваних підприємствах в системі обліку удосконалено існуючі та розроблено документи первинного обліку й регістри аналітичного обліку, які виступають формами управлінської звітності. Запропоновані первинні документи та відомості обліку є адаптованими до практики діяльності підприємств з надання послуг з прокату майна, які передбачають їх застосування в сучасних інформаційно-аналітичних системах обліку та управління й виступають носіями управлінської звітності.

У роботі запропоновано методику обліку прокатного майна, що передбачає його групування залежно від терміну корисного використання

(прокатне майно у складі інших необоротних матеріальних активів та малоцінні та швидкозношувані предмети прокату у складі запасів). Прокатне майно, яке відображається у складі необоротних активів, передбачає формування інформації за вартісним критерієм (1161 "Прокатне майно понад визначену межу суттєвості"; 1162 "Прокатне майно нижче визначеної межі суттєвості"), що в свою чергу деталізує інформацію в розрізі місць знаходження (склад, пункт (центр) видачі, наймач).

Облік оборотного прокатного майна (226 "Малоцінні та швидкозношувані предмети прокату") передбачає групування інформації за виділеними центрами відповідальності (2261 "Малоцінні та швидкозношувані предмети прокату на складі"; 2262 "Малоцінні та швидкозношувані предмети прокату у пункті видачі"; 2263 "Малоцінні та швидкозношувані предмети прокату у наймача"). З метою формування достовірної інформації про собівартість надання послуг з прокату оборотного майна пропонуємо нараховувати амортизацію з урахуванням їх фізичного зносу та відображати її на рахунку 2269 "Знос малоцінних та швидкозношуваних предметів прокату".

Зазначене дасть змогу підвищити рівень аналітичності інформаційних потоків за рухом прокатного майна та забезпечить систему менеджменту достовірною інформацією про реальну вартість оборотного прокатного майна, надасть можливість здійснити пряму ідентифікацію відповідальних осіб за достовірність її формування.

Обґрунтовано, що суми гарантійного платежу слід відображати на рахунку 69 "Доходи майбутніх періодів", оскільки такі кошти підлягають зарахуванню до складу доходів (останній місяць прокату майна) у звітних періодах в майбутньому. У свою чергу, отриману суму грошової застави від кінцевого споживача запропоновано відображати на рахунку 687 "Розрахунки за операціями грошової застави" у розрізі сум отриманих коштів від наймачів та договорів з прокату майна. Одночасно суму отриманої застави доцільно відображати в обліку на позабалансовому рахунку 06 "Гарантії та забезпечення отримані", так як вони не є власністю наймодавця.

У роботі доведено, що для формування аналітичної інформації в системі управління доцільно відображати витрати, пов'язані з наданням послуг з прокату, у розрізі центрів витрат відповідно до організаційної структури підприємства. Витрати за центрами (пунктами) видачі формуються за статтями витрат відповідно до специфіки діяльності досліджуваних підприємств. Облік наявних непрямих витрат на надання послуг з прокату майна пропонуємо акумулювати на рахунку 239 "Непрямі витрати на надання послуг прокату", які розподіляються відповідно до обраної бази розподілу та відображаються у складі собівартості реалізації певного підрозділу.

Для визначення ефективності функціонування структурних підрозділів запропоновано авторський методичний підхід в системі управлінського обліку та внутрішньої звітності щодо обліку операційних витрат, який передбачає проведення розподілу за наявними центрами (пунктами) прокату, що дасть можливість системі управління володіти правдивою інформацію про фактичну (повну) собівартість з надання послуг з прокату майна, визначати результативність кожного структурного підрозділу, здійснювати оперативний контроль і аналіз за виділеними статтями витрат з метою пошуку резервів їх оптимізації.

Запропоновано методику формування доходів від надання послуг та фінансових результатів в розрізі видів прокатного майна та наявних центрів відповідальності, яка дає можливість визначати рівень беззбитковості кожного структурного підрозділу та персоніфікувати відповідальність за результативність діяльності керівників структурних підрозділів.

Встановлено, що внутрішній контроль, як функція управління суб'єктами прокатного бізнесу є важливим інструментом підвищення його ефективності із спрямуванням на досягнення стратегічних цілей діяльності. Під час визначення змісту внутрішнього контролю потрібно враховувати його цільове призначення, мету, порядок організації, методику здійснення і сферу застосування.

Внутрішній контроль охарактеризовано як категорію, яка об'єднує його

елементи забезпечення та спрямована на оцінювання відповідності функціонування об’єктів контролю прийнятим управлінським рішенням.

У дисертації організацію внутрішнього контролю підприємств з прокату майна розглянуто як сукупність заходів, які здійснюють визначені суб’єктом внутрішнього контролю особи стосовно взаємопов’язаних й взаємозалежних його елементів для виконання поставлених завдань та досягнення окресленої власниками і керівництвом підприємства мети. Раціональна організація системи внутрішнього контролю забезпечує досягнення визначених цілей й основних результативних показників діяльності суб’єктів прокатного бізнесу та ухвалення ефективних управлінських рішень.

Окрему увагу присвячено ідентифікації та оцінюванню ризиків діяльності суб’єктів прокатного бізнесу, які рекомендовано здійснювати спеціальною робочою групою з врахуванням ймовірності настання ризиків, ступеня впливу на діяльність підприємства і способу реагування на них з використанням основних елементів управління ризиками моделі COSO ERM.

Розглянуто інформаційне забезпечення внутрішнього контролю діяльності підприємств з прокату майна із визначенням вхідних даних і вихідної інформації за підсумками проведеного контролю. Важливим при цьому є вибір варіанту організації внутрішнього контролю суб’єктами прокатного бізнесу шляхом можливого створення окремої служби внутрішнього контролю (аудиту) або передачі цієї функції на аутсорсинг.

Розроблену загальну схему організації внутрішнього контролю на підприємствах прокатного бізнесу подано із визначенням основних структурних елементів: політики власників і керівництва щодо внутрішнього контролю; завдань; ідентифікації ризиків, інформаційного забезпечення; вихідної інформації; комунікації; моніторингу та оцінювання якості функціонування системи внутрішнього контролю.

Наголошено на тому, що основою ефективного внутрішнього контролю суб’єктів прокатного бізнесу є раціональна методика його здійснення, під якою розуміють сукупність методів і прийомів контролю. Види методів, які

використовують в процесі внутрішнього контролю діяльності з прокату майна залежать від цілей і завдань та особливостей підконтрольних об’єктів.

Для успішного виконання завдань, розглянуто необхідність реалізації методики внутрішнього контролю операцій з прокату майна, витрат, доходів і фінансових результатів за послідовними стадіями контрольного процесу та у розрізі бізнес-процесів господарської діяльності – придбання, формування прокатного фонду, надання предметів у прокат.

Акцентовано увагу на такому важливому методі фактичного контролю як інвентаризація, систематичне проведення якої дозволяє уточняти інформацію бухгалтерського обліку щодо прокатного майна, встановлювати його якість, умови зберігання, раціональність використання та ефективно боротися зі зловживаннями матеріально відповідальних осіб.

Побудова та розв’язання математичної моделі оптимізації завантаженості підприємства, що надає різні види послуг прокату, дозволяє досягнути ключових цілей: максимізації доходів основної діяльності та оптимізації витрат. При цьому, модель дає змогу встановити взаємозв’язки різних видів послуг прокату з попитом, сезонністю, кількістю одиниць прокатного обладнання, витратами та доходами.

Ключові слова: майно, прокат майна, облік, управлінський облік, внутрішній контроль, доходи, витрати, результати діяльності, управління.

SUMMARY

Gryshchenko O. V. Accounting and internal control of property rental. – Qualifying scientific work on manuscript rights.

Dissertation for obtaining the scientific degree of Doctor of Philosophy in specialty 071 - Accounting and taxation. – Lviv University of Trade and Economics, Lviv, 2024.

The theoretical foundations of accounting and internal control of rental items in historical and modern aspects have been studied. It has been substantiated that rental items, by their nature, are means of labor and part of the fixed capital.

Definitions of non-current and current rental items have been proposed, as well as a classification of rental items, which allows for their distribution into specific groups for the purpose of clearly outlining the research object and reflecting the nature of their involvement in the economic process.

It has been established that the recognition of rental items as a separate group of assets is based on the use of different criteria. The most common criteria for recognizing and classifying rental items in European countries have been identified, namely: grouping depending on their usage period (operational cycle) into current (circulating) and long-term items. The norms of International Financial Reporting Standards regarding rental item transactions, such as leasing operations or transactions with financial instruments, have been studied. The European Union Directive regarding the recognition of rental items as intangible assets, with their subsequent accounting as intellectual property, has been examined. A combination of domestic and foreign experience in recognizing rental items has been proposed by distinguishing them as either fixed assets, intangible assets, or inventories.

It has been proven that budgeting, as a management tool, provides a basis for determining the conditions and volumes of rental item usage by business entities. It has been established that the foundation of budgeting in rental service companies is the cost norming for the acquisition and use of rental items in accordance with the organizational and technological specifics of rental service companies. It has been determined that budgeting forms the basis for identifying cost deviations in the acquisition and use of rental items. It has been substantiated that the budgeting of acquisition and usage costs of rental items is an integral part of the overall budgeting process in an enterprise.

The expediency of organizing accounting for rental business entities by responsibility centers, which are centers of income and expenses, has been substantiated. These centers are distinguished according to the existing organizational structure and types of rental property. This will make it possible to establish operational control over rental property, reflect the accurate cost of providing rental services, determine incurred expenses and received income, as well

as form activity results based on the types of rental property in the context of rental centers (points). This will increase the accountability of middle management for fulfilling assigned tasks, ensuring that the management system has adequate information on the performance results of rental business entities.

A working plan for management accounting has been proposed, which provides for the disclosure of information on rental property by its types, as well as the formation of received income and incurred expenses by the allocated groups of rental property and defined responsibility centers.

For the accurate formation and summarization of information on the allocated business processes at the studied enterprises, existing documents and registers of analytical accounting, which serve as forms of management reporting, have been improved and developed in the accounting system. The proposed primary documents and accounting records are adapted to the operational practices of rental service companies. They are intended for use in modern information and analytical accounting and management systems and serve as carriers of management reporting.

The paper proposes a method for accounting for rental property, which involves grouping it based on its useful life (rental property as part of other non-current tangible assets and low-value and short-lived rental items as part of inventory). Rental property recorded as non-current assets requires information to be formed based on a cost criterion (1161 "Rental property above the defined materiality threshold"; 1162 "Rental property below the defined materiality threshold"), which in turn details the information by location (warehouse, issuance point (center), lessee).

The accounting for current rental property (226 "Low-value and short-lived rental items") involves grouping the information by responsibility centers (2261 "Low-value and short-lived rental items in storage"; 2262 "Low-value and short-lived rental items at the issuance point"; 2263 "Low-value and short-lived rental items with the lessee"). To generate accurate information on the cost of providing services for current rental property, we propose calculating depreciation considering their physical wear and reflecting it in account 2269 "Depreciation of low-value and

short-lived rental items."

This approach will enhance the level of analytical detail of information flows regarding the movement of rental property and will provide the management system with reliable data on the actual value of current rental property. Additionally, it will enable direct identification of responsible individuals for the accuracy of its formation.

It has been substantiated that guarantee payments should be recorded in account 69 "Deferred Income," as these funds are to be recognized as income (in the last month of rental) in future reporting periods. Meanwhile, the received cash deposit from the end customer is proposed to be recorded in account 687 "Settlements for Cash Deposit Operations," categorized by the amounts received from lessees and rental agreements. Simultaneously, the received deposit amount should be reflected off-balance in account 06 "Guarantees and Securities Received" because these funds do not belong to the lessor.

The paper proves that for the formation of analytical information in the management system, it is appropriate to reflect expenses related to the provision of rental services by cost centers, corresponding to the organizational structure of the enterprise. Expenses by issuance centers (points) are categorized by expense items according to the specifics of the activities of the studied enterprises. The accounting for existing indirect expenses for the provision of rental services is proposed to be accumulated in account 239 "Indirect Expenses for Rental Services," which are allocated according to the chosen allocation base and reflected in the cost of sales of a particular subdivision.

To assess the efficiency of the structural subdivisions, an author's methodological approach has been proposed in the management accounting and internal reporting system regarding the accounting of operational expenses. This approach involves allocating expenses across existing rental centers (points), which will allow the management system to obtain accurate information about the actual (full) cost of providing rental services, determine the effectiveness of each structural subdivision, and carry out operational control and analysis of the identified expense

items with the goal of finding opportunities for their optimization.

A methodology for generating income from services and financial results based on the types of rental property and existing responsibility centers has been proposed. This methodology allows for determining the break-even point of each structural unit and assigning responsibility for performance to the managers of these units.

It has been established that internal control, as a management function for rental business entities, is an important tool for increasing efficiency, aimed at achieving strategic business goals. When defining the scope of internal control, it is essential to consider its purpose, objectives, organizational framework, methods, and area of application.

Internal control is characterized as a category that integrates its assurance elements and is directed toward assessing the compliance of control objects with management decisions.

In the dissertation, the organization of internal control for rental enterprises is viewed as a set of measures performed by individuals responsible for internal control regarding its interconnected and interdependent elements to accomplish assigned tasks and achieve the goals set by the owners and management of the enterprise. A well-structured internal control system ensures the attainment of defined goals and key performance indicators of rental business entities and facilitates the making of effective management decisions.

Special attention is given to identifying and assessing the risks associated with the activities of rental business entities. It is recommended that this be performed by a specialized working group, taking into account the likelihood of risks occurring, their impact on the enterprise's operations, and the methods of responding to them, using the core elements of the COSO ERM risk management model.

The information support for internal control of rental business activities is examined, identifying the input data and output information resulting from the control process. An important aspect of this is the choice of how to organize internal control within rental businesses, either through the establishment of a dedicated

internal control (audit) department or by outsourcing this function.

A general scheme for organizing internal control in rental businesses has been developed, which outlines the main structural elements: the internal control policies of the owners and management, objectives, risk identification, information support, output information, communication, monitoring, and evaluation of the quality of the internal control system’s functioning.

It is emphasized that the foundation of effective internal control in rental business entities lies in the rational methodology for its implementation, which includes a set of methods and techniques of control. The types of methods used in the internal control of rental operations depend on the goals, objectives, and specific features of the controlled objects.

To successfully achieve the objectives, the necessity of implementing a methodology for internal control of rental operations, expenses, revenues, and financial results is discussed. This should be done through sequential stages of the control process and across the business processes of economic activity, such as acquisition, formation of the rental pool, and provision of items for rent.

Particular attention is given to the method of physical control through inventory checks, the systematic conduct of which allows for the clarification of accounting information regarding rental property, determining its quality, storage conditions, and rational use, while also effectively combating any misuse by materially responsible individuals.

The construction and solution of a mathematical model for optimizing the workload of a company providing various types of rental services allow for the achievement of key goals: maximizing core business revenue and optimizing costs. This model enables the establishment of relationships between different types of rental services, demand, seasonality, the number of rental units, costs, and revenues.

Keywords: property, rental property, accounting, management accounting, internal control, revenue, expenses, business results, management.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Наукові праці, в яких опубліковані основні наукові результати дисертації:

1. Грищенко О. В. Аспекти документування послуг прокату. *Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки.* № 67, 2022. С.80-84. https://doi.org/10.36477/2522-1205-2022-67-12 (0,55 друк. арк.).

2. Грищенко О. В. Економічна природа прокату майна суб'єктами господарювання. *Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки.* № 70, 2022. С.115-119. https://doi.org/10.36477/2522-1205-2022-70-17 (0,6 друк. арк.).

3. Куцик П. О., Грищенко О. В. Облік доходів від прокату майна: організаційні аспекти. *Економіка та суспільство.* 2023. № 49. DOI: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-49-21 (0,85 друк. арк., *особистий внесок – 0,45 друк. арк., обгрунтовано основні підходи до обліку доходів).*

4. Грищенко О. В. Обліково-аналітичне забезпечення руху прокатного майна в управлінні підприємством: організаційно-методичний аспект. *Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки.* Вип. 77. 2024. С. 110-117. DOI: https://doi.org/10.32782/2522-1205-2024-77-16 (0,8 друк. арк.).

5. Грищенко О. В. Особливості організації внутрішнього контролю на підприємствах з прокату майна. *Інфраструктура ринку.* Випуск 79. 2024. С.44-49. DOI: https://doi.org/10.32782/infrastruct79-8 (0,7 друк. арк.).

Наукові праці, які засвідчують апробацію матеріалів дисертації:

6. Грищенко О. В. Інформаційне забезпечення управління бізнесом з прокату майна. *Проблеми та перспективи розвитку бізнесу в Україні* : матеріали Міжнародної наук.-практ. конф. молодих вчених і студентів (м. Львів, 19 лютого 2021 р.). Львів: Львівський торговельно-економічний університет, 2021. С.118-120. (18 друк. арк.).

7. Грищенко О. В. Позабалансовий облік прокату майна: теоретичний аспект. *Сучасні напрями розвитку економіки, підприємництва, технологій та їх правового забезпечення:* матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Львів, 2 червня 2021 р.]. Львів: Львівський торговельно-економічного університет, 2021. С.89-90. (0,15 друк. арк.).

8. Грищенко О. В. Облік прокату майна: організаційно-методичні аспекти. *Проблеми та перспективи розвитку бізнесу в Україні*: матеріали ІІ Міжнародної наук.-практ. конф. молодих вчених і студентів (м. Львів, 25 січня 2022 р.). Львів : Львівський торговельно-економічний університет, 2022. С. 193-194. (0,15 друк. арк.).

9. Грищенко О. В. Організація обліку з прокату майна: теоретичний аспект. *Перспективи розвитку обліку, аналізу та аудиту в контексті євроінтеграції:* матеріали 10-ї Міжнар. наук.-практ. конф. (20 трав. 2022 р., ОНЕУ). Одеса: ОНЕУ, 2022. С. 21-22. (0,1 друк. арк.).

10. Грищенко О. В. Облік майна на позабалансових рахунках: управлінський аспект. *Сучасні напрями розвитку економіки, підприємництва, технологій та їх правового забезпечення:* матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Львів, 1-2 червня 2022 р.). Львів: Львівський торговельно-економічного університет, 2022. С. 161-162. (0,15 друк. арк.).

11. Грищенко О. В. Облік і внутрішній контроль в управлінні прокатом майна. *Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства:* матер. міжнарод. наук.-практ. конф. (28-29 жовт. 2022 р., НУ "Львівська політехніка"). Львів: Львівська політехніка, 2022. С. 21-22. (0,15 друк. арк.).

12. Грищенко О. В. Предмети прокату як обліковий об'єкт та "інструмент" надання послуг. *Обліково-фінансова наука і практика: пріоритети розвитку та місія у воєнний час:* матеріали 13-ї Міжнар. наук.-практ. конф. (16 листопада 2022 р., ІАЕ, м. Київ). К.: ННЦ "ІАЕ", 2022. С.229-231. (0,18 друк. арк.).

13. Грищенко О. В. Доходи від надання майна у прокат: облікові аспекти. *Облік, аналіз, аудит, оподаткування та фінансовий моніторинг в умовах*

глобалізаційних змін: матеріали 8-ї Міжнар. наук.-практ. конф. (8 грудня 2022 р., КНЕУ). К.: КНЕУ, 2022. С.107-109. (0,18 друк. арк.).

14. Gryshchenko O. V. Administrative account of the rental property: approach to improvement. *The 5th International scientific and practical conference "Scientific research in the modern world"* (March 9-11, 2023) Perfect Publishing, Toronto, Canada. 2023. P. 357-361. (0,18 друк. арк.).

15. Грищенко О. Організація контролю прокату майна. *Перспективи розвитку обліку, аналізу та аудиту в контексті євроінтеграції*: матеріали XI Міжнародної науково-практичної конференції (18 травня 2023 р., ОНЕУ). Одеса : ОНЕУ, 2023. С.189-191. (0,15 друк. арк.).

16. Грищенко О. В. Інвентаризація прокатного майна підприємства. *Сучасні напрями розвитку економіки, підприємництва, технологій та їх правового забезпечення*: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Львів, 01-02 червня 2023 р.). Львів: ЛТЕУ, 2023. С. 126-127. (0,15 друк.).

17. Грищенко О. В. Внутрішній контроль прокатного майна: основний інструментарій системи управління. *Облік, аналіз, аудит, оподаткування та фінансовий моніторинг в умовах повоєнного відновлення України*: матеріали 9-ї Міжнар. наук.-практ. конф. (8 грудня 2023 р., КНЕУ). К.: КНЕУ, 2023. С.174-176. (0,15 друк. арк.).

18. Грищенко О. В. Прокатне майно: економічна та облікова категорія. *Проблеми та перспективи розвитку бізнесу в Україні*: матеріали IV Міжнародної наук.-практ. конф. молодих вчених і студентів (м. Львів, 22 лютого 2024 р.). Львів : Львівський торговельно-економічний університет, 2024. С.555-556. (0,13 друк. арк.).

19. Грищенко О. В. Облік прокату майна: міжнародний досвід. *Сучасні напрями розвитку економіки, підприємництва, технологій та їх правового забезпечення*: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Львів, 29-30 травня 2024 р.). Львів: ЛТЕУ, 2024. С.125-126. (0,13 друк.).

ЗМІСТ

Стор.

Вступ 17

Розділ 1. Теоретичні основи та зарубіжний досвід обліку і внутрішнього контролю прокату майна 26

1.1. Економічна природа прокату майна суб'єктами господарських відносин 26

1.2. Зарубіжний досвід обліку і внутрішнього контролю прокату майна 41

1.3. Бюджетування у системі управління діяльністю підприємств з прокату майна 53

Висновки до розділу 1 67

Розділ 2. Облік прокату майна і результатів діяльності суб'єктів прокатного бізнесу 69

2.1. Організація обліку прокату майна та результатів діяльності суб'єктів прокатного бізнесу 69

2.2. Методика обліку прокатного майна підприємства 89

2.3. Методика обліку витрат, доходів і результатів діяльності підприємств з прокату майна 107

Висновки до розділу 2 125

Розділ 3. Внутрішній контроль прокату майна і результатів діяльності підприємств прокатного бізнесу 129

3.1. Організація внутрішнього контролю діяльності підприємств з прокату майна 129

3.2. Методика внутрішнього контролю руху прокатного майна підприємства і результатів його діяльності 154

3.3. Економіко-математичне моделювання у системі внутрішнього контролю ефективності здійснення прокату майна 177

Висновки до розділу 3 196

Висновки 201

Список використаних джерел 206

Додатки 231

ВСТУП

Актуальність теми. В сучасних нестабільних умовах функціонування національної економіки та ведення бізнесу важливу увагу приділяють раціональному використанні наявних активів. А відповідно це створює для бізнесу нові виклики та вимоги до його ведення, без подолання яких належне функціонування суб'єктів господарювання є проблемним. Тому діяльність підприємств, що надають послуги з прокату майна за визначену плату, повинна зосереджуватись на отримані доходу, щоб давав можливість покривати понесені витрати і отримувати прибуток, який би сприяв розвитку підприємства та збільшення капіталу його власників.

Враховуючи невизначеність сучасного бізнес-середовища, ситуації в країні та неможливості фізичних і юридичних осіб інвестувати кошти в засоби праці, а тим більше коли вони нечасто використовуються у своїй діяльності чи задоволення певних власних потреб зазначених осіб, надання послуг з прокату майна є важливим чинником розвитку національної економіки. Тому сучасні механізми ведення бізнесу змінюють орієнтири діяльності підприємств, висувають завдання ефективного функціонування їх на ринку, а відповідно збільшення обсягів діяльності, покращення рентабельності та зростання вартості бізнесу. Зазначене вимагає покращення системи управління діяльністю з прокату майна, інформаційною складовою якої є ефективна обліково-контрольна підсистема підприємства. Зазначене свідчить про важливість питання покращення обліково-контрольного інформаційного забезпечення системи управління діяльністю, складовою якої є управління прокатом майна.

Наукову проблематику організації та методики обліку й ефективного функціонування внутрішнього контролю, зокрема й щодо необоротних і оборотних засобів праці та рухомих речей (прокатного майна), розглядали у своїх працях такі вчені, як: С. В. Бардаш, Л. М. Братчук, М. І. Бондар, Н. В. Бучко, Т. А. Бутинець, Н. Г. Виговська, Р. М. Воронко, І. К. Дрозд, П. О. Куцик, Я. Д. Крупка, С. Ф. Легенчук, Р. А. Марценюк, Л. М. Пилипенко, М. В. Реслер, Л. Г. Столяр, Ю. М. Футоранська, М. Ю. Чік, В. О. Шевчук та ін.

Належним чином оцінюючи значні напрацювання вчених, необхідно зазначити про суттєві зміни функціонування цілісної підсистеми обліку та внутрішнього контролю у системі управління суб'єктами господарювання, а це докорінно змінює алгоритм формування відповідних інформаційних потоків і є драйвером обліково-контрольного забезпечення управління прокатом майна. Зазначене свідчить про актуальність теми дисертаційної роботи та дало змогу автору визначити мету, завдання та основні напрями дослідження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дослідження аспіранта Грищенка О. В. проведено у відповідності до діючого плану науково-дослідних робіт Львівського торговельно-економічного університету за темами "Удосконалення методології та організації обліку, аналізу і контролю в системі управління підприємств основних галузей економіки" (державний реєстраційний номер 0111U010540), "Моделювання національної системи обліку і контролю в умовах використання міжнародних стандартів фінансової звітності" (державний реєстраційний номер 0111U010544) та "Сучасні тренди розвитку економіки і торгівлі Польщі та України" (державний реєстраційний номер 0122U200620).

У межах зазначених тем автором проведено дослідження, що пов'язане з удосконалення системи методики та організації обліку і внутрішнього контролю як інформаційного забезпечення, орієнтованого на потреби управління прокатом майна та результатами діяльності суб'єктів прокатного бізнесу.

Мета і завдання дослідження. Мета проведення дисертаційного дослідження – сформувати теоретичні положення та апробовані практичні рекомендації щодо вдосконалення організаційно-методичних аспектів обліку та внутрішнього контролю прокату майна суб'єктів господарювання для потреб ефективного управління діяльністю.

Реалізація мети наукового дослідження зумовила вирішення наступних завдань:

– дослідити економічну природу, оцінку та класифікації предметів прокату як основи належної організації і методики їх обліку та внутрішнього контролю;

– вивчити зарубіжний досвід щодо підходів з визнання, оцінки, обліку та внутрішнього контролю прокатного майна, що дасть можливість використовувати різні моделі формування інформації про предмети прокату для системи управління;

– розглянути чинну систему бюджетування та запропонувати бюджети витрат, пов'язаних з оновленням предметів прокату, що є важливою складовою внутрішнього контролю за ефективністю їх використання;

– обґрунтувати доцільність організації обліку та внутрішнього контролю за видами прокатного майна та за центрами відповідальності з метою формування аналітичного інформаційного забезпечення для системи менеджменту;

– запропонувати методику обліку прокатного майна з метою здійснення оперативного контролю за їх рухом та ефективними використанням;

– розробити напрями удосконалення методики обліку результатів діяльності з метою формування повної, своєчасної та аналітичної інформації для прийняття управлінських рішень;

– уточнити теоретичні засади внутрішнього контролю та підходи до його організації, удосконалити організаційну модель побудови системи внутрішнього контролю суб'єктів прокатного бізнесу як сукупності взаємопов'язаних і взаємозалежних його елементів, що забезпечують виконання поставлених завдань з метою досягнення цілей діяльності;

– обґрунтувати використання методичного інструментарію внутрішнього контролю для формування інформаційного забезпечення системи управління з врахуванням специфіки діяльності суб'єктів прокатного бізнесу і запропонувати методику реалізації внутрішнього контролю за стадіями контрольного процесу та у розрізі бізнес-процесів господарської діяльності;

– розвинути методичні підходи до використання економіко-математичного моделювання в процесі внутрішнього контролю та побудувати математичну модель взаємозв'язку факторів прокатної діяльності з метою оптимального завантаження підприємств з прокату майна для досягнення ключових цілей: максимізації доходів, оптимізації витрат і забезпечення

прибуткової діяльності.

Робоча гіпотеза наукового дослідження базується на припущенні, що осучаснена система обліку та внутрішнього контролю прокатного майна і наданих послуг з прокату дасть змогу ефективніше їх використовувати та покращувати діяльність суб'єктів господарювання.

Об'єкт дослідження – робоче прокатне майно, діяльність підприємств з надання послуг прокату і діюча система їх обліку та внутрішнього контролю.

Предмет дослідження – комплекс теоретичних, організаційно-методичних і практичних засад обліку та внутрішнього контролю прокатного майна підприємств і наданих ними послуг з прокату.

Методи дослідження. Основою дисертаційної роботи є спеціальні і загальнонаукові методи пізнання, зокрема: індукції, дедукції, наукової абстракції, узагальнення та історико-порівняльний метод – для обґрунтування теоретичних основ обліку та внутрішнього контролю майна прокатного фонду; групування, узагальнення та конкретизації – для удосконалення класифікації предметів прокату як основи організації їх обліку та внутрішнього контролю; спостереження та документалістики – з визначення проблемних питань обліку і внутрішнього контролю робочого прокатного майна; узагальнення, аналогії та абстрагування – для визначення методичних аспектів обліку прокату майна та внутрішнього контролю за їх рухом; моделювання та формалізації – для раціональної організації обліку та внутрішнього контролю прокатного майна і результатів діяльності суб'єктів бізнесу від надання послуг.

Інформаційною базою наукового дослідження є праці вітчизняних і зарубіжних вчених-економістів з питань обліку та внутрішнього контролю підприємницької діяльності суб'єктів, у тому числі щодо прокатну майна, законодавчі і нормативні акти України та іноземні, електронні ресурси вільного доступу, дані обліку та фінансової звітності суб'єктів бізнесу.

Наукова новизна одержаних результатів дослідження полягає в теоретичному обґрунтуванні та формуванні практичних рекомендацій з

удосконалення чинної системи обліку і внутрішнього контролю прокатного майна підприємств, які надають послуги з його прокату.

У роботі передбачається досягнення таких наукових результатів:

уперше:

– запропоновано організаційно-методичні аспекти обліку і внутрішнього контролю руху прокатного майна та результатів діяльності підприємств прокатного бізнесу, яка є основою для формування повної та аналітичної інформації за кожним видом прокатного майна у розрізі наявних центрів відповідальності, що дає змогу підвищити достовірність інформаційних потоків та забезпечує прийняття належних управлінських рішень щодо їх результативної діяльності;

удосконалено:

– класифікацію предметів прокату, яка у порівнянні з існуючими, детальніше розкриває сукупність активів суб'єкта господарювання і показує диференціацію їх участі в діяльності підприємства та створює основу для ефективної організації бухгалтерського обліку та проведення внутрішнього контролю, з врахуванням процесу складання бюджетів;

– організаційно-методичні положення обліку та внутрішнього контролю прокатного майна підприємств прокатного бізнесу, який передбачає їх групування залежно від терміну корисного використання (прокатне майно у складі інших необоротних матеріальних активів і малоцінні та швидкозношувані предмети прокату у складі запасів), а також місцями їх знаходження, що дає змогу формувати достовірну інформацію про їх реальну вартість, ідентифікує відповідальних осіб за їх зберігання та контролює раціональне їх використання;

- інформаційно-облікове забезпечення діяльності як комплекс взаємопов'язаних компонентів (робочий план рахунків управлінського обліку, методику витрат, відомості обліку), що полягає у формуванні отриманих доходів і понесених витрат за виділеними групами прокатного майна та наявними центрами відповідальності, що є основою формування належного інформаційно-

аналітичного забезпечення про результати діяльності підприємств прокатного бізнесу;

– теоретичні основи внутрішнього контролю, як функції управління підприємствами з прокату майна шляхом уточнення його сутності, цільового призначення, мети, організації, методики здійснення і сфери застосування. Це дало змогу організацію внутрішнього контролю суб'єктів прокатного бізнесу розглядати як сукупність дій, спрямованих на забезпечення раціональних параметрів функціонування елементів системи внутрішнього контролю – цілей, функцій, завдань, принципів, контрольного середовища, суб'єктів, об'єктів, контрольних процедур, методів та користувачів контрольної інформації. Механізм ідентифікації ризиків діяльності підприємств з прокату майна рекомендовано реалізувати з використанням елементів управління ризиками моделі COSO ERM та групуванням ризиків у три категорії, що дозволяє враховувати ймовірність їхнього настання, ступінь впливу на діяльність підприємства і вибирати спосіб реагування на них. Розроблено схему організації внутрішнього контролю у суб'єктів прокатного бізнесу із визначенням її основних структурних елементів, що дозволяють здійснювати ефективний контроль операцій з прокату майна із створенням окремої служби внутрішнього контролю (аудиту) або переданням цієї функції на аутсорсинг;

– методичні засади здійснення ефективного внутрішнього контролю підприємств прокатного бізнесу, що пов'язано із видами використовуваних методів, які залежать від цілей, завдань та особливостей підконтрольних об'єктів. Це дозволило запропоновані методичні прийоми внутрішнього контролю предметів прокату класифікувати у чотири основні групи – фактичні, документальні, розрахунково-аналітичні, узагальнення результатів контролю. Рекомендовано методику внутрішнього контролю операцій з прокату майна здійснювати за чотирма послідовними стадіями (підготовчою (організаційною), дослідницькою, завершальною (узагальнюючою), моніторинговою), що дозволило виокремити процедури контролю предметів прокату, витрат, доходів і результатів діяльності у розрізі бізнес-процесів

діяльності суб’єктів прокатного бізнесу – придбання, формування прокатного фонду, надання предметів у прокат. Проведення інвентаризації предметів прокату розділено на три етапи (організаційно-підготовчий, основний і заключний), що дозволить забезпечити ефективне її проведення з метою встановлення фактичної наявності прокатного майна, його якості, умов зберігання та раціонального використання;

отримали подальший розвиток:

– процес створення інформаційних потоків про предмети прокату, який ґрунтується на системі їх визнання у зарубіжних країнах і можливості узагальнення накопиченої інформації через її порівняння з національним досвідом, враховуючи інформаційні потреб стейкхолдерів, що посилює інформаційну функцію обліку;

– організаційно-методичні аспекти формування бюджетів витрат на оновлення предметів прокату, що формує передумови для ефективного оперативного контролю щодо виявлення відповідних порушень, з’ясування їх причин недопущення в майбутньому;

– практичні підходи до застосування економіко-математичного моделювання в процесі внутрішнього контролю суб’єктів прокатного бізнесу, котрі полягають у розробці комплексної математичної моделі підприємства, яке надає різні види послуг з прокату майна, що дозволяє враховувати специфічні аспекти цього бізнесу, такі як сезонні коливання попиту, диференціацію цін для різних послуг, а також оптимізацію розподілу ресурсів між ними. Особливістю моделі є інтеграція методів лінійного та нелінійного програмування з економетричним аналізом що дає змогу підвищити точність прогнозування та ефективність управління бізнес-процесами.

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробленні системи рахунків управлінського обліку та звітності; порядку формування інформації про прокатне майно відповідальними особами; методики обліку предметів прокату та результатів діяльності; методики внутрішнього контролю прокатного фонду суб’єктів підприємницької діяльності.

Результати проведеного дослідження були впроваджені в діяльність таких суб'єктів бізнесу: ТзОВ "2 ПР" (довідка № 24/01-1 від 24 січня 2024 року); ТОВ "СПЕЦБУДАГРОПОСТАЧ" (довідка №07/03/1-2024 від 7 березня 2024 р.); ПСК "Госпрозрахункове об'єднання ринків м. Вінниці" (довідка № 75-5-01 від 1 квітня 2024 р.); ТзОВ "ДРАГОБРАТ" (довідка № 11 від 12 серпня 2024 р.).

Окремі результати дослідження використані в освітньому процесі Львівського торговельно-економічного університету при підготовці навчально-методичних матеріалів (лекцій, методичних рекомендацій для навчальних занять, ситуаційних завдань) з освітніх компонент "Фінансовий облік", "Управлінський облік", "Контроль діяльності суб'єктів бізнесу" (довідка про впровадження № 116/16 від 29.05.2024 р.).

Особистий внесок здобувача. Подані у науковій роботі положення та практичні результати, сформульовані висновки й рекомендації отримані дисертантом особисто. З наукових праць, що були опубліковані у співавторстві, автором використано тільки особистий внесок.

Апробація результатів дисертації. Результати наукового дослідження обговорювались й отримали позитивну оцінку на міжнародних і всеукраїнських науково-практичних конференціях, зокрема: Проблеми та перспективи розвитку бізнесу в Україні (м. Львів, ЛТЕУ, 19 лютого 2021 р.); Сучасні напрями розвитку економіки, підприємництва, технологій та їх правового забезпечення (м. Львів, ЛТЕУ, 2 червня 2021 р.); Проблеми та перспективи розвитку бізнесу в Україні (м. Львів, ЛТЕУ, 25 січня 2022 р.); Перспективи розвитку обліку, аналізу та аудиту в контексті євроінтеграції (м. Одеса, ОНЕУ, 22 травня 2022 р.); Сучасні напрями розвитку економіки, підприємництва, технологій та їх правового забезпечення (м. Львів, ЛТЕУ, 1-2 червня 2022 р.); Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства (м. Львів, НУ "Львівська політехніка, 28-29 жовтня 2022 р.); Обліково-фінансова наука і практика: пріоритети розвитку та місія у воєнний час (м. Київ, ІАЕ, 16 листопада 2022 р.); Облік, аналіз, аудит, оподаткування та фінансовий моніторинг в умовах глобалізаційних змін (м. Київ, КНЕУ, 8 грудня 2022 р.); Scientific research in the modern world (Toronto, Canada,

March 9-11, 2023); Перспективи розвитку обліку, аналізу та аудиту в контексті євроінтеграції (м. Одеса, ОНЕУ, 18 травня 2023 р.); Сучасні напрями розвитку економіки, підприємництва, технологій та їх правового забезпечення (м. Львів, ЛТЕУ, 2 червня 2023 р.); Облік, аналіз, аудит, оподаткування та фінансовий моніторинг в умовах повоєнного відновлення України (м. Київ, КНЕУ, 8 грудня 2023 р.); Проблеми та перспективи розвитку бізнесу в Україні (м. Львів, ЛТЕУ, 22 лютого 2024 р.); Сучасні напрями розвитку економіки, підприємництва, технологій та їх правового забезпечення (м. Львів, ЛТЕУ, 29-30 травня 2024 р.).

Публікації. Результати дослідження опубліковано в 19 наукових працях, з них 4 одноосібні статті та 1 в співавторстві, у виданнях, які включені до переліку наукових фахових видань України, загальним обсягом 3,5 друк. арк. – автору належить 3,1 друк. арк., та 14 наукових праць, які засвідчують апробацію матеріалів дисертації – 2,13 друк. арк. Загальний обсяг наукових праць 5,63 друк. арк. – автору належить 5,23 друк. арк.

Структура та обсяг дисертації. Дисертаційна робота містить анотацію, вступ, три розділи, висновки, список використаних джерел і додатки. Основний текст роботи викладений на 189 сторінках. Основна частина роботи ілюстрована 21 рисунком і 16 таблицями. Список використаних джерел містить 220 найменувань і наведений на 25 сторінках. Робота містить 28 додатків.

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ТА ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ОБЛІКУ І ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ПРОКАТУ МАЙНА

1.1. Економічна природа прокату майна суб'єктами господарських відносин

У сучасних умовах розвитку національної економіки важливе значення має економічний стан суб'єктів господарювання, які здійснюють виготовлення продукції, реалізацію товарів, виконання робіт, надання послуг, у томі числі послуг прокату. Саме підприємства, які здійснюють надання послуг прокату є одним із головних суб'єктів господарювння в економіці країни у сучасних воєнних умовах господарювання. Забезпечення стабільності діяльності таких підприємств залежить, в першу чергу, від наявності предметів прокатного фонду, перелік яких з кожним роком розширюється та доповнюється. З розвитком економічних відносин з'являються питання, які потребують розв'язання, для формування стабільного середовища діяльності підприємств, які здійснюють надання послуг прокату, з метою отримання позивиного фінансового результату останніх. При цьому саме предмети прокату є особливою економчіною категорією, яка потребує правильної ідентифікації та розуміння.

Предмети прокату є невід'ємною складовою діяльності підприємств, які надають послуги прокату, вони відгірають основну роль в процесах економічної діяльності, тому правильні дефініції відіграє значну роль є важливими для визначення предметів прокату у системі бухгалтерського обліку, звітності. Аналіз законодавчих джерел та наукової літератури на вітчизняному та зарубіжному рівнях дає підстави стверджувати про відсутність економічного обгрунтування визначення прокату. У більшості випадків послуги прокату ототожнюють з послугами короткострокової оренди чи найму. Тому сучасні умови господарювання дають підстави ствреджувати

про актуальність дослідження у сфері визначення економічної сутності предметів прокату.

У процесі діяльності підприємства перед управлінським персоналом підприємства постає питання ефективногоф ормування матеріально-технічної бази підприємства, від якої будуть залежати більшості економічних процесів на підприємстві. І якщо на підприємствах усіх видів економічної діяльності не є обов'язковою наявність власної матеріально-технічної бази (основних засобів, запасів та ін.), то на підприємствах, які здійснюють надання послуг прокату, власна матеріально-технічна база є основною прерогативою длія здійснення ефективної їх діяльності.

Дослідження наукових напрацювань та публікацій показало, що визначення дефініції «предмети прокату» полягають у вивченні основних статей положень (стандартів) бухгалтерського обліку в частині критеріїв віднесення предметів прокату до основних засобів або запасів, що обумовлює завдання пошуку нового підходу у трактуванні терміну «предмети прокату».

Усі предмети прокату у процесі господарської діяльності виконують роль засобів виробництва, які поділяють на засоби праці та предмети праці, які безпосередньо використовують підприємства у своїй діяльності. Перебуваючи у складі основних засобів предмети прокату є матеріальними активами, які беруть участь у господарському процесі із терміном корисного використання більше одного року або операційного циклу, якщо він більше одного року. Можна стверджувати, що ці активи є засобами праці, оскільки з їх допомогою відбувається вплив на предмети праці (інструменти) або створюються належні умови для праці (спецодяг, інвентар, посуд тощо).

Із законодавчої точки зору передмети прокату відносяться до складу основних засобів згідно п. 4 НП(С)БО 7 «Основні засоби», за умови дотримання критеріїв їх визнання, тобто предмети прокату як основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і

соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) [134].

Доповнюючи вище наведений пункт п. 6 НП(С)БО 7 «Основні засоби» визначає: об’єкт основних засобів визнається активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство/установа отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання та його вартість може бути достовірно визначена [134]. Таким чином, предмети прокату, які можна визначити як об’єкти основних засобів потребують суттєвих інвестицій та використовуються впродовж тривалого періоду часу.

Також необхідно пам’ятати про ще один фактор для визнання основних засобів – фактор підконтрольності. Відповідно до п. 3 НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», активи – це ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання котрих, як очікується, призведе до отримання економічних вигід у майбутньому [133].

Суб’єкт господарювання може здійснювати контроль, якщо він має права щодо одержання вигоди економічного характеру від його функціонування та має можливість обмежити доступ до таких вигод економічного характеру іншим суб’єктам господарювання. У більшості випадків наявність контролю передбачає отримання права власності.

Таким чином, із вище зазанчеого можоемо виокремити такі ознаки для того щоб предмети прокату можна було б визнати як основні засоби:

1) контроль;

2) матеріальна форма;

3) термін експуатації, що становить більше одного року або більше операційного циклу, якщо він більший 12 місяців;

4) наявність вигід економчного характеру від функціонування такого об’єкту активу;

5) спроможність визначення достовірної оцінки;

6) основне призначення – застосування під час виробничого процесу чи для поставки товарів, надання послуг, з метою здачі в оренду різним субєкта господарювання, для різних економічних функцій.

У Податковому кодексі України відповідно до класифікації груп основних засобів та інших необоротних активів, зазначено про віднесення предетів прокату до визначеної групи – група 15 і визначення мінімально можливих термінів експлуатації, який становить п’ять років [165].

Таким чином, визначення на національному законодавчому рівні такого бачення щодо економічного визнання предметів прокату не є достатньо обгрунтованим та потребує більш детального допрацювання з боку законодавчих органів.

Враховуючи те, що зв’язки між сторонами за договором прокату визначені у пунктах 1 «Загальні положення про найм (оренду) і пунктах 2 «Прокат» глави 58 «Найм (оренда)» Цивільного кодексу України, тому предметом договору найму (прокату) визначено річ, яка має ознаки індивідуальні і яка зберігає свій стан у первісному вигляді при використанні (неспоживна річ) [196].

Індивідуальними ознаками речі можуть бути характерні ознаки, що дають можливість її викоремити від інших речей. Неспоживною є річ, яка призначена для використання декільеа разів і має певісний вигляд протягом значного періоду чвсу.

Виходячи з вище зазначеного, на нашу думку, до обє’кту прокату можна віднести або річ, або визначений об’єкт, що має матеріальну форму, який надаються в користування на певний період з визначеною платою для задоволення визначених потреб. Певна кількість обє’ктів, що здаються в прокат, у сукупності складають фонд прокату (парк обє’ктів прокату) підприємства.

Крім того, варто зазначити, що незважачи на існування підходів за якими ототожнюють послуги прокату та оренди наведемо основні норми, які відрізняють послуги прокату та послуги оренди (табл. 1.1):

Таблиця 1.1

Ознаки порівняння термінів «оренда» і «прокат» [196]

№	Критерій порівняння	Оренда	Прокат
1	2	3	4
1	Загальні положення	Відповідно до договірних відносин орендодавець здає або зобовязується передати орендареві майно для використання за оплату на визначений термін (ст. 759 ЦКУ)	За договором прокату орендодавець – суб'єкт господарювання, що здійснює діяльнічть із передачі предметів у найм, передає рухоме майно орендареві в користування на певний строк. Договірні відносини з прокату є публічними, а також є договором приєднання (ст. 787 ЦКУ).
2	Предмет договору	Річ, визначена індивідуальними ознаками, яка збергіє свій початковий вигляд за кілька разового використання (неспоживна річ) (ст. 760 ЦКУ). Предметом оренди може бути рухоме й нерухоме майно.	У заглаьному випадку – рухоме майно для задововлення побутових невиробничих потреб суб'єктів господарювання. Однак предмет прокату може використовуватися для потреб виробничої діяльності, якщо це передбачено договірними відносинами (ст. 788 ЦКУ).
3.	Володіння обєктом оренди (прокату)	Якщо суб'єкт господарювання особисто не володіє об'єктом оренди, то згідно зі ст. 774 ЦКУ, для укладення договору суборенди йому потрібна згода орендодавця.	
4.	Оплата	Плата встановлюється договором найму. Якщо її не обумовлено в догвоорі, то визначається з урахуванням споживчих якостей речі та інших важливих обставин. Плату за користування вносять щомісяця, якщо іншого не передбачено договором (ст. 762 ЦКУ).	Плата встановлюється за тарифами орендодавця (ст. 789 ЦКУ).
5.	Ремонт переданої в найм речі	Поточний ремонт своїм коштом здійснює наймач, якщо іншого не встановлено договором або законодавчими актами. Капітальний – орендодавець (ст. 776 ГКУ)	
6.	Поліпшення переданої в найм ресі	Орендар може поліпшити річ лише за згоди орендодавця (ст. 778 ЦКУ).	

Продовження табл. 1.1

1	2	3	4
7.	Погіршення переданої в найм речі	Якщо в погіршенні стану речі винен орендар, він зобовязаний його усунути. Якщо вілновити річ неможливо, орендодавець володіє правом вимагати копенсації завданих збитків. Орендар не несе відповідальності за погіршення об'єкту, якщо це відбулося через її звичний знос (амортизацію) або через недогляд орендодавця (ст. 779 ЦКУ).	Ремонт речі капітального і поточного характеру своїм коштом здійснює орендодавець, якщо він не докаже, що в пошкодженні винен орендар (ст. 791 ЦКУ).
8	Право на суборенду	Суборенда можлива лише за згоди орендодавця, якщо іншого не встановлено договором або законом (ст. 774 ЦКУ).	Орендар не має права укладати договір суборенди (ст. 791 ЦКУ)
9	Право орендаря на розірвання договору	Орендар може вимагати розірвати договір, якщо орендодавець передав у користування річ, що не відповідає його умовам, або не виконує своїх обовязків з її капітального ремонту (ст. 784 ЦКУ)	Орендар має право будь-коли відмовитися від догвоору прокату й повернути річ наймодавцю (ст. 790 ЦКУ)

Джерело: сформовано автором

Таким чином, прокат – це вид договору оренди, який у загальному випадку передбачає передання фізичній особі рухомого майна для побутових потреб, натомість він може передбачати його використання й із виробничою метою. Нерухоме майно або його частину не можна передати за договором прокату. Для орендодавця також важливо, що договір прокату покладає на нього обов'язок будь-якого ремонту. А орендар будь-якої миті може розірвати договір прокату. Договір прокату – публічний (ст. 633 ЦКУ), у якому одна сторона бере на себе зобов'язання надати послуги прокату кожному, хто до неї звернеться [196]. Водночас норми договірних відносин публічного характеру є однаковими для всіх замовників, що робить їх привабливими у разі прокату стандартних комплектів обладнання.

Відповідно до вище наведеної діючої національної законодавчої основи об'єкти прокату можна віднести до складу окремої групи необоротних активів. Для зазначення в обліку об'єктів прокату Інструкцією про застосування Плану

рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організації, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 визначено певнйи субрахунок до окремого рахунку, для того щоб мати можливість здійснити синтез інформаційного базису про інші необоротні матеріальні активи [79].

Щодо наукових поглядів вітчизняних вчених, які у своїх дослідженнях виокремлювали наукові погляди щодо економічної сутності пердметів прокату слід виділити наукове бачення Р. Грачова: прокатом є класифікація оренди. Проте, орендними відносинами можна назвати послуги з тимчасового використання активів суб’єктами господарювання – юридичними особами, а орендні відносини щодо об’єктів домашнього характеру (і не тільки домашнього), які надають фізичним особам – населенню, прийнято називати прокатними послугами. Те, що є відмінним у зазначених видах найму майнового характеру, – це мета отримання майна наймачами. Якщо особа-наймач бере майно іншого суб'єкта в тимчасове користування з метою провадження підприємницької діяльності – такий вид майнового найму називається орендою. Якщо особа-наймач бере майно іншого суб'єкта в тимчасове користування з метою використання його в особистому житті – такий вид майнового найму називається прокатом. Як правило, напрокат беруть предмети домашнього вжитку. Предмети прокату, що надаються у тимчасове користування громадянам, залишаються на балансі наймодавця [62].

Н. Верхоглядова вважає, що об’єктами прокату є основні засоби, з метою їх передачі населенню – фізичним особам у використання за плату на визначений час [40].

У наукових дослідження А. Бєлоусов розглядає предмети прокату як об’єкти активів, які надаються в користування на тимчасовій основі населенню – фізичним особам для потреб побутового характеру [9].

На думку, В. Диба предмети прокату – необоротні матеріальні активи, призначенні для надання їх юридичним і фізичним особам у тимчасове користування за відповідну плату таких послуг [65].

Таким чином, наукові дослідження вчених у більшості випадків грунтуються на ідентичних нормах визнанн предметів прокату як складових необоротних активів підприємства, а саме інших необоротних матеріальних активів.

Проте у наукових досілдженнях В. Моссаковського у точках, де надаються послуги прокату, з метою бухглтерського обліку активів, необхідно застосовувати рахунок 10 «Основні засоби» [130].

Вважаємо, що використання у практичній діяльності запропонованого бачення є можливе за умови дотримання визанння критеріїв основних засобів при ідентифікації предметів прокату, особливо критерію «контролю», за яким Суб'єкт господарювання має право здійснювати каонтроль активу, якщо володіє правами на майбутні економічні привілегії від його функціонування та можливості зробити обмежений доступ юридичним і фізичним особам до таких вигід економічного характеру.

Враховуючи національні нормативно-правові акти у галузі обліку важливою ознакою для класифікації активів на оборотні та необоротні, є строк експлуатації. Інакше кажучи у наукових джерелах такий критерій характеризують як критерій малоцінності. Так, у 5.2 НП(С)БО 7 «Основні засоби» передбачено, що суб'єкти мають право індивідуально визначати ознаки вартісного характеру, які відносять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів [134]. Також це вказано у п. 2.1 й абз. 1 п. 2.6 р. II Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635 [123].

Тому суб'єкти господарювання індивідуально визначають вартісну ознаку малоцінності. І уся сукупність активів суб'єктів господарювання, вартість яких є нижчою, ніж визначений критерій та які функціонують більше

12 місяців, в обліку відносяться до малоцінних необоротних матеріальних активів. А сукупність активів, які використовуються більше 12 місяців і їх вартість є меншою, ніж малоцінний критерій, в обліку характеризуються як основні засоби.

Такий вартісний критерій для мети бухгалтерського обліку суб'єкт господарювання встановлює визначає у положенні у про облікову політику (лист Міністерства фінансів України від 21.12.2005 р. № 31-34000-0-5/27793) [169]. Даний лист визначає, що коспетенція засновника (власника) суб'єкта господарювання визначати облікову політику здійснюється через висновлення в окремому документів по підприємству списку способів оцінки, обліку та тих критеріїв щодо яких у законодавчих нормах зазанчено декілька варіантів їх використання.

За результатами практичного дослідження, до об'єктів прокату суб'єкта господарювання відносять об'єкти з різним терміном використання, проте у складі оборотних активів відсутнє окреме трактування предметів прокату як обєктів оборотних активів.

Як варіант вирішення даного питання є вивчення іноземного досвіду щодо визначення об'єктів прокату з точки зору обліку. Варіанти щодо визнання змісту об'єктів прокату з економічної точки зору є різними та мають різне трактування в зарубіжних країнах через визначені нормативно-правовими актами ознаки: вартість, строк використання або в поєднанні і вартості, і строку використання. Так, у Казахстані об'єкти прокату незважаючи на їх вартісний критерій і строк експлуатації групують як оборотні активи і відносять до групи товарів [78]. У Республіці Молдова майно, яке здається у прокат, відображають у складі необоротних активів (інвестицій) або оборотних – товарно-матеріальних запасів [140].

Тому за результатами проведеного дослідження бачимо різні бачення зарубіжних нормотворців у визначенні групи об'єктів прокатного фонду як певної частини оборотних активів. Вважаємо за необхідне ідентифікувати економічну сутність дефініції "виробничі запаси".

Запаси підприємства – це активи суб'єкта господарювання. Критеріями, які дають змогу їх вирізнити від інших видів активів є:

- термін експлуатації. Для виробничих запасів він не більший, ніж 12 місяців або операційний цикл, якщо він більший за 12 місяців. Це передбачено критеріями визнання оборотних активів, до яких відносять виробничі запаси (НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності») [133]. Це відрізняє запаси від необоротних активів (основних засобів, малоцінних необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів), де термін експлуатації більше 12 місяців (або операційного циклу, якщо він більший за 12 місяців). За цим критерієм об'єкти прокату можуть бути прокласифіковані і визначені як запаси;

- основною ціллю для утримання запасів є подальший продаж (розподіл, передача, обмін), споживання, обробка під час виробничого процесу (п. 4 НП(С)БО 9 «Запаси») [135]. Навіть предмети основних засобів, які планується продати впродовж 12 місяців, переводяться до складу запасів (товарів) – необоротних активів і груп вибуття, які утримуються для продажу (п. 6 розд. II НП(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу та припинена діяльність») [139]. За цим критерієм предмети прокату не є запасами, бо не утримуються для продажу.

Таким чином, предмети прокату можуть бути застосованими у діяльності суб'єктів господарювання багаторазово та створюють сприятливі і безпечні умови для праці. Враховуючи різні характеристики в економічній суті предметів прокату як основних засобів або запасів, ми пропонуємо ввести наступні терміни: необоротні предмети прокату та оборотні предмети прокату.

Необоротні предмети прокату – це сукупність засобів праці, які багаторазово (на постійній основі) приймають участь у процесі діяльності суб'єктів господарювання, та характеризуються значною для підприємства вартістю або терміном експлуатації більше 12 місяців або операційного циклу, якщо він більше 12 місяців.

Оборотні предмети прокату – це засоби праці, які багаторазово (на постійній основі) приймають участь у процесі господарської діяльності, та характеризуються незначною для підприємства вартістю або строком корисного використання менше 12 місяців або операційного циклу, якщо він менше 12 місяців.

За результатами проведеного дослідження суб'єктів господарювання визначено основний перелік предметів, за якими здійснюються послуги прокату (Додаток А).

Таким чином, предмети прокату не можуть бути продані, так як можуть використовуватись повторно, свою вартість відносять на собівартість послуг не у повній мірі, тобто не одразу відносяться на витрати, не можуть змінювати своє форми натурально-речового характеру в процесі надання послуг. Предмети прокату характеризуються інтенсивнішою частотою оновлення та різноманітністю номенклатури предметів, які умовно можна вважати змінними засобами праці. Під час оборотності має місце поступове "старіння" (зношення) об'єктів прокату. На нашу думку, недоцільно лише досліджувати об'єкти прокату, термін експлуатації яких менше 12 місяців як запаси. З врахуванням повторного застосування об'єктів прокату під час надання послуг, швидке зношення, переважно до 12 місяців, вважаємо за доцільне визначати такі об'єкти прокату як швидкозношувані активи і показувати на видіеному субрахунку рахунку 22 "Малоцінні і швидкозношувані предмети".

Важливим методом, який дозволяє розкрити особливості об'єкта дослідження, є класифікація. Групування активів за групами у наукових дослідженнях із галузі обліку, аналізу та контролю здійснюють для того, щоб організувати їх ефективний та достовірний аналітичний облік, при цьому виокремлюють ті характерні ознаки, які будуть притаманні підприємствам залежно від організаційно-технологічних особливостей та видів їх діяльності [9; 77; 112; 160; 195]. Існуючі групування різних видів активів проведені у наукових дослідженнях стосуються класифікації активів залежно від галузевої

ознаки. Щодо предметів прокату, то зазвичай при здійснення класифікації їх включають або до складу основних засобів або запасів [191].

Важливим питання при організації бухгалтерського обліку предметів прокату є те, що підприємства, які надають послуги прокату є малими за обсягом згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» і відповідно ведуть спрощений облік без використання відповідної аналітики, яка забезпечила більш ефективний їх облік та контроль за місяцями використання і зберігання. Тому на нашу думку, незважаючи на переважно спрощений порядок ведення бухгалтерського обліку підприємств, які надають послуги з прокату, рекомендуємо впроваджувати окремі аналітичні рахунки для предметів прокату, враховуючи те, що вони є основою для надання послуг такими підприємствами.

Важливою характеристикою суб'єктів господарювання, які займаються прокатом є широка номенклатура об'єктів прокату, що вимагає достовірного їх групування. Під час проведення вивчення наукових праць і практичного досвіду, нами визначено, що проблема групування об'єктів прокату не має належного вирішення, тому є проблемні моменти щодо обліку таких об'єктів, проведення аналізу та організації контролю таких об'єктів на суб'єктах господарювання. Це потребує визначення необхідної сукупності ознак групування, які є основою для формування згодом достовірної інформації для управління.

Групування об'єктів прокату передбачає класифікацію об'єктів прокату на визначені групи через виокремлення певних ознак. Такі ознаки групування мають бути різними, оскільки від цього залежить ефективна класифікація.

Вважаємо за доцільне класифікувати предмети прокату за техніко-економічними характеристиками із врахуванням особливостей надання послуг прокату на підприємствах різних видів діяльності. Нами запропоновано здійснити класифікацію предметів прокату на універсальні (різнопланового характеру) та спеціалізовані. Універсальні предмети прокату можуть бути використані на різних підприємствах незалежно від організаційно-

технологічних особливостей та видів діяльності та представлені такими активами як комп'ютерна та оргтехніка, меблі, інструменти та пристосування загального призначення. Проте є такі види предметів прокат, які характеризуються цільовим призначенням для підприємств залежно від організаційно-технологічних особливостей та видів діяльності, які можна охарактеризувати як специфічні. Наприклад, у діяльності готелів і ресторанів такими предметами прокату виступають посуд та столові прибори для бенкетів, одяг для певних подій тощо. На виробничих підприємствах основну частку предметів прокату можуть становити інструменти й обладнання, яке використовується не на систематичній основі. Для торгівельних підприємств склад інструментів та обладнання як складових предметів прокату є іншим, оскільки організаційно-технологічні особливості їх діяльності вимагають наявності таких предметів як етикетні пістолети, детектори валют тощо.

Залежно від мети використання розрізняють: предмети прокату загальновиробничого призначення та безпосередньо виробничого призначення; предмети прокату, що використовуються у адміністративних цілях, збутових цілях, для капітального будівництва або створення основних засобів чи нематеріальних активів. Вище наведена класифікація таких предметів прокату є підставою для достовірного віднесення послуг прокату на витрати, у залежності від мети використання предметів прокату та створює умови для більш точного і повного бюджетування витрат на такі операції у кожному звітному періоді. Групування за цією ознакою доцільно відносити до конкретного центру відповідальності при здійсненні бюджетування – матеріально-відповідальної особи, оскільки саме цей підхід є підставою достовірного планування, відображення та внутрішнього контролю витрат на послуги прокату.

На порядок достовірного бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю за використанням предметів прокату через встановлення відповідальності за їх збереження буде впливати їх групування у розрізі користувачів: предмети індивідуального чи всезагального використання,

призначені для використання працівниками підприємства чи призначені для надання послуг.

Поділ предметів прокату за інтенсивністю використання на нерухомі та рухомі, на нашу думку, допоможе побудувати достовірну економічну схему їх кількісного обліку. До постійних предметів прокату відносяться меблі, предмети інтер'єру, комп'ютерна та побутова оргтехніка. До рухомих предметів прокату модна віднести, наприклад, столові прибори, інструменти тощо.

Групування предметів прокату на стійкі предмети, відносно стійкі предмети та нестійкі враховує технічні особливості об'єктів прокату та особливості їх використання суб'єктами господарювання. До нестійких предметів прокату можна віднести різні види посуду. Відносно стійкими предметами прокату є різні види спеціальних інструментів та інші види змінного м'якого інвентарю, одяг для різних подій, а стійкими є меблі та предмети інтер'єру.

Враховуючи таку класифікацію можемо запропонувати поділ предметів прокату на такі, які підлягатимуть частому оновленню, тому для них буде актуальний нетривалий термін використання, що допоможе покращити процедуру розподілу предметів прокату за терміном використання на оборотні та необоротні активи. Така ціль визначення обє'ктів прокату для цілей бухгалтерського обліку за ознакою часу, основою чого є строк експлуатації вивчалась також у дослідженнях науковця Бєлоусов А. [9]. Вчений виділяв дві категорії прежметів прокату: предметів прокату, термін корисного використання яких більше 12 місяців; предметів прокату, термін корисного використання яких до 12 місяців.

Запропонована нами класифікація предметі прокату узагальнена на рис. 1.1.

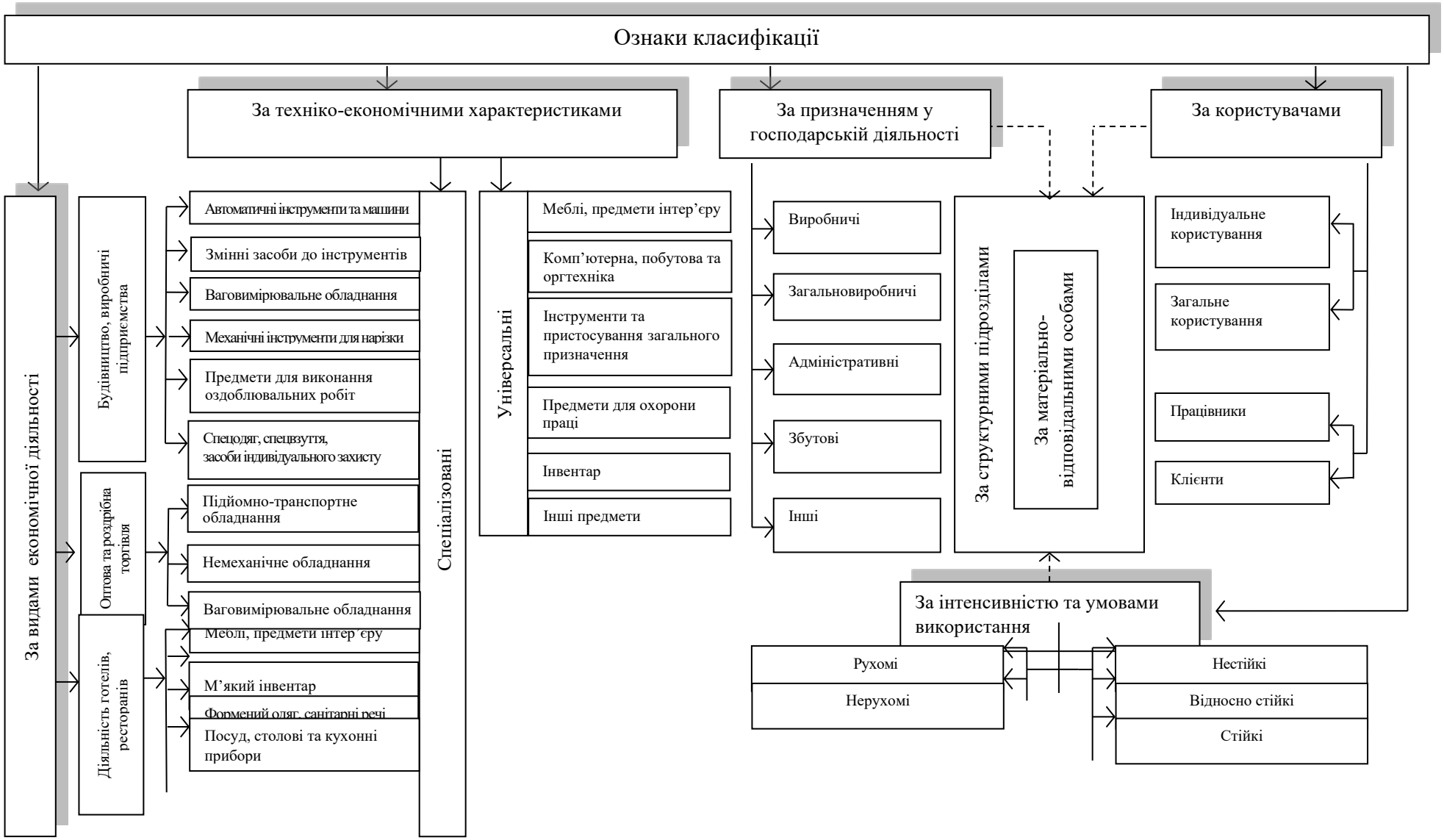

Рис. 1.1. Схема класифікації предметів прокату для організації їх обліку та внутрішнього контролю

Джерело: розроблено автором.

Отже, провівши дослідження теоретичних основ обліку і внутрішнього контролю предметів прокат в історичному та сучасному аспектах нами обґрунтовано, що за своєю суттю вони є засобами праці і складовою основного капіталу, тобто нами запропоновано визначення необоротних та оборотних предметів прокату. Запропоноване нами групування предметів прокату дозволяє розподілити їх за певними групами, що допоможе нам чітко окреслити об'єкт дослідження, а з іншого відображає характер участі у господарському процесі.

1.2. Зарубіжний досвід обліку і внутрішнього контролю прокату майна

Вивчення зарубіжного досвіду щодо визнання, обліку і внутрішнього контролю предметів прокату є одним із варіантів розв'язання різних питань, що виникають у вітчизняній теорії та практиці. Таке вивчення слід здійснювати, враховуючи особливості організації та побудови національних систем обліку та внутрішнього контролю у різних країнах. Незважаючи на всі проблемні моменти у таких дослідженнях, у будь-якій зарубіжній країні основною метою завдання щодо вивчення питання обліку предметів прокату є достовірне визначення фінансового результату суб'єктів господарювання. Тому основними напрямами вивчення цього питання є порядок визнання і обліку предметів прокату, віднесення вартості предметів прокату на витрати та здійснення внутрішнього контролю операцій з предметами прокату.

У зарубіжних країнах точного терміну, який би відповідав досліджуваному поняттю "предмети прокату" немає, тому враховуючи інтеграцію національного законодавства до норм Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) проаналізуємо цей термін з точки зору МСФЗ. Найбільш дотичним до розкриття операцій прокату є МСФЗ 16 «Оренда», оскільки у перекладі термін "leases" означає "оренда", "найм", які за своєю сутністю найбільше відповідають терміну прокат [126].

Дослідження свідчать, що відповідно до діючих національних нормативно-правових актів такі дефініції як лізинг, оренда і прокат, які за економічною природою є однаковими, відрізняються між собою, оскільки різнять з позиції законодавчого забезпечення. У практичній діяльності країн Західної Європи та Америки для визначення різних договорів, які передбачають передачу майна для користування на строк, який визначений, застосовується дефініція “лізинг”. За своїм характером “вітчизняний прокат” є подібний до оперативного лізингу, метою якого є надання предмету лізингу суб’єкту господарювання на незначний час для задоволення певної цілі. Зазначення в бухгалтерському обліку в Америці оперативного лізингу регулюється Стандартом фінансового обліку 13 “Облік лізингу” [9]. Але якщо враховувати лише оперативний лізинг майна, то такі операції розглянуто в загальному, тобто що такі операції зазначаються у звіті про фінансовий стан у складі основних засобів, враховуючи їх характеристики.

В Америці вартісний критеріїв об’єктів прокату, які надаються у користування на тимчасовій основі, враховуючи те, що вони є довгостроковими, відображаються у складі витрат через амортизацію, що різнить їх від оборотних активів. Таке віднесення на витрат здійснюється з узгодженою обліковою політикою в частині амортизації, яка використовується суб’єктом господарювання, тому можуть бути використані різні методи. Необхідно зазначити, що спосіб нарахування амортизації має показувати спосіб отримання суб’єктом господарювання економічних привілеїв від предмету прокату. В Україні є певні обмеження щодо цього питання, так як у НП(С)БО 7 “Основні засоби” визначено, що амортизація об’єктів прокату може нараховуватися за двома способами із п’яти: прямолінійним і виробничим [134]. У Китаї об’єкти, вартість яких є меншою за визначену, а строк експлуатації менший 12 місяців, визначаються як витрати поточного періоду. Якщо вимоги, які зазначені, виконуються, то амортизація нараховується рівномірно і використовується за груповим підходом [9].

Дослідження показують, щоб здійснити контроль за кількістю і рухом об’єктів, які надаються в прокат, в усіх країнах, у яких проводились дослідження до рахунку, на якому відображається майно, що надається у прокат розглядають два субрахунки (аналітичні рахунки): “Майно призначене для прокату на складі” і “Майно, передане в прокат (експлуатацію)”). На нашу думку, вище наведене бачення бере до уваги основні фактори, які притаманні системі управління, та допомагає одержати інформацію, яка є релевантною, з метою ухвалення управлінських рішень на підприємстві.

Поширеною практикою у визначенні предметів прокату є акцент на їх вартість. Тому у різних європейських країнах предмети прокату відносять до різних груп активів. У Німеччині та Республіці Чехія переважно предметами прокату є активи із невеликою вартістю, тому зустрічається таке поняття як активи невеликої вартості, у Австралії – активи незначної ціни. У Республіці Молдова предметами прокату вважають оборотні активи, а саме малоцінні та швидкозношувані предмети, оскільки у більшості випадків послуги з укладення договорів з прокату майна надаються в межах одного року. У США, Великобританії та деяких інших країнах, що в бухгалтерському обліку керуються директивами ЄС використовують терміни, що відповідають найменуванням предметів, які входять до цієї групи – інвентар, господарські приналежності, спеціальне обладнання, спецодяг.

Також за результатами проведеного дослідження нами виокремлено такий підхід, що використовується у Великобританії як відмова від капіталізації витрат на предмети прокату та ведення їх обліку у складі витрат певного класу. Для цього вагомим чинником є вартісна межа, що є основою бухгалтерського підходу “істотності”, що являє собою характеристику облікового інформаційного базису, який визначає можливість здійснювати вплив на рішення основних суб’єктів, які досліджують і аналізують фінансову звітність.

У дослідженнях вчених Великобританії зазначено, що не потрібно акцентувати увагу на точному обліку несуттєвих за сумою об’єктів

бухгалтерського обліку, до яких вони відносять і предмети прокату, тобто вони керуються бухгалтерським принципом “превалювання сутності над формою”. При цьому питання “суттєвості” встановлюється на рівні кожного окремо взятого підприємства з врахуванням організаційно-технологічних особливостей діяльності через наказ про облікову політику. Вартість придбаних предметів прокату не капіталізується, а одразу відноситься на витрати. Але також предмети прокату можуть обліковуватися у складі необоротних активів, якщо їх вартість є суттєвою згідно облікової політики. Ми вважаємо, що даний підхід може бути актуальний і для практичної діяльності вітчизняних підприємств, оскільки предмети прокату можуть бути як маловартісними, так і значновартісними.

Порядок відображення операцій з предметами прокату у системі рахунків бухгалтерського обліку у іноземних країнах залежить від особливостей складання фінансової звітності, оскільки основною метою використання рахунків є систематизація інформаційного базису, його аналіз та відображення результатів у фінансовій звітності. У системі фінансової звітності відсутній окремий рядок для відображення предметів прокату, але важливим є встановлення групи активів у складі яких будуть відображатись предмети прокату. У Молдові предмети прокату відображають у складі оборотних активів у статті “Запаси товарно-матеріальних цінностей” або у статті “Малоцінні та швидкозношувані предмети”, що входить до складу рядка “Запаси товарів і матеріалів”. У країнах Європейського Союзу питання складу статей фінансової звітності регламентовано Четвертою директивою Європейського Союзу, на основі якого кожна європейська країна будує свій план рахунків. Так, у Німеччині у системі бухгалтерського обліку відсутній єдиний план рахунків, але для його побудови на підприємствах різних видів економічної діяльності та видів діяльності використовують промислові стандарти, зразки. У США також відсутній єдиний план рахунків, але при його побудові на підприємствах беруть увагу наявні види активів та зобов’язань, при цьому у фінансовій звітності статті відображаються за суттєвістю.

Бухгалтерський облік предметів прокату у Канаді здійснюється з врахуванням призначення предметів прокату та їх використанням, тому що безпосередньо план рахунків бухгалтерського обліку відображає деталізований склад активів за ієрархічною побудовою. При цьому для визначення рахунку для обліку предметів прокату керуються наступною послідовністю: рахунок першого класу “Матеріальні активи” – рахунок другого класу – “Капітальні активи” – рахунок третього класу “Фіксовані активи” – рахунок четвертого порядку “Машини та обладнання” – рахунок п’ятого порядку “Інші машини та обладнання” – рахунок шостого порядку – “Невеликі інструменти”. Також у плані рахунків бухгалтерського обліку виділено рахунки, на яких відображається сума нарахованої амортизації за малоцінними об’єктами, у тому числі предметами прокату.

Важливим етапом дослідження обліку предметів прокату в іноземних країнах є визначення у порядку списання предметів прокату на витрати з відповідним їх відображенням у фінансовій звітності.

Так, у Молдові предмети прокату, вартість яких становить менше 1/2 вартісного ліміту списують на витрати поетапно за фактом передання їх у використання. Якщо вартість предметів прокату не перевищує 1/2 вартісного ліміту, то за фактом передання їх до використання нараховують 100 % амортизацію, при цьому не враховують ліквідаційну вартість.

У США вартість предметів прокату списують на витрати, використовуючи деталізацією аналітичних рахунків, лише після їх фізичного зносу та відсутності можливостей їх використання.

В Австралії, якщо вартість предметів прокату не становить більше, ніж 300 австралійських доларів, то вони списуються на витрати за фактом їх придбання, такий підхід стосується середніх і великих підприємств, які застосовують загальну систему оподаткування. Якщо підприємство, що надає послуги прокату є малим підприємством, то вартісний критерій для списання предметів прокату на витрати становить не більше, ніж 1000 австралійських доларів. Аналогічний облік предметів прокату притаманний і підприємствам

у Німеччині використовується аналогічний підхід, при цьому вартісний критерій встановлений не нижче 150 євро (для середніх або великих підприємств) та не нижче 410 євро (для малих підприємств).

Вивчаючи досвід європейських країн, у яких застосовуються Міжнародні стандарти фінансової звітності, бачимо, що найбільш притаманний для обліку предметів прокату є МСФЗ 16 "Оренда" [126].

Групування операцій з оренди (прокату) відбувається на початковому етапі оренди. Якщо у визначений час сторони орендних відносин прийняли рішенні внести зміни у договірні відносини, як виключення поновлення орендних (прокатних) відносин, таким чином, що це створить інше групування за ознаками, які розглянуто нижче, у випадку, що ознаки, які змінені є чинними з початкового етапу орендних (прокатних) відносин, договір, який є зміненим є новим протягом терміну його дії. Але зміни в оцінках, які зроблені раніше (до прикладу, зміни в оцінках, які зроблені раніше, щодо терміну корисного використання або ліквідаційної вартості майна, яке здане в оренду) або зміни умов (до прикладу, зобов'язання не є виконані орендарем) не призводять до нового групування операцій оренди (прокату), для цілей бухгалтерського обліку.

Відповідно до МСФЗ 16 "Оренда" виділяють операційну та фінансову оренду. Орендні операції визнаються як фінансові, якщо відбувається передача усіх переваг та ризиків, які випливають з права власності на актив, який є базовим. Орендні операції визнаються як операційні, якщо не відбувається передача усіх переваг та ризиків, які випливають з права власності на актив, який є базовим. Визначення орендних операцій як фінансових чи операційних буде залежати від суті здійсненої операції, а не від форми договірних відносин [126].

Враховуючи те, що договірні відносини між орендарем і орендодавцем ґрунтуються на спільному для вище зазначених сторін договорі оренди (прокату), можливим є застосування дефініцій, які є узгодженими. Використання цих дефініцій до обставин, які змінюються між орендодавцем і

орендарем може деколи вплинути на те, що орендні (прокатні) відносини визнаються сторонами по-різному. До прикладу, це здійснюється, якщо орендодавець має значні переваги від гарантії, пов'язаної з ліквідаційною вартістю, яка надана суб'єктом господарювання, який не має відношення до орендаря.

Крім того, враховуючи особливості укладення договорів прокату, вважаємо, що для орендодавця договори прокату майна можна охарактеризувати як договори операційної оренди. Проте на відміну від орендодавця орендар, не може визнати договір прокату за МСФЗ 16 "Оренда" як операційну оренду, лише як фінансову.

Групування орендних (прокатних) операцій, яке передбачене МСФЗ, ґрунтується на тому, яким чином ризики та вигоди від наявного активу, який орендується, розмежовуються між сторонами орендних (прокатних) операцій. Ризики можуть містити втрати від простоїв або технологічного старіння та зміни у надходженні через зміну економічних обставин. Вигоди можуть мати місце у вигляді прогнозованої рентабельної діяльності впродовж терміну економічного використанні активу та доходу від збільшення його цінності (переоцінка) чи надходження від продажу активу за ліквідаційною вартістю.

Економічна сутність операцій з предметами прокату полягає в тому, що орендодавець передає орендареві на визначений в договорі час право користування майном, яке належить орендодавцю. За договором оренди орендарю надається право користуватися майном, але не передбачається отримання юридичних прав на цю власність. Проте, згідно МСФЗ 16 «Оренда» орендар, який застосовує лише норми фінансової оренди до послуг прокату ставить предмети прокату на баланс як актив з права користування предметом прокату [126].

У МСФЗ зазначено, що на початковому етапі орендних (прокатних) відносин, орендарям необхідно визначати оренду як фінансову через активи та зобов'язання у фінансовій звітності за вартістю, яка є рівною справедливій вартості майна, що орендується на початковому етапі оренди, або, якщо вона

є меншою за справедливу вартість, за теперішньою вартістю мінімальних орендних платежів, яка визнається на початковому етапі орендних (прокатних) відносин. Показник дисконту, який необхідно використовувати під час розрахунку теперішньої вартості мінімальних орендних платежів, є можливий показник проценту при орендних (прокатних) відносин, якщо його можливо розрахувати; якщо ні, необхідно використовувати процентний показник додаткових запозичень орендаря.

МСФЗ 16 "Оренда" має такі ознаки визнання активу і зобов'язання у фінансовій звітності. Актив у формі права користування:

- актив має можливість бути визначеним (може бути відокремлений та чітко зазначений у контракті);

- орендар володіє вигодами економічного характеру;

- орендар встановлює метод використання активу;

- контракт має ознаки орендного (прокатного) або має елементи орендних (прокатних) відносин [126].

Зобов'язання щодо платежів за орендою (платежів за договором прокату): за договірними відносинами орендар повинен зробити деякі платежі за орендою абр зробити обмін, отримавши іншу компенсацію. Тому такі платежі мають бути чітко зазначеними та такими, що можуть бути розраховані на момент визнання активу.

Не відображення предмету оренди (прокату) фінансового характеру у фінансовій звітності орендаря можу призвести до зменшення економічних активів і зобов'язань, що може призвести до перекручення показників фінансового стану суб'єкта господарювання.

Інші витрати орендаря, які є первісними та прямими, враховуються у вартості, яка визнається активом. Активи, зобов'язання, доходи та витрати, що виникають в результаті оренди (прокату), первісно визнаються в обліку орендаря на початку терміну оренди (прокату). Початком терміну оренди (прокату) є дата, починаючи з якої орендар отримує можливість здійснювати своє право користування орендованим активом.

Орендні (прокатні) відносини фінансового характеру можуть спричинити виникнення амортизаційних витрат щодо активу, а також витрат фінансового характеру за визначений період у бухгалтерському обліку. Методика нарахування амортизаційних витрат на активи, які орендуються і амортизуються, має бути погоджена з методикою щодо таких активів, які є у власності підприємства; визнані амортизаційні витрати слід розраховувати, враховуючи норми МСБО 16 “Основні засоби” та МСБО 38 “Нематеріальні активи”.

Крім того безпосередньо, операції з предметами прокату у деяких європейських країнах характеризують як операції з фінансовими інструментами МСФЗ 9 “Фінансові інструменти”, оскільки:

- фінансовий інструмент є договором між двома контрагентами, внаслідок якого одночасно виникають фінансовий актив в одного контрагента та фінансове зобов’язання – в іншого, тобто під час надання послуг прокату укладається договір згідно якого одному контрагенту передається актив, а в іншого виникає фінансове зобов’язання щодо цього активу;

- фінансові інструменти є юридичними угодами, які вимагають від однієї із сторін виплатити гроші, або дати обіцянку їх виплатити на обумовлених умовах контрагенту в обмін на отримання предметів прокату, тобто під час укладення договору про надання послуг прокату очікується отримання своєчасної оплати або з відстрочкою платежу в обмін на предмет прокату, який буде використовуватись і зношуватись [125].

Загалом можна сказати, що послуги прокату передбачають укладення договору між двома контрагентами, який вимагає від однієї із сторін виплатити гроші або дати обіцянку їх виплатити на обумовлених умовах контрагенту в обмін на отримання предмету прокату.

Особливості визнання (виокремлення предметів прокату від інших активів) у європейських країнах відбувається по-різному, що пов’язано із різною регламентацією обліку та відображенням такої інформації у фінансові й звітності. Вивчивши наукові та законодавчі джерела, практичний досвід

європейських країн, можна зробити висновок про визнання та відповідну класифікацію предметів прокату в залежності від термінів їх використання.

Визнання та класифікація предметів прокату на поточні та довгострокові з відповідним їх віднесенням на рахунку бухгалтерського обліку та відображенням у фінансовій звітності відбувається на основі професійного судження. Так як, у зарубіжних країнах відсутній регламентований план рахунків і всі особливості відображення операцій на відповідних рахунках бухгалтерського обліку прописується в обліковій політиці, то застосування професійного судження чи бухгалтера чи консалтингової фірми, яка займається веденням обліку на підприємстві, має велике значення і дозволяє побудувати облік з врахуванням організаційно-технологічних особливостей діяльності підприємств, у тому числі підприємств, які надають послуги прокату. Таким чином, бухгалтер чи консалтингова фірма, яка займається веденням обліку на підприємстві приймає рішення на основі професійного судження, яке фіксується в обліковій політиці щодо термінів корисного використання активу. Віднесення активів за термінами їх використання до поточних чи довгострокових залежить від подальшої мети їх використання на підприємстві під час надання послуг прокату. Важливим при цьому є момент визначення терміну використання предмету прокату. Наприклад, предмети прокату такі як посуд, меблі та інші предмети інтер'єру обліковуються у складі оборотних активів, а автомобілі, побутова техніка обліковуються у складі основних засобів [216; 217]. Цей підхід обґрунтовується і нормативно-правовими актами як міжнародного рівня – Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 "Основні засоби" та Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 "Запаси", так і національного рівня НП(С)БО 7 "Основні засоби" та НП(С)БО 9 "Запаси".

У підходах як в національних, так і в міжнародних є єдине бачення операційного циклу. Так згідно МСБО 1 "Подання фінансової звітності" операційний цикл підприємства – це часовий проміжок між придбанням активів для подальшої переробки та продажем їх, з метою отримання грошей.

Якщо операційний цикл нормального характеру не можна визначити, то робиться припущення, що його термін повинен становити 12 місяців. Активи поточного характеру містять у собі такі активи як виробничі запаси та дебіторська заборгованість торговельна), як реалізуються, використовуються чи продаються як складова операційного циклу, що має нормальний характеру, навіть, якщо розуміється, що вони не будуть продані протягом року після закінчення звітного періоду. Активи поточного характеру містять у собі активи, які утримуються для продажу (наприклад, фінансові активи, які можуть бути визнані, як такі, що утримуються для продажу, як передбачено у МСФЗ 9 "Фінансові інструменти"), та частину поточну з непоточних фінансових активів [125].

Згідно НП(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" операційний цикл – термін між купівлею виробничих запасів для здійснення діяльності і одержання грошових коштів від продажу виготовленої з них готової продукції або товарів і послуг [133]. При цьому у визначенні оборотних активів є прив'язка або до операційного циклу або дванадцять місяців з дати балансу.

Тому на нашу думку, враховуючи декілька варіантів визнання строку корисного використання активу або операційний цикл, або рік з дати балансу, доцільно такі норми прописувати в обліковій політиці підприємства.

У країнах Європейського Союзу порядок обліку предметів прокату як нематеріальних активів регулюється Директивою Європейського парламенту і ради 2006/115/ЄС від 12 грудня 2006 року про право на надання в прокат і право на надання в позичку та про деякі суміжні права у сфері інтелектуальної власності. Важливим положенням Директиви є те, що вона встановлює для держав-членів Європейського Союзу необхідність включення до авторсько-правового законодавства право здавати в оренду (прокат) і передавати в безоплатне користування твори кінематографії як нематеріальні активи, що охороняються за нормами авторського права і суміжних прав. Європейський законодавець, бажаючи уніфікувати законодавчо-категоріальний апарат в

даній галузі й внести необхідну ясність, дає визначення таким термінам «здавати в оренду» і «передавати в безоплатне користування». Так, у розумінні цієї Директиви під терміном «здавати в оренду» розуміється надання примірника визначеного твору в тимчасове користування з метою отримання прямої або опосередкованої комерційної вигоди. Під терміном «надання в безоплатне користування» розуміється надання примірника твору в тимчасове користування без мети одержання прямої чи опосередкованої комерційної вигоди, коли це здійснюється через організації, що доводять їх до загального відома (ст. 1 Директиви). Таким чином, на нашу думку, предмети прокату як нематеріальні активи в розумінні Директиви підпадають під термін «здавати в оренду», оскільки є мета отримання прямої або опосередкованої комерційної вигоди [66].

У національному законодавстві, щодо визначення предметів прокату як нематеріальних активів є Закон України "Про авторське право і суміжні права" від 01.12.2022 р. № 2811-IX, в якому охарактеризовано предмети прокату як надання у користування (у тому числі визначеним способом) примірника твору, фонограми, відеограми на встановлений строк, з метою одержання прямої чи опосередкованої комерційної вигоди. У разі, якщо автор при здійсненні запису виконання надає згідно з контрактом дозвіл виробнику фонограми, виробнику відеограми на відтворення зразків фонограми, відеограми, вважається, якщо інше не зазначено в контракті, що автор надає виробнику фонограми чи виробнику відеограми виключне право на прокат примірників запису твору. При цьому за автором зберігається виключне право на одержання справедливої винагороди за прокат запису твору. Таким чином, на нашу думку, в національному законодавстві визначення послуг з прокату найбільш точно відповідає їх економічній сутності, яка передбачає основну мету одержання прямої чи опосередкованої комерційної вигоди [168].

Отже, в результаті здійснення вивчення предмету дослідження предметів прокату нами встановлено, що визнання предметів прокату як окремої групи активів відбувається з використанням різних критеріїв.

Найбільш поширеним критерієм визнання і класифікації предметів прокату у європейських країнах є групування в залежності від строку їх використання (операційного циклу) на поточні (оборотні) та довгострокові. Відповідно до Міжнародних стандартах фінансової звітності операції з предметами прокату можна обліковувати як операції оренди або фінансові інструменти. У Директиві Європейського Союзу предмети прокату визнають як нематеріальні активи з подальшим обліком їх як предметів інтелектуальної власності.

Для сучасної теорії і практики обліку предметів прокату нами запропоновано поєднати вітчизняний та зарубіжний досвід визнання предметів прокату через виокремлення їх або як основних засобів, або як нематеріальних активів, або як запасів.

1.3. Бюджетування у системі управління діяльністю підприємства з прокату майна

У сучасних умовах господарювання бюджетування дає можливість отримати план функціонування суб'єкта господарювання на коротко- або довгострокову перспективу розвитку і є інструментом для здійснення контролю за майном суб'єкта господарювання, дозволяє здійснювати порівняння відхилень планових і фактичних показників. Незважаючи на розповсюдженість підприємств, які надають послуги прокату, питання бюджетування діяльності підприємств, які надають послуги прокату, є не дослідженими. За результатами здійснених напрацювань наукової літератури і практичного досвіду, нами встановлено, що немає однозначного наукового бачення щодо віднесення предметів прокату або до оборотних активів, або до необоротних активів.

Вивчення сутності, методики та організації бюджетування на підприємстві відображено у працях вітчизняних та зарубіжних вчених. У деяких дослідженнях питання бюджетування вивчається на теоретичному рівні [88]. Враховуючи те, що бюджетування є інтегрованою методикою, для її реалізації в діяльність підприємства необхідно вивчити усі особливості складання бюджетів з врахуванням особливостей діяльності підприємств. Тому виникає питання більш детального вивчення процесі бюджетування діяльності підприємств, що надають послуги прокату з врахуванням організаційно-технологічних особливостей діяльності.

У наукових публікаціях містяться різні бачення щодо трактування процесу бюджетування. Розглянемо визначення «бюджету» у працях зарубіжних авторів. За визначенням Інституту дипломованих керуючих бухгалтерів з управлінського обліку (США) бюджет визначено як план кількісного характеру, що має грошовий вимірник, складений і затверджений до визначеного періоду, як правило відображає певну величину доходу, яка планується і повинна бути отримана, і (або) витрати, які мають бути визнані впродовж певного періоду і капітал, який потрібно вкласти, що отримати певну мету [114].

Згідно наукового бачення Р. Ентоні (R. Anthony) під бюджетом розуміють план, який складений у грошовому вимірнику, що виконаний за певний період, у більшості випадків, за рік [207, с. 898].

На нашу думку, актуальним є трактування англійських економістів Дж. К. Шим і Дж. Г. Сігел, які дають характеристику бюджету як кількісному плану функціонування суб’єкта господарювання і здійснення програм, що являє собою певну сукупність фінансових (активи, власний капітал, доходи та витрати і т. д.) і (або) натуральних (обсяг виробленої продукції і наданих послуг та ін.) показників економічного характеру функціонування підприємства; бюджет відображає … мету підприємства впродовж часу досягнення визначених завдань фінансового і операційного характеру ... [213, с. 456] і є ... сукупність прогнозів або планів фінансового характеру ... [213, с.

459]. Цю точку зору також підтримують Б. Нідлз (B. Needles), С. Міллз (S. Mills) та Г. Андерсон (H. Anderson), які характеризують бюджет як план дій, що дає проноз щодо майбутніх операцій економічного характеру, функціонування підприємства та підсумки діяльності у показниках фінансового або нефінансового характеру [216; 217].

Вивчення українського наукового досвіду щодо питання бюджетування показало наступне. Втіленням плану по кількості, що містить доходи і витрати на визначений проміжок часу, і капітал, який потрібно вкласти для отримання визначеної планом мети, вважає «бюджетування» Н. А. Сиротенко [191]. Таке наукове бачення є співзвучним з думками іноземних науковців та практиків, які зазначено вище.

І. А. Бланк вважає, що бюджет – план оперативного і фінансового характеру, який складається в межах 12 місяців, який показує витрати і рух коштів за визначеними напрямками діяльності, визначеного переліку операцій, визначеним проектам інвестиційного характеру [10, с. 490].

Таким чином, бюджет як фінансовий інструмент дозволяє здійснювати управління фінансами суб’єктів господарювання у межах, безпосередньо, самих підприємств, так і здійснювати регулювання діяльності суб’єктів господарювання із зовнішнім середовищем.

Бюджет як визначені у певних показниках, варіанти отримання мети, влив різних варіантів на мету, результати втілення рішень управлінського характеру, відхилення від заданих результатів, досліджено у наукових працях В. М. Самочкіна [186].

Бюджет як детальний план функціонування суб’єкта господарювання на визначений період, який містить дохід від реалізації, витрати виробничого і фінансового характеру, рух грошей, визначення прибутку суб’єкта господарювання, вважає Т. Алієв [17]. Також у дослідженнях Т. Алієва містяться характеристики таких понять як «план» і «бюджет» залежно від економічних показників, мети та горизонтів планування. В. Ковальов вважає, що застосування показників некількісного характеру і горизонт

планування різного характеру притаманне для планування для формулювання мети, яку необхідно отримати, і варіанти отримання, а показники вартісного характеру і межі планування визначають у рамках поточного року, з метою деталізації варіантів забезпечення ресурсами визначеного способу отримання мети з використанням контролю поточного характеру щодо виконання плану при здійсненні бюджетування [17].

Вважаємо актуальним наукові погляди А. М. Кармінського [88], В. В. Ковальова [89], які вважають, бюджет – це висвітлення в показниках економічного характеру результату планування, що потребує від управлінського персоналу визначених дій для управління суб’єктом господарювання, тобто це кількісний вираз плану функціонування суб’єктів господарювання окремо взятого або визначених його відділів.

Бюджет як "фінансовий план дій", який відповідає терміну "кошторис", що визначає тим самим взаємозв’язок планування оперативного характеру та контролю як складових системи управління з управлінським обліком вважає М. Ю. Чік [202].

Бюджет як план, який детально відображає прогнозовані витрати і доходи в межах визначеного перспективного періоду розглядають у своїх дослідженнях В. Моссаковського [130, с. 17-28]. Бюджет як інструмент управління фінансами на рівні суб’єктів господарювання, що містить розроблення бюджетів у межах окремих структурних підрозділів, що передбачає проведення контрою за центрами відповідальності вважає Р. Л. Цебень [195].

Таким чином, бюджетування передбачає визначення цілі за встановленими напрямами функціонування суб’єкта господарювання (або господарськими операціями) та визначеними відділами на певний проміжок часу із встановлення кінцевої цілі, які визначені у вимірнику грошового характеру.

Враховуючи особливості здійснення діяльності суб'єктів господарювання, що надають послуги прокату, вважаємо, що при підготовці таких бюджетів необхідно досліджувати ті бюджети в межах яких предмети прокату будуть обліковуватися.

Так, враховуючи особливості здійснення бюджетування на підприємстві розуміємо, що здійснюється воно, з метою ефективної майбутньої діяльності суб'єктів господарювання. У залежності від мети здійснення бюджетування на підприємстві, можуть бути застосовані різні класифікаційні ознаки щодо бюджетів. На нашу думку, бюджетування послуг прокату можна віднести як складову бюджетів капітальних інвестицій, оскільки в результаті такого інвестування підприємство планує не тільки комплекс фінансових показників, але й отримує певні засоби праці, які необхідні для створення ефективного середовища для здійснення діяльності суб'єктів господарювання через фінансування операцій необхідних для придбання досліджуваних активів.

Враховуючи особливості діяльності підприємств різних видів економічної діяльності вважаємо, що бюджети капітальних інвестицій повинні бути сформовані на моменті розробці бізнес-плану діяльності підприємства як стартовий документ, що допоможе на початкових етапах функціонування підприємства спрогнозувати функціонування підприємства.

У працях іноземних вчених Джай К. Шім та Джойл Г. Сігел виділяють нормальні та спеціальні капіталовкладення. Нормальні капіталовкладення провадяться для забезпечення діяльності підприємства у нормальному середовищі та не потребують значних залучень коштів. На відміну від нормальних капіталовкладень, спеціальним капіталовкладенням притаманний цільовий характер і вони вимагають залучення значних капітальних інвестицій [213]. Вважаємо, що така класифікація бюджетів є притаманна і для підприємств, які

надають послуги прокату, оскільки предмети прокату відносяться до тих предметів праці, які з часом застарівають, враховуючи сучасні наукові та практичні досягнення у різних галузях економіки, та потребують постійного оновлення для того, щоб залишатись конкурентоспроможним на ринку таких послуг.

Враховуючи значний перелік різних видів бюджетів, які виділяються теоретиками і практиками, всі вони є так званими одиничними бюджетами, які можуть ефективно працювати лише в системі. На нашу думку, основним бюджетом є бюджет реалізації, на основі якого складається бюджет виробництва та запасів, до складу якого входять предмети прокату.

На відміну від вищенаведеного авторського погляду щодо поєднання бюджетів, зарубіжними вченими (Р. Ентоні [207; 208]) зауважує, що формування системи бюджетів повинно здійснюватися після здійснення планування виробничих потужностей суб'єкта господарювання (наприклад, планування необхідності у приміщеннях, техніці та іншому устаткуванню). Це все є передумовою для планування обсягів капітальних інвестицій, складовою яких є предмети прокату.

Враховуючи те, що витрати на оновлення предметів прокату можуть входити як до складу бюджету капітальних інвестицій, так і до бюджету запасів, у залежності від того як обліковою політикою суб'єкта господарювання здійснено віднесення предметів прокату до групи необоротних активів або оборотних активів. При цьому варто зазначити, що предмети прокату, які входять до складу оборотних активів характеризуються вищою оборотністю, відповідно, і більш швидким оновленням, на відміну від предметів прокату, які входять до складу необоротних активів.

Важливим видом бюджету є бюджет постачання, який є складовою системи операційних бюджетів суб'єктів господарювання. Бюджетування постачання здійснюють на основі витрат: прямих

матеріальних витрат, загальновиробничих витрат, адміністративних витрат, витрат на збут з врахуванням цільового призначення активу. Беручи до уваги предмети прокату, в першу чергу, як засоби праці, для здійснення бюджетування їх обсягів можна враховувати такі чинники як швидка оборотність з відповідним віднесенням на витрати наприкінці операційного циклу (наприкінці звітного періоду).

Предмети прокату можуть впливати на обсяги витрат підприємства або через амортизаційні відрахування (як необоротні активи) або через віднесення на витрати у кінці операційного періоду, переважно 1 року (як оборотні активи). У першому випадку предмети прокату як необоротні активи відображаються у бюджеті капітальних інвестицій, у другому випадку предмети прокату як оборотні активи відображаються у загальновиробничих витратах. На нашу думку, у першому випадку доцільно у бюджеті капітальних інвестицій виокремлювати окрему статтю «Амортизація предметів прокату». Такий підхід має місце з врахуванням інтеграції національного законодавства у сфері бухгалтерського обліку та звітності до норм Міжнародних стандартів фінансової звітності, оскільки згідно Міжнародних стандартів фінансової звітності відсутня окрема стаття «капітальні інвестиції», а всі об’єкти, які можуть відноситись до її складу перекласифіковують до складу основних засобів або нематеріальних активів.

У другому випадку, вважаємо доцільно у бюджеті загальновиробничих витрат, адміністративних витрат чи інших операційних витрат виокремлювати статтю «Витрати на списання предметів прокату» із можливістю деталізації у розрізі предметів прокату, які планується використати протягом операційного циклу і, які на думку, управлінського персоналу необхідно буде списати на річну звітну дату.

Таким чином, на нашу думку, предмети прокату можуть бути як у бюджетах капітальних інвестицій, так і бюджетах загальновиробничих,

адміністративних чи адміністративних витрат, у залежності від системи побудови бюджетів на підприємстві (рис. 1.2).

Для того, щоб визначити масштаби оновлення предметів прокату на кожну звітну дату варто використовувати у бюджетуванні нормативи, під якими розуміють натуральне або вартісне відношення витрат на предмети прокату до визначеного показника. Конкретизація нормативів здійснюється, базуючись на залежності між витратами на різноманітні види предметів прокату, які виступають як об’єкти нормування та основою для проведення розрахунків.

У теоретичних дослідженнях та практичній практиці виділяють такі нормативи як управлінські та технологічні. Управлінські нормативи – це нормативи, які розраховуються, базуючись на оцінці відношення витрат ресурсів до визначеного критерію діяльності суб’єкта господарювання при визначеному рівні якості процесу, що вимірюються у вартісних показниках.

Також управлінські нормативи можуть бути як і відносними (наприклад, сума витрат офісу при проведенні розрахунку на одного працівника адміністрації), так і абсолютними (сума витрат офісу суб’єкта господарювання).

Технологічні нормативи – це використання при здійсненні діяльності суб’єкта господарювання визначеної кількості предметів прокату, які забезпечують безперебійне здійснення діяльності підприємства. Технологічні нормативи обчислюють у натуральних показниках (наприклад, визначена кількість посуду, список меблів, забезпечення бенкету певним видом обладнання).

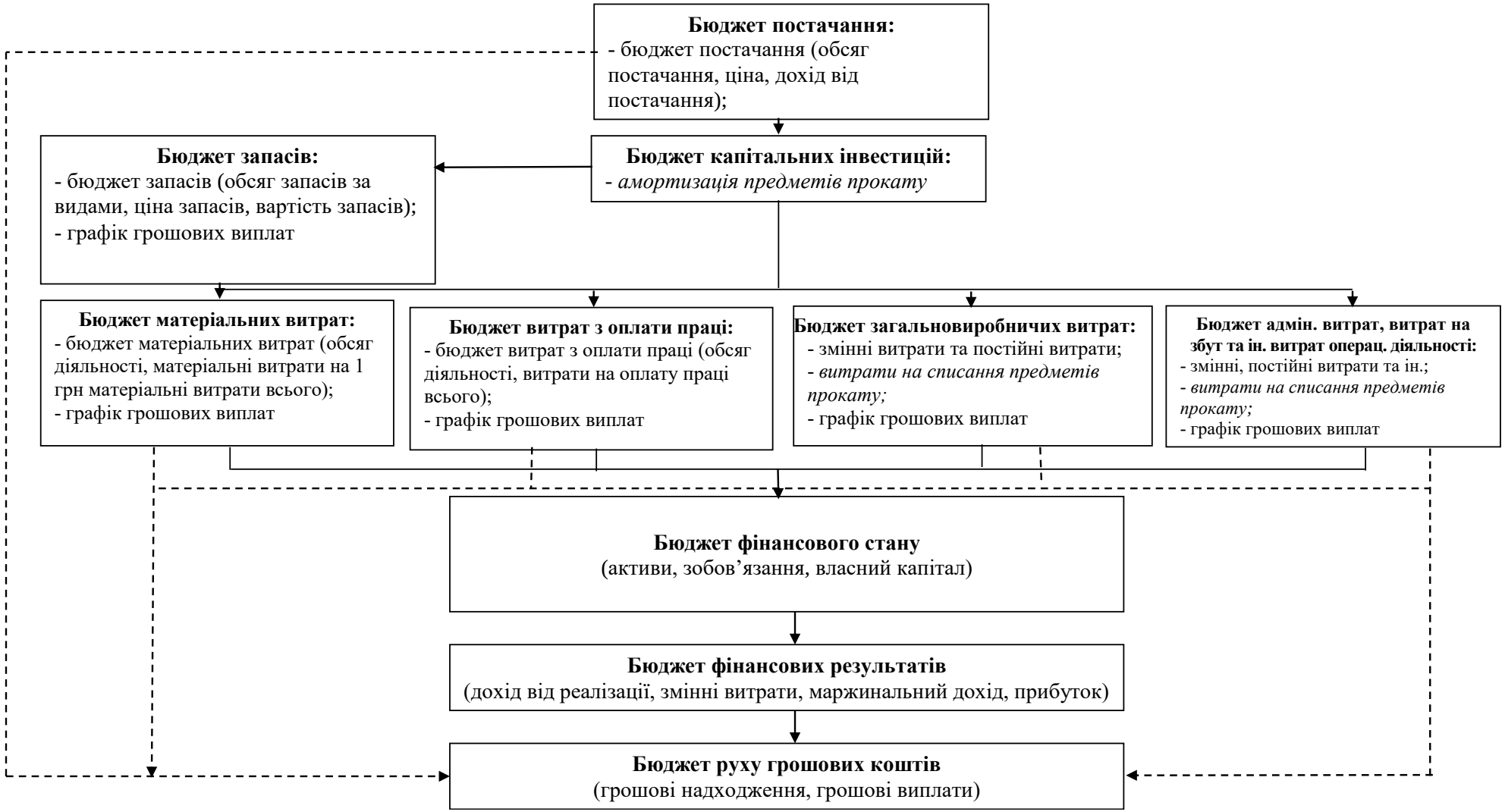

Рис. 1.2. Місце предметі прокату у системі бюджетування на підприємстві, що надають послуги прокату

Джерело: розроблено автором.

Нормативи обчислюють на основі формального та неформального методу. Формальне бюджетування витрат базується на основі методів екстраполяції та моделювання, які можуть використовуватися як окремо, так і в комплексі, але найбільш ефективним є їх використання у комплексному підході.

Метод екстраполяції ґрунтується на оптимізації процесу бюджетування через використання результатів минулих досліджень у майбутніх розрахунках. Такий метод має широке застосування саме на підприємствах, які надають послуги прокату через значний асортимент предметів прокату. Метод моделювання базується на чинниках, що будуть мати вплив на використання предметів прокату, тобто зможуть надати реалістичний стан прогнозу.

Одним із вагомих факторів при бюджетуванні є використання економічності при його проведенні. При цьому, як вже було нами досліджено предмети прокату можуть бути значновартісні як необоротні активи та маловартісні як оборотні активи, що буде суттєво впливати на витрати підприємства. Бюджетування обсягів оновлення предметів прокату, які є маловартісними (оборотними активами) відбувається у загальній кількості та сумі, що пояснюється їх значним асортиментом та незначними витратами, тобто на основі управлінських нормативів. На відміну від бюджетування обсягів оновлення предметів прокату, які є маловартісними (оборотними активами), бюджетування предметів прокату, які є значновартісними (необоротними активами) відбувається у розрізі кожного предмету прокату, що пояснюється їх незначним асортиментом та значними витратами, що потребує більш точних розрахунків, тобто на основі технологічних нормативів.

Планові значення показники предметів прокату, які є маловартісними (оборотними активами) визначають способом екстраполяції шляхом множення фактичного залишку предметів прокату в експлуатації на норматив оновлення, який розраховується на основі значень минулих періодів шляхом ділення кількості введених у експлуатацію предметів прокату, які є

маловартісними (оборотними активами) на залишок таких предметів прокату на початок періоду. З метою оновлення прогнозних показників до актуальних прогнозів потрібно брати до уваги те, що предмети прокату являються засобами праці, потреба в яких є різною, тому у цьому випадку необхідно використовувати спосіб моделювання.

Бюджетування кількості оновлення предметів прокату потрібно проводити, враховуючи участь різних класів оборотних та необоротних активів із тих, що ми досліджуємо у діяльності суб'єктів господарювання.

Бюджетування виробничих активів, тобто предметів прокату, які беруть участь у виробничому процесі, здійснюється з використанням виробничих потужностей, під якими розуміють можливу кількість виробництва продукції, виконання робіт чи надання послуг, використовуючи працю, предмети та засоби праці. У випадку, якщо суб'єкт господарювання прагне до зростання виробничих потужностей, це призводить до потреби у збільшенні інших факторів виробничого процесу, у тому числі використання предметів прокату.

Для того, щоб здійснити дослідження вищенаведеної думки, використаємо інформацію суб'єктів господарювання, на яких важлива частина маловартісних предметів прокату (оборотних активів) відноситься до загальновиробничих витрат. При цьому потрібно враховувати, що способи вимірювання потужностей виробництва на підприємствах різних видів економічної діяльності є різними, оскільки враховують організаційно-технологічні особливості діяльності суб'єктів господарювання. Врахування вище наведених моментів при здійснення дослідження, дало б змогу встановити фактори впливу на зміни в необхідності забезпечення маловартісних предметів прокату (оборотних активів). Встановлення залежності між маловартісними предметами прокату (оборотними активами), високовартісними предметами прокату (необоротними активами) та потужностями виробництва будемо проводити з використанням способів кореляційно-регресійного аналізу.

Важливим питанням бюджетування малоцінних предметів прокату (оборотних активів) є прогнозування забезпечення предметами прокату суб'єктів господарювання. Тому виникає проблема встановлення денної необхідності в предметах прокату і чи доцільно робити забезпечення предметами прокату, які використовуються 12 місяців (1 операційний цикл). Вважаємо, що оновлення малоцінних предметів прокату (оборотних активів) потрібно проводити не на дату закінчення терміну корисного використання, а наприклад, за 1-2 тижні до настання такого терміну. Нами запропоновано Журнал планування оновлення малоцінних предметів прокату (оборотних активів) (Додаток Б). Але у практичній діяльності підприємств, які надають послуги прокату, є такі предмети прокату, які потребують більш швидкого оновлення, наприклад, предмети постілі. Тому забезпечення такими предметами прокату може бути здійснено через нормативи забезпечення такими предметами прокату, такий підхід стосується лише тих предметів прокату використання яких становить не більше, ніж три місяці.

Контроль за виконанням бюджетів оновлення малоцінних предметів прокату (оборотних активів) здійснюється через порівняння фактичних і планових показників. Зважаючи на значний асортимент та особливості визначення нормативів забезпечення предметів прокату, доцільно формувати такий інформаційний базис у розрізі матеріально-відповідальних осіб та структурних підрозділів. Після здійснення контролю виконання таких бюджетів доцільно деталізувати інформацію за асортиментом предметів прокату та первинними документами.

Відхилення, які потребують більшого аналізу є ті відхилення, що перевищують рівень суттєвості, встановлений на підприємстві. У ТОВ "Сучасний прокат" згідно облікової політики рівень суттєвості встановлено на рівні 5 % усіх витрат на оновлення малоцінних предметів прокату (оборотних активів) (рис. 1.3).

Підприємство *ТОВ "Сучасний прокат"*
(назва)

Бюджет оновлення малоцінних предметів прокату (оборотних) активів[1]
з *"01" серпня* 2023 р. по *"31" серпня* 2023 р.
(період)

№ з/п	Назва центрів відповідальності	Прогноз оновлення, грн	Фактично оновлено, грн	Відхилення (кол.4 – кол.3), грн	Суттєвість відхилення[2], %
1	2	3	4	5	6
Центр витрат 1:		***2 180 629,00***	***2 152 854,00***	***27 775,00***	***1,27***
1	*Плямчук С. М.*	*665 467,00*	*576 544,00*	*88 923,00*	*13,36*
2	*Столяр З. Р.*	*759 554,00*	*788 655,00*	*-29 101,00*	*-3,83*
3	*Кропивник Д. А.*	*755 608,00*	*787 655,00*	*-32 047,00*	*-4,24*
...	...	...	...	...	...
Центр витрат 2:		***2 762 097,00***	***2 675 073,00***	***87 024,00***	***3,15***
1	*Бірчук Б. А.*	*886 775,00*	*898 654,00*	*-11 879,00*	*-1,34*
2	*Головчук П. Р.*	*876 554,00*	*888 654,00*	*-12 100,00*	*-1,38*
3	*Картковий Р. О.*	*998 768,00*	*887 765,00*	*111 003,00*	*11,11*
...	...	...	...	...	...
Всього		***4 942 726,00***	***4 827 927,00***	***114 799,00***	***2,32***

"31" серпня 2023 р.
(дата)

Відповідальний за складання бюджету *економіст* (посада) *підпис* (підпис) *Гурман І. І.* (прізвище та ініціали)

Примітки:
1. Розроблено автором за результатами проведеного дослідження
2. Суттєвість відхилення визначається як відношення суми виявленого відхилення до загального планового обсягу оновлень малоцінних предметів прокату (оборотних активів), вираженого у відсотках

Рис. 1.3. Бюджет оновлення малоцінних предметів прокату (оборотних) активів

Джерело: розроблено автором.

Нами надано пропозиції щодо бюджетів (додаток В), що дають змогу визначити і проаналізувати причини відхилень, наприклад, у ціні закупівлі, обсягу використання предметів прокату, за якими не встановлені нормативи, встановити відповідальних осіб. Відхилення, які мають місце у Бюджетах оновлення малоцінних предметів прокату (оборотних активів) та значновартісних предметів прокату (необоротних активів) характеризують господарську діяльність суб'єктів господарювання і дають можливість

приймати управлінські рішення, які можуть мати вплив на оптимізацію грошових потоків та оптимізацію використання предметів прокату.

За результатами проведеного дослідження встановлено, що нормування і бюджетування є інформаційним базисом для оптимального використання предметів прокату. Встановлення нормативів витрат на використання предметів прокату здійснюється з використанням різних факторів, наприклад, галузеві особливості, гарантії використання та організаційно-технологічних особливостей діяльності суб'єктів господарювання. З використанням таких нормативів здійснюється систематичне бюджетування на закупівлю та експлуатацію предметів прокату. У такі бюджети додають можливі межі, в яких можуть виникати відхилення, тому що не існує точного бюджетування такого виду активів, враховуючи організаційно-технологічні особливості діяльності підприємств.

Таким чином, бюджетування є тим управлінським інструментом, який дає підстави визначити умови та обсяги використання предметів прокату суб'єктами господарювання. Основою бюджетування на підприємствах, що надають послуги прокату є нормування витрат на придбання та використання предметів прокату відповідно до організаційно-технологічних особливостей діяльності підприємств, що надають послуги прокату. Також на основі такого бюджетування відбувається визначення відхилення витрат на придбання та використання предметів прокату.

Бюджетування витрат на придбання та використання предметів прокату є складовою загального процесу бюджетування на підприємстві. Застосування вище зазначених статей витрат для підприємств, які надають послуги прокату дає змогу більш чітко запланувати витрати на їх придбання і використання, з метою усунення виникнення додаткових витрат.

Висновки до розділу 1

За результатами проведеного дослідження економічної суті предметів прокату і іноземного досвіду до розв'язання цього питання в зарубіжних країнах нами встановлено:

1. Необоротні предмети прокату – це сукупність засобів праці, які багаторазово (на постійній основі) приймають участь під час здійснення підприємницької діяльності суб'єктом і характеризуються значною для підприємства вартістю або строком корисного використання більше одного року (12 місяців) або операційного циклу, якщо він більше 12 місяців. Оборотні предмети прокату – це сукупність засобів праці, які багаторазово (на постійній основі) приймають участь під час здійснення діяльності суб'єктом господарювання, та характеризуються незначною для підприємства вартістю або строком корисного використання менше одного року (12 місяців) або операційного циклу, якщо він менше 12 місяців. Розроблені нами визнання та класифікації цих активів показують основні особливості між такими групами активів і має рекомендаційний характер для використання їх у практичній діяльності.

2. Враховуючи зарубіжний досвід, запропоноване визнання та класифікація предметів прокату на поточні та довгострокові з відповідним їх віднесенням на рахунку бухгалтерського обліку та відображенням у фінансовій звітності відбувається на основі професійного судження. Цей підхід обґрунтовується і нормативно-правовими актами як міжнародного рівня – МСБО 16 "Основні засоби" та МСБО 2 "Запаси", так і національного рівня НП(С)БО 7 "Основні засоби" та НП(С)БО 9 "Запаси".

3. Результати досліджень іноземного досвіду свідчать що визнання предметів прокату як окремої групи активів відбувається з використанням різних критеріїв. Найбільш поширеним критерієм визнання і класифікації предметів прокату у європейських країнах є групування в залежності від строку їх використання (операційного циклу) на поточні (оборотні) та

довгострокові. Відповідно до Міжнародних стандартах фінансової звітності операції з предметами прокату можна обліковувати як операції оренди або фінансові інструменти. У Директиві Європейського Союзу предмети прокату визнають як нематеріальні активи з подальшим обліком їх як предметів інтелектуальної власності.

4. На основі вивчення питання бюджетування операцій з предметами прокату встановлено, що основою бюджетування на підприємствах, що надають послуги прокату є нормування витрат на придбання та використання предметів прокату відповідно до організаційно-технологічних особливостей діяльності підприємств, що надають послуги прокату. Також на основі такого бюджетування відбувається визначення відхилення витрат на придбання та використання предметів прокату. За результатами проведеного дослідження визначено, що предмети прокату можуть бути як у бюджетах капітальних інвестицій, так і бюджетах загальновиробничих, адміністративних чи адміністративних витрат, у залежності від системи побудови бюджетів на підприємстві.

Таким чином, дослідження теоретичних основ обліку і бюджетування предметів прокату слугує ґрунтовною базою для побудови систем обліку і бюджетів таких активів.

Основні положення наукової роботи, що містяться у першому розділі, опубліковано у працях автора [45, 48, 54, 59, 60].

РОЗДІЛ 2
ОБЛІК ПРОКАТУ МАЙНА І РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТІВ ПРОКАТНОГО БІЗНЕСУ

2.1. Організація обліку суб'єктів прокатного бізнесу

Незважаючи на воєнний стан в Україні, у національній економіці простежується збільшення попиту на внутрішні послуги, де важливою складовою є діяльність суб'єктів господарювання, що надають послуги з прокату майна. Для здійснення ефективного управління прокатним майном, а також за результатами діяльності досліджуваних підприємств постає необхідність у вирішенні проблемних аспектів інформаційного, методичного та організаційного забезпечення. Основою у формуванні інформації для прийняття управлінських рішень є дані бухгалтерського обліку, які посідають визначальне місце в системі менеджменту. Постійна зміна умов господарювання, недосконале нормативно-правове забезпечення, а також потреба у системному вдосконаленні бізнес-процесів обумовлюють постійне вивчення літературних джерел і стану теорії та практики обліку з метою пошуку належного організаційного та методичного забезпечення обліку з прокату майна та визначення доходів, витрат і результатів їх діяльності.

Л. М. Братчук відзначає, що система обліку виступає елементом інформаційної системи, адже її побудова ґрунтується на єдиній методології, що забезпечує належне відображення здійснюваних бізнес-процесів підприємства, що дає змогу отримувати точні дані про фінансовий і майновий стан суб'єктів дослідження на рівні мікроекономіки, а також проводити системний економічний аналіз для формування інформаційного забезпечення щодо прийняття рішень системою менеджменту, а також є ключовим в діяльності для забезпечення ефективного контролю [16].

Під побудовою бухгалтерського обліку слід розуміти сукупність науково обґрунтованих умов, за яких найбільш раціонально й економно здійснюється акумулювання, обробка та зберігання облікової інформації.

Результати проведеного дослідження засвідчують, що організація обліку не повинна визначатися лише нормативними документами, а має враховувати вимоги менеджменту, враховуючи особливості здійснення бізнес-процесів, організаційну структуру суб'єкта господарювання, особливості розрахунків та систему оподаткування.

С. Кузнецова вважає, що при побудові бухгалтерського обліку необхідно враховувати специфіку різних секторів економіки (галузеві особливості), яку варто розглядати не тільки в контексті окремих видів економічної діяльності (КВЕДів), але й з урахуванням специфічних характеристик, що визначають особливості організації обліку в певній досліджувані галузі. Автор виділяє п'ять ключових ознак, які включають сезонність діяльності, публічність, обсяги діяльності, складність бізнес-процесів та конфіденційність даних [94].

Т. Королюк, С. Співак, В. Ратинський відзначають, що основи організації обліку слугують основою для розроблення внутрішніх політик та процедур, які забезпечують ефективну та надійну роботу обліку на підприємстві [89].

О. Г. Дроздова стверджує, що однією з найважливіших організаційних питань обліку виступає підбір належної форми бухгалтерського обліку, оскільки кожною формою обліку передбачається комбінування різних видів облікових відомостей, які мають забезпечувати системний контроль, а також своєчасне, повне і достовірне узагальнення всіх бізнес-процесів у бухгалтерському обліку, які є в наявності у суб'єктів дослідження [69].

І. Годнюк, Н. Шевчук вважають, що ведення облікового процесу на суб'єктах господарювання України потребує розробки та впровадження на кожному з них індивідуальної облікової політики, що врахує специфіку їх діяльності та буде основою побудови облікового процесу та важливим завданням для бухгалтерії, що працюють в умовах воєнного стану [38].

П. О. Куцик стверджує, що побудова бухгалтерського обліку – це комплекс заходів, спрямованих на створення цілісної системи бухгалтерського обліку, підтримку та підвищення її ефективності, функціонування якої забезпечує інформаційні потреби користувачів

облікових даних, включаючи вибір форм організації та створення матеріальної і інформаційної бази для облікового процесу [102].

Організація обліку відбувається шляхом розробки та затвердження Положення про облікову політику підприємства, розподілу обов'язків між центрами відповідальності, формування чіткого розподілу робіт відповідальних працівників на всіх ділянках обліку, вибір форм (удосконалення існуючих або розробка нових), а також визначення строків виконання робіт. Результати дослідження засвідчують, що сучасних стан організації обліку діяльності підприємств, що надають послуги з прокату майна на задовольняє сучасних інформаційних потреб управління (додаток Д), що обумовлює потребу в її удосконаленні з урахуванням сучасних умов господарювання.

Погоджуємося з думкою Н. Бучко, яка вважає, що основним принципом організації обліку, повинен бути принцип раціональності, який передбачає забезпечення своєчасного отримання всієї необхідної та достовірної інформації, що полягає у впорядкуванні та удосконаленні облікового процесу [23].

Здійснення господарських операцій з прокату майна передбачає використання трудових, матеріальних та інших ресурсів, пов'язаних з наданням досліджуваних послуг, то такі операції мають оформлятися носіями первинного обліку. Проблема належного інформаційного забезпечення системи управління за процесом документування – важливий аспект, оскільки складений документ засвідчує з юридичної точки зору факт здійснення господарської операції, а також виконує основну мету системи обліку та управління – формування достовірної, оперативної інформації для потреб менеджменту про здійснення бізнес-процесів на підприємстві.

Основними завданнями організації обліку на підприємствах з прокату майна з потрібно такі враховувати питання з процесу документування:

- системний підхід фіксування всіх подій через документальне оформлення операцій за здійснюваними бізнес-процесами;

- повнота та достовірність відображення операцій у носіях первинного обліку та облікових регістрах, а також наявність необхідних параметрів і

реквізитів для подальшої обробки, аналізу виконання поставлених завдань системи менеджменту;

- формування раціонального набору параметрів в облікових формах, їх простота та доступність для користувачів.

Основними вимогами до документів з оформлення послуг прокату, де наймач – фізична особа (кінцевий споживач), встановлені Порядком (далі по тексту – Порядок № 46) надання у тимчасове користування громадянам предметів культурно-побутового призначення та господарського вжитку, затвердженим наказом Українського союзу об’єднань підприємств і організацій побутового обслуговування населення [162].

Відповідно до даного нормативного документу, надання предметів прокату у тимчасове користування оформлюється шляхом складання замовлення-зобов'язання (типова форма № ПО-П1), який є бланком суворого обліку, хоча у діючих нормативно-правових актах такий документ, як замовлення-зобов’язання, як бланк суворого обліку є відсутній.

Результати проведеного дослідження засвідчують, що при формуванні договору прокату наймодавець має змогу на власний погляд використовувати форму № ПО-П1 (який виступає звичайним бланком, а не бланком суворого обліку) або варіантом договору, який розробили самостійно [44]. Видачу прокатного майна слід реєструвати у спеціальному Журналі, в якому зазначаються такі дані: відомості про наймача, предмет прокату (назва, інвентарний номер предмета), номер договору прокату (замовлення-зобов’язання), термін прокату, дату і час передачі та повернення майна, суму застави (гарантійного платежу [44].

Отримання грошових коштів за прокат майна, продовження терміну прокату, неповернення речей прокату має оформлятися квитанцією (типова форма № ПО-П2), що виступає бланком суворого обліку, яка затверджена Інструкцією по використанню форм документів суворої звітності, що застосовуються для оформлення замовлень та розрахунків із споживачами за побутові послуги [48].

На наш погляд, в сучасних умовах ведення бізнесу використання вищезгаданих носіїв облікової інформації у практичній діяльності суб’єктів дослідження викликає сумніви та певні зауваження. По-перше, їхнє застосування обмежується лише сферою побутового обслуговування населення. Проте предмети прокату можуть надаватися як фізичним, так і юридичним особам для задоволення не лише особистих побутових, а й господарських потреб. По-друге, форми ПО-П1 та ПО-П2 є бланками суворої звітності, які повинні замовлятися і друкуватися на спеціалізованих підприємствах із друкарською нумерацією. Однак, в умовах впровадження автоматизованих систем обліку та оформлення первинних документів за допомогою комп'ютерної техніки, використання таких застарілих бланків стає недоцільним [44].

Якщо наймач – суб’єкт господарювання, то в такому випадку норми документального оформлення, який вимагає Порядок № 46 на них не поширюються, а окремих методичних рекомендацій, що визначає особливості надання таких послуг, не існує. У зв’язку з цим наймодавцям доводиться діяти на власний розсуд: вдосконалювати наявні або самостійно розробляти форми первинної облікової документації, які відповідали б сучасним вимогам і чинному законодавству [50].

Відображення інформації у носіях первинного обліку здійснюється безпосередньо за кожною господарською операцією при її здійсненні або хоча б відразу після її завершення. В документах обліку відображаються операції надходження, переміщення та вибуття прокатного майна, а також формування доходів і понесення витрат. Тому виникає потреба у їх систематизації, щоб забезпечити належне відображення інформації відповідно до вимог управління, зручності відповідальних осіб у їх заповненні та доступності користувачів у зчитуванні наведеної інформації [44]. Наведена інформація в первинних носіях облікової інформації в подальшому групується та узагальнюється. Для цього застосовуються відомості (регістри) обліку у яких інформація групується у грошовому вимірнику за відповідним рахунком бухгалтерського обліку. В умовах застосування сучасних інформаційно-програмних рішень в управлінні діяльністю

досліджуваних підприємств відомості обліку виступають формами управлінської звітності, які надають менеджменту оперативну, аналітичну та достовірну інформацію про здійснюванні бізнес-процеси на суб'єктах господарювання.

М. В. Реслер підтверджує нашу думку, що автоматизація бізнес-процесів дозволять: спростити та пришвидшити керування продажами; облік складу; управління рекламною діяльністю; аналіз даних та формування звітів по різним напрямкам діяльності компанії та управління взаємовідносинами з клієнтами [178].

Проведене дослідження засвідчує, що на сучасному етапі на досліджуваних підприємствах інформація групується та відображається в системі обліку для потреб податкового законодавства, проте для потреб управління таке групування є недостатнім. Тому, у відомостях обліку інформація має відображатися за інформаційними запитами системи управління відповідно до видів майна, що надається на прокат, наявної організаційної структури (центрів відповідальності), статтями понесених витрат на напрямами отриманих доходів. Таке групування відображається за наявним центром відповідальності, крім того, така інформацію має бути зведеною і згрупованою по підприємству загалом.

Групування інформації за пропозиціями автора передбачає не лише фіксацію інформації, а й про належне їх формування за здійснюваними бізнес-процесами у розрізі видів майна, а також за місцями їх зберігання, що виступають центрами доходів та центрами витрат. Це дасть змогу чітко визначати результативність діяльності кожного структурного підрозділу, а також прибутковість надання послуг з прокату того чи іншого виду майна.

Формування інформації про здійснюванні господарські операції у запропонованих відомостях покладається на керівників структурних підрозділів, що має бути чітко описано у їх посадовій інструкції. Завдяки сучасним бухгалтерським інформаційно-аналітичним програмам внесенні дані в режимі онлайн потрапляють до бухгалтерії. Проте, часто на досліджуваних підприємствах спостерігається протермінування у поданні

керівниками підрозділів первинних документів що засвідчує факт здійснення господарських операцій і внесенні даних у відомості обліку. Для формування оперативної інформації в обліковій системі та здійснення оперативного контролю відповідно до організаційної структури й специфіки видів майна, що надається в прокат враховуються терміни отримання бухгалтерію документів з кожного центру відповідальності з метою функціонування належної системи документообігу.

Рух носіїв облікової інформації від моменту їх створення до передачі на зберігання регламентується графіком документообігу. Вивчення діяльності досліджуваних підприємств засвідчує, що уніфікованого підходу до формування такого графіка не існує (Додаток Д). Кожен суб'єкт господарювання розробляє його з урахуванням організаційно-технологічних та виробничих особливостей власної діяльності. Налагодження цього процесу гарантує, що всі операції з прокату майна будуть повно та своєчасно відображені в бухгалтерському обліку. Якщо інформація обробляється автоматизовано, слід вказати всі види використовуваного програмного забезпечення. У разі часткової автоматизації потрібно описати, як саме обробляється інформація на різних ділянках обліку.

При формуванні системи обліку слід враховувати формування інформації у розрізі наявних структурних підрозділів (центрів відповідальності), яка передбачає делегування певних повноважень, а відповідальність за прийняті рішення стає персоніфікованою, що сприяє активізації внутрішніх чинників ефективності діяльності. Результати проведеного дослідження дають підстави стверджувати, що побудова обліку в розрізі наявних структурних підрозділів (відповідно до організаційної структури суб'єктів спостереження) дає змогу чітко контролювати рух прокатного майна, понесені витрати та отримані доходи, що закріпить персональну відповідальність за ефективність діяльності кожного центру за конкретною особою, що підвищує зацікавленість у збільшенні обсягів надання послуг та раціональному споживанні ресурсів (рис. 2.1).

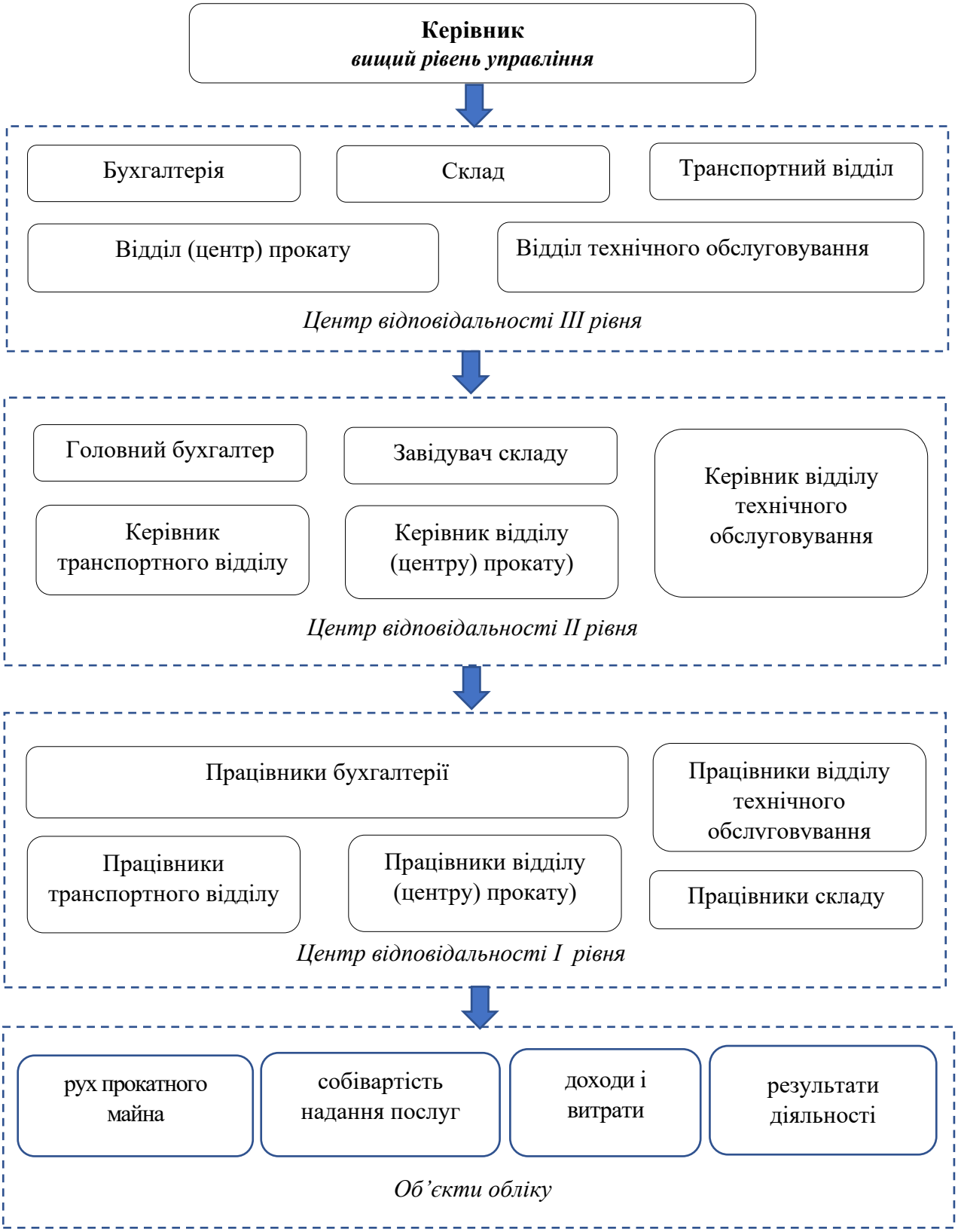

Рис. 2.1. Організація обліку на підприємствах прокатного бізнесу за центрами відповідальності

Джерело: розроблено автором.

Впровадження управлінської звітності за об’єктами обліку в розрізі виділених центрів відповідальності на суб’єктах дослідження дасть можливість персоніфікувати відповідальність за результати діяльності керівників середньої ланки управління. Крім того, вони оперативно володітимуть інформацією про рух майна та показники діяльності закріпленого за ними структурного підрозділу, що сприятиме проведенню ефективного аналізу та контролю.

Розподіл посадових обов’язків відповідальних осіб за формування облікової інформації за запропонованою деталізацією сприятиме якісному наповненню системи обліку. Адже, керівник центру відповідальності спеціалізується на особливостях діяльності свого структурного підрозділу, що підвищить якість формування облікових і аналітичних даних. У свою чергу, керівництво підприємства отримуватимуть згруповану інформацію, яка їм необхідна для цілей управління певного рівня.

Формування відомостей обліку (управлінської звітності) про рух прокатного майна, формування доходів і понесення витрат здійснюється за кожним окремим структурним підрозділом. Накопичена та згрупована інформація у відомостях обліку підлягає подальшому узагальненню відповідно до визначених потреб управління (рис. 2.2).

Групування та відображення інформації за наведеними пропозиціями про рух прокатного майна, доходи, витрати та результати діяльності з надання послуг з прокату майна у носіях первинного обліку, а в подальшому у відомостях обліку є надійним і достовірним інформаційним забезпеченням для прийняття управлінських рішень. Це покращить рівень управління досліджуваними суб’єктами господарювання загалом, що дасть змогу підвищити оперативність та аналітичність обліку, проводити аналіз руху прокатного майна, за статтями витрат, що підвищить достовірність формування собівартості надання послуг, а також за джерелами отримання доходів.



Рис. 2.2. Організація обліково-аналітичних процедур з руху прокатного майна та результатів діяльності суб'єктів прокатного бізнесу

Джерело: сформовано автором

З метою формування аналітичної та достовірної інформації про рух прокатного майна, яке обліковується у складі необоротних активів та малоцінних швидкозношуваних предметів необхідно чітко проаналізувати особливості здійснення досліджуваного бізнес-процесу, який залежить від виду майна (будівельні машини та обладнання, інструменти, спортивний інвентар та спортивне спорядження, кухонне обладнання тощо) та їх

вартості, які можуть мати різний термін прокату, а також сезонність використання. Крім того, важливим критерієм для ефективного управління майном є врахування організаційної структури підприємства, що дасть змогу визначити коло осіб, які будуть відповідальними за генерування інформаційних потоків щодо їх руху. Наприклад, якщо наявна велика кількість центрів (пунктів) видачі майна це зумовлює у кожному пункті наявність як мінімум однієї штатної посади. Якщо інтенсивний рух майна – це передбачає декілька штатних посад в одному центрі (пункті) видачі з виділенням керівника структурного підрозділу. Подібний підхід застосовується і в інших допоміжних підрозділах (склад, відділ технічного обслуговування, транспортний відділ тощо).

Під рухом прокатного майна слід розуміти господарські операції, пов'язані з надходженням на підприємство, внутрішнє переміщення, передача у користування наймачам і його повернення, зношення та списання.

Важливим в цьому аспекті є затвердження і контроль матеріальної відповідальності на кожному етапі руху прокатного майна. У випадку коли активи знаходяться на підприємстві: операції з надходження, внутрішнього переміщення, повернення від наймачів, зберігання та ремонт – то відповідальність закріплюється за відповідальним працівником (працівниками) того структурного підрозділу, де він знаходиться.

Організація обліку руху прокатного майна передбачає затвердження осіб відповідальних за їх облік та переміщення, а також встановлення фактів їх псування та пошкодження. Важливим аспектом управління є делегування повноважень щодо повідомлення про факти псування та пошкодження прокатного майна персоналом відповідного центру відповідальності.

Відповідно до Порядку надання у тимчасове користування громадянам предметів культурно-побутового призначення та господарського вжитку, від моменту отримання до моменту повернення прокатного майна наймачем матеріальна відповідальність покладається на нього [162]. В такому випадку, передаючи предмет на прокат, наймодавець має попередити наймача про

порядок та умови відшкодування завданих збитків за псування, втрату або їх повернення з порушенням комплектності.

Належна організація системи обліку руху прокатного майна передбачає ідентифікацію потоків інформації, що є основою якісного управління ними. Рух інформації розпочинається з надходження прокатного майна як капітальна інвестиція. Після надходження, майно вводиться в експлуатацію та потрапляє на склад зберігання. Зі складу зберігання відбувається внутрішнє переміщення активів у відділ(и) (центри) прокату. Передача наймачу майна на прокат можливе зі складу підприємства, відділу (центру) прокату або доставкою транспортом силами наймодавця. Після закінчення терміну прокату наймач повертає майно на склад або у відділ (центру) прокату або забирається власним транспортом наймодавця. Після повернення майна з прокату, він може потрапляти у відділ технічного обслуговування, де після обстеження, знову повертається у відповідний структурний підрозділ з метою подальшого прокату. Інформаційні потоки про рух прокатного майна акумулюються в системі обліку (у бухгалтерії), яка накопичується та групується і за допомогою форм управлінської звітності потрапляє до керівника підприємства. Крім того, керівники структурних підрозділів є підконтрольні та підзвітні керівнику підприємства (рис. 2.3).

Відповідно до виділених інформаційних потоків руху прокатного майна, нами виділено центри відповідальності, які відповідають центрам витрат та центрам доходів, які виступають як окремий об’єкт аналітичного обліку, що функціонує для спостереження, контролю і управління, а центр витрат визначається як групування витрат, що поєднує місця їх виникнення з відповідальністю керівників середньої ланки управління.

О. В. Миронюк стверджує, що центр витрат – це окремий підрозділ, що є структурною одиницею, в якому здійснюється споживання ресурсів і формування відповідних витрат [128].

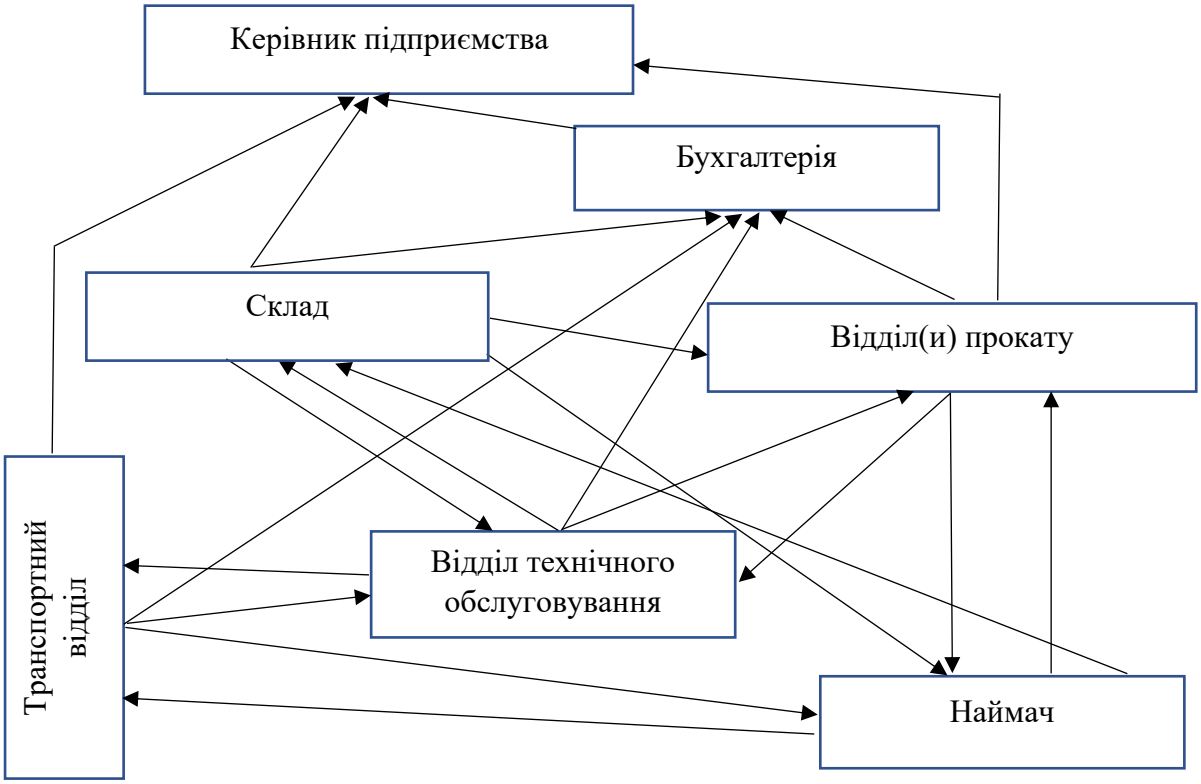

Рис. 2.3. Схема напрямів руху інформаційних потоків прокатного майна підприємства

Джерело: сформовано автором.

Н. П. Білецька відзначає, що основною метою управління витратами за центрами відповідальності є підвищення ефективності керування підрозділами організації, що досягається шляхом групування та зведення інформації про витрати і фінансові результати відповідного центру відповідальності, з метою виявлення причини виникнення відхилень та визначення відповідальних за них [8].

В. І. Бачинський відзначає, що значна частина витрат виробництва підприємств з надання послуг може обліковуватися за центром відповідальності (структурним підрозділом, місцем використання обладнання, робочим місцем) [6].

Організація обліку витрат за наявними структурними підрозділами, окрім децентралізації управління ними, дозволить здійснювати контроль за формуванням витрат на всіх рівнях менеджменту, встановлювати винних за

виникнення непродуктивних витрат і, зрештою, істотно підвищувати результативність господарювання.

Я. П. Пастернак виділяє основні характеристики та особливості послуги на відміну від товару, що впливають на побудову обліку в цілому і обліку витрат це: нематеріальність (послуга не має фізичної форми); непостійність якості (якість послуги може варіюватися); неподільність (послуга не може бути розділена на частини між виробником і споживачем); неможливість збереження (послугу не можна зберігати або зберігати на складі); відсутність незавершеного виробництва (послуга не має стадій виробництва); недовговічність (послуга споживається одноразово або протягом короткого часу); відсутність володіння (споживач не отримує власності на послугу) [150].

Р. А. Марценюк стверджує, що витрати підприємств сфери послуг поділяються на витрати виробництва, які належать до собівартості продажу (реалізації) послуг [115].

Л. М. Янчева рекомендує сформувати перелік об’єктів обліку витрат за такими групами:

1) центрами витрат та місцями виникнення витрат, центрами відповідальності;

2) об'єктами витрат є категорії витрат, які слід розглядати як види послуг, що надаються [205].

Процес обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості надання послуг можна представити як процес, який охоплює етапи: накопичення витрат за виділеними статтями на основі сформованих носіїв первинного обліку; перегрупування елементів витрат шляхом перенесення вартості на послуги, що надаються – прямі, непрямі; формування собівартості за окремими видами послуг; облік собівартості окремих видів послуг [150].

Об’єкти витрат з надання послуг прокату майна групуються за економічними елементами та за статтями витрат, який в економічній літературі називають калькулюванням.

О. М. Чабанюк під калькулюванням вважає метод обліку, який використовується для визначення собівартості послуг, що дає можливість визначити ціну та управляти діяльністю ефективніше [197].

П. О. Куцик стверджує, що собівартість – показник, за допомогою якого узагальнюється інформація про суми понесених матеріальних, трудових та інших ресурсів на формування кінцевого продукту [106].

Для належного групування витрат в системі обліку є достовірне обрання об'єктів калькулювання, який системно забезпечує оперативний контроль за сумою понесених витрат при наданні досліджуваних послуг. На наше переконання, вибір об'єктів калькулювання повинен здійснюватися з врахуванням виділених критеріїв та має бути пов'язаним із відображенням витрат в інтегрованій системі обліку.

Підприємства, які ведуть облік витрат і розраховують собівартість послуг, дотримуються галузевих методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг).

Правильне калькулювання собівартості надання послуг можливе лише за правильного вибору методів обліку витрат із урахуванням організаційної структури підприємства та особливостей надання послуг. Проте, на наше переконання, недосконаліть розрахунку собівартості послуг призведе до втрати певної інформації, змісту та призначення, викривлення достовірності даних та їх сутності, що унеможливить в подальшому належне управління.

Тому виникає потреба побудувати таку систему обліку витрат, яка передбачає правильне формування витрат із застосуванням методів і прийомів організації, розроблених і вдосконалених науковцями, у поєднанні з вимогами, які зумовлює специфіка діяльності підприємства.

Результати проведеного дослідження дають підстави стверджувати, що важливим моментом в управлінні витратами підприємств з надання послуг прокату майна є застосування сучасних методів обліку витрат з надання послуг (табл. 2.1)

Таблиця 2.1

Методи обліку витрат з надання послуг прокату майна

Метод обліку	Характеристика
Простий метод	собівартість одиниці послуги визначають, розділивши загальні витрати на надання послуг певного виду на кількість наданих послуг. Тобто, спочатку обчислюють усі витрати, пов'язані з наданням послуг певного виду, а потім цю суму ділять на кількість наданих послуг
Позамовний метод	собівартість окремого замовлення або контракту (договору) калькулюють за допомогою специфічного підходу, який зазвичай використовують для надання унікальних або експериментальних послуг. Прямі витрати прив'язують безпосередньо до конкретних замовлень, а непрямі витрати розподіляють між такими замовленнями на основі встановленої бази розподілу
Нормативний метод	собівартість визначають за нормами, а наприкінці місяця коригують до фактичних величин, враховуючи відхилення від норм

Джерело: систематизовано автором.

Для формування належної інформації в системі обліку про понесені витрати підприємств що надають послуги з прокату майна, враховуючи організаційну структуру та особливість прокатного майна, нами запропоновано класифікаційні ознаки, які дають можливість краще деталізувати характеристику витрат, що враховує сучасні вимоги системи управління суб’єктів дослідження (рис. 2.4).

Результати дослідження засвідчують, що для достовірної оцінки понесених витрат досліджуваних підприємств слід приділяти увагу групуванню витрат за такими ознаками класифікації за: економічними елементами; місцем та періодом виникнення; ступенем узагальнення; відношенням до собівартості; характером понесення; доцільністю витрачання.

Л. М. Пилипенко, В. І. Воськало відзначають, що проблемним аспектом є встановлення моменту щодо визнання доходу від надання на прокат речей [155].

М. Ю. Чік, Р.М. Воронко наголошують, що дохід від прокату майна визнається згідно з умовами договору і мають відображатися як дохід у періоді, якого вони стосуються, незалежно від того, коли надійшла оплата [201].

Облік доходів ґрунтується на принципі нарахування та відповідності доходів і витрат, то важливим елементом облікової політики суб’єктів підприємництва є встановлення моменту визнання доходів від від надання майна на прокат.

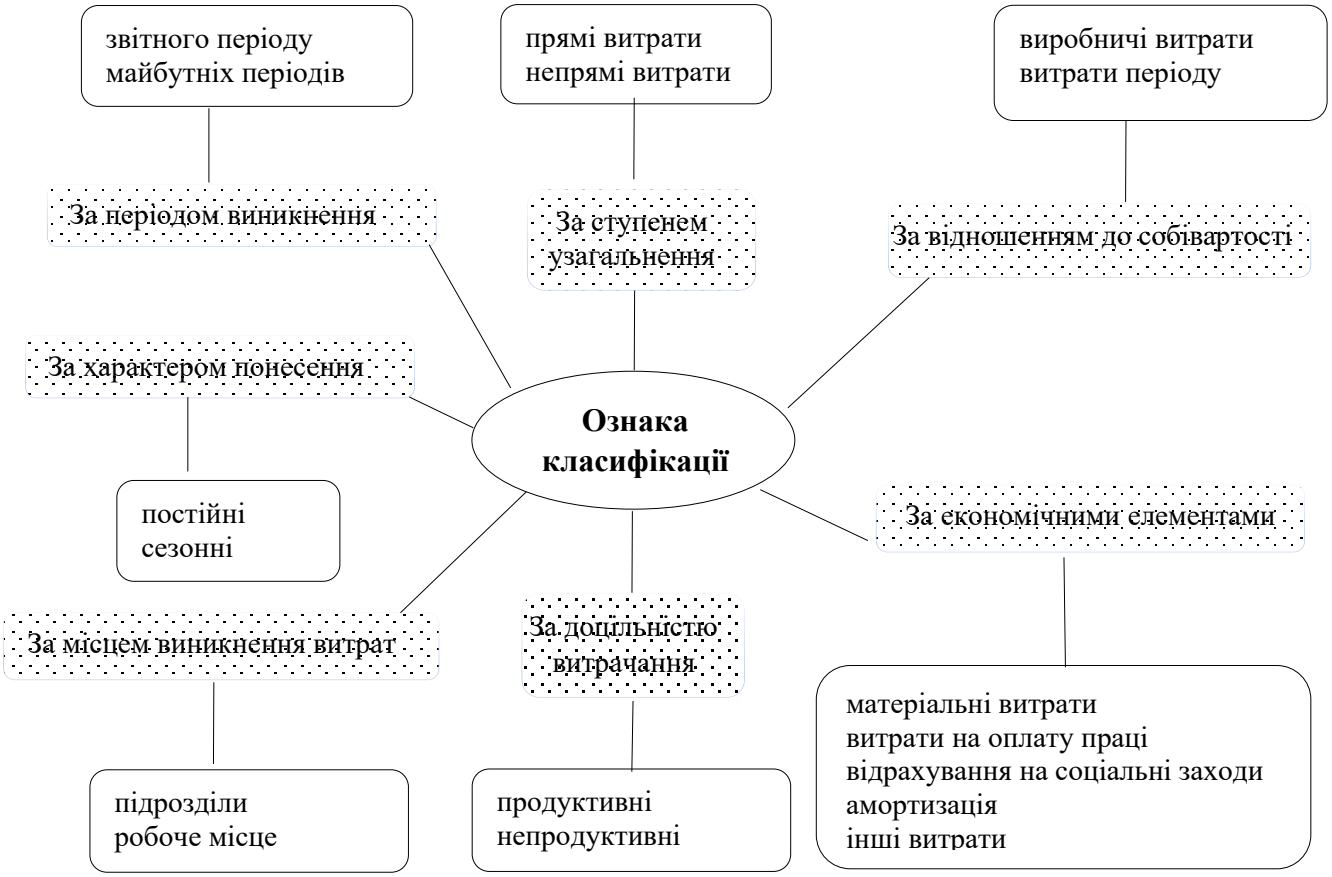

Рис. 2.4. Класифікація витрат підприємств прокатного бізнесу

Джерело: розроблено автором.

Дохід, що виникає з наданням послуг, визнається на основі ступеня завершеності операції з надання послуг, за умови якщо оцінений достовірно результат такої діяльності, а він може бути достовірно оцінений лише за наявності умов, наведених в НП(С)БО 15 “Дохід” [136].

Вважаємо, що підхід до визнання доходів з надання послуг прокату в обліку доцільно розглядати як диференційований: в момент передачі предмета на прокат або після завершення терміну прокату і повернення майна [103]. А це залежатиме від особливих умов сформованого договору, який виступає не лише правовою формою, що визначає взаємовідносини учасників прокату, а й чинником, який прямо впливає на відображення в обліку доходів від надання послуг з прокату.

В організації обліку доходів від послуг прокату важливе місце займає їх класифікація. Вона дає змогу визначати склад і структуру отриманих

доходів в розрізі джерел формування та оперативно реагувати на будь-які зміни, оцінити ефективність надання майна у строкове користування за відповідними його групами та напрямами, здійснювати аналіз і оперативний контроль. Тому на кожному підприємстві, що займаються прокатом, є потреба у розроблені відповідної класифікації напрямів діяльності й отриманих доходів, що є основою формування робочого плану рахунків для відображення доходів з відповідним рівнем деталізації з метою отримання аналітичної інформації для системи управління (рис. 2.5).

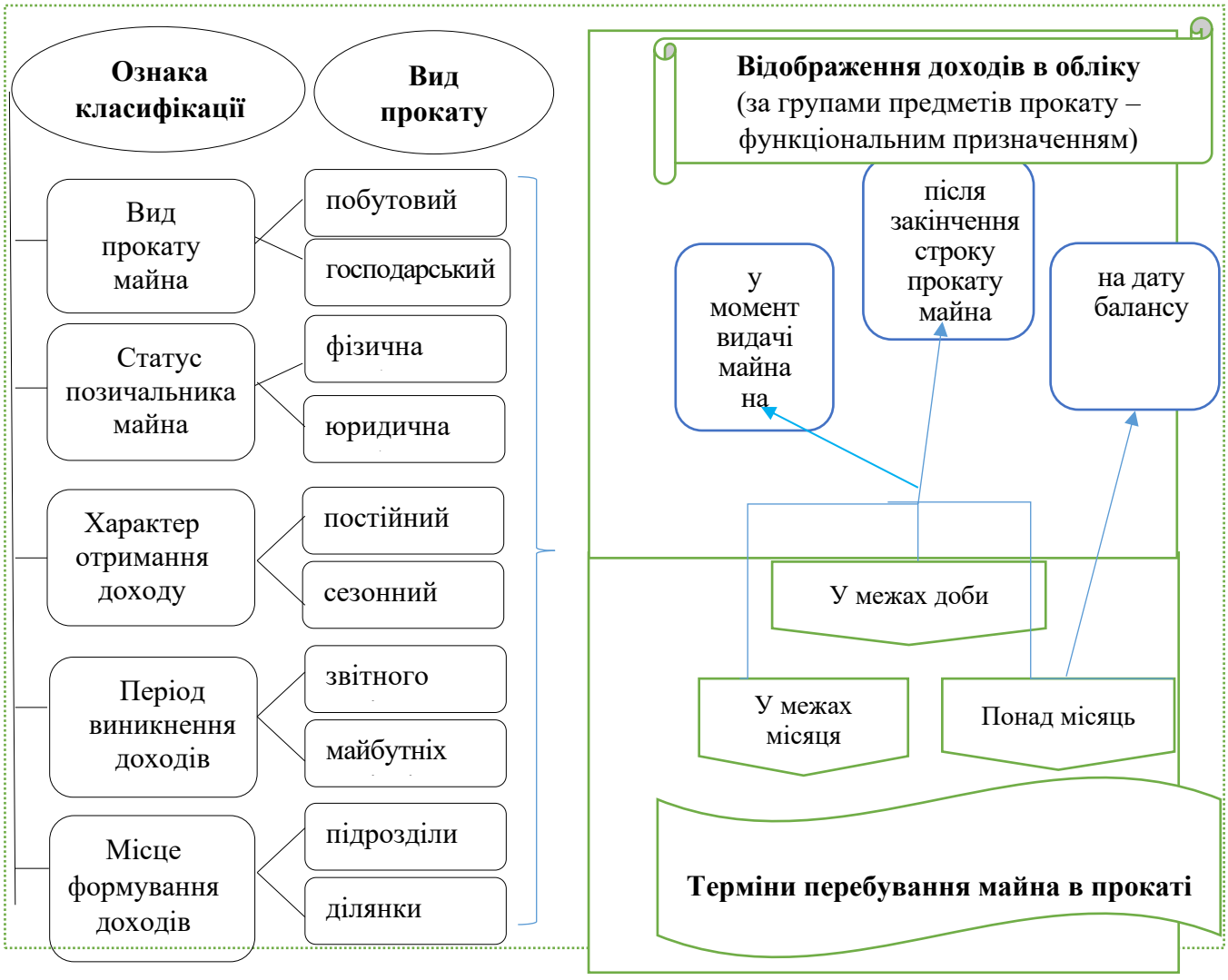

Рис. 2.5. Класифікація доходів від надання послуг з прокату майна суб'єктів прокатного бізнесу

Джерело: розроблено автором.

Впровадження запропонованої класифікації доходів у діяльність підприємств, що надають послуги з прокату майна, є важливим для розробки деталізованого робочого плану рахунків. Це дозволить задовольнити потреби системи управління підприємством у релевантній інформації щодо реалізації послуг, враховуючи різні групи споживачів з подібними характеристиками та однотипною реакцією на прокатні послуги [103].

З метою визначення результативності діяльності на підприємстві визначають фінансовий результат.

Л. І. Жидєєва відзначає, що фінансовий результат є одним з основних показників ефективності діяльності підприємства, який відіграє важливу роль у забезпеченні інвестиційного розвитку, розширенні бізнесу та зміцненні позицій підприємства серед конкурентів у галузі [73].

К. І. Редченко, М. Ю. Чік відзначають, що основним проблемним аспектом обліку результатів діяльності підприємств з метою їх належного управління є проблемний аспект повноти та своєчасності їх відображення в системі обліку, себто облік витрат, доходів і фінансових результатів [176].

Вчені наголошують, що побудова обліку результатів діяльності на суб'єктах господарювання повинна бути орієнтована на забезпечення максимальної ефективності облікових процедур, що досягається завдяки повній реалізації інформаційної, аналітичної та контрольної функцій обліку [176].

Результати дослідження засвідчують, що в обліковій політиці підприємств з надання послуг з прокату майна слід розкрити чіткий та ефективний механізм визначення фінансових результатів на основі принципів нарахування та відповідності від основної та іншої операційної діяльності у розрізі отриманих доходів та понесених витрат (з дотриманням запропонованих класифікаційних характеристик) за наявними структурними підрозділами (центрами відповідальності) за видами прокатного майна.

Сучасні інформаційні технології, які широко застосовуються в практичній діяльності досліджуваних суб'єктів господарювання дають можливість сформувати дієвий інструмент групування інформації з високим

рівнем деталізації на рахунках бухгалтерського обліку, що відповідає потребам управління. Це реалізовується впровадженням робочого плану рахунків управлінського обліку, який враховує характерні особливості діяльності підприємств з надання послуг з прокату майна. Систематизація інформації на рахунках обліку має здійснюватися відповідно до інформаційних запитів менеджменту, яка має бути зручною для їх сприйняття. Вибірку інформації здійснюють шляхом вповадження у робочому плані рахунків аналітичних рахунків, що дає можливість групувати інформацію за різними критеріями та параметрами.

Описані вище пропозиції з удосконалення напрямів організації обліку руху прокатного майна, формування доходів і витрат, а також визначення фінансових результатів передбачають застосування у діяльності підприємств принципу кодування аналітичних рахунків до робочого плану рахунків.

Такої ж позиції притримується М. В. Реслер, яка наголошує на необхідості використовувати інструменти аналітики даних, з метою отримання інформації про ефективність здійснення бізнес-процесів [179].

Слід відзначити, що це є важливим елементом облікової політики, який дає підвищити аналітичні дані обліку, оперативність та достовірність формування інформації в розрізи видів прокатного майна за наявними центрами відповідальності, що дозволить виявити шляхи оптимізації витрат та підвищення рівня доходів та покращити рівень управління.

Робочий план рахунків управлінського обліку підприємств, що надають послуги з прокату майна нами подано у додатку Ж.

Таким чином, організація обліку суб’єктів прокатного бізнесу повинна формуватися на засадах системного підходу та відповідати вимогам системи управління. Запропонований підхід до організації елементів облікової політики щодо руху прокатного майна, формування витрат, доходів та визначення фінансових результатів дає змогу удосконалити порядок відображення їх в обліку та забезпечити достовірною аналітичною інформацією систему менеджменту, що дасть змогу досягти високих показників діяльності.

2.2. Методика обліку прокатного майна підприємства

В сучасних умовах функціонування національної економіки, коли ринок прокатного майна характеризується значним рівнем конкурентності, важливим чинником для суб'єктів господарювання конкурентною перевагою є належне управління предметами прокату, що ефективно сприятиме в наданні послуг. До таких предметів прокату відносяться всі рухомі речі (майно), що надається в тимчасове володіння та користування за грошову винагороду. Наявність таких активів вимагає від системи менеджменту досліджуваних підприємств належно побудованої облікової системи, що передбачає формування належної інформації про їх наявність та рух, що є передумовою для системи управління у прийнятті відповідних рішень.

На підприємствах, що надають послуги з прокату майна, такі активи характеризуються великою різноманітністю (певне групування за тими чи іншими активами здійснюється самими підприємствами, які спеціалізуються на прокаті того чи іншого виду майна, наприклад: автомобілі, самокати, спортивне спорядження, велосипеди, будівельні інструменти, побутова техніка, одяг, предмети кейтерингу тощо). Це ускладнює сам процес ведення обліку за даними активами, оскільки вони можуть відображатися в обліку у складі необоротних та оборотних активів, що залежить від терміну використання та межі суттєвості.

М. Ю. Чік, Р. М. Воронко відзначають, що облік прокату майна – важлива складова управління активами підприємства, яка потребує детальної уваги, внаслідок чого підприємство має розробити й дотримуватися облікової політики, яка передбачає методи амортизації, класифікацію активів, визначення термінів корисного використання та врахування інших аспектів, пов'язаних з їх обліком [201, с. 154-155].

Згідно з НП(С)БО 7 "Основні засоби", матеріальні активи, які суб'єкт господарювання використовує з метою надання послуг, термін корисного використання (експлуатації) яких очікується більше одного року (або

операційного циклу, якщо він довший за рік) відображаються у складі основних засобів [134].

М. Ю. Чік, Р. М. Воронко пропонують на початковому етапі визначити належність переданого у прокат активу до основних засобів [201, с. 156].

В. Моссаковський вважає, що активи у пунктах прокату, призначених для видачі напрокат, потрібно використовувати рахунок 10 "Основні засоби" [130].

На наше переконання, застосування зазначених пропозицій призведе до викривлення інформації для потреб управління, оскільки, дані про основні засоби, що використовується в діяльності досліджуваних підприємств в якості основних фондів, та майно, яке використовується з метою надання в прокат, маючи різне призначення, не забезпечує ефективного контролю в системі управління підприємством.

Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій наявність та рух майна, призначеного для видачі напрокат відображається у складі інших необоротних матеріальних активів [78], зокрема на рахунку 116 «Предмети прокату».

Тому, погоджуємося з думкою П. О. Куцика, що предмети прокату з метою відображення у системі обліку їх відображають у складі інших необоротних матеріальних активів [105].

Термін корисного використання, і кількість послуг прокату за прокатним майном суб'єкти дослідження встановлюють самостійно [172].

Результати проведеного дослідження засвідчують наявність дискусійного аспекту щодо класифікації таких активів, який полягає в тому що відповідно до НП(С)БО 7 "Основні засоби", прокатне майно класифікується за такими групами: інші необоротні матеріальні активи та малоцінні необоротні матеріальні активи (через незначну вартість).

Під вартісною ознакою слід розуміти межу, критерій, який дає можливість зробити групування облікової інформації, що визначає відповідні рамки для прийняття управлінських рішень.

Податковий кодекс України, зокрема п.п. 14.1.138 вводить вартісну ознаку (межу суттєвості) для класифікації основних засобів у сумі 20 000 грн [165]. Відповідно, вартість активів понад визначену межу суттєвості відноситься до складу основних засобів, а вартість яких є нижчою визначеної межі відноситься до складу малоцінних необоротних матеріальних активів.

Згідно з методичними рекомендаціями щодо застосування суттєвості в бухгалтерському обліку, наданих Міністерством фінансів України, під порогом суттєвості – розуміють абсолютну або відносну величину, що виступає в обліковій інформації кількісною ознакою суттєвості.

Суттєвість – це характерні критерії облікової інформації, що визначають її здатність впливати на формування рішення користувачів фінансової звітності.

Під ознаками суттєвості інформації для потреб обліку та управління є її кількісні та якісні характеристики, які є важливими для зовнішніх і внутрішніх користувачів даної інформації.

Відповідно Міністерством фінансів України визначено, що суттєвість певних господарських операцій та об'єктів обліку встановлюється керівним персоналом підприємства, якщо інше не регламентується законодавством України (зокрема: національними або міжнародними (стандартами) обліку).

Виходячи з вище описаного, стверджуємо що межу суттєвості для класифікації основних засобів і малоцінних необоротних матеріальних активів слід зазначати в Положенні про облікову політику, яку кожен суб’єкт господарювання визначає самостійно, залежно від обсягів діяльності та структури активів.

При цьому, необхідно враховувати, що з метою визначення порогу суттєвості певних об'єктів обліку, які відображаються у складі активів, то

орієнтовною межею суттєвості є величина у 5 % від сальдо всього майна підприємства.

Результати проведеного дослідження засвідчують, що більшість підприємств, що надають послуги з прокату майна до питання визначення межі суттєвості відносяться формально. Значна частина підприємств у Положенні про облікову політику зазначає межу суттєвості відповідно до встановлених вимог чинного податкового законодавства, які не враховують ні обсяги діяльності, ні специфіку активів що призначенні для прокату. У інших суб'єктів господарювання межа суттєвості – відсутня.

На наш погляд, управлінське рішення щодо ідентифікації активів має враховувати організаційну структуру та специфіку предметів прокату (будівельне обладнання, будівельні інструменти, одяг, побутова техніка).

Якщо дотримуватися вимог НП(С)БО 7 "Основні засоби"», то активи, вартість яких є незначною мають обліковуватися у складі активів на рахунку 112 "Малоцінні необоротні матеріальні активи", а вартість, яких є значною відносять до активів, які обліковуються на рахунку 116 "Предмети прокату"?

Л. М. Пилипенко та В. І. Воськало стверджують, що якщо вартість предметів прокату не перевищує встановленого обліковою політикою вартісного критерію визнання основних засобів, то такі предмети можуть бути зараховані до складу малоцінних необоротних матеріальних активів [155].

Слід відзначити що у Податковому кодексі України для цілей оподаткування відсутні тлумачення термінів "предмети прокату" та "малоцінні необоротні матеріальні активи". Проте, у п. 145.1 Кодексу встановлює класифікаційні ознаки груп основних засобів та інших необоротних матеріальних активів, які відносяться до групи 15, але межу суттєвості визначено лише для основних засобів [165].

На наше переконання, прокатне майно незалежно від вартісного критерію визнаються на підставі НП(С)БО та Інструкції про застосування плану рахунків іншими необоротними матеріальними активами, і відображаються на рахунку 116 "Предмети прокату"

Для належного управління і формування достовірної інформації про наявність та рух, а також формування адекватної інформації про залишкову вартість предметів прокату пропонуємо для досліджуваних підприємств у робочому плані рахунків (Додаток Ж) відкрити аналітичні рахунку предметів прокату у розрізі їх вартісної ознаки:

- 1161 "Прокатне майно понад визначену межу суттєвості";
- 1162 "Прокатне майно нижче визначеної межі суттєвості".

Застосування у господарській діяльності пропозиції автора дасть змогу чітко групувати прокатне майно відповідно до їх вартісного показника, що забезпечить аналітичність управлінської інформації для прийняття рішень.

У зв'язку з тим, що прокатне майно знаходиться в постійному русі (введення в експлуатацію, переміщення між структурними підрозділами (склад, центри видачі), видача у користування, повернення з користування, списання), є важливим аспектом визначення посадових обов'язків відповідальних осіб, що дасть можливість оперативно контролювати раціональне використання і формувати достовірну облікову інформацію в системі внутрішньої звітності для керівного складу підприємства.

Облік руху прокатного майна досліджуваних підприємств слід здійснювати на основі наявних бізнес-процесів з прокату (будівельного обладнання, будівельних інструментів, велосипедів, спортивного спорядження тощо) з урахуванням особливостей сезонної діяльності (прокат лиж, саней взимку; прокат катамаранів, каное влітку) та їх організаційної структури. На нашу думку, це дасть можливість виділити основні напрямки формування аналітичної інформації та визначити відповідальних осіб за наявними центрами за їх генерування.

Дискусійним на наш погляд є думка Л. М. Пилипенка та В. І. Воськало щодо того, що при обранні рахунку обліку майна, які є предметами прокату, слід враховувати їхню класифікацію як активів, а не їх призначення [155]. Внаслідок цього науковці стверджують, що для оцінювання фінансово-майнового стану суб'єктів дослідження важливішим є групування активів за

їх видами, а не за призначенням. Тому, предмети прокату, для яких у плані рахунків або інструкції про його застосування передбачені відповідні рахунки або субрахунки обліку як різновиду активів, слід обліковувати саме на цих рахунках (субрахунках). Насамперед хочемо відзначити, що предметами прокату можуть бути не лише речі (постільна та столова білизна, м'який інвентар та одяг), а й машини та обладнання, транспортні засоби, а також інструменти, прилади та інвентар.

Результати дослідження засвідчують, що для багатьох суб'єктів спостереження для з метою формування достовірної інформації для потреб управління важливим є класифікація необоротних активів за призначенням, оскільки саме за цією класифікаційною ознакою вони використовуються в господарській діяльності та приносять підприємству економічні вигоди. Наприклад, готельні комплекси, які мають статус 5 зірок, при наданні готельних послуг пропонують додаткову послугу з прокату автомобілів. Відповідно, транспортні засоби, які використовуються при здійсненні основної діяльності і при наданні додаткових послуг не можуть групуватися за видом.

Підтвердженням нашої позиції є діяльність суб'єктів господарювання, які здають в оренду або на прокат будівельне обладнання (наприклад: будівельні крани). Відтак, якщо такі підприємства використовують у власній господарській діяльності або здають в операційну оренду, то згідно НП(С)БО 7 "Основні засоби" та Інструкції вони обліковуються на рахунку "Машини та обладнання", а якщо вони здаються в прокат – відображаються на рахунку 116 "Предмети прокату".

П. О. Куцик відзначає, що предмети прокату надаються суб'єктом господарювання у тимчасове користування, то право власності під час їх видачі не передається і вони залишаються на балансі підприємства, що надає послуги прокату [105].

Для формування належної інформації в системі обліку стосовно руху прокатного майна, у робочому плані рахунків управлінського обліку

досліджуваних підприємств (Додаток Ж) пропонуємо відкрити аналітичні рахунки шляхом додавання цифр до синтетичного рахунка у розрізі наявних структурних підрозділів (центрів відповідальності), де вони фізично знаходяться (склад, центри видачі). Для належного контролю за виданим майном рекомендуємо у робочому плані рахунків застосовувати аналітичний рахунок, який передбачає обліку прокатного майна виданого на прокат (у користування). Дана пропозиція дасть можливість здійснювати системі менеджменту оперативний контроль у розрізі структурних підрозділів (центри витрат і відповідальності) за їх динамікою та ефективністю їх використання з надання у прокат.

Запропонована нами методика обліку прокатного майна суттєво відрізняється від чинної, яка полягає в наступному:

- прокатне майно класифікується на підприємстві відповідно до визначеної межі суттєвості, що передбачає відображення на окремих рахунках обліку (1161 "Прокатне майно понад визначену межу суттєвості", 1162 "Прокатне майно нижче визначеної межі суттєвості");

- облік прокатного майна ведеться в розрізі відповідальних осіб за наявними центрами відповідальності: рахунок 11611 "Прокатне майно понад визначену межу суттєвості на складі" рахунок 11612 "Прокатне майно понад визначену межу суттєвості у пункті видачі" (подібні аналітичні рахунки відриваються до прокатного майна нижче визначеної межі суттєвості);

- облік прокатного майна ведеться у розрізі активів переданого у прокат (рахунок 11613 "Прокатне майно понад визначену межу суттєвості у прокаті (користуванні)"; рахунок 11623 "Прокатне майно понад визначену межу суттєвості у прокаті (користуванні)".

Запропоновані аналітичні рахунки управлінського обліку прокатного майна до робочого плану рахунків підприємств, що надають послуги з прокату майна деталізовано нами в Додатку Ж.

Запропонована методика обліку прокатного майна, що відносяться до складу необоротних активів дає змогу підвищити рівень аналітичності

облікової інформації, визначити відповідальних осіб за достовірність її акумулювання та дозволить оперативно контролювати за ефективністю їх використання.

Слід відзначити, що досліджувані підприємства прокатне майно передають наймачам лише ті активи, які є придатними до експлуатації. Перед передачею перевірку справності перевіряють в момент присутності наймача.

Передача на прокат майна наймачу, відповідно – перехід відповідальності за його зберігання і раціональне використання, засвідчується оформленими Замовленням-зобов’язанням прокату майна (Додаток К). Вказаний первинний документ також виконує функцію договору. Тому, окрім інформації про видані на прокат предмети, їхній стан, кількість, вартість, термін прокату та його вартість, він містить зобов'язання наймача щодо дотримання правил користування, повну матеріальну відповідальність за збереження отриманих речей, умови їх повернення, а також відповідальність за порушення строків прокату, несвоєчасну оплату послуг, погашення заборгованості та пені. Представник наймодавця в першому примірнику форми робить відповідні відмітки під час повернення предметів прокату. На підставі складених Замовлень-зобов’язань інформація переноситься у Відомість (журнал) обліку замовлень з прокату майна (додаток Л) у якому відображаються: інформація про одержувача та про прокатне майно (назва, інвентарний номер), номер договору прокату (замовлення-зобов’язання), дату і час видачі та повернення прокатного майна, а також суму застави.

Після закінчення терміну прокату, наймач повертає майно і ставить відмітку Відомості (журналі) обліку прийнятих замовлень у колонці Повернуто.

Слід відзначити, що Порядок надання у тимчасове користування громадянам предметів культурно-побутового призначення та господарського вжитку не поширюється на порядок документального оформлення прокату транспортних засобів.

В інтернет-публікації «Прокат автомобілів: організаційні та облікові моменти» відзначено відсутність регламентованого порядку прокату транспортних засобів, де кожен наймодавець застосовує первинні документи розроблені на власний розсуд [173].

Результати проведеного дослідження засвідчують, що основним документом, який засвідчує передачу та повернення транспортного засобу є Акт приймання-передачі транспортного засобу на прокат (стор. 98), який має відповідати вимогам первинного документа відповідно до Положення № 88. Ідентичним документом буде оформлятися передача майна на прокат і його повернення з юридичними особами та фізичними особами-підприємцями.

Первиним документом, що засвідчує передачу майна на прокат, де наймач – суб'єкт господарювання є Акт приймання-передачі майна на прокат (Додаток М), у якому відображається інформація про наймодавця та наймача, прокатне майно, його оціночну вартість, суми грошової застави та місце передачі майна на прокат.

Після закінчення терміну прокату сторони укладають Акт приймання-передачі (повернення) майна на прокат (Додаток Н), у якому відображається інформації про суму повернутої грошової застави наймодавцем наймачу, місце повернення, а також підтверджується якісні характеристики майна.

На підставі вищевказаного документа визначається точний момент передачі автомобіля в тимчасове користування та його повернення. Оскільки типова форма документа не розроблена, використовується довільна форма. Враховуючи організаційно-технологічні особливості та специфіку послуг автопрокату, доцільно, на нашу думку, в Акті відображати таку інформацію про автотранспортний засіб: марка, модель, тип, реєстраційний номер, рік випуску, колір; вартість автомобіля; загальний технічний стан; показники одометра та рівень пального; зовнішній вигляд; комплектність; опис пошкоджень (дефектів) як на момент передачі, так і на момент повернення.

Акт приймання-передачі транспортного засобу на прокат № 127

до Договору прокату *транспортного засобу* № 82 від «22» квітня 2024 р.

м. Львів «22» квітня 2024 р.

ТОВ «ФІРМА ПРОКАТУ», код ЄДРПОУ 11111111, в особі директора *Прізвище ім'я, по батькові*, що діє на підставі Статуту Товариства, (надалі - Наймодавець), з однієї сторони, та

фізична особа – громадянин України **Степанюк Михайло Михайлович (ІПН 3241114575)**, який зареєстрований за адресою: Івано-Франківська область, Косівський р-н, с. Прокурава, що діє на підставі **паспорту** (серія СІ935530, виданий Косівським РВ УМВС України в Івано-Франківській області від 26 березня 2001 р., (надалі - Наймач) з іншої сторони, склали цей акт про те, що між СТОРОНАМИ здійснено приймання-передачу транспортного засобу *Легковий автомобіль GEELY EMGRAND EV300, б/у, 2017 р. вип., колір-білий, кузов LB378Y4WXHA999734, двигун - електро, ємність батареї 41 кВт/год, державний номер ВС 1111 РК*

Місце і час приймання-передачі, вартість транспортного засобу та вартість прокату:

Передача	*27.04.2024, 13.00, м. Львів, вул. Енергетична, 18*	Вартість, грн	Ціна прокату, грн	Сума прокату, грн
Повернення	*29.04.2024, 11.50, м. Львів, вул. Енергетична, 18*	*270 000,00*	*1500,00 за 1 добу*	*3 000,00*
Штраф за несвоєчасне повернення транспортного засобу			*2 000,00*	*немає*

Технічний стан транспортного засобу:

	Спідометр	Місткість бензобака	Технічний стан	Дефекти
На момент передачі	125 975	Електро	Технічно справний, помитий	Немає
На момент повернення	126 733	Електро	Технічно справний, помитий	Немає

Загальний технічний стан автомобіля:

Стан на момент передачі	Стан на момент повернення
Відповідає нормам справного ТЗ. Може використовуватися за своїм призначенням. Вузли і агрегати справні та повністю комплектні. Гарантійні вузли і агрегати опломбовані	Відповідає нормам ТЗ. Може використовуватися за своїм призначенням. Вузли і агрегати справні та повністю комплектні. Гарантійні вузли і агрегати опломбовані

Можливість усунення пошкоджень, що виникли в період знаходження автомобіля в прокаті у Наймача *(необхідне підкреслити)*	можливо	неможливо
Пошкодження виникло *(необхідне підкреслити)*	через дії наймача	з незалежних від наймача причин
Документи, що підтверджують факт пошкодження *(необхідне підкреслити)*	наймачем	не наймачем

На момент передачі	На момент приймання	Підтвердження факту втрати наймачем документів
Комплектність транспортного засобу		
вогнегасник, аптечка, знак аварійної зупинки, запасне колесо, набір інструментів, ключі	вогнегасник, аптечка, знак аварійної зупинки, запасне колесо, набір інструментів, ключі	Х
Технічна документація і документи, передані і прийняті		
Свідоцтво про реєстрацію переданого транспортного засобу, Договір прокату транспортного засобу, Доручення на управління транспортного засобу, Акт приймання-передачі транспортного засобу	Свідоцтво про реєстрацію переданого транспортного засобу, Договір прокату транспортного засобу, Доручення на управління транспортного засобу, Акт приймання-передачі транспортного засобу	Х

РЕКВІЗИТИ СТОРІН

НАЙМОДАВЕЦЬ

ТОВ «ФІРМА ПРОКАТУ»
код ЄДРПОУ 11111111
юридична адреса
банківські реквізити

НАЙМАЧ

Степанюк Михайло Михайлович
ІПН 3241114575
Паспорт серія СІ935530, виданий Косівським РВ УМВС України в Івано-Франківській області від 26 березня 2001 р.,
Адреса: Івано-Франківська обл, Косівський р-н, с. Прокурава

Передача Наймачу

Передав Наймодавець	*Прийняв Наймач*
посада (посада)	
Прізвище та ініціали (Прізвище та ініціали)	*Прізвище та ініціали* (Прізвище та ініціали)
підпис (підпис)	*підпис* (підпис)

Повернення Наймодавцю

Передав Наймач	*Прийняв Наймодавець*
	посада (посада)
Прізвище та ініціали (Прізвище та ініціали)	*Прізвище та ініціали* (Прізвище та ініціали)
підпис (підпис)	*підпис* (підпис)

Важливим аспектом управління є відображення в обліку передачі прокатного майна зі складу у пункт видачі, а також внутрішнього переміщення між пунктами видачі. Таку господарську операцію пропонуємо документально підтверджувати Актом приймання-передачі (внутрішнього переміщення) прокатного майна (Додаток П). Документ складається за кожною господарською операцією з переміщення предмету (предметів) прокату у відповідний структурний підрозділ (центр відповідальності), що дасть змогу здійснювати персоналізований облік за кожною матеріально відповідальною особою. Крім того, впровадження даної пропозиції дасть змогу чітко ідентифікувати його місцезнаходження, а системі менеджменту надходитиме належна інформація про реальний стан прокатного майна, що є основою для прийняття управлінських рішень.

Якщо наймач допустив погіршення стану прокатного майна, він зобов'язаний відшкодувати завдані збитки, за винятком природного зносу, якщо не зможе довести, що погіршення стану не було з його вини. У разі пошкодження предмета прокату, яке можна усунути шляхом ремонту, наймач сплачує вартість ремонту за діючими тарифами. Якщо майно прокату визнається повністю непридатним при поверненні, наймач за згодою наймодавця може повернути рівноцінний предмет, який за якістю відповідає предмету прокату, що вийшов з ладу, або предмет аналогічної моделі, чи сплатити його вартість з урахуванням зносу за актуальними на час розрахунку цінами. Після цього несправний предмет прокату переходить у власність наймача.

В сучасних умовах господарювання важливим аспектом управління прокатним майном, що відноситься до складу необоротних активів є урахування чинника морального та фізичного зносу, відповідно суб'єкти дослідження проводять амортизаційні відрахування, що дає можливість вартість предметів прокату частково переносити до вартості наданих послуг.

Згідно НП(С)БО 7 “Основні засоби” суб’єкт господарювання самостійно визначає методи нарахування амортизації, які враховують вигоди, що очікують від їх використання (рис.2.6).

Аналітичний журнал “ДЕБЕТ-КРЕДИТ” стверджує, що нарахування амортизації на прокатне майно в основному застосовується за прямолінійним або виробничим методом [172].

При цьому, вони наголошують, що при використанні прямолінійного методу нарахування амортизації на прокатне майно є певна особливість – мінімальний термін корисного використання таких предметів становить 5 років.

Після того вони стверджують, що виробничий метод варто використовувати тим наймодавцям, які надають предмети прокату для активного (погодинного) використання, наприклад спортивне спорядження. Проте оскільки часто важко визначити, скільки саме послуг вдасться надати певним предметом прокату, найчастіше використовують прямолінійний метод амортизації [172].

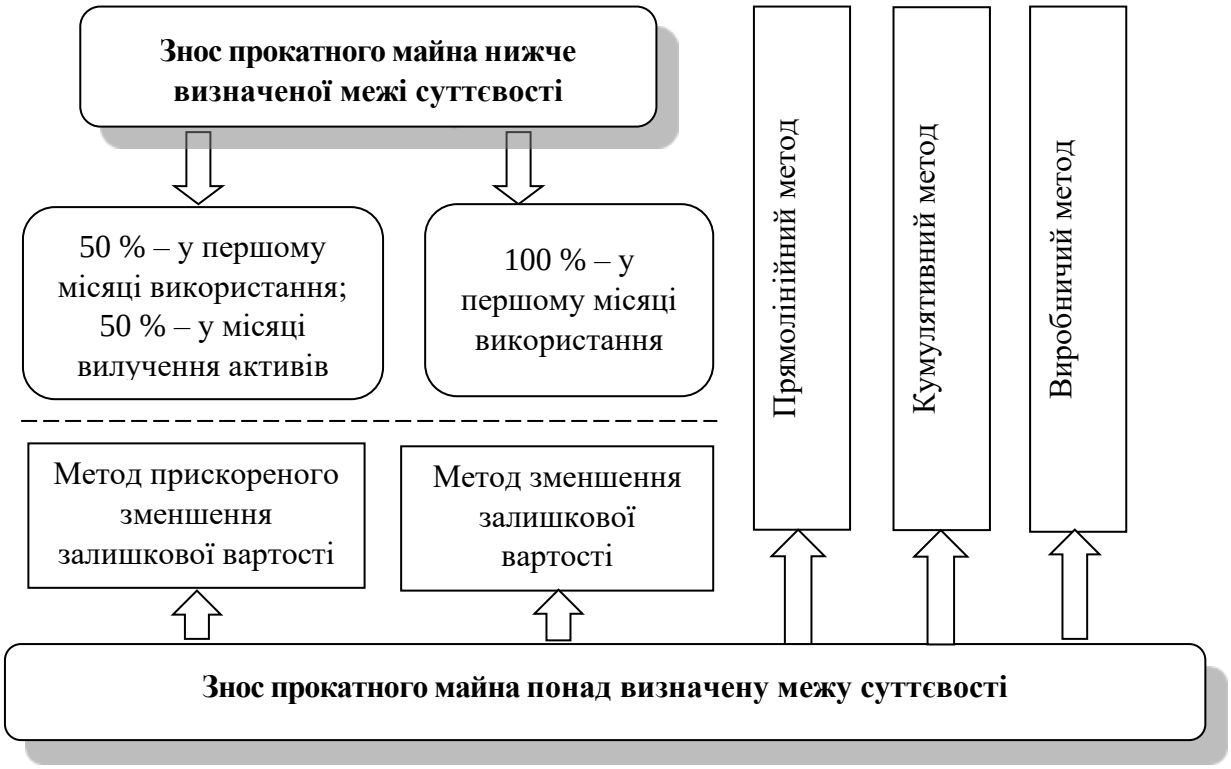

Рис. 2.6. Методи нарахування амортизації на прокатне нерухоме майно

Джерело: систематизовано автором на основі [134].

Слід відзначити, що автори публікації "Прокат: податковий та бухгалтерський облік» у цьому ж аналітичному журналі "ДЕБЕТ-КРЕДИТ" не врахували особливості нарахування амортизації на предмети прокату нижче визначеної межі суттєвості (дозволені методи нарахування амортизації: 100 % – вартість амортизується в першому місяці його використання або 50 % – вартість амортизується в першому місяці; 50 % – у місяці списання активів). На наш погляд, застосування даних методів у суб'єктах дослідження призведе до викривлення інформації про собівартість надання послуг з прокату майна, оскільки нарахована сума зносу за даними методами не враховуватиме їх фізичного та морального зношення.

Результати дослідження засвідчують, що більшість суб'єктів спостереження застосовують формальний підхід до вибору методу нарахування амортизації з метою відповідності до вимог податкового законодавства щодо визначення об'єкту оподаткування з податку на прибуток, проте вони не завжди враховують інформацію про достовірний фізичний знос із урахуванням термінів їх корисного використання. На наш погляд, суб'єкти дослідження мають враховувати не лише термін корисного використання, а й умови і інтенсивність експлуатації предметів прокату (наприклад: прокат лиж та лижного спорядження у зимовий період; прокат велосипедів у теплу пору року), а також і його маркетингову стратегію у відносинах з клієнтами.

З метою формування в системі обліку достовірної інформації про залишкову вартість прокатного майна пропонуємо у робочому плані рахунків (Додаток Ж) до рахунку 132 "Знос інших необоротних матеріальних активів" відкрити аналітичний рахунок 1326 "Знос прокатного майна", до якого відкрити рахунки 13261 "Знос прокатного майна понад визначену межу суттєвості" та 13262 "Знос прокатного майна нижче визначеної межі суттєвості".

Для відображення в бухгалтерському обліку інформації про амортизаційні відрахування прокатного майна пропонуємо до впровадження Відомість нарахування амортизації прокатного майна (Додаток С).

Специфіка діяльності підприємств, що надають послуги з прокату майна полягає в тому, що предметами прокату можуть бути активи, термін використання яких становить менше одного року (або операційного циклу, якщо він менший за рік). До такого виду активів відносять інструменти, господарський інвентар, одяг і взуття, спеціальні прилади, засоби індивідуального захисту.

Результати проведеного дослідження засвідчують, що на законодавчому рівні не передбачено розмежування прокатного майна за терміном корисного використання та їх розмежування між необоротними та оборотними, а відображає їх лише у складі необоротних активів.

А. Бєлоусов стверджує, що предмети прокату слід класифікувати за такими групами: прокатне майно, строк корисного використання яких більше одного року; прокатне майно, строк корисного використання яких менше одного року [9].

Застосування даної класифікаційної ознаки дасть змогу чітко визначити організаційно-методичні аспекти відображення їх обліку, а також, якими стандартами бухгалтерського обліку керуватися.

М. Ю. Чік, Р. М. Воронко пропонують на початковому етапі визначити належність переданого у прокат активу до складу товарів [201, с. 156]. З такою думкою ми не згідні, оскільки придбані предмети прокату (термін використання яких становить менше одного року) не використовуються з метою перепродажу.

Н. В. Куценко рекомендує прокатне майно з строком використання менше одного року визнавати швидкозношуваними активами та відображати в обліку на окремому субрахунку до рахунку 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" [98].

Іншої думки притримуються Л. М. Пилипенко та В. І. Воськало, які стверджують, що недоцільним надавати в прокат речі, які мають обмеження у строках використання у зв'язку зі швидким фізичним зносом [155].

З цією позицією ми не згідні, оскільки результати проведеного дослідження засвідчують, що в багатьох суб'єктів спостереження є предмети

прокату термін використання яких становить менше 12 місяців. Наприклад, предмети кейтерингу, лижні рукавички, рукавиці гірськолижні, захисні спортивні рукавички, комплекти для плавання в басейні, набори для відпочинку на свіжому повітрі, тощо.

Результати дослідження засвідчують, що такі предмети на досліджуваних підприємствах є багаторазового використання. Відповідно, чинна система обліку малоцінних швидкозношуваних предметів не відповідає вимогам сучасного управління, яка полягає в тому, що в момент передачі таких активів у використання, їх вартість списується з балансу і вони виключаються зі складу майна підприємства. Це призводить до викривлення інформації щодо собівартості надання послуг з прокату майна, відповідно система менеджменту не володіє достовірними даними щодо результатів діяльності досліджуваних підприємств. Крім того, за чинною системою обліку малоцінних швидкозношуваних предметів відсутній оперативний контроль за переданими активами у прокат.

З метою усунення наявних недоліків нами пропонується методика обліку малоцінних швидкозношуваних активів для підприємств, які надають послуги з прокату майна, яка передбачає виділення центрів відповідальності за місцями зберігання (склад, центр видачі) та за наймачами. Для належного управління і формування достовірної інформації про наявність та рух, а також формування адекватної інформації про залишкову вартість предметів прокату, які обліковуються у складі малоцінних швидкозношуваних предметів пропонуємо у робочому плані рахунків досліджуваних підприємств (Додаток Ж) застосовувати до рахунка 22 "Малоцінні швидкозношувані предмети" аналітичний рахунок 226 "Малоцінні та швидкозношувані предмети прокату". У свою чергу до даного рахунку відкрити аналітичні рахунки за центрами відповідальності (зберігання), де відображати дані активи протягом терміну їх експлуатації за кількістю та вартістю.

З метою дотримання принципу "превалювання сутності над формою", та з метою формування в системі обліку малоцінних та швидкозношуваних

предметів прокату з врахуванням їх морального та фізичного зносу рекомендуємо на підприємствах прокатного бізнесу застосовувати нарахування амортизації на них.

Таку рекомендацію також висловлюють П. О. Куцик та Р. Р. Шумило щодо нарахування амортизації на швидкозношувані предмети [106].

Застосування цієї пропозиції в діяльність досліджуваних підприємств сприятиме формуванню достовірної та повної собівартості послуг прокату, а також надасть системі управління достовірну інформацію про фізичний стан таких предметів, що забезпечить безперебійне постачання даними активами. Для цього пропонується в робочому плані рахунків відкрити аналітичний рахунок 2269 "Знос малоцінних та швидкозношуваних предметів прокату" до рахунку 226 "Малоцінні та швидкозношувані предмети прокату". Результати дослідження підтверджують, що найбільш логічно застосовувати виробничий метод нарахування амортизації, який найбільш економічно доцільно враховує термін корисного використання, термін прокату та фізичний знос малоцінних та швидкозношуваних предметів прокату багаторазового використання.

Для формування в бухгалтерському обліку інформації про нараховану амортизацію на малоцінні та швидкозношувані предмети прокату пропонуємо до впровадження Відомість нарахування амортизації малоцінних та швидкозношуваних предметів прокату (Додаток Т).

Після закінчення терміну корисного використання, підставою для списання малоцінних та швидкозношуваних предметів прокату на підприємствах прокатного бізнесу є запропонований нами Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів прокату (додаток У), який підписується комісією, яка визначена на підприємстві.

Операції зі списання малоцінних та швидкозношуваних предметів прокату відображаються в обліку бухгалтерським проведенням: дебет рахунка 2269 "Знос малоцінних та швидкозношуваних предметів прокату" кредит рахунка 2261 "Малоцінні та швидкозношувані предмети прокату на

складі" або 2262 "Малоцінні та швидкозношувані предмети прокату у пункті видачі" (з деталізацією аналітичних рахунків за видами активів).

Впровадження даної пропозиції у практичну діяльність підприємств, що надають послуги з прокату майна дасть можливість відображати активи за їх реальною вартістю, оскільки сальдо рахунка 226 "Малоцінні та швидкозношувані предмети прокату" відображатиме реальну інформацію щодо їх вартості, а запропонована аналітика за центрами відповідальності формуватиме інформацію про наявні малоцінні та швидкозношувані предмети прокату, а також суму нарахованого зносу за малоцінними та швидкозношуваними предметами прокату.

Інформацію про рух прокатного майна на підприємствах прокатного бізнесу рекомендуємо групувати у Відомості обліку руху необоротного/оборотного прокатного майна (Додаток Ф.1), яка в сучасних автоматизованих програмах обліку формуватиметься за наявними структурними підрозділами, що дасть змогу отримувати належну інформацію про наявне прокатне майно за кожним центром відповідальності та здійснювати оперативний контроль за ефективністю їх використання.

Виходячи із запропонованих автором пропозицій з напрямів удосконалення чинної методики обліку руху прокатного майна досліджуваних підприємств пропонуємо загальну схему обліку, що відображена на рис. 2.7.

Таким чином, впровадження запропонованих напрямів удосконалення наявної системи обліку руху прокатного майна дають можливість формувати достовірну інформацію про активи та їх реальну вартість за терміном корисного використання, вартісної межі та у розрізі виділених центрів відповідальності й наявної організаційної структури, що дасть змогу відображати достовірну собівартість надання послуг з прокату майна, а також здійснювати оперативний контроль за їх використанням та підвищити ефективність управління діяльності досліджуваних суб'єктів господарювання.

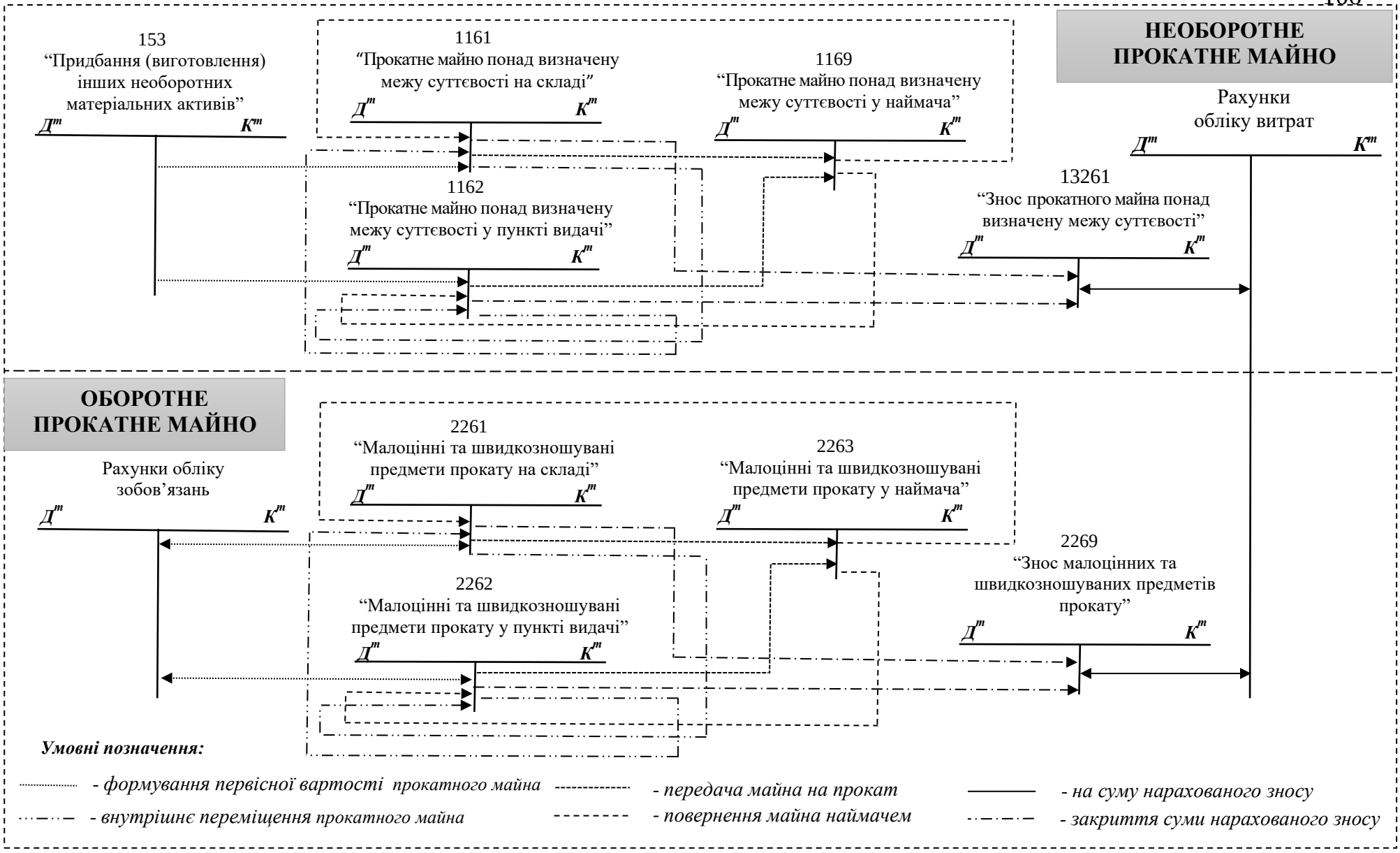

Рис. 2.7. Схема обліку руху прокатного майна на підприємствах прокатного бізнесу

Джерело: розроблено автором.

2.3. Методика обліку витрат, доходів і результатів діяльності підприємств з прокату майна

Фінансово-господарська діяльність підприємств, що надають послуги з прокату майна в сучасних умовах ведення бізнесу зумовлюють до постійного перегляду напрямів удосконалення аналітичного та обліково-інформаційного забезпечення системи менеджменту про одержані доходи, визнані витрати, які є основою для визначення результатів діяльності з метою формування оперативної та достовірної інформації, що є основою для прийняття управлінських рішень.

Результати проведеного дослідження засвідчують, що діюча на практиці система обліку витрат, доходів і результатів діяльності з прокату майна не відповідає запитам системи менеджменту. Крім того, слід відзначити, що теоретико-методологічні аспекти обліку як належного інформаційного забезпечення за виділеними центрами відповідальності та видами послуг, що сприяє підвищенню рівня аналітичності інформації та ступеня персоніфікації відповідальності працівників, є недостатньо висвітленими в науково-економічній літературі та потребують сучасного дослідження.

На відміну від готової продукції, яка до етапу продажу проходить всі виробничі стадії, тоді як послуга немає матеріального вираження і її споживають у момент надання. Тому, надання послуг прокату відноситься до сфери надання побутових послуг, що дає досліджуваним підприємствам організовувати облік собівартості таким чином, який передбачає відсутність залишків незавершеного виробництва.

У більшості випадків згаданий підхід є логічним, адже за значної кількості контрагентів та послуг, що їм надаються, у багатьох випадках незавершеного виробництва й справді немає. Тому цей підхід жодним чином не порушує принципів бухгалтерського обліку і, незважаючи на неможливість деталізації, підсумковий результат, як правило, є цілком достовірним.

Результати проведеного дослідження засвідчують, що витрати з надання послуг прокату, які формують їх собівартість надання, поділяються на прямі і непрямі витрати.

Р. А. Марценюк стверджує, що прямі витрати – це витрати, що пов'язані з виконанням безпосередніх робіт (надання послуг) відповідними працівниками; непрямі – витрати суміжних структурних підрозділів, які пов'язані з функціонуванням суб'єкта господарювання [115].

Відповідно до НП(С)БО 16 "Витрати" прямі витрати – це витрати, які безпосередньо відносяться до певного об'єкта витрат економічно логічним шляхом [137].

Вибір методу обліку витрат залежить від самого об'єкта витрат. Відповідно до НП(С)БО 16 "Витрати", об'єкт витрат – це готова продукція, роботи, послуги або вид діяльності суб'єкта підприємництва, що потребують ідентифікації пов'язаних з їх виконанням (виробництвом) [137].

Дане дослідження дає можливість стверджувати, що залежно від різновиду послуг, які надаються підприємствами з прокату майна об'єктом калькулювання можуть бути статті витрат на надання послуг (табл. 2.2).

Результати дослідження засвідчують, що до складу прямих витрат слід відносити фактично понесені всі витрати, які ідентифікуються з наданням послуги з прокату майна, що доцільно акумулювати за такими статтями: амортизація прокатного майна; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; амортизація нематеріальних активів (програмного забезпечення), основних засобів та інших необоротних матеріальних активів; витрати на оплату послуг сторонніх організацій; інші витрати.

Що стосується непрямих витрат, то до них відносяться витрати, які виникли з обслуговування, утримання та забезпечення діяльності всіх підрозділів задіяних в наданні послуг з прокату майна. Такі витрати неможливо прямо віднести до відповідного замовлення та собівартості надання послуги з прокату майна. Це витрати на: технічне обслуговування, заміну розхідних матеріалів, доставку (транспортні витрати) по пунктах

(центрах) видачі, витрати на оплату праці й відрахування на соціальні заходи працівників, які задіяні в обслуговуванні, утриманні й забезпеченні складу та центрів видачі майна.

Таблиця 2.2

Перелік статей та їх характеристика,
що формують собівартість послуг з прокату майна

Статті витрати	Характеристика витрат
Прямі матеріальні витрати	амортизація прокатного майна
Витрати на оплату праці	заробітна плата й інші виплати працівникам пунктів видачі; відрахування на соціальні заходи
Інші прямі витрати	орендна плата (амортизація приміщень) пунктів видачі; комунальні платежі; інтернет та мобільний зв'язок; амортизація комп'ютерної та іншої офісної техніки; амортизація інструментів, які обслуговують поточний ремонт прокатного майна; канцтовари
Непрямі витрати	заробітна плата й інші виплати працівникам з обслуговування та управління послугами прокату; відрахування на соціальні заходи; витрати на доставку прокатного майна у пункти видачі орендна плата (амортизація приміщень) центру обслуговування та управління; комунальні платежі центру обслуговування та управління інтернет та мобільний зв'язок; амортизація комп'ютерної та іншої офісної техніки; послуги сторонніх організацій з ремонту прокатного майна; канцтовари

Джерело: сформовано автором.

Т. М. Остапенко під непрямими витратами розуміє витрати, які бухгалтерія не може віднести до певного об'єкта витрат економічно доцільним способом [146].

В. І. Бачинський відзначає, що відмінною особливістю витрат з обслуговування і управління виробництвом є те, що, по-перше, вони відносяться не до будь-якої конкретної послуги чи групи послуг, а до всієї маси послуг, які надаються окремими підприємствами; по-друге, вони формуються у вигляді економічних комплексів, які включають до свого складу економічно неоднорідні елементи витрат; по-третє, як результат вказаних

обставин ці витрати доводяться до кожного конкретного виду платних послуг шляхом розподілу [6].

О. В. Борович такі витрати називає загальновиробничими [15].

В Інструкції про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій зазначено, що загальновиробничі витрати – це витрати, які включають витрати на організацію та управління виробничими підрозділами (цехи, дільниці, відділення, бригади) основного і допоміжного виробництв, а також витрати на експлуатацію та утримання виробничого обладнання [78].

Оскільки на суб'єктах дослідження відсутні цехи, дільниці, відділення та виробничі бригади тому впровадження у систему обліку рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» не є економічно доцільним. Однак, особливості діяльності з надання послуг з прокату майна вимагає окремого акумулювання непрямих витрат на відповідному рахунку, які виникають при здійсненні діяльності досліджуваних підприємства.

Відповідно до НП(С)БО 16 "Витрати" непрямі витрати в кінці звітного періоду повинні бути розподілені на основі бази розподілу, яку визначає підприємство.

В. І. Бачинський вважає що такі витрати повинні розподілятися між окремими видами наданих послуг пропорційно умовній базі без подальшого їх розподілу між видами виробничої діяльності, оскільки витрати, мають місце лише при наданні індивідуальних послуг населенню і абсолютно не відносяться до послуг, що виконуються для підприємств, установ, організацій чи виробництва продукції масового споживання [6].

Об'єктами розподілу цих витрат можуть бути центри відповідальності або види основних та додаткових послуг. Базою для розподілу можуть бути дохід від надання послуг з прокату майна за їх видами, площа пунктів (центрів) видачі, витрати на оплату праці працівників задіяних у надані послуг.

Слід наголосити, що особливістю розподілу непрямих витрат на підприємствах з надання послуг з прокату майна є відсутність необхідності

розподілу цих витрат між реалізованими послугами та залишками нереалізованих послуг. Адже, в центрах відповідальності відсутні такі елементи виробництва, як незавершене виробництво, тому сума сформованих непрямих витрат має списуватися (розподілятися) на собівартість продажу, враховуючи кількість реалізованих послуг за відповідний звітний період.

На основі викладених пропозицій з удосконалення обліково-аналітичного забезпечення з метою формування належної інформації в системі обліку пропонуємо у робочому плані рахунків управлінського обліку до рахунку 23 "Виробництво" відкрити аналітичні рахунку у розрізі наявних центрів (пунктів) видачі прокатного майна відповідно до організаційної структури підприємства. Самі витрати за центрами (пунктами) видачі формуються за статтями витрат відповідно до специфіки діяльності досліджуваних підприємств. Облік наявних непрямих витрат на надання послуг з прокату майна пропонуємо акумулювати на рахунку 239 "Непрямі витрати на надання послуг прокату" (Додаток Ж).

Відображення витрат в системі обліку за наведеними пропозиціями дасть можливість для системи управління формувати достовірну інформацію про собівартість надання послуг у розрізі наявних центрів відповідальності, що є важливим інформаційним забезпеченням для прийняття управлінських рішень про суми понесених витрат за кожним центром (пунктом) видачі та суми витрат за статтями за відповідний звітний період.

До запропонованої системи обліку витрат на надання послуг з прокату майна пропонуємо до впровадження розроблені Відомості обліку прямих витрат на надання послуг в центрі (пункті) прокату (Додаток Ф.2), в яких акумулюються витрати за наявними статтями витрат у розрізі кожного центру (пункту) видачі, а також Відомість обліку непрямих витрат на надання послуг прокату (Додаток Ф.3) в якій групуються витрати за наявними статтями витрат. Крім того, з метою відображення зведеної інформації про понесені прямі витрат за всіма наявними центрами (пунктами) прокату передбачено формування Зведеної відомості обліку прямих витрат на надання послуг.

Запропоновані відомості обліку є формами управлінської звітності та є адаптованими до практики діяльності підприємств з надання послуг з прокату майна, які передбачають їх застосування в сучасних інформаційно-аналітичних системах обліку та управління.

Проведене дослідження засвідчує, що значну питому вагу у діяльності підприємств з надання послуг з прокату майна є витрати пов'язанні з реалізацією послуг. Це витрати на оплату праці та відрахування на соціальні заходи працівникам, що забезпечують збут, оренда платіжних терміналів, комісія банку з розрахункових операцій через термінал, вартість реклами, доставка предметів прокату безпосередньо наймачам, витрати на передпродажну підготовку, комісійна винагорода (платежі лояльності) готельним комплексам та іншим комісіонерам, які залученні у прокаті майна своїм клієнтам (мешканцям), а також інші витрати на утримання підрозділів, які займаються збутом. Відображати такі витрати пропонуємо на рахунку 93 "Витрати на збут" у розрізі наявних статей витрат, де кожен суб'єкт дослідження має свої статті витрат залежно від видів прокатного майна, організаційної структури та специфіки діяльності.

Для визначення ефективності функціонування центрів (пунктів) видачі прокатного майна пропонуємо в системі управлінського обліку та внутрішньої звітності для досліджуваних підприємств в кінці звітного періоду визначати повну собівартість з надання послуг, що передбачає понесені операційні витрати (адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати) розподіляти за кожним центром (пунктом) прокату, оскільки вони є складовими в наданні послуг. Для розподілу базою може виступати: сума доходів від надання послуг отриманих певним центром (пунктом) прокату, або його площа. Впровадження даної пропозиції у діяльність досліджуваних підприємств дасть змогу менеджменту отримувати правдиву інформацію про фактичну (повну) собівартість з надання послуг з прокату майна, що дасть можливість визначати результативність кожного центру (пункту) видачі,

здійсненню аналізу за виділеними статтями витрат, що дасть змогу віднайти резерви в їх оптимізації.

Сучасне бізнес-середовище, з його мінливістю та невизначеністю, значно ускладнює діяльність у сфері прокату майна, що вимагає оновлення системи управління доходами та їх структурою. Ключовим елементом цієї системи є інтегрована облікова підсистема.

Від правильного визнання та своєчасного відображення доходів від надання послуг з прокату майна в системі обліку це впливає на кінцеві результати діяльності підприємства та приріст власного капіталу, що є передумовою його фінансової стійкості. Це підкреслює необхідність подальшого вдосконалення облікового інформаційного забезпечення, яке орієнтоване на управлінські запити щодо діяльності з прокату майна.

Суб’єкти бізнесу, які надають в прокат майно, отримують доходи від надання послуг, що мають індивідуальний характер у кожній галузі економіки. Достовірна оцінка результатів таких послуг можлива за таких умов: наявність належної оцінки доходу, ймовірність отримання економічних вигод від надання послуг, можливість точного оцінювання ступеня завершеності наданих послуг на дату складання звітності, а також здатність належно оцінити витрати, здійснені для надання цих послуг.

Основою доходів підприємства, які надають майно у прокат, є оплата за найм (користування) майна (предмети прокатного фонду відповідно до специфіки діяльності суб’єкта господарювання), яка встановлюється за відповідними тарифами, та може здійснюватися розрахунок готівкою та безготівковим шляхом як одноразово так і періодично.

На наш погляд, якщо строк перебування майна в прокаті є короткостроковим і не перевищує один звітний період, то датою визнання доходів є дата видачі майна або після закінчення терміну прокату – не має великого значення за умови, що ці умови чітко прописані в договорі. Однак, якщо договір прокату майна обумовлено на декілька звітних періодів, то в

такому випадку, з метою дотримання принципу відповідності доходів і витрат, доходи слід визнавати за кожний звітний період (місяць або квартал).

При розгляді операцій, що стосуються визнання доходів від надання послуг прокату, необхідно враховувати такі ситуації, які можуть виникати у суб'єктів дослідження: «достроковий прокат» і «прострочений прокат». Якщо наймач повертає майно раніше терміну, передбаченого договором, можлива корекція плати за прокат відповідно до умов договору, зменшуючи її відповідно до фактичного строку користування майном. В такому випадку потрібно скоригувати суму нарахованого доходу за допомогою субрахунку 704 «Вирахування з доходу». Якщо ж майно повертається пізніше, ніж зазначено в договорі, плата за послуги прокату автоматично збільшується (згідно з умовами договору) пропорційно до періоду додаткового користування і можуть нараховуватися штрафні санкції.

Проведене дослідження засвідчує, що оплата в повній сумі передбачена при наданні прокатного майна на короткостроковий період. При укладанні договору прокату на тривалий термін, передбачаються платежі за відповідний період (зазвичай – місяць). У випадку отримання оплати за довгостроковим прокатом як передоплати або авансу за декілька звітних періодів, то такі платежі в системі обліку класифікуються як доходи майбутніх періодів, які в подальшому періодично (частинами) зараховуються до складу доходів відповідного звітного періоду.

Результати проведеного дослідження засвідчують, що для визначення ступеня завершеності наданих послуг використовуються такі методи: аналіз виконаної роботи; визначення частки обсягу послуг у загальному обсязі; визначення частки витрат у загальній очікуваній сумі [55]. Вище перераховані методи дають змогу належним чином оцінити стан виконання здійснюваних операцій та визнати дохід від надання послуг з прокату майна на дату складання звітності.

Первинним документом, що засвідчує визнання доходів з надання послуг прокату при їх наданні населенню є замовлення-зобов'язання (типова форма № ПО-П1) (Додаток К).

У випадку надання послуг з прокату майна суб'єктам господарювання, які передбачають використання прокатного майна протягом терміну більшого ніж один календарний місяць (наприклад: будівельні крани або інше будівельне обладнання, яке береться на прокат на період виконання певного виробничого циклу), то первинним документом, що засвідчує факт надання послуги є Акт наданих послуг прокату майна (Додаток Р).

Результати дослідження засвідчують, що на практиці наявний дискусійний аспект щодо первинного документу з визнання доходів у випадку надання послуг з прокату майна суб'єктам господарювання, де термін прокату становить менше одного місяця і така операція є одноразовою.

Ряд практиків і вчених стверджують, що таким первинним документом є Акт приймання-передачі прокатного майна. Ми з такою позицією не згідні, оскільки даний документ засвідчує лише "фізичну" передачу/повернення прокатного майна між наймодавцем і наймачем та не виступає документом з визнання доходів. Підтвердженням нашої позиції є те, що незрозумілим є дата визнання доходу – дата передачі майна на прокат чи дата повернення?

З метою усунення даного недоліку у діяльності досліджуваних підприємств пропонуємо за операціями які є одноразовими і термін прокату становить менше одного місяця, у договорі чітко прописувати дату визнання доходу (дата передачі чи повернення) і документально оформляти надання таких послуг Актом наданих послуг прокату майна (Додаток Р).

Зазвичай дохід від надання послуг визнається на дату складання акту про надання послуг або іншого документа, оформленого згідно з чинним законодавством, що підтверджує факт надання послуг. Іншими словами, ключовим є документ, який підтверджує передачу результатів послуг покупцеві [103]. У випадку прокату майна, таким документом може бути

підтвердження оплати за прокат або акт передачі майна, наприклад, договір прокату.

Одним із важливих напрямів формування достовірної та аналітичної інформації про суми отриманих доходів від надання послуг з прокату майна для потреб управління є застосування інтегрованої системи, яка передбачає у робочому плані рахунків управлінського обліку формувати дохід за видами прокатного майна у розрізі наявних центрів доходу (залежно від організаційної структури підприємства). Для цього пропонуємо до рахунка 703 "Дохід від реалізації робіт і послуг" відкрити субрахунки: 7031 "Дохід від надання послуг прокату понад визначену межу суттєвості"; 7032 "Дохід від надання послуг прокату нижче визначеної межі суттєвості"; 7033 "Дохід від надання послуг прокату малоцінних та швидкозношуваних предметів". У свою чергу, до даних субрахунків – відкрити аналітичні рахунки у розрізі центрів доходу – центрів (пунктів) видачі майна, а також в розрізі матеріально-відповідальних осіб. Впровадження пропозицій автора у практичну діяльність суб'єктів дослідження дають перевагу сформувати інформацію, яка деталізуватиме отримані доходи в розрізі видів прокатного майна, а також за наявними центрами доходів (відповідно до організаційної структури). Це дасть можливість акумулювати аналітичну інформацію для потреб менеджменту, що є основним першоджерелом у формуванні бізнес-планів та бюджетуванні основної діяльності досліджуваних підприємств.

Результати проведеного дослідження засвідчують відсутність на досліджуваних підприємствах аналітичної інформації про суми отриманих доходів від надання послуг з прокату майна, оскільки така інформація відображається загалом (без будь-якої деталізації). Відповідно запропонованих рекомендацій щодо удосконалення методики обліку доходів (по категоріях доходів відповідно до запропонованої аналітики) пропонуємо застосовувати у практичній діяльності досліджуваних підприємств відомості обліку доходів від наданих послуг з прокату майна до рахунку 703 "Дохід від реалізації робіт і послуг" (Додаток Ф.4). Запропоновані відомості

відображають інформацію про визнанні доходи за видами прокатного майна, які є одержаними за наявними центрами доходів. Використання даних документів у практичній діяльності досліджуваних підприємств дасть можливість формувати аналітичну інформацію, яка надасть системі менеджменту визначати ефективність діяльності центрів (пунктів) видачі прокатного майна, та розуміти який вид майна у якому центрі доходів користується більшим попитом у наймачів, що сприятиме у підвищенні результативності діяльності кожного структурного підрозділу залученого до отримання доходів так і підприємства загалом.

Розроблені відомості обліку є формами управлінської звітності та є адаптованими до практики діяльності підприємств з надання послуг з прокату майна, які передбачають їх застосування в сучасних інформаційно-аналітичних системах обліку та управління.

Важливим аспектом в управлінні результатами діяльності підприємств з надання послуг з прокату майна є правильне відображення в системі обліку розрахункових операцій, що дає змогу систематизувати такі операції за певними критеріями, планувати фінансові потоки, здійснювати оперативний контроль за наявною заборгованістю.

Результати дослідження засвідчують, що більшість вчених трактує поняття «розрахунки» в бухгалтерській термінології як, грошові взаємовідносини, що виникають між підприємствами по операціях товарного і нетоварного характеру.

Розглядаючи поняття «розрахунки» Л. А. Рибіна, висвітлює власну думку такої категорії як «...вид носіїв боргових вимог на кошти, які відрізняються структурою документів і документообігом, часом і місцем виконання розрахунків, ступенем гарантії платежів».

Результати проведеного дослідження засвідчують, що на суб’єктах спостереження розрахункові операції можуть здійснюватися у готівковій формі (із застосуванням платіжного терміналу) та безготівкових операцій, які

застосовуються в більшості випадків, коли наймачі – суб'єкти господарювання.

Відповідно до Порядку № 46 [162], розрахунковим документом між учасниками з прокату при здійсненні розрахунків готівкою є фіскальний документ, використовуючи РРО (ПРРО), який зареєстрований на наймодавця. Також, нормативний документ передбачає, якщо є відключення електроенергії то розрахунковим документом може бути товарний чек.

Крім того, у Порядку № 46 [162] зазначено, що наймодавці можуть видавати квитанцію при здійсненні розрахункових операцій, які відповідно до чинного законодавства мають право не застосовувати касові апарати.

У 2024 році така норма у незастосуванні касових апаратів поширюється лише на ФОП, які платниками єдиного податку 1 групи (торгівля на ринках або надання побутових послуг) та ФОП, які здійснюють роздрібну торгівлю в сільській місцевості, що передбачають використання розрахункових книжок та книг обліку розрахункових операцій, в яких граничний розмір річного обсягу розрахункових операцій з продажу товарів або надання послуг не повинен перевищувати (167 розмірів мінімальної заробітної плати).

Хочемо відзначити, що надавати послуги з прокату майна не дозволено вищезазначеним ФОП, тому норми Порядку № 46 вимагають проведенню змін відповідно до вимог чинного законодавства.

Крім проведення самих розрахунків і відображення їх у системі обліку, слід врахувати особливості таких операцій, які притаманні лише у сфері прокату. Зокрема, наймодавці отримують наймачів – фізичних осіб гарантійні платежі (заставу) за прокатне майно.

Відповідно до Цивільного кодексу України, гарантійний платіж (завдаток) – платіж, який забезпечує (гарантує) виконання зобов'язань за договором, має ознаки завдатку, застави, а також неустойки за порушення договірних зобов'язань [196].

На нашу думку, під гарантійним платежем слід розуміти грошову заставу, яка є частиною системи, що гарантує виконання зобов'язань наймача щодо повернення майна в належному стані відповідно до умов договору.

Відповідно п. 6.5 НП(С)БО 15 "Дохід" сума отриманого завдатку під заставу, що передбачено відповідним договором не визнається доходом [136].

В системі обліку досліджуваних підприємств слід врахувати і в договорі прокату майна чітко зазначити, що гарантійний платіж виконує функцію забезпечення взятих наймачем зобов'язань і підлягатиме поверненню після завершення терміну прокату, якщо не порушить умов самого договору. В такому випадку сума гарантійного платежу не є частиною договірної вартості послуги з прокату майна, відповідно не буде податковим зобов'язанням для нарахування ПДВ. Якщо цього не буде враховано у договорі прокату, тоді наймодавець зобов'язаний нараховувати ПДВ в момент отримання застави (перша подія – передоплата – отримання грошових коштів), а при поверненні, зобов'язаний провести коригування до податкової накладної.

У випадку порушення договірних зобов'язань наймачем, тоді гарантійний платіж класифікується як штрафна санкція, який зараховується для погашення штрафу, сума якого чітко прописується у договорі прокату майна.

Для належного обліку розрахункових операцій в частині отриманих коштів під завдаток пропонуємо у робочому плані рахунків управлінського обліку до рахунку 68 "Розрахунки за іншими операціями" відкрити аналітичний рахунок 687 "Розрахунки за операціями грошової застави", де відображати суми отриманих коштів у розрізі наймачів та договорів з прокату майна.

Одночасно суму отриманої застави доцільно відображати в обліку на рахунку 06 "Гарантії та забезпечення отримані", оскільки сума застави не належить за правом власності наймодавцю [52]. Я випадку, якщо наймач порушив умови договору щодо прокату майна (відбулося псування/пошкодження з його вини), то такі кошти включаються до складу доходів підприємства.

Після закінчення терміну прокату, грошова застава повертається наймачу через касу відділу (центру) прокату або бухгалтерією підприємства на його платіжну картку.

У випадку надання послуг з прокату майна суб'єктам господарювання, які передбачають використання прокатного майна протягом терміну більшого ніж один календарний місяць (наприклад: будівельні крани або інше будівельне обладнання, яке береться на прокат на період виконання певного виробничого циклу) то умовами договору передбачається здійснення гарантійного платежу (грошової застави) за останній місяць прокату майна. Отриману суму гарантійного платежу слід відображати на рахунку 69 "Доходи майбутніх періодів", оскільки такі кошти підлягають включенню до складу доходів у звітних періодах в майбутньому. Деталізацію інформації в системі обліку слід відображати за їх датами виникнення, видами та в розрізі наявних договорів прокату.

Згідно систематизованих та запропонованих напрямів удосконалення системи розрахункових операцій на підприємствах з прокату майна нами наведено загальну схему обліку на рис. 2.8.

Фінансові результати є ключовим показником, які відображають різні аспекти діяльності суб'єктів господарювання, таких як собівартість продукції, продуктивність праці, ефективність використання прокатного майна, а також обсяги та ціни з надання послуг.

А. Г. Загородній стверджує, що фінансовий результат розуміється як зіставлення доходів та витрат, що дає змогу визначити прибуток або збиток, який збільшує або зменшує власний капітал [74].

Н. П. Білецька відзначає, що методика формування фінансових результатів діяльності є складним обліковим процесом, який забезпечує комплексний підхід, що здійснюється у встановленій послідовності і має охоплювати таку інформацію: визначення й відображення результатів діяльності; визначення суми прибутку до оподаткування; розкриття інформації про податкові різниці, які виникли на підприємстві [8].

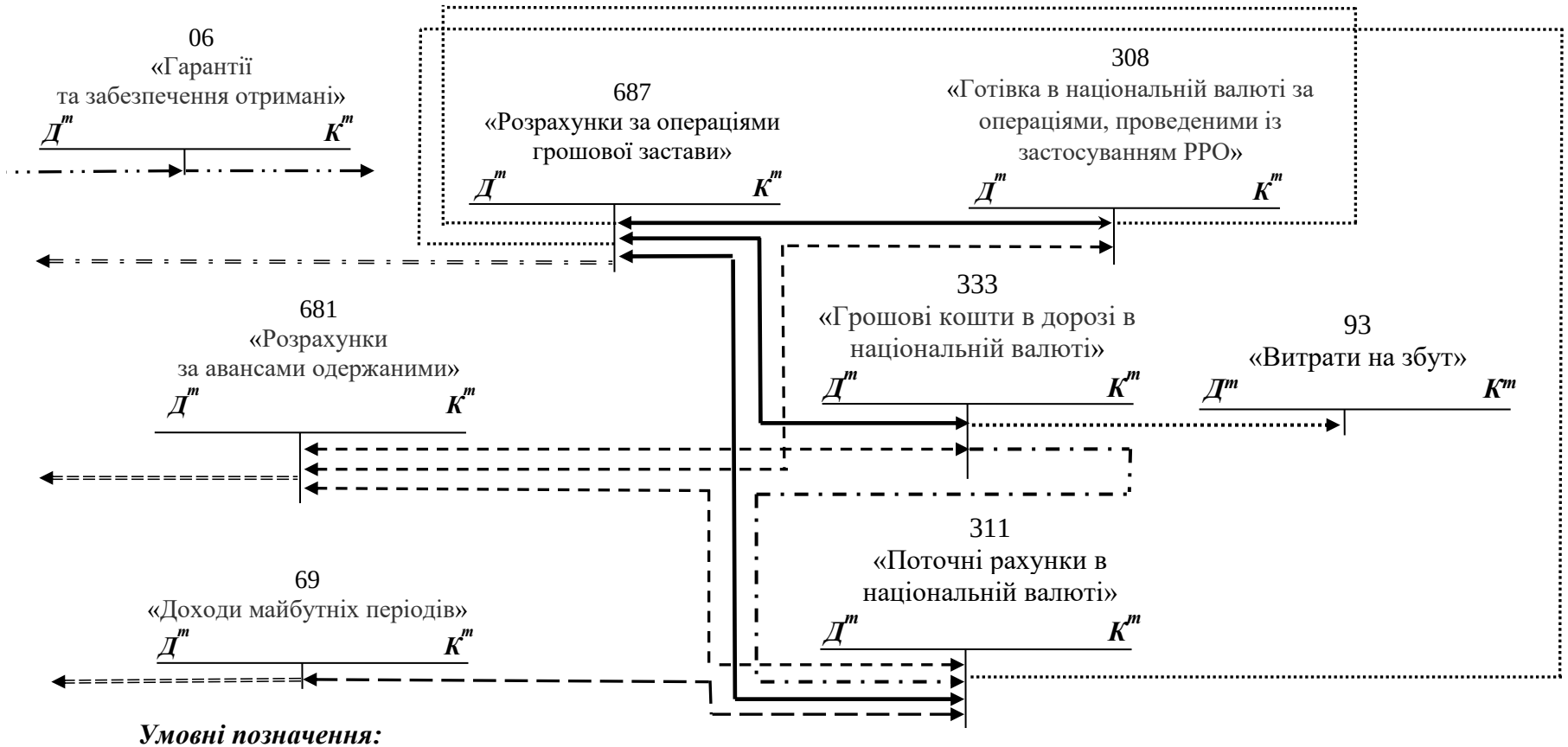

Рис. 2.8. Схема обліку розрахункових операцій на підприємствах з прокату майна

Джерело: розроблено автором.

І. В. Пушкарь та Г. А. Ніколаєва вважають за доцільним введення аналітичної деталізації інформації щодо визначення фінансових результатів з урахуванням специфіки їх діяльності [174].

Погоджуємося з думкою Л. І. Жидєєвої, яка пропонує виокремлювати фінансові результати від основної та операційної діяльності [73]. З метою дотримання системного підходу в управлінні доходами, витратами та результатами діяльності досліджуваних підприємств також пропонуємо в обліку їх розмежовувати.

О. Кудіна, В. Тютлікова пропонують визначати фінансові результати за наявними центрами відповідальності, який враховуватиме вклад в його формування, що в подальшому вплине на порядок розподілу прибутку (покриття збитків) [92].

З метою отримання інформації про результати діяльності у розрізі видів прокатного майна пропонуємо до рахунка 791 "Результат операційної діяльності" відкрити аналітичні рахунки 7911 "Результат основної діяльності" та 7912 "Результат іншої операційної діяльності". У свою чергу, до рахунку 7911 "Результат основної діяльності" відкрити аналітичні рахунки: 79111 "Результат надання послуг прокату понад визначену межу суттєвості"; 79112 "Результат надання послуг нижче визначеної межі суттєвості" 79113 "Результат надання послуг малоцінних та швидкозношуваних предметів", до яких відкрити аналітичні рахунки у розрізі наявних (відповідно до організаційної структури підприємства) центрів (пунктів) видачі.

З метою формування відповідальності менеджменту середньо ланки (керівників структурних підрозділів) у системі управлінського обліку пропонуємо на запропонованих аналітичних рахунках відкритих до рахунка 7911 "Результат основної діяльності" формувати повну собівартість надання послуг у розрізі визначених результатів діяльності за видами прокатного майна та структурних підрозділів.

З урахуванням наведених нами пропозицій щодо вдосконалення системи обліку результатів діяльності підприємств з надання послуг з прокату майна нами запропоновано до впровадження розроблену Відомість обліку результатів діяльності за видами прокатного майна (Додаток Ф.6), що надаються відповідним центрів (пунктів) видачі. У регістрі обліку наводиться інформація за статтями витрат і суми отриманих доходів за видами прокатного майна. Завдяки запропонованому документу (управлінському звіту) система менеджменту матиме підтвердження щодо прибутковості надання послуг, що дозволить оцінити достовірно фінансовий стан і результативність кожного центру (пункту) видачі, віднайти можливості для збільшення доходів та оптимального зменшення витрат.

Впровадження в практичну діяльність досліджуваних підприємств наведених пропозицій щодо вдосконалення обліку результатів діяльності дозволить системі менеджменту формувати достовірну інформацію про результати діяльності в розрізі видів прокатного майна, обсягів наданих послуг та результативності функціонування кожного центру (пункту) видачі майна, що дозволить персоніфікувати відповідальність керівників центрів (пунктів) за кінцевий результат підприємства.

Відповідно до запропонованих напрямів удосконалення системи обліку доходів, витрат і результатів діяльності досліджуваних підприємств нами наведено загальну схему обліку на рис. 2.9.

Отже, запропоновані нами напрями вдосконалення методики обліку розрахункових операцій, витрат, доходів і результатів діяльності підприємств з прокату майна забезпечать системний підхід у формуванні аналітичної інформації, які відображають показники діяльності за видами прокатного майна у розрізі центрів (пунктів) прокату, що значно розширить управлінському персоналу можливості інформаційного забезпечення при прийнятті належних рішень.

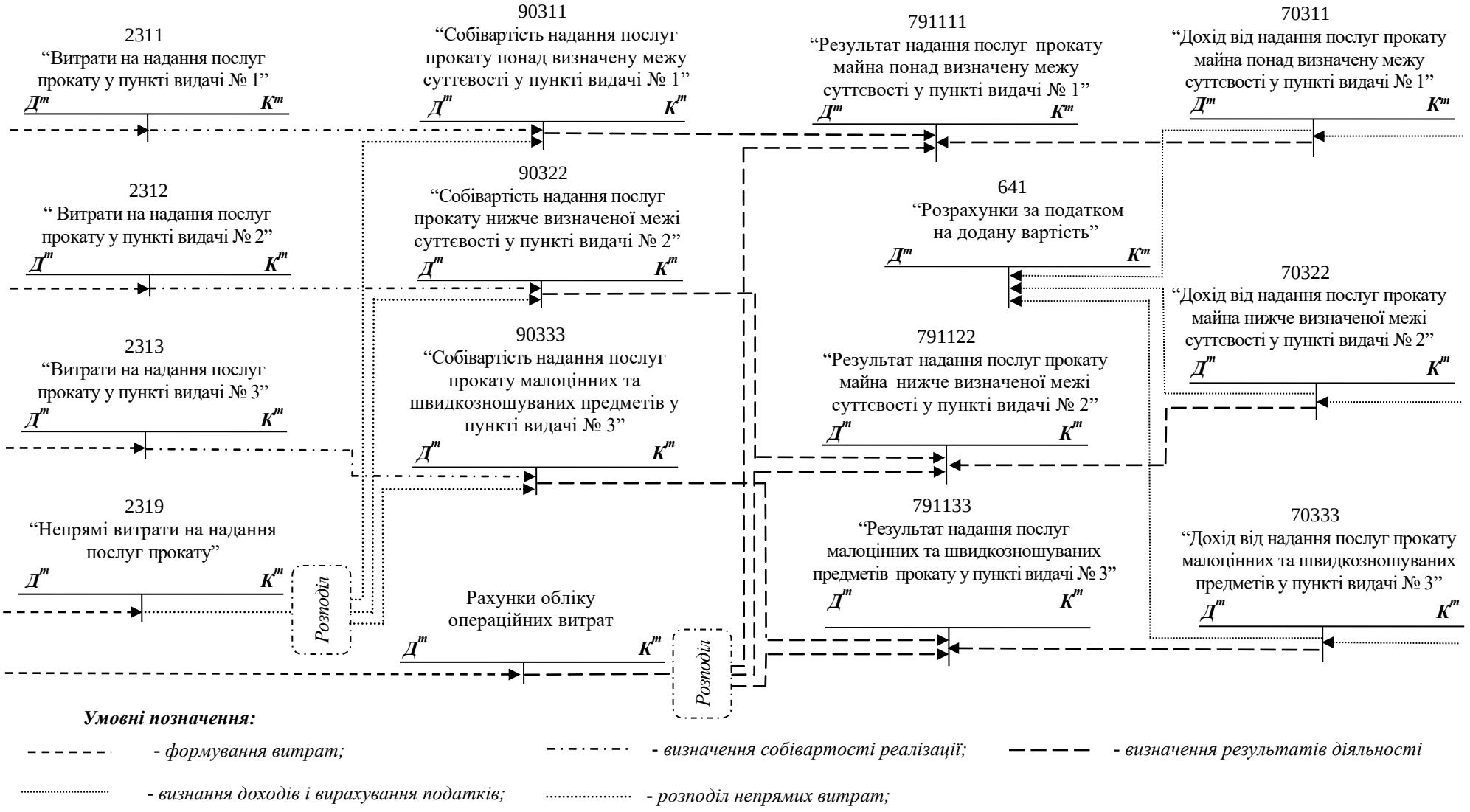

Рис. 2.9. Схема обліку доходів, витрат і результатів діяльності підприємств прокатного бізнесу

Джерело: розроблено автором.

Висновки до розділу 2

За результатами проведеного дослідження обліку прокату майна і результатів діяльності суб'єктів прокатного бізнесу можна зробити такі висновки:

1. Доведено доцільність організації обліку суб'єктів прокатного бізнесу за центрами відповідальності, що є центрами доходів і витрат, які виокремлюються відповідно до наявної організаційної структури та видів прокатного майна. Це дасть можливість вибудувати оперативний контроль прокатного майна, відображати достовірну собівартість надання послуг з прокату, визначати понесені витрати та отримані доходи, а також формувати результати діяльності за видами прокатного майна у розрізі центрів (пунктів) прокату, що дасть змогу підвищити відповідальність керівників центрів середньої ланки за виконання поставлених завдань, що забезпечить систему управління належною інформацією про результати діяльності суб'єктів прокатного бізнесу.

2. Запропоновано засоби фіксації облікової інформації в системі обліку та управління прокатним майном, доходів, витрат та результатів діяльності суб'єктів прокатного бізнесу, які формують якісне інформаційне забезпечення для потреб менеджменту про рух та їх реальну вартість за терміном корисного використання, вартісної межі прокатного майна, про суми отриманих доходів та понесених витрат у розрізі виділених центрів відповідальності й наявної організаційної структури. З метою формування аналітичної інформації за послугами з прокату майна рекомндовано до застосування робочий план рахунків управлінського обліку, який визначає деталізацію із застосування аналітичних рахунків, що розкриває особливості діяльності досліджуваних підприємств.

3. Покращено систему обліку прокатного майна, що передбачає їх групування залежно від терміну корисного використання (прокатне майно у складі інших необоротних матеріальних активів та малоцінні та

швидкозношувані предмети прокату у складі запасів). Запропонована методика обліку необоротного прокатного майна передбачає формування інформації за вартісним критерієм (1161 "Прокатне майно понад визначену межу суттєвості" 1162 "Прокатне майно нижче визначеної межі суттєвості"), яка в свою чергу деталізує інформацію в розрізі місць знаходження (склад, пункт (центр) видачі, наймач). Це підвищить рівень аналітичності інформаційних потоків за рухом прокатного майна, персоніфіковує працівників за достовірність її групування, що дає можливість проводити оперативний контроль за раціональним використанням.

4. Запропонований авторський методичний підхід до обліку оборотного прокатного майна (226 "Малоцінні та швидкозношувані предмети прокату"), який передбачає групування інформації за виділеними центрами відповідальності (2261 "Малоцінні та швидкозношувані предмети прокату на складі"; 2262 "Малоцінні та швидкозношувані предмети прокату у пункті видачі"; 2263 "Малоцінні та швидкозношувані предмети прокату у наймача". З метою формування достовірної інформації про собівартість надання послуг з прокату оборотного майна пропонуємо нараховувати амортизацію з урахуванням їх фізичного зносу та відображати її на рахунку 2269 "Знос малоцінних та швидкозношуваних предметів прокату". Це дозволить забезпечити дотримання принципу переваги сутності над формою та забезпечить систему менеджменту достовірною інформацією про реальну вартість оборотного прокатного майна, що є основою безперебійного забезпечення такими активами наявного бізнес-процесу на підприємстві.

5. Доведено логічність відображення витрат, пов'язаних з наданням послуг з прокату у розрізі центрів витрат відповідно до організаційної структури підприємства. Витрати за центрами (пунктами) видачі формуються за статтями витрат відповідно до специфіки діяльності досліджуваних підприємств. Облік наявних непрямих витрат на надання послуг з прокату майна пропонуємо акумулювати на рахунку 239 "Непрямі витрати на надання послуг прокату", які в подальшому відповідно до обраної бази розподілу

розподіляються та відображаються у складі собівартості реалізації відповідного структурного підрозділу. Запропонований методичний підхід дає можливість формувати достовірну інформацію про собівартість надання послуг у розрізі наявних центрів відповідальності, що є основою для прийняття управлінських рішень про оптимізацію витрат.

Для визначення ефективності функціонування структурних підрозділів запропоновано авторський методичний підхід в системі управлінського обліку та внутрішньої звітності операційних витрат, який передбачає проведення розподілу за наявними центрами (пунктами) прокату, що дасть можливість системі управління володіти правдивою інформацію про фактичну (повну) собівартість з надання послуг з прокату майна, визначати результативність кожного структурного підрозділу, здійснювати оперативний контроль і аналіз за виділеними статтями витрат з метою пошуку резервів їх оптимізації.

6. З метою створення в системі управління якісної інформації про отримані доходи рекомендуємо у робочому плані рахунків управлінського обліку акумулювати інформацію в розрізі видів прокатного майна та наявних центрів доходу. Для цього до рахунку 703 "Дохід від реалізації робіт і послуг" відкрити аналітичні рахунки 7031 "Дохід від надання послуг прокату майна понад визначену межу суттєвості", 7032 "Дохід від надання послуг прокату майна нижче визначеної межі суттєвості", 7033 "Дохід від надання послуг прокату малоцінних та швидкозношуваних предметів" - з наступною деталізацією за центрами доходів відповідно до організаційної структури певного підприємства. Впровадження пропозицій автора у діяльність досліджуваних підприємств дасть можливість визначати результати діяльності кожного структурного підрозділу, а також фінансово зацікавити у рентабельності їх керівників.

7. Обґрунтовано, що важливим аспектом в управлінні підприємством є визначення результатів їх діяльності. Формування інформації про результати діяльності передбачає групування інформації у розрізі видів основної діяльності. Для цього у робочому плані рахунків управлінського обліку пропонуємо відкрити аналітичні рахунки 7911 "Результат основної діяльності" та 7912

“Результат іншої операційної діяльності”. З метою формування аналітичної інформації для потреб управління та формування повної собівартості з надання послуг пропонуємо формувати результати діяльності за видами прокатного майна. Відповідно до рахунка 7911 “Результат основної діяльності” пропонується відрити рахунки 79111 “Результат надання послуг прокату понад визначену межу суттєвості”; 79112 “Результат надання послуг нижче визначеної межі суттєвості”; 79113 “Результат надання послуг малоцінних та швидкозношуваних предметів”, до яких відкрити аналітичні рахунки у розрізі наявних (відповідно до організаційної структури підприємства) центрів (пунктів) видачі. Це дасть змогу визначати рівень беззбитковості кожного структурного підрозділу та персоніфікувати відповідальність за результативність діяльності керівників структурних підрозділів.

Таким чином, наведенні пропозиції напрямів удосконалення організації та методики обліку руху прокатного майна, доходів, витрат і результатів діяльності суб’єктів прокатного бізнесу дають можливість результативно здійснювати управління наявним майном, раціонально оцінювати понесені витрати та отримані доходи від надання послуг, визначати фінансові результати за кожним структурним підрозділом за видами прокатного майна.

Основні положення дисертації, що містяться у другому розділі, опубліковано у працях автора [44, 46, 48, 49, 50, 51, 52, 53, 54, 55, 60, 103].

РОЗДІЛ 3
ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ ПРОКАТУ МАЙНА І РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ПРОКАТНОГО БІЗНЕСУ

3.1. Організація внутрішнього контролю діяльності підприємств з прокату майна

Забезпечення ефективного управління діяльністю підприємств з прокату майна, збереження їхнього ресурсного потенціалу, зростання рентабельності вимагає налагодження чіткого механізму контролю господарських операцій і процесів. Внутрішній контроль, як функція управління, дає змогу оцінити відповідність функціонування об’єктів контролю ухваленим управлінським рішенням, які виражені системою нормативно-правових актів, планів, бюджетів, норм, правил та інших внутрішніх регламентів.

Дослідження господарської діяльності підприємств з прокату майна дало змогу виявити окремі проблеми, які стосуються реалізації внутрішнього контролю прокату майна як специфічного виду активів, які передають у тимчасове користування. Відсутність належної системи внутрішнього контролю позбавляє менеджмент достовірних даних про фактичний стан предметів прокату, що у свою чергу, може спричинити значні зловживання з боку безпосередніх користувачів (псування, крадіжки, нецільове використання тощо), необґрунтоване зростання рівня витрат, а також інші диспропорції у нормальному режимі діяльності підприємств з прокату майна.

Наукова проблематика організації та ефективного функціонування внутрішнього контролю відображена у працях таких учених, як: С. В. Бардаш [2], Р. В. Бойко [11], М. В. Борисенко [13], Т. А. Бутинець [19], Н. Г. Виговська [26, 27], Р. М. Воронко [32], І. К. Дрозд [68], Т. В. Ковтун [84], М. Д. Корінько [87], Р. О. Костирко [90], П. О. Куцик [107], В. П. Пантелєєв [148], Л. Г. Столяр [189], Ю. М. Футоранська [194], В. О. Шевчук [204] та ін. Разом з тим, на сьогодні актуальними і мало дослідженими залишаються

питання організації внутрішнього контролю діяльності підприємств з прокату майна із врахуванням її специфіки. Також потребують подальшого вирішення проблеми вдосконалення оцінювання ефективності внутрішнього контролю підприємств, які займаються прокатом майна.

В процесі побудови системи внутрішнього контролю підприємств прокатного бізнесу виникає ряд проблем: відсутність нормативно-правових документів, які б чітко регламентували порядок створення і функціонування систем внутрішнього контролю на підприємствах цього виду бізнесу; відсутність розроблених та апробованих теоретичних концепцій, що пов'язано із недостатньою кількістю наукових досліджень й теоретичних розробок у цій сфері; недостатня кваліфікація працівників, що пов'язано із слабкою теоретичною підготовкою й відсутністю практичного досвіду із створення подібних систем; недосконаліть методики оцінювання ефективності системи внутрішнього контролю тощо. У багатьох вітчизняних підприємствах з прокату майна, особливо великих та середніх, котрі знаходяться в кризовому й передкризовому становищі, необхідним є створення систем внутрішнього контролю, які здатні перевести стиль управління підприємством на якісно вищий рівень.

Згідно з Міжнародними стандартами контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг під системою внутрішнього контролю розуміють сукупність організаційних заходів, методик й процедур, що використовує керівництво суб'єкта господарювання як засоби для впорядкованого та ефективного ведення фінансово-господарської діяльності, забезпечення збереження активів, виявлення, виправлення і запобігання помилкам й спотворенню інформації, а також своєчасної підготовки достовірної фінансової звітності [127].

Визначення внутрішнього контролю, наведене вченими у фінансово-економічному словнику характеризує його як систему заходів, які проводить керівництво підприємства з метою забезпечення найефективнішого виконання усіма працівниками обов'язків у процесі здійснення господарських операцій [74, с. 106].

Мають також місце різні підходи до трактування внутрішнього контролю у наукових працях вчених, які нами узагальнені у Додатку Х.

Загалом, проведений аналіз тлумачень внутрішнього контролю, наведений у різних нормативних документах та працях науковців показує, що визначення цієї категорії у багатьох випадках залежить від цільового призначення, мети, порядку організації, методики здійснення і сфери його застосування.

На основі дослідження трактувань внутрішнього контролю ми вважаємо, що для підприємств з прокату майна його можна представити у вигляді категорії, яка об'єднує три блоки: елементи системи внутрішнього контролю; забезпечення системи внутрішнього контролю; власне безпосередньо систему внутрішнього контролю, призначену для ухвалення ефективних управлінських рішень з управління діяльністю підприємств з прокату майна.

Питанням організації внутрішнього контролю у науковій літературі приділяють достатньо уваги, що знайшло відображення у значній кількості публікацій вчених [32, 63, 83, 86, 91, 131, 132, 141, 148, 187, 188, 189]. У наукових роботах спостерігаються окремі відмінності щодо підходів до організації процесу внутрішнього контролю, зокрема, послідовності і змісту етапів організації контролю. Можна виділити різні підходи до вирішення цього питання. Один із підходів пропонують вчені [86, с. 264-321], які при розгляді організації внутрішнього контролю, зосереджуються на розмежуванні функціональних обов'язків всередині підрозділу внутрішнього контролю, регламентуванні його діяльності й інтеграції до загальної організаційної структури підприємства. Подібно до цього В. П. Пантелеєв зазначає, що з метою організації внутрішнього контролю необхідно окреслити сукупність параметрів, які є актуальними для діяльності конкретного підприємства [149]. При цьому, організація внутрішнього контролю вимагає також встановлення, які функції мають виконувати суб'єкти контролю, задіяні в процесі перевірки діяльності підприємств.

Для початку важливо обґрунтувати сутність організації внутрішнього контролю на підприємствах з прокату майна, тобто встановити, що саме потрібно організовувати в межах контрольного середовища, визначити рівні організації контролю та користувачів контрольної інформації.

Ряд науковців організацію внутрішнього контролю розглядають, у першу чергу, виходячи з процесу його проведення, а після цього як розподілення визначеного обсягу робіт між конкретними виконавцями. При цьому пропонуються різні варіанти організації процесу контролю. Зокрема, В. В. Сопко та В. П. Завгородній, вважають, що організація контролю включає організацію контрольних номенклатур, форм відображення і матеріальних носіїв контрольної інформації, технології процесу, що відбуваються окремо на кожному етапі процесу контролю (підготовчому, контрольної обробки даних та підсумковому) [187, с. 74]. Такий підхід до організації дає змогу зрозуміти що потрібно контролювати, яким чином отримується контрольна інформація і хто має здійснювати контроль. Проте, ці вчені акцентують увагу в основному на наступному контролі, тобто після завершення операцій, недостатньо звертаючи увагу на превентивну функцію контролю. Враховуючи особливості здійснення операцій з прокату майна, саме попередній і поточний контроль цих операцій є найбільш важливим.

Л. В. Нападовська характеризує організацію контролю як послідовність контрольних дій, котрі виконують відповідальні особи, із урахуванням поділу контролю на попередній, поточний і наступний [132, с. 130]. Проте із цього визначення не видно, що конкретно є предметом організації.

Зважаючи на те, що необхідним елементом процесу організації є інформаційне забезпечення контролю, йому приділяє особливу увагу такий науковець як Р. О. Костирко [91], підкреслюючи значущість цього питання в контексті організації системи внутрішнього контролю. Зокрема, це важливо і для підприємств з прокату майна.

Таким чином, організація внутрішнього контролю на підприємствах з прокату майна – це сукупність заходів, які здійснюють уповноважені

суб’єктом внутрішнього контролю особи по відношенню до взаємопов’язаних і взаємозалежних його елементів, з метою виконання поставлених завдань і досягнення визначеної власниками і керівництвом підприємства мети. Інакше кажучи під організаційними заходами доцільно розуміти сукупність дій, спрямованих на належне функціонування складових системи внутрішнього контролю, завдяки чому він набуває раціональних параметрів. Тобто, елементами організації внутрішнього контролю є види, форми, суб’єкти, об’єкти, контрольні дії, принципи, техніка, методи, технологія внутрішнього контролю тощо.

Основні елементи внутрішнього контролю підприємств прокатного бізнесу, які визначають його як систему, зображені на рис. 3.1.



Рис. 3.1. Основні елементи системи внутрішнього контролю підприємств з прокату майна

Джерело: розроблено автором.

Контрольне середовище підприємств з прокату майна передбачає обізнаність і дії керівництва суб’єкта господарювання, які спрямовані на встановлення й підтримання параметрів функціонування системи

внутрішнього контролю і, окрім цього, розуміння важливості даної системи. Контрольне середовище має безпосередній вплив на ефективність використання конкретних засобів контролю.

На побудову внутрішнього контролю впливають: організаційна структура господарюючого суб'єкта; стиль і основні принципи управління; розподіл відповідальності та повноважень; кадрова політика підприємства; порядок підготовки фінансової звітності для зовнішніх користувачів; методика ведення управлінського обліку й підготовки внутрішньої звітності; забезпечення відповідності бізнесової діяльності суб'єкта господарювання вимогам законодавства; наявність та особливості організації діяльності служби внутрішнього контролю у складі органу управління господарюючого суб'єкта [36, с. 139-146].

Щодо цільового призначення внутрішнього контролю, то науковці по-різному бачать його місце у структурі управління підприємства. Зокрема, деякі науковці вважають, що метою контролю є створення належних передумов раціонального використання активів через порівняння фактичної діяльності з нормативною [91, с. 39]. Даний підхід відображає ретроспективний характер контролю, що позбавляє його превентивної функції. В. О. Шевчук мету контролю вбачає у зростанні секторів та галузей національного господарства, а інструментом для цього є спостереження за досягненням цільових орієнтирів і перевірка дотримання обмежувальних параметрів [204, с. 60]. Заслуговує на увагу позиція науковців, які вважають, що контроль має виявляти й запобігати ризикам (в тому числі фінансовим, правовим, виробничим тощо), що характеризує здатність внутрішнього контролю щодо унеможливлення неефективного використання ресурсів. При цьому важливим є превентивний характер внутрішнього контролю, беручи до увагу те, що мета контролю полягає в запобіганні і профілактиці конфліктних ситуацій.

Управлінське спрямування внутрішнього контролю виділяє Л. В. Нападовська, оскільки, на її думку, мета контролю не може концентруватись на запровадженні жорсткої межі задля покарання, а має

служити інструментом допомоги менеджменту в організації самоконтролю й ефективного прийняття рішень [132, с. 36]. Також, забезпечуючи прозорість інформації про об’єкт контролю [64], внутрішній контроль виступає одним із засобів уникнення неефективного використання ресурсів.

Отже, можна обґрунтовано стверджувати, що метою внутрішнього контролю на підприємствах з прокату майна є запобігання і виявлення фактів неефективного використання ресурсів та забезпечення ухвалення своєчасних і якісних управлінських рішень.

Цілі і функції внутрішнього контролю відображені на рис. 3.2. Цілі внутрішнього контролю для підприємств з прокату майна нами визначені з врахуванням позицій науковців, які розглядають цю проблему у своїх працях [87; 141]. Щодо функцій внутрішнього контролю, то ми дотримуємось думки Р. М. Воронка, який вважає, що основними функціями контролю є інформаційна, профілактична, коригувальна, мобілізуюча і виховна. Науковець акцентує увагу на тому, що в умовах зростання кризових явищ, які притаманні сучасному розвитку економіки й можуть тривати місяці чи навіть роки, превентивна функція контролю є дієвим засобом виявлення та подолання кризових періодів протягом усього її життєвого циклу [32, с.109-110].

Аналіз наукових праць, присвячених внутрішньому контролю показав різне бачення вченими переліку завдань внутрішнього контролю, що зумовлено різним трактування його мети. Хоча, незважаючи на розбіжності, багато науковців мають спільну позицію у визначенні завдань контролю на початковому етапі організації [91, 149, 187]. Зокрема, В. В. Сопко вважає, що вибір контрольних номенклатур буде залежати від змісту завдання, яке потрібно вирішити [187, с. 76].

Щодо завдань внутрішньому контролю, то науковці найчастіше пов’язують їх з: перевіркою ефективності і законності здійснених операцій [64, 61], збереженням ресурсів [64, 82], перевіркою достовірності первинних даних [64, 82], оцінюванням досягнення поставленої мети [82, 132], перевіркою виконання посадових обов’язків працівниками [64, 132].

Погоджуємось, що з метою забезпечення превентивної функції внутрішньому контролю підприємств з прокату майна, одним із актуальних його завдань має бути запобігання економічно неефективним й незаконним операціям до початку їх здійснення. Науковці, критично оцінюючи перелік завдань внутрішньому контролю, визначених у економічній літературі, відзначають окремі дискусійні питання. Зокрема, завдання системи внутрішнього контролю, яке полягає у створенні інформаційного забезпечення для підтримання прийняття рішень вважають, скоріше, однією із характеристик мети контролю, а не конкретизованим завданням, оскільки це є наслідком функціонування системи внутрішнього контролю [91, с. 25].



Рис. 3.2. Цілі та функції внутрішнього контролю підприємств з прокату майна

Джерело: сформовано автором на основі [32; 87; 141].

Під час формулювання завдань контролю запасів і основних засобів, які можуть бути предметами прокату, окремі науковці інколи під завданнями контролю розуміють конкретні види робіт та процедур, які застосовують під час його здійснення [14, 200]. Таке тлумачення завдань контролю перешкоджає ефективному здійсненню контролю, оскільки вказує на різне бачення пріоритетів і порушує логічність здійснення процесу контролю.

Види завдань внутрішнього контролю предметів прокату мають відображати ключові орієнтири його функціонування. Тому, з метою ефективної організації внутрішнього контролю прокатного майна нами визначено перелік завдань контролю, виконання яких дозволяє сформувати повноцінну інформаційну базу, необхідну для управління досліджуваними активами (рис. 3.3).

Організація внутрішнього контролю на підприємствах з прокату майна має будуватись на основі визначених принципів, які допомагають оптимізувати контрольний процес й скеровують кожну процедуру на досягнення кінцевої мети. У науковій літературі можна відслідкувати різні принципи здійснення контролю [32, 91, 132]. Зокрема, ряд науковців всі принципи контролю виокремлюють у дві групи: загальні (основні) й часткові (специфічні). У першу групу вони включають такі принципи – науковості, економічності, всеосяжності, дієвості, доцільності, об’єктивності, раціональності, повноти; у другу – попередження порушень; виявлення і мобілізація резервів; виявлення нестач, розтрат, крадіжок і привласнення; вивчення причин й умов, що породжують безгосподарність, марнотратство [85, с. 37]. Ці учені також вказують на те, що важливо під час використання результатів контролю коректно дотримуватись принципів конфіденційності і гласності.

Т. А. Бутинець вважає, що система контролю має ґрунтуватися на принципах самоконтролю, безперервності контролю, вступного контролю, принципі “сита” (відсіювання документів, які складені неправильно, містять помилки, виправлення тощо), повного контролю, ранжування документів за їх важливістю [18, с. 7]. Самоконтроль, на нашу думку, забезпечує таку

організацію внутрішнього контролю, коли кожен працівник керівного, контрольного чи іншого підрозділу підприємства (незалежно від посади) має усвідомлювати, що за умови наявності відхилень в його роботі відбудеться обов'язкова реакція на них зі сторони керівництва чи інших співробітників.



Рис. 3.3. Завдання внутрішнього контролю підприємств з прокату майна
Джерело: розроблено автором.

У свою чергу, Л. В. Нападовська принципи внутрішнього контролю поділяє на дві групи – загальні і специфічні. Загальними принципами контролю вона вважає: законність, ефективність, діалектичний розвиток, масовість, доцільність. До спеціальних принципів науковець відносить: ієрархічність контролю, взаємодія з іншими функціями, доцільність взаємодії елементів функції контролю, послідовність контролю в часі, незалежність

перевірок, здійснення контролю за центрами відповідальності, безперервність, відповідальність та підконтрольність, зворотній зв'язок [132, с. 44-46].

Р. М. Воронко усі принципи внутрішнього контролю поділяє на дві основні групи: принципи організації внутрішнього контролю й принципи здійснення внутрішнього контролю. Своєю чергою, принципи здійснення внутрішнього контролю він розділяє на загальні і специфічні [32, с. 232-233]. Подібної позиції дотримуються такі науковці як Л. В. Гуцаленко, М. М. Коцупатрий та У. О. Марчук [63, с. 19-20].

На нашу думку, найбільш важливими для побудови внутрішнього контролю підприємств з прокату майна є принципи об'єктивності й ефективності. Об'єктивність контролю пов'язана з неупередженим виявленням порушень у фінансово-господарській діяльності підприємства, без прив'язки до того, кому будуть вигідні отримані за підсумками контролю дані. Принцип ефективності означає, що витрати на організацію внутрішнього контролю мають оправдовувати вигоди, отримані за результатами здійснення цього контролю.

Принципи організації внутрішнього контролю повинні враховувати також наявність на підприємстві належного рівня корпоративної культури, що знижує ймовірність шахрайства і змови між працівниками та потребу налагодження якісних формалізованих зв'язків між суб'єктами контролю, між суб'єктами і об'єктами контролю з відповідним документообігом та внутрішньою звітністю. Важливо забезпечити функціональну, організаційну і персональну незалежність суб'єктів внутрішнього контролю і їхніх посадових осіб від інших контролюючих органів та підконтрольних об'єктів, а також координацію діяльності суб'єктів внутрішнього контролю підприємств з прокату майна.

Дієва система внутрішнього контролю передбачає здійснення ряду контрольних процедур: санкціонування керівництвом здійснення господарських операцій; документальне оформлення операцій з використанням затверджених або власних розроблених первинних документів; визначення порядку відображення в реєстрах та на рахунках бухгалтерського обліку фактів

господарювання (складання графіку документообігу для здійснення контролю своєчасності і правильності оформлення первинних документів, їхнього опрацювання та оперативності формування інформації для ухвалення управлінських рішень); обмеження розпорядження майном (доступ до використання активів має відбуватися з дозволу керівництва підприємства); фактичний контроль майна підприємства шляхом проведення інвентаризацій з метою встановлення його реальної наявності та звіряння з обліковими даними); розподіл обов'язків з проведення контролю відповідно до організаційної структури підприємства (доцільний не лише між фахівцями підрозділів, на яких покладено виконання контрольних функцій, але й інших служб із закріпленням контрольних повноважень у посадових інструкціях); якісна кадрова політика (підбір і ротація головних фахівців, укладення договорів про матеріальну відповідальність з працівниками, які мають доступ до грошових і матеріальних цінностей та відповідають за їхнє збереження з метою запобігання можливим розкраданням тощо).

Організація внутрішнього контролю передбачає ідентифікацію суб'єктів та об'єктів контролю. До об'єктів внутрішнього контролю підприємств з прокату майна належать: активи, джерела їх утворення, доходи, витрати, фінансові результати, інші господарські операції; фінансова, податкова, статистична та інша звітність; робота окремих служб і підрозділів підприємства; виявлення та оцінювання ризиків. Стан та зміни об'єктів внутрішнього контролю перевіряють суб'єкти, якими є спеціалізовані підрозділи, керівники різних рівнів, працівники або інші особи. Склад суб'єктів внутрішнього контролю підприємств з прокату майна представлено на рис. 3.4.

Порядок організації внутрішнього контролю визначають керівництво або власники підприємства залежно від змісту, обсягів та специфіки його діяльності, показників, структури системи управління. Характеристику суб'єктів внутрішнього контролю підприємств з прокату майна та способи здійснення ними контрольних повноважень нами відображено у табл. 3.1.

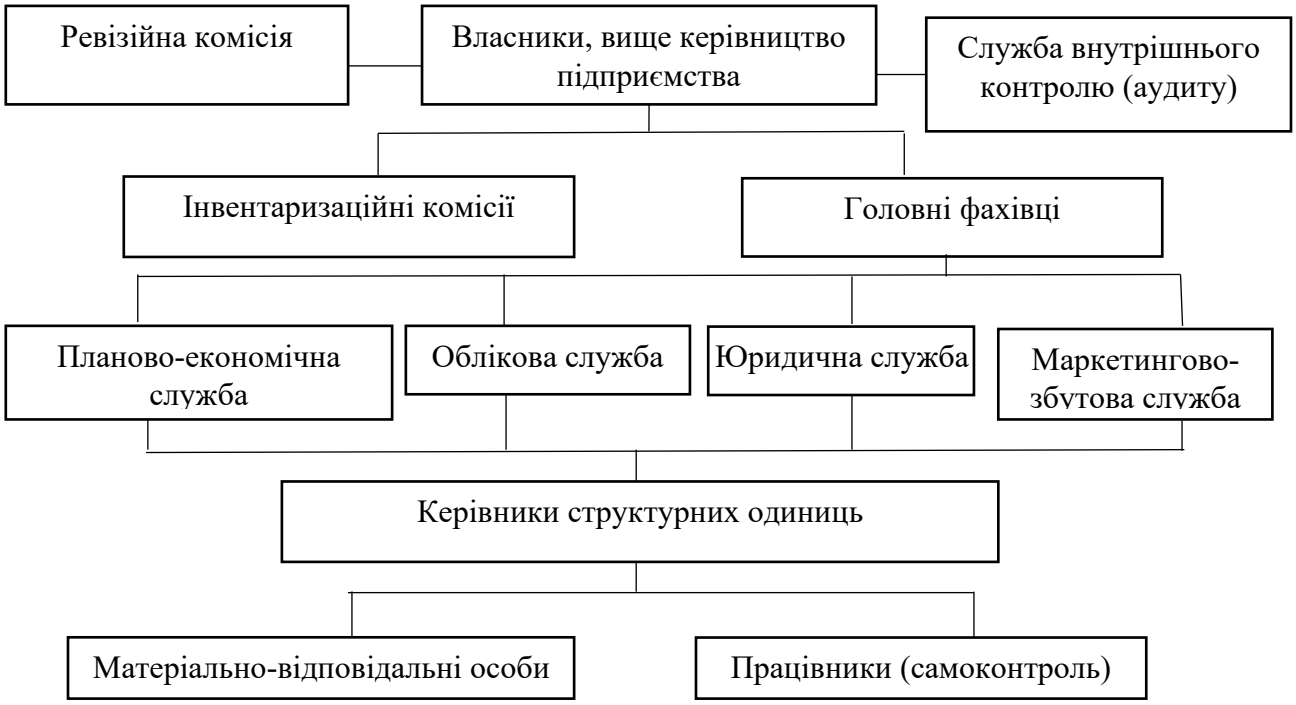

Рис. 3.4. Суб'єкти внутрішнього контролю підприємств з прокату майна
Джерело: розроблено автором.

Ефективність функціонування системи внутрішнього контролю підприємств з прокату майна залежить, в першу чергу, від зацікавленості у ньому власників та керівництва підприємства та раціональної його організації на різних рівнях управління й забезпечення умов для своєчасного оцінювання ризиків та ефективності контрольних процедур. Дана організація встановлення порушень й недоліків є сигналом про можливі негативні моменти у господарській діяльності, які стосуються відсутності або неправильної роботи системи внутрішнього контролю підприємства [142].

Внутрішній контроль покликаний виконувати завдання, пов'язані із прогнозуванням та ідентифікацією можливих ризиків, виокремленням найбільш критичних з точки зору потенційних збитків, пошуком способів їхньої мінімізації і періодичного переоцінювання. Під ризиками розуміють потенційну загрозу втрати ресурсів чи недоодержання доходів порівняно із веденням бізнесу при раціональному використанні ресурсів.

Таблиця 3.1

Здійснення контрольних функцій суб'єктами внутрішнього контролю підприємств з прокату майна

Суб'єкти контролю	Спосіб здійснення контролю
Власники, акціонери, засновники, які не є працівниками підприємства	Шляхом створення ревізійної комісії, яка контролює економічні показники діяльності підприємства і проведення зборів учасників
Власники, акціонери, засновники, які є працівниками підприємства	Вирішують організаційні питання зі створення системи внутрішнього контролю, розробляють та затверджують внутрішні регламенти, які визначають порядок її функціонування та звітності
Працівники служби внутрішнього контролю (аудиту), працівники ревізійної комісії	Виконують контрольні функції відповідно до повноважень, визначених у положеннях про відповідну службу або в установчих документах
Керівник підприємства, його заступники, керівники структурних підрозділів, відділів тощо	Здійснюють організацію фінансово-господарської діяльності, виконують адміністративно-управлінські й контрольні функцій у межах своїх повноважень
Працівники, посадовими обов'язками яких передбачено здійснення контролю господарських операцій	Здійснюють контроль господарських операцій відповідно до повноважень, визначених посадовими інструкціями
Працівники, посадовими обов'язками яких не передбачені контрольні функції окремих сторін господарських операцій, але здійснення такого контролю може бути необхідним та ефективним (наприклад, контроль працівником прокатного пункту споживчих характеристик прокатного майна)	Здійснюють контрольні процедури під час виконання своїх посадових обов'язків
Працівники, посадовими обов'язками яких не передбачено виконання контрольних функцій	Виконують контрольні функції на громадських засадах як корпоративні обов'язки згідно з правилами внутрішнього розпорядку підприємства або у формі самоконтролю

Примітка. Таблиця 3.1 складена за результатами дослідження літературних джерел [32, 189].

Ідентифікацію ризиків на підприємствах з прокату майна доцільно проводити шляхом створення керівником служби внутрішнього контролю спеціальної робочої групи із визначення ризиків та її співпраці з працівниками для з'ясування ризикових сфер за усіма напрямами діяльності ("зверху вниз"), а також через виявлення й аналіз можливих ризикових подій кожною структурною одиницею, її безпосередніми керівниками і працівниками

(“знизу вверх”). Важливою процедурою у цьому процесі є оцінювання ризиків залежно від імовірності їхнього настання й ступеня впливу на діяльність підприємства.

Свідченням якісної організації внутрішнього контролю є його здатність виявляти можливі порушення. У цьому напрямку С. В. Бардаш пропонує розрізняти загальні (типові) й локальні (робочі) гіпотези можливих порушень. Перші з них формують на основі аналізу діючих нормативно-правових актів та положень бухгалтерського обліку й досвіду здійснених перевірок, а локальні виявляють під час перевірки конкретного суб’єкта господарювання [3, с. 161].

При цьому важливо враховувати рівень суттєвості таких порушень, оскільки вона дозволяє визначитись з потребою проведення тотального контролю, коли витрати на нього можуть перевищити втрати від зловживань. У зв’язку з цим потрібно ідентифікувати ризики, які мають значний вплив на об’єктивність даних та на фінансовий стан підприємств з прокату майна.

Результати ступеня впливу ризику на діяльність підприємства з визначенням ймовірності його виникнення науковці пропонують узагальнювати у матриці оцінки, де загальний показник ризику (кількість балів) визначають шляхом множення величини ступеня впливу ризику на значення його ймовірності настання [175, с. 154].

Для оцінених ризиків необхідно визначити спосіб реагування на них – прийняти, уникнути, розділити або зменшити. Рішення приймають, враховуючи можливі наслідки, на основі порівняння витрат, понесених під час реагування на ризики із ефектом від їхнього зменшення тощо.

Ризики із високим пріоритетом (мають найвищу кількість набраних балів) потребують уваги і ухвалення рішень на рівні вищого керівництва.

Реагування на ризики здійснюють виходячи із допустимості ризиків, які підприємство може прийняти без використання необхідних важелів внутрішнього контролю. Разом з тим, встановлення допустимих меж ризику має суб’єктивний характер. Заходи внутрішнього контролю запроваджують на

підприємстві з метою впливу на ризики і реалізують на усіх рівнях управління під час здійснення господарських операцій та процесів.

У міжнародній практиці загальновідомою є модель побудови внутрішнього контролю COSO, розроблена Комітетом організацій-спонсорів Комісії Тредуея, згодом удосконалена до моделі COSO Enterprise Risk Model (ERM), яка об'єднує компоненти системи внутрішнього контролю і елементи системи управління ризиками підприємства [210].

Вісім елементів управління ризиками у моделі COSO ERM (контрольне середовище, постановка цілей, визначення потенційних подій, оцінювання ризиків, реагування на ризики, заходи контролю, інформація і комунікації, моніторинг) включають попередні п'ять елементів концептуальних засад внутрішнього контролю моделі COSO, які розширені саме для задоволення зростаючих потреб з управління ризиками.

З врахуванням вище викладеного, ризики, які виникають в процесі діяльності підприємств з прокату майна можна розподілити на ті, які пов'язані з:

1) порушеннями чинного законодавства, що регулює порядок організації, обліку та забезпечення діяльності підприємств прокатного бізнесу. Ці ризики стосуються можливих штрафних санкцій через недотримання норм податкового законодавства під час неправильного застосування критеріїв визначення об'єктів оподаткування, нарахування й сплати податків і платежів та недотримання правил ведення бізнесу з прокату майна;

2) нераціональним використанням ресурсів. Це ризики, які стосуються імовірного неекономного витрачання ресурсів, привласнення і розкрадання майна підприємства;

3) відсутністю достовірної інформації про стан активів, джерела їхнього утворення, доходи, витрати та результати діяльності. Ці ризики впливають на якість ведення бізнесу з прокату майна. Менеджмент має володіти інформацією про економічну доцільність, законність та ефективність господарських операцій, які визначають результативність прокатного бізнесу і постійно сприяти покращенню якості надання послуг.

Внутрішній контроль виступає засобом зворотного зв'язку з підконтрольними об'єктами, тому йому належить особливе місце в процесі запобігання ризикам. Правильна ідентифікація ризиків дозволяє зосередити особливу увагу внутрішнього контролю на тих ділянках, де виникає найбільша загроза фінансових втрат (нераціональне використання ресурсів, розкрадання, збитки від фінансових санкцій). Визначення ризиків пов'язане з функціонуванням об'єктів контролю підприємств з прокату майна.

Дослідження літературних джерел засвідчило, що об'єктам контролю фахівці у цій сфері приділяють досить багато уваги [20, 32, 91, 132, 148, 154, 204]. Разом з тим, мають місце певні розбіжності щодо ознак класифікації та переліку об'єктів внутрішнього контролю. Найчастіше об'єктами контролю вважають ресурси, результати, процеси й оцінювання дій посадових осіб. Недостатньо дослідженими є об'єкти внутрішнього контролю підприємств, що здійснюють свою діяльність у сфері прокатного бізнесу.

Науковці до об'єктів внутрішнього контролю (елементів контрольованої підсистеми) діяльності підприємств з прокату речей відносять:

– середовище контролю суб'єкта господарювання, який провадить діяльність із прокату речей, зокрема систему управління й організаційну структуру, їхню відповідність особливостям й потребам діяльності з прокату речей;

– операційну та фінансово-економічну ефективність діяльності підрозділів суб'єкта господарювання, які безпосередньо здійснюють господарські операції, пов'язані із прокатом речей;

– систему бухгалтерського обліку і звітності суб'єкта господарювання, зокрема щодо репрезентації у ній майна, капіталу та господарських операцій діяльності із прокату речей;

– ризики діяльності із прокату речей;

– відповідність діяльності суб'єкта господарювання загалом і господарських операцій зокрема вимогам законодавства, інших імперативних документів, котрі регламентують його функціонування, а також внутрішніх нормативних документів;

– функціонування інформаційних систем суб'єкта господарювання, зокрема, маркетингово-збутових онлайн-платформ (за наявності) й бухгалтерського програмного забезпечення тощо [154, с. 147].

Правильна ідентифікація об'єктів внутрішнього контролю підприємств прокатного бізнесу дає змогу визначити форму його реалізації шляхом створення системи реєстрів та звітів, у яких формуються вихідні дані про об'єкт контролю. Тому ще одним важливим елементом організації внутрішнього контролю є чітке налагодження комунікаційних зв'язків та інформаційного забезпечення внутрішнього контролю підприємств з прокату майна. Інформаційне забезпечення у науковій літературі характеризують як сукупність фактичних та нормативних даних про функціонування конкретного об'єкта контролю [32, 111, 91, 147, 187].

Джерела інформації, які використовують під час внутрішнього контролю господарської діяльності підприємств з прокату майна, наведено у табл. 3.2.

Таблиця 3.2

Інформаційне забезпечення внутрішнього контролю діяльності підприємств з прокату майна

№ з/п	Вид документа	Вхідна інформація для контролю	Вихідна інформація для контролю
1.	Положення, контракти, посадові інструкції осіб, які відповідають за виконання контрольних функцій	Контрольні повноваження, визначені положеннями, контрактами, посадовими інструкціями, права обов'язки	Відхилення фактичних звітів за підсумками контролю від визначених контрольних повноважень
2.	Бюджети	Бюджетні показники та їхні характеристики (назва, кількість, ціна, сума, вимірники тощо)	Відхилення фактичних показників від бюджетних
3.	Договори (контракти) (з постачальниками, банківськими і фінансовими установами, працівниками, іншими контрагентами)	Договірні умови та їхні характеристики (назва, кількість ціна, сума, терміни виконання тощо)	Відхилення від умов договорів (контрактів)

Продовження табл. 3.2

4.	Первинна документація: - банківські і касові документи (касові ордери, платіжні відомості, квитанції, банківські виписки, платіжні доручення, меморіальні ордери та ін.); - за розрахунками з працівниками (накази, табелі обліку робочого часу, наряди, відомості виробітку, відомості нарахування заробітної плати, розрахунки єдиного соціального внеску тощо); - за розрахунками з постачальниками й іншими контрагентами за отриманими необоротними активами, товарно-матеріальними цінностями, виконаними роботами і наданими послугами (рахунки-фактури, накладні, товарно-транспортні накладні, акти, розрахунки і довідки бухгалтерії та ін.); - яка відображає наявність та рух предметів прокату (договори (замовлення-зобов'язання), квитанції, відомості, акти, розрахунки і довідки бухгалтерії тощо); - інша.	Вимоги до оформлення, визначені нормативними документами або внутрішніми регламентами	Відхилення від вимог до оформлення, навмисні фальсифікації і підробки
5.	Звітність осіб, які контролюють господарську діяльність та фінансова, податкова, статистична звітність підприємства	Контрольовані економічні показники, передбачені відповідною формою звіту (стандартного чи внутрішньо розробленого)	Відхилення контрольованих показників від планових (нормативних) значень та встановленого порядку їх розрахунку
6.	Зведені реєстри і звіти, які відображають результати діяльності за центрами відповідальності	Контрольовані показники діяльності центрів відповідальності	Відхилення контрольованих показників від планових (нормативних) значень
7.	Зведені реєстри і звіти, які відображають результати діяльності структурних підрозділів	Контрольовані показники діяльності структурних одиниць	Відхилення контрольованих показників від планових (нормативних) значень
8.	Висновки служби внутрішнього контролю (аудиту) з перевірки операцій, процесів та результатів діяльності підприємства й відображення їх у звітності	Недоліки, виявлені під час здійснення контролю та пропозиції з їх ліквідації	Заходи з усунення недоліків та моніторинг їх виконання

Примітка. Таблиця 3.2 складена за результатами наукових досліджень.

В найкращому варіанті внутрішній контроль має здійснювати спеціально створений структурний підрозділ підприємства – служба внутрішнього контролю (аудиту), безпосередньо підпорядкована керівництву (власникам) підприємства. Тому організацію внутрішнього контролю на підприємствах з прокату майна ми розглядаємо, перш за все, через створення відповідної служби.

Структура служби внутрішнього контролю залежить від різноманітності видів діяльності підприємства, його величини, складності організаційної побудови та конкретних цілей. Для професійного вирішення завдань внутрішнього контролю до її роботи потрібно залучати фахівців різних галузей знань. Для вирішення складних питань і надання консультаційних послуг на договірних умовах доцільно також залучати сторонніх експертів. Основні повноваження і обов'язки служби внутрішнього контролю зафіксовані у розробленому нами Положенні про службу внутрішнього контролю підприємств з прокату майна (Додаток Ц).

Служба внутрішнього контролю не функціонує ізольовано. Про це зазначають науковці, які стверджують, що до процесу контролю залучають різноманітні служби підприємства, тому організація контрольного процесу вимагає широкого застосування розподілу й кооперації праці між службами, відділами та виконавцями [187, с. 90]. В. П. Пантелєєв визнає потребу покладання контрольних функцій на різних працівників підприємства [149]. Ми вважаємо, що така організація внутрішнього контролю на підприємствах прокатного бізнесу особливо важлива, оскільки саме поточний контроль руху предметів прокату різними працівниками підприємства забезпечує превентивну функцію під час використання даних активів та сприяє побудові внутрішнього контролю на основі самоконтролю, що є найбільш ефективною і економічною формою контролю [18, с. 7; 132, с. 36].

Перелік контрольних функцій, які можуть бути визначені як посадові обов'язки для різних суб'єктів внутрішнього контролю щодо руху предметів прокату наведено у Додатку Ш.

Іншим варіантом організації внутрішнього контролю, що набирає популярності у даний час, і який пропонують науковці Р. М. Воронко та Р. А. Марценюк для підприємств прокатного бізнесу є частковий або повний аутсорсинг [35]. У випадку використання часткового аутсорсингу функції здійснення бізнес-процесів внутрішнього контролю розподіляють між працівниками підприємства й зовнішніми спеціалізованими виконавцями (аутсорсинговими фірмами). Постійні співробітники підприємства, які здійснюють функції внутрішнього контролю, отримують допомогу від фахівців аутсорсингової фірми виходячи з потреби та у обсягах, визначених договором на надання таких послуг.

За повного аутсорсингу всі функції внутрішнього контролю передають на здійснення зовнішньому виконавцю (аутсорсинговій компанії), з яким укладають угоду і він спеціалізується на наданні зазначених послуг. На підприємстві з прокату майна при цьому може бути створений аудиторський комітет або введена посада директора з внутрішнього контролю, які здійснюватимуть координацію співпраці з представниками аутсорсингової фірми та аналіз отриманих від них звітів за підсумками проведеного контролю.

Укладання угоди на надання послуг з внутрішнього контролю із незалежними компаніями, тобто передання цієї функції на аутсорсинг, дозволить підприємствам з прокату майна звільнитися від непрофільних для них функцій та повністю зосередитися на основній діяльності.

Потенційними перевагами використання аутсорсингу для здійснення внутрішнього контролю є: можливість використання думок експертів з різних галузей знань; гнучкість в питаннях залучення фахівців аутсорсера під час розроблення нових проєктів чи проведення перевірок різної складності у короткі терміни; використання новітніх інформаційних технологій та програмних продуктів без витрачання власних коштів на їхнє придбання.

Ефективність функції внутрішнього контролю значно зростає, що позитивно впливає на діяльність підприємства. Також суттєвою перевагою при цьому є посилення незалежності внутрішнього контролю, оскільки штатні фахівці

підприємств з прокату майна не можуть повністю зберігати незалежність від керівництва. Передання функції внутрішнього контролю на аутсорсинг забезпечить об'єктивність інформації і орієнтованість на результат, без врахування побажань керівництва. Разом з тим, використання аутсорсингу для організації внутрішнього контролю на підприємствах з прокату майна має і свої недоліки, пов'язані з: високою вартістю послуг; проблемами передання великих масивів інформації для надання послуг; можливим недотриманням конфіденційності інформації; збільшенням термінів ухвалення управлінських рішень.

Моніторинг заходів внутрішнього контролю передбачає оцінювання якості контрольних процедур за результатами їхньої реалізації. Він включає оцінювання структури й функціонування процедур контролю на постійній основі та вживання необхідних коригуючих заходів. Моніторинг здійснюють з метою забезпечення подальшої ефективності під час реалізації заходів контролю.

Ще одним важливим елементом організації внутрішнього контролю підприємств з прокату майна є оцінювання якості його функціонування. Для цього можна використати тестування системи внутрішнього контролю за показниками, які вказують на дотримання внутрішніх регламентів контролю і виявлення помилок у системі обліку та звітності, які не змогла ідентифікувати система внутрішнього контролю. Використання тестових процедур дозволяє виявити недоліки внутрішнього контролю з метою його удосконалення.

Одночасно ефективність внутрішнього контролю оцінюють за відповідними критеріями (комплексність, оперативність, об'єктивність, якість, стійкість, результативність, економічність, дієвість).

З метою поліпшення фінансового стану підприємств з прокату майна та надання їм комплексної оцінки системою внутрішнього контролю має бути розроблений і встановлений порядок використання аналітичних процедур, ґрунтуючись на критеріях внутрішнього контролю і врахування специфіки діяльності підприємства. Тому модель оцінювання системи внутрішнього контролю будують з використанням аналітичних показників фінансового стану підприємства і зазначених критеріїв ефективності контролю.

Під час аналізу показників ефективності, на думку науковців, потрібно звернути особливу увагу на наявність в них конкретних джерел інформації і зв'язок зі стратегічними завданнями підприємства, а також на принципи внутрішнього контролю, такі як конкретність (визначеність й достатня деталізація, особливо щодо дій і очікуваних результатів), обчислення (визначення показників, які характеризують рівні досягнення цілі, ціль повинна бути вимірювальною і відображати результат), досяжність (визначення цілей, яких може досягти суб'єкт господарювання), реалістичність (достатність ресурсів для реалізації цілі) і своєчасність (визначеність цілі в часі через планування дати її досягнення) [83, с. 24-25].

Виходячи з вище викладеного, процес організації внутрішнього контролю на підприємствах з прокату майна схематично відобразимо на рис. 3.5.

Підходи до організації внутрішнього контролю будуть залежати від політики, якої дотримуються власники і керівництво підприємства для того щоб налагодити дієвий механізм функціонування системи цього контролю. При цьому можливе створення власної служби внутрішнього контролю або передання виконання цього виду робіт зовнішньому виконавцю – аутсорсинговій компанії.

Організаційний процес розпочинають з постановки завдань контролю, виходячи з яких конкретизують об'єкти контролю і перелік контрольних процедур, що будуть використані в процесі їхньої перевірки. Також потрібно визначити коло осіб, які здійснюють контроль, тобто суб'єкти контролю, які виконуватимуть конкретні завдання контролю діяльності з прокату майна. Суб'єкти контролю розподіляють між собою повноваження відповідно до посадових обов'язків в організаційній структурі служби внутрішнього контролю. На цьому етапі реалізується також налагодження інформаційних зв'язків між усіма суб'єктами контролю. Ідентифікація ризиків, пов'язана із функціонуванням об'єктів контролю підприємств з прокату майна, спрямовує увагу внутрішнього контролю на ті ділянки, де найбільша ймовірність виникнення фінансових втрат.

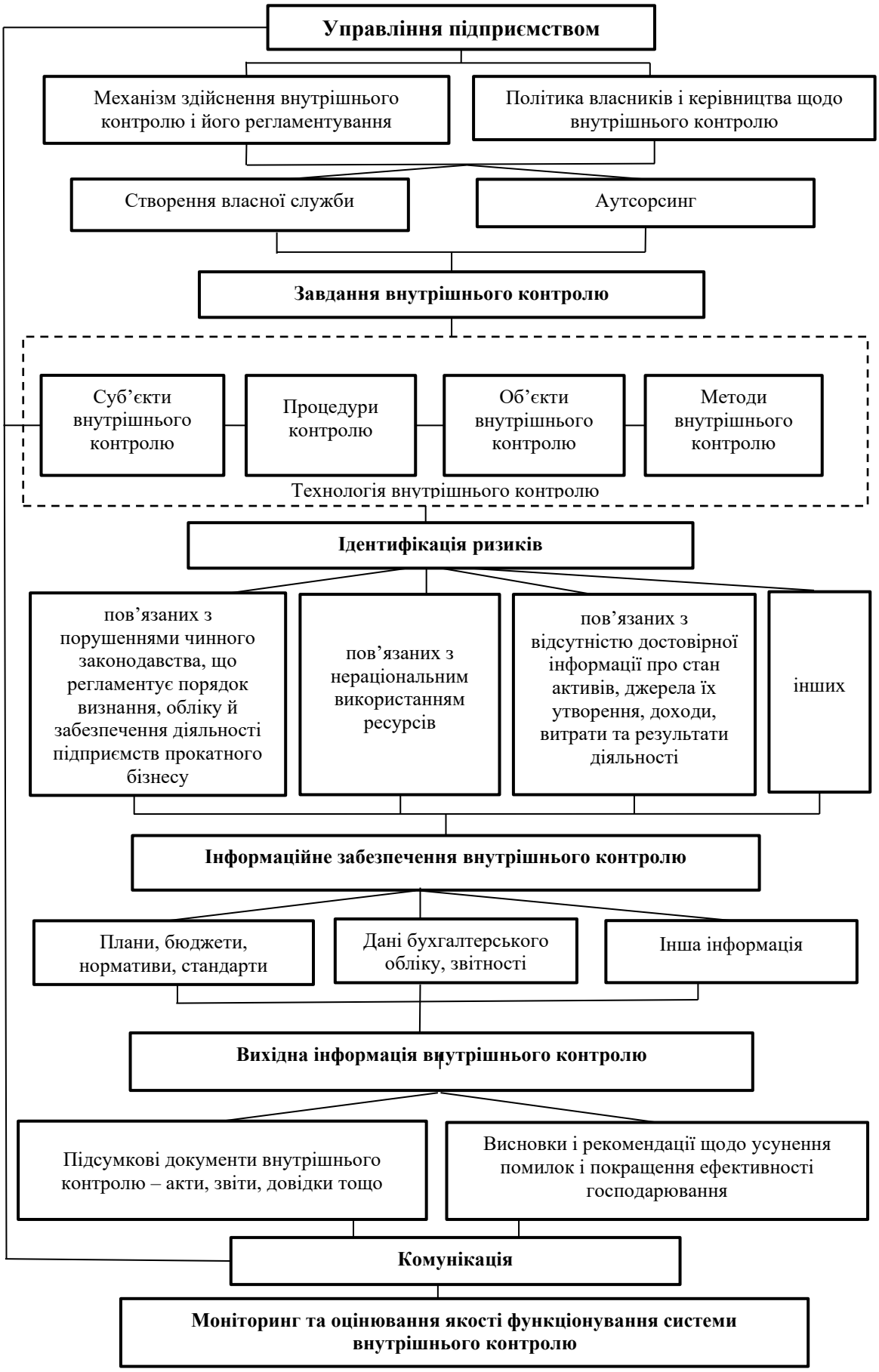

Рис. 3.5. Організація внутрішнього контролю на підприємствах з прокату майна *(сформовано автором)*

Визначення форми реалізації внутрішнього контролю із використанням матеріальних носіїв контрольної інформації передбачає якісне інформаційне забезпечення внутрішнього контролю. За результатами здійснення контрольних процедур формують вихідну інформацію, необхідну для ухвалення рішень, а також висновки і рекомендації з ліквідації недоліків та покращення ефективності діяльності. Якісна організація внутрішнього контролю передбачає ефективний обмін даними у межах підприємства як за вертикаллю зверху вниз й знизу вверх, так і за горизонталлю.

Моніторинг здійснюють в рамках поточної діяльності керівників різних рівнів або шляхом проведення періодичного оцінювання. Заключним кроком в організації є забезпечення оцінювання якості функціонування внутрішнього контролю з метою удосконалення ефективності життєдіяльності самої системи, з урахуванням сильних та слабких сторін контролю підприємств з прокату майна. Потрібно зауважити, що здійснення усіх етапів організації внутрішнього контролю відбувається з дотриманням ключових принципів контролю.

Таким чином, проведені дослідження дали змогу виявити різні бачення процесу організації внутрішнього контролю на підприємстві. Запропонований нами підхід до організації внутрішнього контролю на підприємствах з прокату майна забезпечує врахування специфіки їхньої діяльності, створює умови для розподілу повноважень між різними суб’єктами контролю й передбачає використання оптимальних контрольних процедур для реалізації функцій контролю. Дієва система внутрішнього контролю гарантує ефективну діяльність підприємств з прокату майна, відповідність прийнятих управлінських рішень змінам зовнішнього середовища й внутрішнім можливостям підприємства.

3.2. Методика внутрішнього контролю руху прокатного майна підприємства і результатів його діяльності

Успішне функціонування суб'єктів бізнесу, які надають послуги з прокату майна, суттєво залежить від якості управління їхнім майновим потенціалом, що включає активи, які утворюють прокатний фонд. Своєчасність прийняття ефективних управлінських рішень, у свою чергу, залежить від раціональної організації і методики внутрішнього контролю як важливого інструменту управління. Використовуючи власний методичний інструментарій внутрішній контроль виявляє порушення й відхилення від норм зі встановленням причин їхнього виникнення та винуватців, дозволяючи оперативно розробляти та впроваджувати у практичну діяльність підприємств з прокату майна рекомендації, спрямовані на покращення процесів формування, збереження та ефективності використання предметів прокату, які втілюють економічні вигоди, а також забезпечення доцільності й законності здійснення господарських операцій з цими активами.

Проте результати проведених досліджень вказують на те, що система внутрішнього контролю предметів прокату на вітчизняних підприємствах, які здійснюють діяльність у цій сфері, не відповідає сучасним потребам управління таким майном. Це спричинено надто громіздким й нераціональним інформаційним забезпеченням, відсутністю необхідних первинних документів, реєстрів й форм управлінської звітності, які б забезпечили виконання завдань внутрішнього контролю за рухом прокатного майна та були адаптованими до використання в умовах новітніх інформаційних технологій.

Основою дієвого внутрішнього контролю для будь-якого підприємства є правильно розроблена методика його здійснення. Проведені дослідження свідчать, що на сьогодні така методика внутрішнього контролю для підприємств з прокату майна відсутня, тому вимагає розроблення і постійного удосконалення.

Проблеми побудови ефективної системи внутрішнього контролю як складової менеджменту підприємства та окремих об'єктів, які носять як

теоретичний так і прикладний характер, є предметом активних обговорень і дискусій у наукових колах. Що стосується підприємств з прокату майна, то ці питання досліджувались такими науковцями як А. Бєлоусов, Р. М. Воронко, В. І. Воськало, Р. Е. Грачова, Н. В. Куценко П. О. Куцик, Р. А. Марценюк, Л. М. Пилипенко, М. Ю. Чік та ін. Проте потрібно зазначити, що в економічній літературі і наукових публікаціях невирішеними є питання, які стосуються організації й методики внутрішнього контролю прокату майна, що актуалізує проведення досліджень у цьому напрямку, враховуючи тенденції до зростання популярності прокатного бізнесу.

Ефективність внутрішнього контролю можна суттєво покращити за рахунок застосування оптимальних методів й інструментів. Згідно тлумачного словника методика – це сукупність взаємопов'язаних способів і прийомів доцільного проведення будь-якої роботи [25, с. 664]. Під методикою внутрішнього контролю традиційно розуміють сукупність методів контролю. З позиції науковців методика внутрішнього контролю – це заздалегідь визначена послідовність вирішення його завдань, що обумовлена вимогами практики, з обов'язковим дотриманням принципів контролю під час вибору і використання методів здійснення контрольних процедур та цілей для досягнення мети внутрішнього контролю [75, с. 28]. Метод включає сукупність прийомів дослідження. Окремі науковці трактують прийоми як якісно однорідну контрольну дію ревізора, спрямовану на виявлення, дотримання певних нормативних положень суб'єктом господарювання [29, с. 112].

Н. І. Петренко і Т. А. Бутинець вважають, що метод господарського контролю – це дія чи система дій, які спрямовані на теоретичне пізнання причин та умов виникнення й розповсюдження порушень і відхилень в системі господарювання [152, с. 303].

І. В. Замула, М. М. Танасієва під методом внутрішнього контролю розуміють сукупність прийомів і способів, за допомогою яких вивчають діяльність підприємств та організацій [75, с. 70]. У свою чергу, прийомами внутрішнього контролю вони вважають якісну однорідну контрольну дію

контрольного спрямування на виявлення дотримання певних нормативних положень суб'єктом господарювання [75, с. 71].

Вибір конкретних методів внутрішнього контролю відбувається враховуючи його цілі і завдання, а також характер підконтрольних об'єктів, які мають свої відмінності. Р. М. Воронко зазначає, що в процесі зміни цілей та завдань необхідно динамічно змінювати одні методи та прийоми на інші або адаптувати порядок застосування відповідних контрольних процедур [32, с. 215].

Проведені дослідження засвідчують, що на даний момент відсутня чітка межа між загальною методикою контролю й методикою, яку використовують лише для внутрішнього контролю господарських процесів та операцій конкретної галузі; не визначені розмежування функцій окремих видів контролю. Для прикладу, традиційними методичними прийомами внутрішнього контролю вважають тестування, опитування, анкетування, інспектування, запит. Під час внутрішнього контролю також широко використовують методичні прийоми, які запозичені від суміжних наук, такі як економіко-математичні, моделювання, статистичні, аналітичні, прогнозування. Потрібно врахувати, що методичний інструментарій внутрішнього контролю постійно розширюється у зв'язку із технічним й технологічним прогресом, розвитком методології безперервного контролю тощо [32, с. 216].

На основі проведеного аналізу позицій різних науковців, можна зробити висновок, що в основу методу внутрішнього контролю покладено діалектичний підхід та вивчення господарських операцій з використанням сукупності прийомів, які забезпечують суцільне й різностороннє дослідження процесів та операцій діяльності підприємств з прокату майна і його структурних одиниць спираючись на їхнє документальне підтвердження, достовірність і законність.

Перелік методичних прийомів, які використовують в процесі здійснення внутрішнього контролю на підприємствах прокатного бізнесу нами узагальнено у табл. 3.3.

Першу групу методів називають ще також органолептичними, хоча ми дотримуємось позиції науковців, які тлумачать їх як фактичні [63, с. 58],

оскільки вони передбачають дослідження об’єктів внутрішнього контролю за допомогою органів чуття**.**

Таблиця 3.3

Основні методичні прийоми, які використовують під час здійснення внутрішнього контролю на підприємствах з прокату майна

№ з/п	Група методів	Назва методів
1	Фактичні	інвентаризація
		обстеження
		хіміко-технологічний контроль
		контрольний замір
		лабораторний аналіз
		експеримент
		анкетування
		тестування
		експертиза
		службове розслідування
		спостереження
2.	Документальні	дослідження документів (формальна, логічна, нормативно-правова, арифметична, взаємна, зустрічна перевірки документів)
		камеральна перевірка
		нормативно-правове регулювання
		інформаційне моделювання
3.	Розрахунково-аналітичні	економіко-математичні
		економічний аналіз
		статистичні розрахунки
4.	Узагальнення результатів контролю	документування результатів проміжного контролю
		аналітичне групування недоліків
		професійне оцінювання недоліків
		розроблення заходів з профілактики недоліків
		систематизація результатів контролю у підсумковому документі
		ухвалення рішень
		моніторинг виконання рішень

Примітка. Табл. 3.3 сформована автором на основі дослідження джерел [32, 63, 113, 132, 152].

Спеціальні методичні прийоми суб’єкти внутрішнього контролю використовують на усіх етапах його здійснення під час попереднього, поточного і наступного контролю операцій з прокату майна та результатів діяльності.

Заслуговує на увагу позиція вчених Р. М. Воронка і Р. А. Марценюка, які з врахуванням теоретичних напрацювань і практичного досвіду функціонування внутрішнього контролю на підприємствах з прокату майна виділяють у ньому три основні стадії (початкову, дослідну і завершальну). Процес організації та здійснення внутрішнього контролю й використання його результатів ними характеризується як процедурний аспект контролю, який має забезпечити якісний зміст тих процедур, що його супроводжують [35].

Загалом, методику внутрішнього контролю предметів прокату можна подати як послідовність стадій та етапів процесу контролю з використанням необхідного інформаційного забезпечення і методів контролю й виконанням контрольних процедур для отримання достовірних доказів та узагальнення результатів контролю (рис. 3.6). Це дає змогу прослідковувати зв'язки і взаємозалежності між окремими складовими системи внутрішнього контролю. Методика внутрішнього контролю операцій з прокату майна нами розглядається у розрізі чотирьох основних стадій – підготовчої (організаційної), дослідницької, завершальної (узагальнюючої), моніторингової. Окремі науковці четверту стадію або не виділяють взагалі або називають її інспекційним етапом [76, с. 303].

Ми згідні з позицією П. О. Куцика, який вважає внутрішній контроль самостійною функцією управління, що виступає засобом налагодження зворотних зв'язків, завдячуючи чому управлінський персонал підприємства має змогу чітко простежувати хід виконання ухвалених ним рішень [99, с. 117]. Саме тому ми вважаємо за доцільне виокремити моніторингову стадію внутрішнього контролю, яка дозволяє спостерігати за процесом усунення порушень й недоліків, виконанням заходів, розроблених за підсумками контролю та виконанням ухвалених керівництвом рішень.

Підготовча (організаційна) стадія передбачає здійснення окремих організаційних процедур, спрямованих на забезпечення цільового спрямування внутрішнього контролю операцій з прокату майна, ідентифікації об'єктів, інформаційного забезпечення, методичного інструментарію для його проведення та планування роботи суб'єктів контролю.

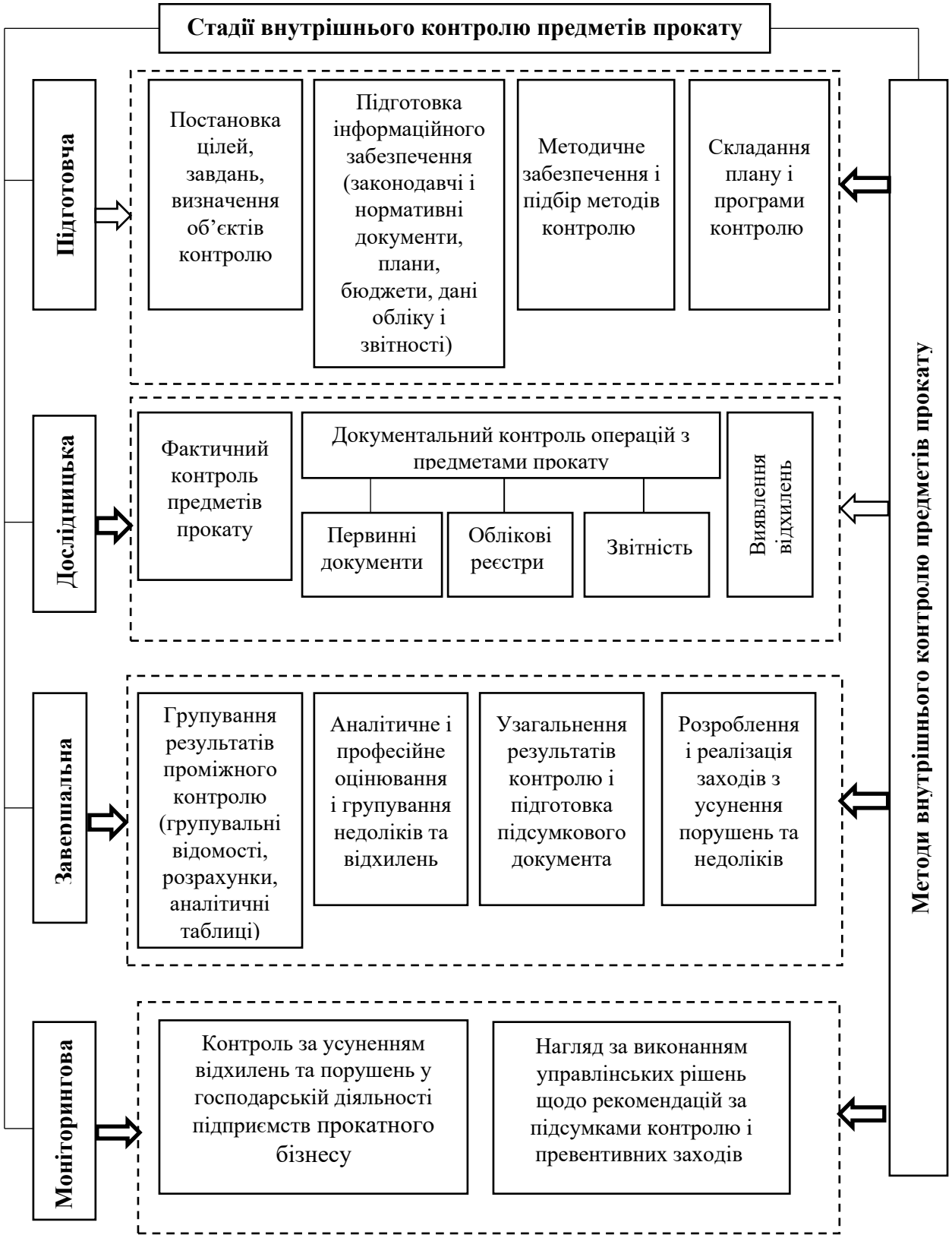

Рис. 3.6. Послідовність і методика внутрішнього контролю на підприємствах з прокату майна

Джерело: розроблено автором.

На дослідницькій стадії внутрішнього контролю прокатного майна відбувається безпосереднє використання методів контролю та здійснення контрольних процедур, які дозволяють отримати достатню доказову базу щодо ефективності облікової політики, законності здійснення операцій, правильності документування і достовірності відображення їх в обліку та звітності. Тому цю стадію часто називають методичною. Перевірку відображення операцій з прокату майна у реєстрах бухгалтерського обліку і звітності підприємства проводять з використанням таких прийомів контролю: формальної й аналітичної перевірки кожного реєстру обліку і звітності, арифметичної перевірки та перевірки відповідності показників фінансової звітності даним Головної книги.

На завершальній (узагальнюючій) стадії здійснюють групування й узагальнення результатів, отриманих за підсумками внутрішнього контролю предметів прокату, використовують аналітичні розрахунки, узагальнення й оцінювання з метою їхнього відображення у підсумковому документі (акті). Також на цій стадії розробляють заходи з усунення недоліків та відхилень і профілактики їх у майбутньому.

Моніторингова стадія передбачає спостереження за усуненням відхилень та порушень у діяльності підприємств прокатного бізнесу та нагляд за виконанням управлінських рішень.

Ефективність і оптимальність внутрішнього контролю, як багаторівневої взаємопов’язаної системи, забезпечують не окремі контрольні процедури, а системний підхід до послідовності і методики здійснення як кожної стадії та етапу, так й контрольного процесу загалом, а також адаптування завдань, інформаційної бази і порядку виконання контрольних процедур до особливостей конкретного досліджуваного об’єкта.

Предмети прокату й кожна господарська операція, яка їх стосується, є об’єктами внутрішнього контролю. Зокрема, внутрішній контроль досліджуваних активів здійснюють у розрізі конкретних об’єктів: види предметів прокатного фонду підприємства (згруповані за термінами їхнього

корисного використання); операції, пов’язані із прокатним майном (надходження, формування прокатного фонду, використання у процесі надання послуг тощо). Оскільки у системі управління внутрішній контроль є невід’ємною складовою менеджменту, тому не можна здійснювати управління без постійного контролю за наявністю і рухом предметів прокату, їхнім раціональним використанням, операціями й процесами, пов’язаними із формуванням прокатного фонду та реалізацією послуг з прокату. Тому, для успішної реалізації вказаних завдань на підприємствах прокатного бізнесу ми рекомендуємо здійснювати контроль предметів прокату у певній послідовності, у розрізі бізнес-процесів господарської діяльності: придбання, формування прокатного фонду та надання предметів у прокат (рис. 3.7).

Бізнес-процес “постачання” є початковим етапом внутрішнього контролю предметів прокату. Контроль придбання предметів прокату включає перевірку кожного із наведених елементів цього процесу, оскільки від правильного вибору постачальника буде залежати якість прокатного фонду, а отже, якість надання послуг з прокату майна. Це забезпечить безперервний внутрішній контроль інших бізнес-процесів підприємства та їхню взаємодію.

Під час надходження прокатного майна перевіряють виконання договірних зобов’язань постачальниками щодо термінів, кількісних та якісних характеристик отриманих активів. Отримані предмети прокату оприбутковує на склад матеріально-відповідальна особа, з якою укладену договір про повну матеріальну відповідальність, де визначено її обов’язки щодо збереження майна і у разі виявлення нестач – відшкодування їх за рахунок цієї особи.

Здійснення бізнес-процесу з формування прокатного фонду вимагає виконання низки контрольних процедур з перевірки забезпечення безперервності операційного циклу з прокату майна. Для цього потрібно правильно розраховувати потребу у різних видах прокатного майна, підтримувати предмети прокату у робочому стані, своєчасно проводити їхнє списання і оновлення та забезпечити належні умови зберігання.



Рис. 3.7. Порядок здійснення внутрішнього контролю предметів прокату у розрізі бізнес-процесів

Джерело: розроблено автором.

Покращенню якості і зниженню трудомісткості здійснення внутрішнього контролю і, зокрема, проведення інвентаризації сприяє маркування предметів прокату. Розвиток інформаційних технологій зумовив появу портативних принтерів для створення маркувальних наклейок, які є витривалими до зовнішніх впливів (волога, світло, тепло). Для маркування таких специфічних предметів прокату, як постільна білизна та інший м’який інвентар використовують спеціальні водостійкі мітки, які здатні витримувати декілька циклів прання. Дане маркування майже не можливо від’єднати від предмета прокату і його потрібно наносити у непомітних місцях, оскільки

застосування маркування на видних місцях може спричиняти дискомфорт для клієнтів. Використання різних матеріалів для нанесення таких наклейок дозволяє реалізувати цю можливість. Особливістю зазначених пристроїв є можливість зчитування таких кодів і передавання інформації каналами зв'язку у підсистему управлінського обліку, що дозоляє отримувати оперативні дані про місце знаходження предметів прокату.

Доцільно зазначити, що маркування можна наносити шляхом присвоєння кодів у вигляді набору цифр чи трансформації таких кодів у шифри. Використання шифрів зручне під час проведення інвентаризації, коли інформацію про предмет прокату зчитують за допомогою портативних пристроїв – сканерів. Сьогодні на ринку таких пристроїв наявні як контактні сканери, так і пристрої зчитування інформації на відстані (наприклад, технології радіочастотної ідентифікації спортивного інвентаря, виданого у прокат або системи GPS-моніторингу виданих на прокат автомобілів). Їхнє застосування ефективне для здійснення оперативного контролю з метою виявлення нестач. Хоча впровадження технологій радіочастотної ідентифікації на даний час є ще досить вартісним, проте вони є незамінним засобом контролю прокатного майна, яке перебуває за межами підприємства та використовується клієнтом. Також, використання маркування й контактного сканування є дієвим інструментом оптимізації процесу інвентаризації предметів прокату на складах і в прокатних пунктах (салонах). Проведення інвентаризації на складах і у прокатних пунктах дає можливість виявити надлишки або нестачі предметів прокату, а також перевірити дотримання умов їхнього зберігання.

Процес надання предметів у прокат пов'язаний із реалізацією послуг і отриманням доходів від цих операцій. Він передбачає документування операцій з надання і повернення предметів прокату, контроль перебування речей у прокаті та формування звітних показників за результатами діяльності. При цьому доцільно обирати варіанти укладання угод із надання предметів у прокат на найвигідніших умовах.

Контроль операцій з прокату майна поєднують із перевіркою дотриманням вимог нормативних документів, розроблених планів, бюджетів та нормативів, оскільки їхнє виконання є свідченням ефективної системи внутрішнього контролю на підприємствах прокатного бізнесу.

Ідентифікацію об’єктів внутрішнього контролю за бізнес-процесами та видами прокатного майна здійснюють із використанням аналітичних рахунків бухгалтерського обліку. Доцільним в цій ситуації є їхнє об’єднання за однорідністю складу у окремі асортиментні групи й розмежування за матеріально відповідальними особами та місцем знаходження активів (на підприємстві чи у прокаті).

Ефективне провадження внутрішнього контролю можливе за наявності якісного інформаційного забезпечення, яке використовують для виконання контрольних процедур. Інформацію про об’єкти внутрішнього контролю із різним ступенем деталізації отримують з первинних та зведених бухгалтерських документів, реєстрів кількісного і сумового обліку, управлінської звітності, договорів прокату майна й інших джерел, які формують необхідні дані для внутрішнього контролю операцій з прокату майна. Зокрема, інформацію про наявність і рух предметів прокату, джерела їхнього надходження, бізнес-процеси, які відбуваються із досліджуваними активами, можна одержати із запропонованих нами документів первинного обліку: акту приймання-передачі майна на прокат, акту приймання-передачі (внутрішнього переміщення) прокатного майна, акту надання послуг з прокату майна, акту на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів прокату, відомості обліку руху необоротного/оборотного прокатного майна. Також використовують типові форми документів (квитанції форми № ПО-П2, прибуткові касові ордери, банківські документи).

Внутрішній контроль за використанням прокатного майна на складі та у відділах (центрах) прокату, які надають ці послуги, ми пропонуємо здійснювати з використанням Відомості оперативного контролю руху предметів прокату (Додаток Щ.1), яку формує керівник підрозділу. Цей

документ дозволяє контролювати терміни перебування предметів прокату у відділах (центрах) прокату, раціональність їхнього використання та оперативно виявляти факти зловживань з боку матеріально відповідальних осіб.

Під час здійснення операцій з надання послуг прокату безпосереднім наймачам у відділах (центрах) прокату відповідальність за прокатне майно покладається на керівників цих підрозділів, які надалі контролюють його збереження. Для цього нами запропонована Відомість оперативного контролю видачі/повернення прокатного майна у відділі (центрі) прокату (Додаток Щ.2), у якій за відповідні періоди відображена інформація про видані відповідальною особою і повернуті з прокату предмети. Це дозволяє розмежувати і персоніфікувати матеріальну відповідальність працівників відділів (центрів) прокату за збереження прокатного майна.

В процесі внутрішнього контролю прокатного майна перевіряють чи створені належні умови для нормального його зберігання на складах, у пунктах (салонах) прокату і під час передавання клієнтам – отримувачам послуг прокату. Також перевіряють якість виконання контрольних функцій у межах посадових обов’язків окремими суб’єктами внутрішнього контролю. Зокрема, чи матеріально відповідальні особи належним чином контролюють надходження, збереження та видачу у прокат майна із забезпеченням повного і своєчасного документального оформлення цих операцій. Вони є також відповідальними за маркування предметів прокату. Працівники бухгалтерії зобов’язані контролювати якість вхідної інформації про бізнес-процеси з предметами прокату і забезпечувати подальше її опрацювання та формування звітних даних. Тобто контрольні функції облікових працівників спрямовані на те, щоб перевіряти законність й доцільність господарських операцій з предметами, які надають у прокат, під час оформлення документів, ведення обліку та складання звітності й тим самим гарантувати достовірність інформації про наявність і рух предметів прокату. Менеджери різних рівнів контролюють своєчасне оновлення прокатного фонду у розрізі асортиментних груп, їхній рух, порядок списання й

ефективність використання предметів прокату, критерієм якої є показники оборотності та окупності прокатного майна.

Система внутрішнього контролю підприємств прокатного бізнесу покликана забезпечити: дотримання чинного законодавства під час здійснення прокатної діяльності; збереження, підтримання у робочому стані, раціональне використання, оновлення, видачу і повернення у визначені терміни предметів прокату; попередження (запобігання) порушень, відхилень та зловживань; підготовку достовірних і своєчасних даних про фактичну наявність та рух прокатного майна; виконання умов договору прокату клієнтами й дотримання строків та порядку розрахунків за надані послуги.

Методику внутрішнього контролю законності, економічності та достовірності операцій прокатного бізнесу визначають стадії та етапи його проведення, що зумовлює використання різних методів та прийомів контролю. На основній дослідницькій стадії найбільшу увагу приділяють документальній перевірці операцій з прокатним майном, яка передбачає діагностику правильності юридичного оформлення та відповідності вимогам чинного законодавства договорів прокату, своєчасності й повноти відображення даних операцій у первинних документах та облікових реєстрах. Дослідження засвідчило, що навіть за належного документування усіх господарських операцій, які відбуваються з предметами прокату, можуть виникати окремі невідповідності між фактичними залишками прокатного майна й обліковими даними внаслідок різних причин (некоректність записів і підроблення у первинних документах та реєстрах обліку, пошкодження, крадіжки тощо). Виявлення, оцінювання та усунення таких розбіжностей досягають завдяки повноцінному використанню спеціальних методичних прийомів внутрішнього контролю.

Операції з надання послуг суб’єктами прокатного бізнесу постійно пов’язані з виникненням витрат, доходів та формуванням фінансових результатів. Тому внутрішній контроль витрат, доходів і результатів діяльності підприємств з прокату майна ми пропонуємо здійснювати з використанням

визначених вище методичних прийомів послідовно за чотирма стадіями контрольного процесу як і предметів прокату – підготовчою, дослідницькою, завершальною, моніторинговою. Доцільним є також узагальнення витрат, доходів і результатів діяльності у розрізі бізнес-процесів господарської діяльності (придбання, формування прокатного фонду, надання предметів у прокат) для того щоб можна було ефективно контролювати діяльність центрів відповідальності.

Метою внутрішнього контролю витрат, доходів та фінансових результатів діяльності підприємств прокатного бізнесу є встановлення об'єктивних даних щодо дотримання вимог чинного законодавства, повноти, правильності та достовірності первинних документів, даних облікових реєстрів і звітності в частині відображення цих об'єктів.

В процесі внутрішнього контролю витрат важливо чітко ідентифікувати його об'єкти і виконати завдання щодо перевірки: дотримання вимог нормативно-правових актів під час визнання витрат; правильності фіксації інформації про витрати в первинних документах; фактичної наявності та раціональності використання ресурсів для надання послуг з прокату із дотриманням встановлених норм та правил; правильності розподілу й групування витрат за видами послуг з прокату майна та розрахунку фактичної собівартості цих послуг; правильності методики синтетичного й аналітичного обліку витрат; достовірності даних про витрати у внутрішній, податковій та фінансовій звітності. Важливо зіставити бюджети витрат діяльності за видами послуг з прокату і центрами відповідальності та виявити наявні відхилення від цих бюджетів, встановити причини відхилень і коригувань бюджетів із врахуванням отриманих результатів контролю та перспектив подальшого функціонування підприємства і його структурних одиниць. Виявлені факти порушень та відхилень відображають у робочих документах та узагальнюють в підсумковому документі.

Перелік контрольованих статей витрат, які включають до собівартості послуг з прокату майна і пропозиції із удосконалення методики їх обліку нами

розглянуто у попередньому розділі роботи. В якості інформаційного забезпечення внутрішнього контролю доцільно використовувати розроблені нами відомості обліку прямих витрат на надання послуг в центрі (пункті) прокату, відомість обліку непрямих витрат на надання послуг прокату та відомість обліку собівартості реалізованих послуг з прокату майна. Важливим напрямком внутрішнього контролю витрат є встановлення результативності діяльності центрів (пунктів) видачі прокатного майна шляхом перевірки визначеної в кінці звітного періоду повної собівартості наданих цими пунктами послуг на основі інформації відкритих аналітичних рахунків (до рахунку 23 “Виробництво”) за наявними центрами (пунктами) видачі прокатного майна. Здійснення оперативного внутрішнього контролю у розрізі виділених статей витрат дозволить виявляти резерви їхньої оптимізації. Потрібно також чітко контролювати фактично понесені витрати на поточний і капітальний ремонт прокатного фонду.

Контроль отримання доходів від надання послуг з прокату здійснюють виходячи з їхнього визнання за датою складання замовлення-зобов’язання, акту чи іншого документа, який підтверджує факт надання послуги. Для прокату майна – це документ, який підтверджує подію оплати за надане майно у прокат чи передачі майна. При цьому потрібно врахувати, що попереднє отримання оплати за довгостроковим прокатом у системі обліку класифікується як доходи майбутніх періодів, котрі потрібно відносити до доходів конкретного звітного періоду частинами.

Внутрішній контроль доходів від надання прокатних послуг здійснюють за рахунками класу 7 “Доходи і результати діяльності”, зокрема за рахунком 703 “Дохід від реалізації робіт і послуг” і пропонованими нами до нього субрахунками, на яких накопичують інформацію про доходи протягом звітного періоду за видами прокатного майна й аналітичними рахунками у розрізі центрів доходу – центрів (пунктів) видачі прокатного майна, а також за матеріально-відповідальними особами. Іншим інформаційним джерелом контролю є розроблені нами відомості обліку доходів за наданими послугами з

прокату майна до рахунку 703 “Дохід від реалізації робіт і послуг”. Під час перевірки операцій з обліку доходів від надання прокатних послуг потрібно проконтролювати чи: дотримуються затверджені наказом про облікову політику умови визнання доходів; реально відбулися угоди за операціями з надання предметів прокату замовникам, які відображені у бухгалтерському обліку; достовірною є вартісна оцінка фактичного доходу від реалізації послуг з прокату майна і своєчасне його відображення в обліку й звітності підприємства.

Інформаційною базою внутрішнього контролю фінансових результатів є дані рахунку 791 “Результат операційної діяльності” і запропонованих нами до нього аналітичних рахунків у розрізі результатів за видами наданих послуг та наявними центрами (пунктами) видачі. Під час внутрішнього контролю ретельно перевіряють дані обліку результатів діяльності за видами послуг з прокату, які формують відповідні центри (пункти) видачі, оскільки вони є важливою контрольною інформацією про статті витрат і суми одержаних доходів за видами прокатного майна.

Внутрішній контроль фінансових результатів включає певні послідовні етапи зі встановлення правильності: оформлення первинної документації, ведення обліку та складання звітності; підрахунку доходів і собівартості за видами наданих послуг з прокату; обчислення фінансових результатів за видами діяльності; сум податку на прибуток, які повинні бути сплачені у бюджет; розподілу чистого прибутку та його фактичного використання. Суттєво полегшує процес внутрішнього контролю фінансових результатів запропонована нами відомість обліку результатів основної діяльності підприємств прокатного бізнесу, у якій наведена інформація про собівартість послуг з прокату та отримані за ними доходи у розрізі аналітичних рахунків або статей. В процесі внутрішнього контролю встановлюють результативність функціонування усіх центрів (пунктів) видачі майна, що важливо для персоніфікування відповідальності керівників цих центрів (пунктів) за кінцевий фінансовий результат підприємства.

Методика внутрішнього контролю витрат, доходів і результатів діяльності підприємств прокатного бізнесу включає: обстеження діяльності окремих центрів (пунктів) видачі прокатного майна; арифметичну перевірку обчислення доходів та фінансових результатів; зустрічні перевірки витрат й обґрунтування доходів на основі економіко-математичних розрахунків; групування і систематизацію виявлених відхилень, порушень й недоліків; складання працівниками служби внутрішнього контролю робочих та підсумкових документів (актів, довідок тощо).

Фінансові результати діяльності підприємств прокатного бізнесу є складним об’єктом внутрішнього контролю, оскільки його не можна перевірити окремо від інших господарських операцій, які прямо чи опосередковано впливають на кінцевий результат діяльності. У зв’язку з цим, ефективний внутрішній контроль фінансових результатів передбачає не лише перевірку правильності обчислення фінансового результату (прибутку чи збитку), який одержало підприємство за звітний період, аналіз причин його змін у порівнянні з минулими періодами чи бюджетними показниками, а також попередній і поточний контроль доходів, витрат та інших операцій за усіма бізнес-циклами прокатної діяльності, що дозволяє оперативно впливати на результат господарювання й оцінювати ефективність дій і переглядати ухвалені рішення.

Підсумки внутрішнього контролю фінансових результатів є цінними, перш за все для власників, яким потрібна об’єктивна та достовірна інформація про результати господарської діяльності підприємств прокатного бізнесу для розроблення і впровадження подальшої стратегії розвитку.

Одним із важливих методів фактичного контролю, якому приділяють особливу увагу науковці, є інвентаризація [32, 76, 93, 95]. Систематичне проведення інвентаризації дозволяє не лише уточнити дані бухгалтерського обліку, але і є дієвим засобом боротьби зі зловживаннями матеріально відповідальних осіб.

Загалом, під інвентаризацією розуміють логічно визначену послідовність дій інвентаризаційної комісії, спрямовану на перевірку та підтвердження фактичної наявності й стану прокатного майна і зобов'язань підприємства на дату її проведення. Правові, організаційні і методичні засади проведення інвентаризації регламентує Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань [161]. Проте це Положення висвітлює загальні вимоги до проведення інвентаризації, а питання організації і методики інвентаризації предметів прокату у ньому не розкрито.

Інвентаризації підлягає усе майно підприємства незалежно від його місцезнаходження, яке закріплене за матеріально відповідальними особами. Під час здійснення внутрішнього контролю операцій з прокату майна предмети прокату інвентаризують суцільним або вибірковим методом безпосередньо в місцях їхнього знаходження (на складах, у відділах, пунктах або центрах прокату) й у прокаті.

Порядок та періодичність здійснення інвентаризації прокатного майна встановлює власник або уповноважена особа власника. При цьому, враховують наступне: вид предметів прокату; місця та умови використання; тривалість перебування у прокаті; інтенсивність руху між наймодавцем та наймачем; особливості діяльності підприємства, оскільки, прокат може бути основним (єдиним) напрямом ведення бізнесу, або – додатковим (супутнім) видом діяльності підприємства (наприклад, на продовольчих ринках чи у готелях). Важливою умовою досягнення цілей інвентаризації є дотримання принципу раптовості, що є запобіжним засобом належного виконання матеріально відповідальними особами своїх обов'язків, зобов'язує їх щоденно та правильно оформляти усю необхідну документацію. При цьому, найкращий ефект забезпечує поєднання раптових інвентаризацій грошових коштів і фактичних залишків предметів прокату на складі і прокатних пунктах.

Послідовність проведення інвентаризації прокатного майна наведена на рис. 3.8.



Рис. 3.8. Етапи проведення інвентаризації предметів прокату
Джерело: розроблено автором.

Якісна організація інвентаризаційного процесу предметів прокату вимагає чіткої ідентифікації об’єктів, оскільки це має безпосередній вплив на методику проведення інвентаризації. Діяльність підприємств прокатного бізнесу, має свої особливості, які впливають на склад об’єктів інвентаризації. У першу чергу, це пов’язано із наявністю предметів, які знаходяться за межами підприємства (у прокаті), що суттєво ускладнює процес проведення інвентаризації. Тому нами виділено дві групи об’єктів інвентаризації:

1) предмети прокату, які перебувають на підприємстві;

2) предмети прокату, які передані у користування наймачам (клієнтам).

Разом з тим, інвентаризація предметів прокату, які перебувають на підприємстві, полягає не лише у перевірці їхньої фактичної наявності шляхом перерахунку з метою встановлення надлишку чи нестачі прокатного майна на основі зіставлення фактичних залишків з даними обліку. Під час проведення інвентаризації потрібно перевірити дотримання умов і порядку зберігання прокатного майна. Важливо при цьому оцінити технічний стан активів, які передають у прокат, оскільки ступінь їхньої придатності безпосередньо впливає на вартість послуг з прокату предметів окремих асортиментних груп. Це пов'язано з рівнем зношеності предметів прокату, тому необхідно перевірити також правильність нарахування амортизації.

Під час проведення інвентаризації можуть бути виявлені залежалі і невживані предмети прокату, які не мають попиту у клієнтів. Таку інформацію використовують для ухвалення рішень щодо переоцінки предметів прокату, використання їх в інших цілях, зменшення вартості послуг прокату таких активів для отримання доходів від їхньої експлуатації (передання у прокат) або реалізації такого майна. Якщо під час проведення інвентаризації буде виявлено пошкоджені предмети прокату, які потребують ремонту чи підлягають списанню у зв'язку з непридатністю для подальшого використання, то на них складають окремий інвентаризаційний опис. Також, важливо встановити випадки, коли предмети прокату втратили придатність до закінчення терміну їхнього корисного використання та наявність предметів прокату, що є списаними але перебувають в прокаті.

Активи, передані у прокат клієнтам, підлягають обов'язковій інвентаризації, хоча на практиці зустрічаються випадки ігнорування її проведення. Такі цінності записують у окремий інвентаризаційний опис на основі договорів прокату майна та документів, котрі засвідчують факти відсутності цих об'єктів, тобто знаходження їх в прокаті (акти приймання-передачі майна на прокат, замовлення-зобов'язання майна на прокат, відомості обліку руху необоротного/оборотного прокатного майна) та

отримання оплати за надані послуги прокату (квитанції форми № ПО-П2, прибуткові касові ордери, банківські документи). Для зручності проведення інвентаризації замовлення-зобов'язання групують окремо за предметами, які передані у прокат і тими, які повернуті з прокату.

Важливим у процесі проведення інвентаризації предметів, виданих у прокат, є встановлення фактів неповернення їх у визначені терміни. Отриману під час інвентаризації інформацію за випадками прострочення термінів повернення майна прокату і невчасного проведення розрахунків (внесення оплати) за користування ним використовують для встановлення заборгованості клієнтів перед підприємством, яке надає послуги з прокату.

Під час інвентаризації розрахунків з використанням документальних методичних прийомів встановлюють правильність розрахунків з клієнтами, яким надаються послуги з прокату та постачальниками прокатного майна, банківськими установами, контролюючими органами та іншими контрагентами. Перевіряють правильність та обґрунтованість сум дебіторської, у тому числі протермінованої, що є важливим етапом внутрішнього контролю фінансових результатів діяльності підприємств прокатного бізнесу. Інвентаризацію дебіторської заборгованості проводять шляхом звірки документів та записів у реєстрах обліку й перевірки обґрунтованості сум, які відображені на відповідних рахунках з оформленням окремого акта інвентаризації.

Таким чином, внутрішній контроль покликаний налагодити дієвий механізм моніторингу повернення предметів, виданих у прокат наймачем підприємствам прокатного бізнесу (в пункти прокату) у визначені строки та відповідної кількості і належної якості. Інформацію про випадки дострокового повернення, прострочення термінів повернення, повернення у пошкодженому стані чи взагалі не повернення предметів прокату, використовують для аналізу менеджерами з прокату майна та ухвалення необхідних рішень для усунення виявллених недоліків. З метою надання допомоги у реалізації цього завдання внутрішнього контролю операцій з прокату майна нами запропоновано форму

відомості (журналу) обліку прийнятих замовлень з прокату майна. Цей реєстр забезпечує суб'єктів внутрішнього контролю оперативними, достовірними й актуальними даними про рух прокатного майна в цілях ухвалення ефективних управлінських рішень.

Інформаційну базу внутрішнього контролю предметів прокату забезпечує розмежування їх в обліку на дві групи – ті, які видані у прокат, і що перебувають на підприємстві. Досягають цього завдяки відкриттю до рахунків обліку прокатного майна окремих аналітичних рахунків для відображення предметів прокату, що перебувають на підприємстві і предметів прокату, які видані замовникам.

В умовах розвитку сучасних інформаційних технологій невід'ємною складовою ефективного механізму внутрішнього контролю підприємств з прокату майна є новітнє технічне забезпечення цих бізнес-процесів, яке представлене комплексом спеціальних технічних засобів й пакетами прикладних програм (також і для внутрішнього контролю).

Процеси автоматизації обліково-контрольних робіт дозволяють забезпечити якісний рівень здійснення праці в сфері менеджменту, дозволяє суттєво знизити витрати часу на проведення розрахунків та створити умови для зростання продуктивності праці. Вона є запорукою використання прогресивних форм праці облікових працівників, уніфікації форм первинної документації й методів її оброблення, прискорення документообігу, зменшення термінів одержання необхідної інформації [184]. Відповідно, оперативне надходження облікової інформації суттєво прискорює виконання контрольних функцій.

Впровадження на підприємствах з прокату майна засобів автоматизації дозволить: автоматично ідентифікувати конкретну одиницю предметів прокату (для прикладу, використання технології радіочастотної ідентифікації підприємствами, які здіснюють прокат спортивного інвентаря); контролювати надання предметів у прокат та їхнє повернення; відслідковувати отримання суми застави і її повернення (згідно умов договору); оперативно контролювати

статус виданих у прокат предметів та їхнє місцезнаходження у конкретний момент або проміжок часу (наприклад, з використанням системи GPS-моніторингу підприємствами, що надають послуги з прокату автомобілів); аналізувати стан дебіторської заборгованості за послуги з прокату майна; проводити різноманітні розрахунки та формувати внутрішні аналітичні звіти, виходячи із запитів користувачів тощо.

Таким чином, досягнення мінімізації різних видів ризиків, що можуть виникнути під час здійснення бізнес-процесів, які стосуються прокату майна, забезпечується завдяки функціонуванню дієвої системи внутрішнього контролю. Правильна організація і проведення інвентаризації як важливого фактичного методичного прийому внутрішнього контролю дає змогу підтвердити наявність, умови зберігання та ефективність використання прокатного майна. Застосування удосконаленого механізму внутрішнього контролю на підприємствах, які надають послуги з прокату майна, у поєднанні з сучасними інформаційними технологіями та засобами автоматизації забезпечує отримання релевантної управлінським запитам інформації про наявність та рух предметів прокату, раціональність використання цих активів, витрати, доходи та фінансові результати й інші показники господарської діяльності суб’єктів прокатного бізнесу для ухвалення якісних рішень.

3.3. Економіко-математичне моделювання у системі внутрішнього контролю ефективності здійснення прокату майна

Економіко-математичне моделювання є потужним інструментом для внутрішнього контролю, аналізу та підвищення ефективності діяльності підприємства. За допомогою математичного апарату можна імітувати економічну ситуацію, що знаходиться в межах визначення параметрів за допомогою математичної моделі. Аналіз економічної ситуації проводиться з метою отримання відповіді на запитання: “що буде, якщо?” або “що необхідно, щоб?”. Наприклад, в задачі забезпечення попиту населення регіону на власну продукцію, центральним питанням для керуючої системи – є прийняття оптимального рішення відносно структури виробництва. Вироблення ефективного управлінського рішення включає три основні етапи визначення умов: пошук, розробка і аналіз можливих варіантів дій; так, щоб була досягнута деяка визначена чи бажана для суб’єкта, що приймає рішення мета, або ціль [30].

Завданнями економіко-математичного моделювання для практичного вирішення є: по-перше, аналіз економічних об’єктів і процесів; по-друге, економічне прогнозування, передбачення розвитку економічних процесів; по-третє, вироблення управлінських рішень на всіх рівнях господарської ієрархії управління [151].

У своїх дослідженнях П. О. Куцик зосереджує увагу на те, що використання процесу моделювання в економіці обґрунтовується можливістю циклічного розбиття та удосконалення об’єкту дослідження, а побудована модель містить всі можливі методи економічного аналізу [101].

Немає повної узгодженості щодо тлумачення поняття “модель” серед вчених. Зокрема, модель – це штучно сформована копія об’єкту дослідження у формі схеми, фізичних конструкцій, відповідних форм або формул, що подає у спрощеному вигляді його властивості, структуру та взаємозв’язки. Саме зі штучно створеною копією об’єкта управління, зі спрощеним його виглядом

легше проаналізувати його існуючий стан, визначити проблемні моменти, що заважають розвиватися об’єкту управління у визначеному напрямі та відповідати певним стандартам [183].

У класичній постановці завдання економіко-математичного моделювання планується одна цільова функція, що є кількісно визначеною. Але в економічних системах на певну роль критерію ефективності (оптимальності) можуть претендувати кілька десятків показників. Це можна побачити на прикладі цільових функцій на: максимум чистого доходу від результатів діяльності (виробленої продукції, наданих послуг) у вартісному вираженні, або максимум рентабельності, мінімум виробничої собівартості продукції (послуг), або мінімум витрат дефіцитних ресурсів. Окрім цього, є необхідним використання кількох критеріїв одночасно, і вони можуть бути зовсім несумісними. Враховуючи це, коректними є постановки завдань такого типу: отримати максимальну ефективність за запланованих витрат чи досягти визначеного ефекту при мінімальних витратах. При цьому оптимізаційна задача передбачає чітко одну цільову функцію, проте розроблено математичні методи, які дають змогу будувати компромісні плани, а отже впроваджувати багатокритеріальну оптимізацію [28].

Належне використання економіко-математичного моделювання дозволяє глибше аналізувати фінансовий стан підприємства щодо витрат. Система управління витратами, як показують дослідження, буде ефективною лише тоді, коли враховуються особливості діяльності підприємства, охоплені всі виробничі процеси підприємства, та буде побудована з дотриманням принципів управління на підприємстві [21, с.12].

Характеризують ефективність планування діяльності підприємства також і показники імовірності банкрутства. За ефективного планування на підприємствах має бути відсутня імовірність банкрутства або низький її рівень [71].

За побудованою математичною моделлю можна ефективно й у короткий термін складати відповідні плани, але при цьому підприємству слід здійснити ряд заходів:

- проаналізувати якість продукції чи послуг шляхом систематизації основних причин виникнення претензій з боку споживачів;

- проаналізувати причини незадовільних термінів виконання замовлень і розробити пропозиції щодо забезпечення оптимальних термінів виконання замовлень;

- провести рекламну кампанію;

- переглянути існуючу систему оплати робіт і послуг [1].

Моделювання також застосовується для оцінки ефективності маркетингових кампаній, що дозволяє оптимізувати витрати та максимізувати дохід від рекламних заходів. Основною перевагою математичної моделі є всебічний опис процесу розподілу фінансових ресурсів на розповсюдження рекламних повідомлень. Однак головними її недоліком є відсутність принципів та методики оцінки ризику втрати одиниці грошових ресурсів, виділених n-му напрямку розповсюдження у t-й період. Крім цього, кожний канал розповсюдження рекламних повідомлень має свою специфіку та вагомість, які повинні враховуватись при розробці рекламних проєктів [80].

Головною проблемою, яка гальмує практичне застосування економіко-математичних моделей, є забезпечення їх конкретною, повною, якісною інформацією. Через недостатній рівень інформаційного забезпечення отримується незадовільний результат, після впровадження якого на практиці ситуація не тільки не покращиться, а навіть суттєво погіршиться [70].

Для створення математичної моделі управління діяльністю фірми, що займається різними типами послуг прокату можна розглянути такі аспекти:

1. Якщо розглядати задачу про інвентаризацію та управління запасами, то модель може бути представлена системою диференціальних рівнянь, що описують зміну кількості одиниць в інвентарі з часом. Змінними в такій моделі є: кількість одиниць кожного типу обладнання чи техніки, попит на кожен тип,

вартість оренди, витрати на обслуговування. Також можуть використовуватися стохастичні моделі для врахування випадкових коливань попиту.

2. Задача на оптимізацію цін. Тут можна використовувати методи лінійної оптимізації для визначення оптимальних цін, які максимізують прибуток фірми з урахуванням попиту та витрат. Невідомими змінними є ціна оренди для кожного типу обладнання/техніки, еластичність попиту за ціною.

3. Задача про планування обслуговування. В цій задачі будується модель теорії черг для оцінки ефективності системи обслуговування та визначення оптимального кількості техніків. Змінні: час між поломками, вартість ремонту, тривалість ремонту.

4. У задачі по логістиці та доставці невідомими змінними є місцезнаходження складів, маршрути доставки, витрати на доставку. Можна використовувати моделі транспортної задачі для оптимізації маршрутів доставки та зменшення витрат.

5. Для аналізу клієнтської бази можна застосувати методи статистичного аналізу та машинного навчання для сегментації клієнтів, прогнозування їхньої поведінки та розробки персоналізованих пропозицій з невідомими змінними історія замовлень клієнтів, демографічні дані.

Побудуємо математичну модель оптимізації завантаженості фірми, яка займається різними видами послуг прокату, що передбачає отримання максимальних доходів від основної діяльності та оптимізацію її витрат. Розглянемо для прикладу підприємство, яке надає такі види послуг прокату: прокат будівельного обладнання; прокат побутової техніки; прокат спортивного спорядження; прокат комп’ютерної техніки; прокат рухомого майна; інші види прокатного обладнання.

Щоб скласти математичну модель для цієї фірми, потрібно врахувати кілька важливих аспектів: попит, доходи, витрати, амортизацію та інші фактори, які безпосередньо впливають на її діяльність.

Позначимо наступні змінні.

Відомі змінні (константи):

- Q_i – кількість одиниць обладнання i-го типу (де i може бути від 1 до 7, кожен з яких відповідає певному типу послуг: прокат будівельного обладнання, побутової техніки, спортивного спорядження, туристичного спорядження, комп'ютерної техніки, рухомого майна та інше).
- R_i – дохід від прокату одиниці обладнання i-го типу за певний період часу.
- c_i – витрати на утримання та обслуговування одиниці обладнання i-го типу.
- D_i – амортизація (знецінення) одиниці обладнання i-го типу.
- T_i – середній час прокату одиниці обладнання i-го типу.
- S_i – середній попит на прокат обладнання i-го типу за певний період.

Невідома змінна: N_i — кількість одиниць обладнання i-го типу наданого в прокат за певний період часу.

Загальний дохід R за певний період можна визначити за формулою:

$$R = \sum_{i=1}^{7} R_i \qquad (3.1)$$

Загальні витрати c на утримання та обслуговування всього обладнання можна визначити як:

$$c = \sum_{i=1}^{7} c_i \qquad (3.2)$$

Загальна амортизація D всього обладнання за певний період:

$$D = \sum_{i=1}^{7} D_i \cdot Q_i \qquad (3.3)$$

Загалом витрати фірми позначатимемо:

$$V = c + D \qquad (3.4)$$

Попит на обладнання i-го типу можна визначити як:

$$N_i = S_i \cdot T_i, \ (i = 1,...,7) \qquad (3.5)$$

Прибуток P фірми за певний період визначається за формулою:

$$P = R - V \tag{3.6}$$

Для максимізації прибутку фірма може використовувати наступну оптимізаційну модель:

***Цільова функція*:**

$$P = \sum_{i=1}^{7} R_i \cdot N_i - \sum_{i=1}^{7} V_i \cdot Q_i \to max \tag{3.7}$$

***При обмеженнях*:**

- Наявність прокатного обладнання: $Q_i \geq N_i$;
- Попит: $N_i \leq S_i \cdot T_i$, $(i = 1,...,7)$.

Щодо економіко-математичної точки зору, то існує ряд шляхів оптимізації діяльності підприємств прокатного бізнесу. По-перше, зростанню доходів позитивно сприятиме підвищення цін на прокат одиниці прокатного майна, проте таке досягнення цілі має обмежене використання і залежить загалом від типу прокатних послуг, існуючого конкурентного середовища, відповідного рівня платоспроможності клієнтів тощо. По-друге, збільшення кількості залучених клієнтів суттєво впливає на збільшення доходів від використання певного класу прокатного рухомого майна. По-третє, якщо на кількість залучених клієнтів дуже важко або неможливо вплинути, а попит на певний клас прокатного обладнання чи майна невеликий, то можна пробувати збільшити кількість одиниць прокату до певного рівня, а відповідно, зменшивши при цьому кількість одиниць певних класів, якщо такі зміни сприятимуть зростанню доходів.

Щоб розробити математичну модель для фірми, яка займається різними видами прокату, яка б найбільш точніше відображала її фінансово-господарську діяльність, розглянемо ключові показники такі, як ціни на прокат, попит, витрати, дохід.

В таблиці 3.4 представлені ціни прокату деяких видів послуг.

Таблиця 3.4

Ціни на прокат майна ТОВ "Сучасний прокат"

Види послуг прокату	Ціна за добу (грн)
1. Прокат будівельного обладнання	
Драбина	300
Мийка високого тиску	600
Елктронагрівач	200
Віброплита	500
Штроборез	500
Газовий нагрівач	500
Драбина з трьома секціями	350
Пила торцювання	500
Ножничний самохідний підйомник	1000
Бензиновий аератор	800
2. Прокат побутової техніки	
Миючий пилесос (Karcher)	500
Кавомашина	350
Електрочайник	100
Апарат високого тиску	280
Мобільний кондиціонер	2000
3. Прокат спортивного спорядження	
Велосипед	400
Велокрісло	100
Лижне спорядження	6500
Снігоступи	120
Рюкзак біговий	100
4. Прокат комп'ютерної техніки	
Ноутбук (вартістю до 5000 грн)	250
Ноутбук (вартістю до 10000 грн)	350
Проєктор з екраном	200
Планшет (Apple iPad)	630
Принтер	1500
5. Прокат туристичного спорядження	
Намет	170
Наплічник	95
Рюкзак для перенесення дітей	140
Спальник	75
Зимовий спальник	130
Килимок туристичний	45
Газовий пальник	60
Туристичний стіл	85
Спорядження для альпінізму: кішки	65
Спорядження для альпінізму: каски	45
6. Прокат рухомого майна	
Автомобіль	1200
Автомобіль (Premium)	11000
Велосипед	500
7. Інші види прокатних послуг	
Звукове обладнання	2000-5000

Примітка. Табл. 3.4 сформована автором за результатами досліджень

З аналізу даних у табл. 3.4 можна простежити наступні зміни цін.

1. Прокат будівельного обладнання:

- ціни коливаються від 200 грн (електронагрівач) до 1000 грн (ножичний самохідний підйомник);
- висока вартість характерна для великих та спеціалізованих інструментів (наприклад, аератор — 800 грн).

2. Прокат побутової техніки:

- ціни варіюються від 100 грн (електрочайник) до 2000 грн (мобільний кондиціонер);
- дорогі товари включають техніку, що використовується рідше і має високу вартість.

3. Прокат спортивного спорядження:

- значна різниця у цінах: від 100 грн (велокрісло, рюкзак біговий) до 6500 грн (лижне спорядження);
- лижне спорядження є найдорожчим через сезонний попит і високу вартість одиниці.

4. Прокат комп'ютерної техніки:

- ціни знаходяться в діапазоні від 200 грн (проєктор) до 1500 грн (принтер);
- найдорожче — принтери та планшети (Apple iPad — 630 грн), що відображає їхню високу вартість на ринку.

5. Прокат туристичного спорядження:

- ціни досить низькі, від 45 грн (килимок туристичний, каска) до 170 грн (намет);
- туристичне спорядження є найдешевшим в порівнянні з іншими категоріями.

6. Прокат рухомого майна:

- ціни варіюються від 500 грн (велосипед) до 11000 грн (автомобіль Premium);

- велика різниця у вартості між стандартними автомобілями та Premium-класом;

7. Інші види прокатних послуг:

- звукове обладнання коштує від 2000 до 5000 грн, що відображає його специфіку та вартість оренди.

Ціни на прокат обладнання залежать від складності та вартості товару. Спеціалізоване обладнання та техніка мають вищі ціни, тоді як базове туристичне та побутове спорядження є найдешевшими. Вартість прокату рухомого майна, особливо автомобілів Premium-класу, є найвищою серед усіх категорій.

Для нашого дослідження скористаємось попитом на прокат обладнання/техніки за 2023 рік (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

Попит на прокат обладнання ТОВ "Сучасний прокат" у 2023 році

Місяць / Види послуг прокату	**1**	**2**	**3**	**4**	**5**	**6**	**7**	**8**	**9**	**10**	**11**	**12**	**за рік**
Прокат будівельного обладнання	80	92	103	137	140	156	187	190	182	158	130	87	**1642**
Прокат побутової техніки	330	243	259	316	386	341	211	426	434	304	322	183	**3755**
Прокат спортивного спорядження	156	140	137	161	173	146	130	132	156	164	150	130	**1775**
Прокат комп'ютерної техніки	312	201	241	358	533	521	208	473	527	464	420	348	**4606**
Прокат туристичного спорядження	387	319	335	383	479	423	454	441	428	431	405	343	**4728**
Прокат рухомого майна	55	33	27	45	58	63	28	54	54	66	61	42	**586**
Інші види прокатних послуг	31	19	16	20	25	20	17	25	24	34	22	11	**264**
Разом	**1351**	**1047**	**1118**	**1420**	**1794**	**1670**	**1135**	**1741**	**1805**	**1621**	**1510**	**1144**	**17356**

Примітка. Табл. 3.5 сформована автором за результатами дослідження.

Прокат туристичного спорядження (4728 замовлень) та прокат комп'ютерної техніки (4606 замовлень) в 2023 році були найбільш популярними послугами. Це свідчить про високу потребу в цих послугах протягом усього року. Прокат побутової техніки (3755 замовлень) та прокат спортивного спорядження (1775 замовлень) показали стабільний попит протягом року. Прокат рухомого майна (586 замовлень) та інші види прокатних послуг (264 замовлення) мали найнижчий попит, що може свідчити про обмежену потребу в цих категоріях. Пік попиту на більшість видів послуг спостерігався в літні місяці (червень та серпень), зокрема на туристичне спорядження та побутову техніку, що може бути пов'язано з сезонним використанням. Найнижчий попит був у січні та лютому, що відповідає зимовому сезону, коли деякі послуги менш затребувані.

Отже, попит на прокат обладнання та техніки показав значні коливання протягом року, з найвищими показниками в літні місяці. Це свідчить про сезонний характер попиту на деякі види послуг. Найпопулярнішими залишаються туристичне спорядження та комп'ютерна техніка, тоді як інші категорії мають нижчий рівень затребуваності.

На основі табл. 3.5 побудуємо діаграму, яка ілюструє розподіл попиту на прокатне обладнання/техніку/майно за місяцями 2023 року (рис. 3.9).

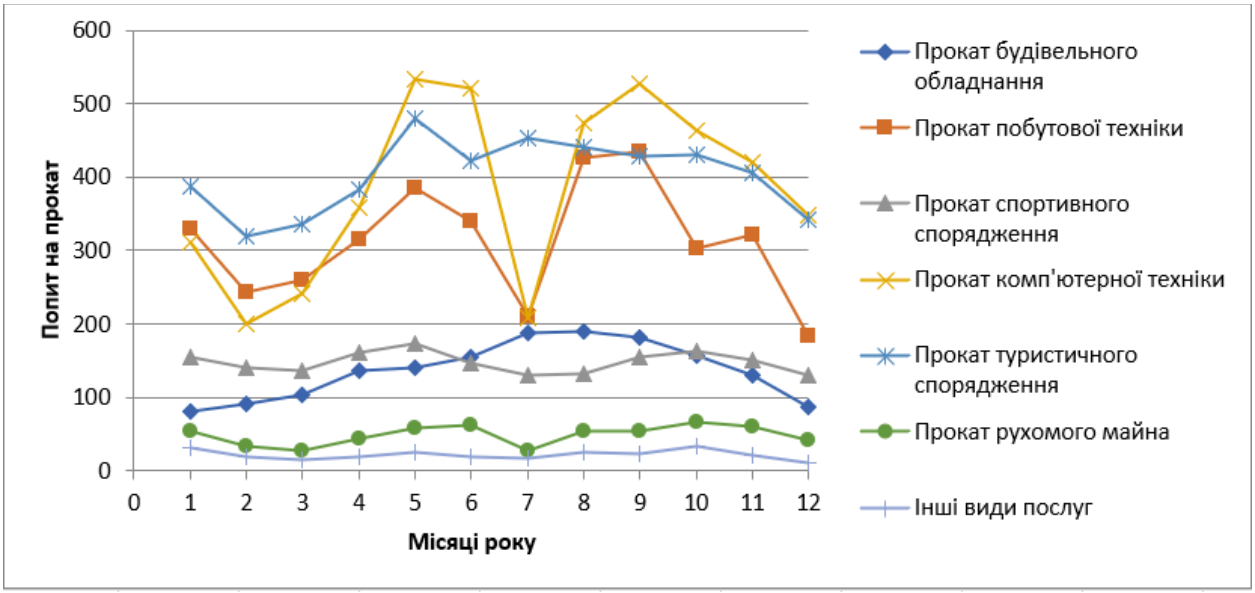

Рис. 3.9. Діаграма розподілу попиту на прокатне майно (обладнання, техніку) за місяцями 2023 року *(сформовано автором)*

На діаграмі чітко вимальовуються циклічні коливання розподілу даних за рядками, що свідчить про доцільність врахування явища сезонності при моделюванні певного економічного процесу.

Аналізуючи та порівнюючи між собою дані діаграми на рис. 3.9, приходимо до висновку, що протягом року є місяці, в які спостерігаються найбільший попит на прокатне обладнання – з квітня по червень (Сезон 1) та зі серпня по листопад (Сезон 2), а також місяці, коли рівень попиту помітно знижується (лютий, березень, липень, грудень) порівняно з сусідніми місяцями.

Побудуємо кореляційну матрицю, на основі якої можна побачити зв’язок між даними видами прокатних послуг (табл. 3.6).

Таблиця 3.6

Кореляційна матриця “кількість клієнтів” ТОВ “Сучасний прокат”

	Прокат буд. обладн.	Прокат побут. техніки	Прокат спорт. спорядж.	Прокат комп. техніки	Прокат турист. спорядж.	Прокат рухомого майна	Інші види прокатних послуг
Прокат будівельного обладнання	1						
Прокат побутової техніки	0,50	1					
Прокат спортивного спорядження	0,02	0,50	1				
Прокат комп’ютерної техніки	0,48	0,77	0,53	1			
Прокат туристичного спорядження	0,78	0,57	0,39	0,63	1		
Прокат рухомого майна	0,25	0,64	0,61	0,86	0,53	1	
Інші види прокатних послуг	0,22	0,59	0,66	0,43	0,47	0,68	1

Примітка. Табл. 3.6 сформована автором.

Прокат комп'ютерної техніки і прокат рухомого майна мають високий кореляційний коефіцієнт (0,86), що свідчить про значну залежність між кількістю клієнтів цих послуг. Прокат будівельного обладнання і прокат туристичного спорядження також мають високу кореляцію (0,78). Середня кореляція між прокатами побутової техніки та іншими видами прокатних послуг (0,59). Прокат спортивного спорядження показує середню кореляцію з іншими категоріями. Низький рівень кореляції між прокатами будівельного обладнання і спортивного спорядження (0,02), що вказує на слабку залежність у кількості клієнтів цих послуг.

Отже, за результатами кореляційної матриці (табл. 3.6) особливо помітними є коливання в рядах розподілу даних для видів прокату будівельного обладнання та туристичного спорядження, прокату комп'ютерної техніки та рухомого майна. Для таких видів прокату як прокат спортивного спорядження та інші види прокатних послуг кореляційний зв'язок є прямим, але дуже слабким.

Розрахуємо вагові коефіцієнти (табл. 3.7), які можна трактувати як коефіцієнти попиту на певний вид послуг прокату, які в цілому характеризують структуру попиту (щомісяця та за рік у цілому).

Таблиця 3.7

Структура попиту (вагові коефіцієнти) на різні типи прокатних послуг ТОВ "Сучасний прокат" у 2023 році

Місяць / Види послуг прокату	**1**	**2**	**3**	**4**	**5**	**6**	**7**	**8**	**9**	**10**	**11**	**12**	**за рік**
Прокат будівельного обладнання	0,06	0,09	0,09	0,10	0,08	0,09	0,15	0,11	0,10	0,10	0,09	0,08	**0,09**
Прокат побутової техніки	0,24	0,23	0,23	0,22	0,22	0,20	0,17	0,24	0,24	0,19	0,21	0,16	**0,21**
Прокат спортивного спорядження	0,12	0,13	0,12	0,11	0,10	0,09	0,11	0,08	0,09	0,10	0,10	0,11	**0,10**
Прокат комп'ютерної техніки	0,23	0,19	0,22	0,25	0,30	0,31	0,17	0,27	0,29	0,29	0,28	0,30	**0,26**

Продовження табл. 3.7

Прокат туристичного спорядження	0,29	0,30	0,30	0,27	0,27	0,25	0,37	0,25	0,27	0,27	0,27	0,30	**0,28**
Прокат рухомого майна	0,04	0,03	0,02	0,03	0,03	0,04	0,02	0,03	0,03	0,04	0,04	0,04	**0,03**
Інші види прокатних послуг	0,02	0,02	0,01	0,01	0,01	0.01	0,01	0,01	0,01	0,02	0,01	0,01	**0,02**
Разом	**1,00**	**1,00**	**1,00**	**1,00**	**1,00**	**1,00**	**1,00**	**1,00**	**1,00**	**1,00**	**1,00**	**1,00**	**1,00**

Примітка. Табл. 3.7 сформована автором.

Якщо ω_1 – ваговий коефіцієнт, що визначає рівень попиту на прокат будівельного обладнання, ω_2 – побутової техніки, ω_3 – спортивного спорядження, ω_4 – комп'ютерної техніки, ω_5 – туристичного спорядження, ω_6 – рухомого майна, ω_7 – інші види прокатних послуг, а p_i $(i = 1,...,7)$ – вартість прокату відповідного типу, то величина $\overline{p} = \sum_{i=1}^{7} \omega_i p_i$ визначає певну величину очікуваного прибутку від вибраного виду прокатного обладнання.

Із табл. 3.7 можна зробити висновки, що структура попиту практично незмінна протягом року (табл. 3.8), тобто попит на послуги прокату певного виду розподілений рівномірно впродовж року. Найпопулярнішими серед усіх споживачів є прокат побутової техніки, комп'ютерної техніки та туристичного спорядження найменш популярними – прокат рухомого майна та інші види прокатних послуг. Дійсно, найсуттєвіші зміни в діапазонах рівнів попиту мали місце у 2023 р., що пояснюється нестабільною політичною та економічною ситуаціями в Україні у цей період.

Найпомітніші коливання ($\approx 0{,}1$) протягом року між найбільшим і найменшим рівнями попиту спостерігалися для прокату будівельного обладнання у 2023 р. (0,09).

Таблиця 3.8

Коливанням між ваговими коефіцієнтами, які визначають структуру попиту на послуги прокату різних видів ТОВ "Сучасний прокат"

Види послуг прокату	2023 рік		
	min	max	різниця max-min
Прокат будівельного обладнання	0,06	0,15	**0,09**
Прокат побутової техніки	0,16	0,24	0,08
Прокат спортивного спорядження	0,08	0,13	0,05
Прокат комп'ютерної техніки	0,17	0,30	0,03
Прокат туристичного спорядження	0,25	0,30	0,05
Прокат рухомого майна	0,02	0,04	0,02
Інші види послуг	0,01	0,02	**0,01**

Примітка. Табл. 3.8 сформована автором.

Розглянемо питання про витрати підприємства. Витрати є постійними – це сплата комунальних послуг, оплата праці працівникам, витрати на транспортні перевезення і т.д., та змінні витрати – ремонт прокатного обладнання чи майна, а також ще враховуємо амортизацію – знецінення прокатного обладнання/майна. Фірма, діяльністю якої є послуги прокату володіє певною робочою площею, нерухомим майном, яке може бути в оренді, тому орендну плату відносимо також до постійних витрат (табл. 3.9).

Рухоме майно має найвищі загальні витрати (9,340 грн/добу), що може пояснюватися високими витратами на обслуговування і амортизацію. Побутова техніка має найнижчі загальні витрати (3,400 грн/добу), що робить цей вид послуг привабливим з точки зору мінімізації витрат. Постійні витрати значно впливають на загальні витрати, особливо для послуг з високими амортизаційними витратами, як, наприклад, рухоме майно.

Таблиця 3.9

Постійні та змінні витрати ТОВ "Сучасний прокат" та амортизація прокатного майна на добу кожного виду послуг (грн) у 2023 році

№ (*i*)	Види послуг прокату	2023 рік	
		Постійні витрати	Змінні витрати + амортизація
1	Прокат будівельного обладнання	2825	1550
2	Прокат побутової техніки	2240	1160
3	Прокат спортивного спорядження	2430	1620
4	Прокат комп'ютерної техніки	4000	1700
5	Прокат туристичного спорядження	2900	1000
6	Прокат рухомого майна	6000	3340
7	Інші види послуг	3400	1300

Примітка. Табл. 3.9 сформована автором.

Як вже зазначалось загальний дохід R за певний період можна визначити за формулою:

$$R = \sum_{i=1}^{7} R_i \qquad (3.8)$$

Введемо позначення k_j – кількість обладнання (устаткування, майна) наданого в прокат за місяць $(j = 1,...,12)$, p_j – середня ціна послуги прокату за місяць $(j = 1,...,12)$, n_i – загальна кількість обладнання певного виду прокату $(i = 1,...,7)$. Середньомісячний дохід на кожен вид можна розрахувати за формулою:

$$R_i^j = \frac{k_j \cdot p_j}{n_i}, \qquad (3.9)$$

де $i = 1,...,7$, $j = 1,...,12$.

Користуючись даними табл. 3.4 і табл. 3.5 та формулою (3.9), розраховані величини середньомісячних доходів фірми з розрахунку на один вид прокатних послуг за 2023 р. наведені в табл. 3.10.

Таблиця 3.10

Величини середньомісячних доходів ТОВ "Сучасний прокат" у 2023 році

Місяць / Види послуг прокату	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	За рік
Прокат будівельного обладнання	221000	161500	168300	232900	238000	226100	166700	195500	224400	248200	164900	147900	**2395300**
Прокат побутової техніки	157032	125268	131113	151930	214017	161060	113582	155582	195026	184069	154121	103356	**1846173**
Прокат спортивного спорядження	163800	147000	143850	169050	181650	153300	136500	138600	163800	172200	157500	136500	**1863750**
Прокат комп'ютерної техніки	182400	117496	140879	209292	311600	304584	121600	276507	308089	271267	245515	203434	**2692757**
Прокат туристичного спорядження	223600	184311	193555	221288	276755	244400	204533	254800	247287	248318	234000	198177	**2731733**
Прокат рухомого майна	280440	212140	160740	280440	356880	311220	208620	307800	314640	324900	277020	259920	**3293460**
Інші види прокатних послуг	204187	122512	100237	167062	215325	233887	103950	200475	200475	245025	226462	155925	**2175525**

Примітка. Табл. 3.10 сформована автором.

Таблиця 3.11

Матриця прибутків ТОВ "Сучасний прокат" у 2023 році

Місяць / Види послуг прокату	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	За рік
Прокат будівельного обладнання	85375	39000	32675	101650	102375	94850	31075	59875	93150	112575	33650	12275	**798525**
Прокат побутової техніки	51632	30068	25713	49930	108617	59060	8182	50182	93026	78669	52121	-2044	**605156**
Прокат спортивного спорядження	38250	33600	18300	47550	56100	31800	10950	13050	42300	46650	36000	10950	**385500**
Прокат комп'ютерної техніки	5700	-59204	-35821	38292	134900	133584	-55100	99807	137089	94567	74515	26734	**595063**
Прокат туристичного спорядження	102700	75111	72655	104288	155855	127400	83633	133900	130287	127418	117000	77277	**1307524**
Прокат рухомого майна	21900	-21380	-97800	30240	98340	61020	-49920	49260	64440	66360	26820	1380	**250660**
Інші види прокатних послуг	66857	-1528	-37093	34162	77995	100987	-33380	63145	67575	107695	93562	18595	**558572**
Разом	**372414**	**95667**	**-21371**	**406112**	**734182**	**608701**	**-4560**	**469219**	**627867**	**633934**	**433668**	**145167**	**4501000**

Примітка. Табл. 3.11 сформована автором.

Зрозуміло, що найлегше вдається збільшити попит (завантаженість) певного виду послуг прокату у найбільш популярні для наймачів майна місяці (Сезон 1, Сезон 2), а найважче – у найменш популярні місяці (березень, липень, грудень). Такий підхід може виявитися корисним для підвищення ефективності діяльності фірми.

Користуючись даними табл. 3.10 бачимо, що найвищий середньомісячний дохід у прокаті рухомого майна (274455 грн), а найнижчий – у прокаті побутової техніки (153847,75 грн). Прокат комп'ютерної техніки показує стабільно високий дохід з відносно невеликими коливаннями між місяцями й має третій за величиною річний дохід. Прокат туристичного спорядження також показує високі доходи з відносно меншими коливаннями. Потрібно відзначити три види послуг, що потребують додаткової уваги: прокат побутової техніки, прокат спортивного спорядження та інші види прокатних послуг. Прокат побутової техніки має нижчий дохід порівняно з іншими видами послуг і дохід коливається між місяцями (наприклад, значні зниження у липні та грудні). Хоча дохід від прокату спортивного спорядження незначно вищий, ніж у прокаті побутової техніки, є певні коливання. Показники в інших видів прокатних послуг вимагають глибшого аналізу для розуміння причин нижчих доходів і потенційного покращення.

Скориставшись даними таблиці 3.9 і 3.10, ми отримали матрицю прибутків за кожен місяць та за рік. Як бачимо з таблиці 3.11, що у найменш популярні місяці (березень, липень) фірма замість прибутку має втрати.

Перейдемо до розв'язування побудованої нами математичної моделі.

Процес оптимізації зводиться до знаходження невідомих X_1, X_2, K, X_7, при яких досягається найбільше значення цільової функції (функції прибутку):

$$P_i = R_i \cdot X_i - V_i \cdot Q_i \to max \qquad (3.10)$$

при обмеженнях

$$\begin{cases} Q_i \geq X_i; \\ X_i \leq S_i \cdot T_i, \end{cases}$$

X_i – цілі числа, $i = 1,...,7$,

де P_i – прибуток по кожному виду прокатних послуг, R_i – дохід від прокату одиниці обладнання i-го типу за певний період часу, V_i – витрати та амортизація по кожному виду прокатних послуг Q_i – кількість одиниць обладнання i-го типу, T_i – середній час прокату одиниці обладнання i-го типу, S_i – середній попит на прокат обладнання i-го типу за певний період.

Скориставшись даними табл. 3.5, визначимо середній попит:

$S_1 = \frac{1642}{12} = 137$; $S_2 = \frac{3755}{12} = 313$; $S_3 = \frac{1775}{12} = 148$; $S_4 = \frac{4606}{12} = 384$;

$S_5 = \frac{4828}{12} = 402$; $S_6 = \frac{586}{12} = 49$; $S_7 = \frac{264}{12} = 22$.

Середній час: $T_i = \frac{240}{365} = 0,7$, $i = 1,...,7$.

При умовній кількості одиниць прокатного обладнання:

$Q_1 = 140$, $Q_2 = 315$, $Q_3 = 150$, $Q_4 = 400$, $Q_5 = 432$, $Q_6 = 67$, $Q_7 = 38$,

отримаємо наступний оптимальний план:

$X_1 = 96$, $X_2 = 219$, $X_3 = 104$, $X_4 = 269$, $X_5 = 281$, $X_6 = 34$, $X_7 = 15$.

Для порівняння прибутків побудуємо наступну таблицю 3.12.

Таблиця 3.12

Прибутки ТОВ "Сучасний прокат" у 2023 році

№ з/п	Види послуг прокату	Прибуток фірми за 2023 рік	Прибуток при оптимальному розв'язку
1.	Прокат будівельного обладнання	798525	1038082,5
2.	Прокат побутової техніки	605156	786702,5
3.	Прокат спортивного спорядження	385500	501150
4.	Прокат комп'ютерної техніки	595063	773581,9
5.	Прокат туристичного спорядження	1307524	1699781,2
6.	Прокат рухомого майна	250660	325858
7.	Інші види прокатних послуг	558572	726143,6
	Разом	**4501000**	**5851300**

Примітка. Табл. 3.12 сформована автором.

Загальні результати: прибуток за 2023 рік – 4 501 000 грн; оптимальний прибуток – 5 851 300 грн; зростання на 1 350 300 грн або 30%.

Таким чином, економіко-математичне моделювання відіграє важливу роль у системі у системі внутрішнього контролю ефективності здійснення прокату майна. Побудована нами математична модель дозволяє встановити взаємозв'язки різних видів послуг прокату з попитом, сезонністю, кількістю одиниць прокатного обладнання, витратами та прибутками. Отримавши оптимальний розв'язок, можемо бачити на скільки прокатного обладнання можна зменшити в кожному з видів прокатних послуг, не втрачаючи при цьому в загальному доході, а відповідно здійснити економію у загальних витратах.

Висновки до розділу 3

Проведене наукове дослідження концептуальних засад організації і методики внутрішнього контролю робочого майна і результатів діяльності підприємств прокатного бізнесу та практики його застосування дозволило зробити такі висновки.

1. Доведено, що внутрішній контроль, як функція управління підприємствами з прокату майна є важливим інструментом підвищення його ефективності з метою досягнення стратегічних цілей діяльності. Встановлено, що визначення внутрішнього контролю пов'язане з цільовим призначенням, метою, порядком організації, методикою здійснення і сферою його застосування. Внутрішній контроль охарактеризовано як категорію, що об'єднує його елементи, забезпечення і безпосередньо саму контролюючу систему, призначену для ухвалення раціональних управлінських рішень.

2. Організацію внутрішнього контролю підприємств прокатного бізнесу запропоновано розглядати як сукупність заходів, які здійснюють визначені

суб'єктом внутрішнього контролю працівники стосовно взаємопов'язаних й взаємозалежних його елементів для виконання поставлених завдань та досягнення окресленої власниками і керівництвом підприємства мети. Такі дії спрямовані на забезпечення раціонального функціонування елементів системи внутрішнього контролю, які включать цілі, функції, завдання, принципи, контрольне середовище, суб'єкти, об'єкти, контрольні процедури, методи та користувачів контрольної інформації. Раціональна організація системи внутрішнього контролю забезпечує досягнення визначених цілей й основних результативних показників діяльності суб'єктів прокатного бізнесу та ухвалення ефективних управлінських рішень.

3. Рекомендовано суб'єктам прокатного бізнесу ідентифікацію ризиків проводити шляхом створення спеціальної робочої групи служби внутрішнього контролю із визначення ризиків й налагодження її співпраці із працівниками підприємства з метою з'ясування ризикових сфер за напрямами діяльності ("зверху вниз"), а також шляхом виявлення й аналізу можливих ризикових подій кожною структурною одиницею, її керівниками і працівниками ("знизу вверх"). Ризики запропоновано оцінювати з врахуванням імовірності їхнього настання і ступеня впливу на діяльність підприємства з визначенням способу реагування на них (прийняття, уникнення, розділення або зменшення) з використанням елементів управління ризиками моделі COSO ERM. Ризики, які виникають у процесі діяльності суб'єктів прокатного бізнесу згруповані у три категорії, які стосуються: порушень чинного законодавства; нераціонального використання ресурсів; відсутності достовірних даних про стан активів, джерел їх утворення, доходи, витрати і результати діяльності.

4. Ідентифіковано інформаційне забезпечення внутрішнього контролю діяльності підприємств прокатного бізнесу із визначенням вхідних даних та вихідної інформації за результатами проведеного контролю. Організацію внутрішнього контролю суб'єктів прокатного бізнесу запропоновано здійснювати шляхом створення окремої служби внутрішнього контролю (аудиту) з безпосереднім підпорядкування її керівництву (власникам)

підприємства. Розроблено проєкт Положення про службу внутрішнього контролю підприємств з прокату майна. Визначено перелік контрольних функцій, які можуть бути встановлені як посадові обов'язки різних суб'єктів внутрішнього контролю предметів прокату. В якості альтернативного варіанту організації внутрішнього контролю для підприємств прокатного бізнесу, рекомендовано частковий або повний аутсорсинг із визначенням потенційних переваг та окремих недоліків.

5. Розроблено загальну схему організації внутрішнього контролю на підприємствах прокатного бізнесу із зазначенням основних структурних елементів: політики власників і керівництва щодо внутрішнього контролю; завдань; ідентифікації ризиків, інформаційного забезпечення; вихідної інформації; комунікації; моніторингу та оцінювання якості функціонування системи внутрішнього контролю.

6. Встановлено, що основою ефективного внутрішнього контролю суб'єктів прокатного бізнесу є раціональна методика його здійснення, під якою розуміють сукупність методів і прийомів контролю. Акцентовано увагу на видах використовуваних методів внутрішнього контролю, які залежать від цілей і завдань, а також особливостей підконтрольних об'єктів. Методичні прийоми, які запропоновано використовувати в процесі внутрішнього контролю предметів прокату, класифіковано у чотири основні групи – фактичні, документальні, розрахунково-аналітичні, узагальнення результатів контролю.

Методику внутрішнього контролю операцій з прокату майна рекомендовано реалізовувати за чотирма послідовними стадіями контрольного процесу – підготовчою (організаційною), дослідницькою, завершальною (узагальнюючою), моніторинговою. Для успішного виконання завдань на усіх стадіях підприємствам прокатного бізнесу запропоновано внутрішній контроль предметів прокату, витрат, доходів і фінансових результатів здійснювати у розрізі бізнес-процесів господарської діяльності – придбання, формування прокатного фонду, надання предметів у прокат. В

умовах розвитку інформаційних технологій рекомендовано використовувати маркування, контактне сканування, технології радіочастотної ідентифікації як ефективні інструменти оптимізації процесу внутрішнього контролю предметів прокату у місцях зберігання та у прокаті.

7. Доведено, що особливу увагу потрібно приділяти такому важливому методу фактичного контролю як інвентаризація, систематичне проведення якої дозволяє уточняти інформацію бухгалтерського обліку щодо прокатного майна, встановлювати його якість, умови зберігання, раціональність використання та ефективно боротися зі зловживаннями матеріально відповідальних осіб. Процес проведення інвентаризації предметів прокату розмежовано на три етапи – організаційно-підготовчий, основний і заключний, на кожному з яких передбачено виконання конкретних контрольних процедур з метою якісного її проведення. Запропоновано виділяти дві групи об’єктів для проведення інвентаризації: предмети прокату, які перебувають на підприємстві; предмети прокату, що передані у користування наймачам.

8. Побудована нами математична модель дозволяє встановити взаємозв’язки різних видів послуг прокату з попитом, сезонністю, кількістю одиниць прокатного обладнання, витратами та прибутками. Зокрема, оптимізувати прокат обладнання чи майна, при цьому максимізувавши прибуток, й також приймати обґрунтовані рішення щодо придбання нового обладнання або зміни стратегії прокату. Зазначимо, що не завжди дані, одержані за підсумками економіко-математичного моделювання, можна безпосередньо використовувати як готові управлінські рішення. Швидше всього їх можна розглядати як “консультуючі” засоби. Ухвалення управлінських рішень є пріоритетом людини. Запропоноване нами економіко-математичне моделювання належить лише до однієї з важливих компонент у внутрішньому контролі, аналізі, прогнозуванні й управлінні економічними системами. Його спрямування зосереджене на отриманні нових знань про об’єкти дослідження.

Таким чином, використання запропонованих авторських організаційно-методичних розробок в процесі внутрішнього контролю суб'єктів прокатного бізнесу дозволить забезпечити: дотримання законодавства в процесі здійснення прокатної діяльності; збереження і раціональне використання предметів прокату; попередження порушень, відхилень та зловживань; підготовку достовірних даних про фактичну наявність, рух прокатного майна, розрахунки за надані послуги та витрати, доходи і фінансові результати від здійснення цих операцій; побудову економіко-математичної моделі оптимального завантаження підприємства різними видами послуг прокату, що передбачає максимізацію доходів та оптимізацію витрат з метою досягнення найкращого результату діяльності і ефективності управління бізнес-процесами.

Основні результати дослідження цього розділу відображені у наукових працях автора [46, 47, 53, 56, 57, 58].

ВИСНОВКИ

У дисертаційній роботі нами проведено теоретичне узагальнення та запропоновано сучасне бачення організаційних і практичних підходів до удосконалення системи обліку і внутрішнього контролю прокату майна та формування результатів діяльності суб'єктів прокатного бізнесу. За результатами дослідження нами сформовано такі висновки:

1. Дослідження наукового бачення щодо визнання економічної характеристики об'єктів прокату дає підстави стверджувати, що вони можуть бути визначеними як необоротними активами або оборотними активами. Визначення їх як індивідуальних об'єктів бухгалтерського обліку і контролю викликане різним строком експлуатації об'єктів прокату і використання фактору суттєвості при складанні інформаційного базису про об'єкти прокату. Детальне дослідження складових активів та основних ознак їх використання в діяльності підприємств незалежно від видів економічної діяльності дає можливість згрупувати об'єкти прокату за такими ознаками: строк експлуатації, вартісний критерії, інтенсивність застосування, користувачі, рівень застосування, особливості використання у діяльності, вид діяльності, характеристики техніко-економічного характеру. Таке бачення дає можливість встановити основні фактори, що допомагають організувати бухгалтерський облік і проводити дієвий внутрішній контроль об'єктів прокату.

2. Вивчення особливостей бухгалтерського обліку і проведення внутрішнього контролю об'єктів прокату в іноземних країнах показує наявність різних бачень щодо визначення ознак визнання активу, особливостей відображення у системі рахунків бухгалтерського обліку та основних фінансових звітах суб'єкта господарювання, особливостей відображення їх вартості у складі активів, організації й методики проведення їх контролю, що дало можливість визначити основні напрями вирішення проблемних завдань. Для того, щоб вирішити питання актуальності використання схем бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю спрощеного характеру нами обгрунтовано пропозицію щодо розподілу об'єктів за вартісним критерієм, особливості обчислення якої

базується на виконання принципу “суттєвості”.

3. Процес складання бюджетів є основним способом внутрішнього контролю об’єктів прокату, тому що встановлюються потреби у активах і дає можливість співставляти фактичні дані із плановими, що дає можливість встановлювати особливості щодо не раціонального застосування активу. Нами пристосовано підходи теоретичного характеру щодо складання бюджетів витрат на оновлення активів, що бере до уваги їх класифікацію на маловартісні та значновартісні, а тому забезпечує реальний розрахунок показників. З організаційної точки зору нами запропоновано бюджет оновлення малоцінних предметів прокату (оборотних активів), що дає можливість застосувати методику бюджетів на практиці та є основою для покращення ефективності застосування активів.

4. Система управління діяльністю підприємств прокатного бізнесу обумовлює потребу у формуванні оперативного та достовірного інформаційного забезпечення. Упорядкування, акумулювання та обробка інформації в системі обліку про рух прокатного майна, доходи, витрати та результати діяльності за виділеними інформаційними потоками є можливим завдяки розробленим та вдосконаленим носіям первинної облікової інформації. Запропонований робочий план рахунків управлінського обліку підприємств прокатного бізнесу доповнює інформаційну складову бухгалтерського обліку, що створює передумови формування аналітичної інформації за визначеними критеріями та є важливою складовою удосконалення організаційно-методичного забезпечення системи обліку.

5. Запропоновано авторський підхід до методики обліку прокатного майна, яка дає можливість акумулювати аналітичну інформацію про їх місце знаходження і рух, що полягає: в ідентифікації активів залежно від терміну їх корисного використання (прокатне майно у складі інших необоротних матеріальних активів і малоцінні та швидкозношувані предмети прокату у складі запасів), у формуванні деталізованої інформації за місцями їх зберігання, що визначає відповідальних осіб за їх раціональне використання.

З метою дотримання принципу переваги сутності над формою та забезпечення системи менеджменту достовірною інформацією про реальну вартість оборотного прокатного майна пропонуємо нараховувати амортизацію з урахуванням їх фізичного зносу та відображати її на рахунку 2269 "Знос малоцінних та швидкозношуваних предметів прокату". Це дасть можливість визначати достовірну інформацію про собівартість надання послуг (сума нарахованої амортизації формує собівартість надання послуг прокату майна), а також про реальну вартість оборотного прокатного майна (сальдо рахунка 226 "Малоцінні та швидкозношувані предмети прокату"), що є основою безперебійного забезпечення такими активами наявного бізнес-процесу на підприємстві.

6. Інформаційні запити системи управління зумовлюють потребу у формуванні оперативної та релевантної інформації про понесені витрати та отримані доходи з метою визначення результатів діяльності і рівня беззбитковості та рентабельності. Для формування належних інформаційних потоків запропоновано авторських підхід до методики обліку отриманих результатів діяльності, що дає змогу формувати аналітичну інформацію за кожним видом прокатного майна в розрізі наявних центрів відповідальності. Запропонований підхід до обліку фінансових результатів передбачає групування інформації із застосуванням запропонованих елементів обліку: аналітики рахунків управлінського обліку, порядку групування й відображення інформації та застосування розроблених відомостей обліку.

7. Внутрішній контроль суб'єктів прокатного бізнесу спрямований на оцінювання відповідності функціонування об'єктів контролю прийнятим управлінським рішенням та забезпечення раціонального використання ресурсів в цілях отримання позитивного фінансового результату і створення умов для сталого розвитку підприємств, які здійснюють діяльність у цій сфері. Запропоновані у роботі підходи до організації внутрішнього контролю підприємств з прокату майна передбачають здійснення певної сукупності заходів з метою впорядкування і забезпечення раціонального функціонування

взаємопов’язаних та взаємозалежних його елементів – цілей, функцій, завдань, принципів, контрольного середовища, суб’єктів, об’єктів, контрольних процедур, методів та користувачів контрольної інформації. Ідентифікацію та оцінювання ризиків діяльності суб’єктів прокатного бізнесу рекомендовано здійснювати з врахуванням ймовірності їхнього настання, ступеня впливу на діяльність підприємства і способу реагування на них з використанням основних елементів управління ризиками моделі COSO ERM та розмежуванням у три групи.

Найкращими варіантами організації внутрішнього контролю на підприємствах прокатного бізнесу нами визнано створення окремої служби внутрішнього контролю (аудиту) з підпорядкування її керівництву (власникам) або передання цієї функції на частковий чи повний аутсорсинг. Запропонована схема організації внутрішнього контролю для суб’єктів прокатного бізнесу включає окремі елементи (політика власників і керівництва, завдання, ідентифікація ризиків, інформаційне забезпечення, вихідна інформація, комунікація; моніторинг та оцінювання якості функціонування системи внутрішнього контролю), які у сукупності дозволяють здійснювати ефективний контроль.

8. Методику внутрішнього контролю нами запропоновано розглядати як використання методичних прийомів під час здійснення послідовних стадій (підготовчої (організаційної), дослідницької, завершальної (узагальнюючої), моніторингової) та етапів контрольного процесу з використанням необхідного інформаційного забезпечення, які передбачають раціональне планування й реалізацію контрольних заходів, спрямованих на перевірку фактичної наявності предметів прокату і правильності відображення в обліку та звітності операцій з прокату майна із наданням керівництву та власникам рекомендацій щодо покращення ефективності прокатної діяльності. Рекомендована методика внутрішнього контролю предметів прокату, витрат, доходів і результатів діяльності у розрізі бізнес-процесів (придбання, формування прокатного фонду, надання предметів у прокат) дозволить сформувати

достовірне інформаційне забезпечення для ухвалення управлінських рішень. Використання такого важливого методу фактичного контролю як інвентаризація дозволяє підтвердити наявність та повноту відображення інформації про прокатне майно і операції з ним у підсистемі обліку. Якісне проведення інвентаризації надає впевненість менеджменту суб'єктів прокатного бізнесу щодо належного збереження майна та його ефективного використання.

9. У результаті побудови та розв'язання математичної моделі оптимізації завантаженості фірми, що надає різні види послуг прокату, було досягнуто ключових цілей: максимізації доходів основної діяльності та оптимізації витрат. Модель дозволила визначити оптимальний розподіл ресурсів, враховуючи сезонні коливання попиту та специфіку кожного виду послуг. Це сприяло підвищенню ефективності управління фірмою, зниженню надлишкових витрат і збільшенню рентабельності бізнесу в умовах ринкової конкуренції. Для прогнозування зростання прибутку компанії за допомогою розробленої моделі можна запропонувати наступні рекомендації: 1) провести детальний аналіз сезонних коливань або подій, які впливають на доходи у місяцях з низькими показниками; 2) для видів послуг з низькими доходами варто розглянути нові маркетингові стратегії, акції або поліпшення обслуговування клієнтів для збільшення попиту; 3) переглянути наявний асортимент послуг, щоб зосередитися на найбільш прибуткових і менш конкурентних напрямках.

Апробація запропонованих рекомендацій у практичній діяльності суб'єктів прокатного бізнесу з удосконалення обліку і внутрішнього контролю прокату майна засвідчила доцільність їх використання, формуючи релевантну інформаційну базу для потреб системи управління.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Барабаш Ю. О. Застосування економіко-математичних моделей при підтримці управлінських рішень. *Вісник Хмельницького національного університету.* 2009. № 3. Т. 1.

2. Бардаш С. В. Внутрішній контроль інформаційних комп'ютерних технологій. *Інноваційна економіка*. 2013. № 8. С. 339-341.

3. Бардаш С. В. Контроль діяльності суб'єктів господарювання : гіпотези та версії порушень: монографія. К. : Київ. нац. торг.-економ. ун-т, 2008. 312 с.

4. Бардаш С. В. Організаційно-правова ідентифікація внутрішнього контролю у приватному секторі економіки. *Вісник ЖДТУ*. 2013. № 4(66). С. 1-8.

5. Басенко О. В. Облік і аудит запасів та аналіз ефективності їх використання: *автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук* : 08.00.09. ДВНЗ "Київський національний економічний ун-т ім. Вадима Гетьмана". К., 2008. 20 с.

6. Бачинський В. І., Бабин І. М. Особливості обліку та розподілу загальновиробничих витрат підприємств сфери послуг. *Вісник ЖДТУ: Економіка, управління та адміністрування*, (3(53) Ч.2). С. 28-31. DOI: https://doi.org/10.26642/jen-2010-3(53) Ч.2-28-31

7. Бачинський В. І. Особливості організації управлінського обліку за разовими запитами менеджерів у неформалізованих підсистемах. *Фінансово-економічний розвиток України в умовах трансформаційних перетворень : матеріали міжнародної наук. - практ. конф.* 28 березня 2019 р. (ЛТЕУ, м. Львів.) Тернопіль : Крок, 2019. С. 146-148.

8. Білецька Н. П., Боднар М. М. Організація та методика обліку фінансових результатів підприємницької діяльності. *Науковий вісник НЛТУ України,* 2008. Вип. 18.1. С. 162-169.

9. Бєлоусов А. Організація і облік діяльності пунктів прокату. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.dtkt.com.ua/ show/1cid02676.html.

10. Бланк І. А. Управління прибутком. К. : Ніка-Центр, 1998. 544 с.

11. Бойко Р. В. Внутрішній контроль в інформаційній системі управління будівельною компанією. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації.* 2016. № 4. С. 102–108. URL: http://ibo.tneu.edu.ua/index.php/ibo/article/ view/303/303.

12. Бойко Р. В., Чік М. Ю., Побережниченко М. В. Оподаткування руху основних засобів у системі управління необоротними активами суб'єкта бізнесу. *Підприємництво і торгівля.* Вип. 40. 2024. DOI: http://journals-lute.lviv.ua/index.php/pidpr-torgi/article/view/1568/1478

13. Борисенко М. В. Організація і методика внутрішнього контролю на підприємствах: *автореф. дис. канд. екон. наук*. К., 2008. 21 с.

14. Бразілій Н. М. Організація і методика аудиту основних засобів та шляхи його вдосконалення. Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету, 2009, Том 10, № 3. С. 104–109. URL: https://eb-chstu.com.ua/uk/journals/tom-10-3-2009.

15. Борович О. В. Облік непрямих витрат: загальновиробничі витрати ремонтної майстерні сільськогосподарських підприємств. *Облік і фінанси АПК: освітній портал.* DOI: https://magazine.faaf.org.ua/oblik-nepryamih-vitrat-zagalnovirobnichi-vitrati-remontnoi-maysterni-silskogospodarskih-pidpriemstv.html

16. Братчук Л.М. Сутність та основи організації бухгалтерського обліку *Облік і фінанси АПК: освітній портал.* DOI: https://magazine.faaf.org.ua/sutnist-ta-osnovi-organizacii-buhgalterskogo-obliku.html

17. Бурдик О. Ю. Бюджетування в управлінні фінансовими результатами автотранспортних підприємств. *Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки*. 2020. Вип. 61. С. 107-111.

18. Бутинець Т. А. Вивчення господарських ситуацій внутрішніми контролерами. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю та аналізу: міжнародний збірник наукових праць*. Житомир, ЖДТУ, 2010. № 3 (15). С. 5-17.

19. Бутинець Т. А. Внутрішній контроль: суть і зміст. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки*. Житомир, 2008. № 2(44). С. 31-42.

20. Бутинець Т. А. Об'єкти господарського контролю : проблеми визначення. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. 2010. № 2. С. 25-36.

21. Бутинець Ф. Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук*. праць. Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. 2012. № 1 (22). С. 11-18.

22. Бухгалтерський облік і контроль у контексті Бюджетного кодексу України: навч. посіб. С. В. Свірко, І. О. Кондратюк, О. О. Дорошенко, Н. М. Старченко. К., ДННУ "Акад. фін. управління", 2012. 944 с.

23. Бучко Н. Внутрішня регламентація питань організації та ведення обліку на підприємств з прокату майна. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації Міжнародний науковий журнал.* Вип. 3-4. 2018. С. 21-31.

24. Бюджетний кодекс України: від 11.01.2019 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17/ed20190111#n538.

25. Великий тлумачний словник сучасної української мови [уклад. і голов. ред. В. Т. Бусел]. К., Ірпінь: ВТФ "Перун", 2009. 1736 с.

26. Виговська Н. Г. Внутрішньогосподарський контроль та внутрішній аудит: порівняльний аспект. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. 2005. № 1 (31). С. 45–54.

27. Виговська Н. Г. Господарський контроль в Україні: теорія, методологія, організація: *монографія*. Житомир: ЖДТУ, 2008. 532 с.

28. Вітлінський В. В. Економіко-математичні методи та моделі: оптимізація: *навч. посібник*. В. В. Вітлінський, Т. О. Терещенко, С. С. Савіна. К., КНЕУ, 2016. 303 с.

29. Внутрішній контроль господарської діяльності підприємства: навч. посібник [за ред. М. Д. Корінька]. Фастів, Поліфаст, 2006. 440 с.

30. Волонтир Л. О. Оптимізаційні методи та моделі в підприємницькій діяльності: *навчальний посібник*. Л. О. Волонтир, Н. А. Потапова, І. М. Ушкаленко, І. А. Чіков. Вінниця, ВНАУ, 2020. 404 с.

31. Воронко Р. М. Внутрішній контроль як невід'ємна складова системи управління підприємств та організацій споживчої кооперації. *Науковий вісник Ужгородського університету.* Ужгород, Видавництво УжНУ "Говерла", 2015. Випуск 1 (45). Том 2. С. 376-381.

32. Воронко Р. М. Контроль у системі споживчої кооперації України: сучасний стан та перспективи розвитку: *монографія*. Львів, Видавництво ЛТЕУ, 2016. 448 с.

33. Воронко Р. М. Організаційно-економічний механізм функціонування підприємств сфери послуг: *колективна монографія*. Львів : Растр-7, 2019. 210 с.

34. Воронко Р. М., Воронко О. С. Використання аналізу фінансових результатів у цілях контролю і управління. *Підприємництво і торгівля: збірник наукових праць.* Львів: Вид-во Львівського торговельно-економічного університету, 2018. Вип. 22. С. 43-49.

35. Воронко Р. М., Марценюк Р. А. Сутність внутрішнього контролю та питання його організації на підприємствах з прокату майна. *Економіка та суспільство*. 2024. № 64. URL: https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/4251/4176.

36. Воронко Р. М. Басіста І. А. Трактування внутрішнього контролю та проблеми його застосування на підприємствах. *Збірник наук. праць Луцького національного технічного університету. Економічні науки*. Луцьк, 2013. Вип. 10 (37). Ч. 3. С. 139-146.

37. Герасименко Т. О., Кулинич М. Б., Матвійчук І. О., Сафарова А. Т., Діджиталізація обліку, аналізу та оподаткування в системі управління підприємством. *Вісник Львівського торговельно-економічного університету.*

Львів : Львівський торговельно-економічний університет, 2021. Вип. № 64. (Економічні науки). С. 57- 63.

38. Годнюк І., Шевчук Н. Облікова політика та її вплив на діяльність підприємства в умовах воєнного стану. *Економічні горизонти*, 2023. 2(24). С. 110-119. DOI: https://doi.org/10.31499/2616-5236.2(24).2023.281235

39. Головацька С.І., Сашко О.П. Обліково-аналітичний інструментарій контролінгу в управлінні витратами підприємства : *монографія*. Львів: Видавництво ЛТЕУ, 2017. – 360 с.

40. Головацька С. І. Контроль виконання бюджетів: обліково-інформаційна складова контролінгу витрат підприємства. *Вісник Львівського торговельно-економічного університету*. *Економічні науки*. № 60. 2020. С. 111-117.

41. Головацька С.І. Організаційно-методичні аспекти управлінського обліку витрат підприємства за центрами відповідальності. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. № 10. С. 973-977

42. Головацька С. І., Хаймьонова Н. С. Організаційно-методична модель внутрішнього контролю витрат підприємства. *Економічні науки : збірник наук. праць Луцького національного технічного університету*. 2015. Вип. 12 (45). Ч. 1. С. 74-80.

43. Головацька С.І. Системи електронного обліку і звітності підприємств: актуальні аспекти. *Підприємництво і торгівля : збірник наукових праць.* Львів : Видавництво Львівського торговельно-економічного університету, 2021. Вип. 32.

44. Грищенко О. В. Аспекти документування послуг прокату. *Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки.* № 67, 2022. С.80-84. https://doi.org/10.36477/2522-1205-2022-67-12.

45. Грищенко О. В. Економічна природа прокату майна суб'єктами господарювання. *Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки.* № 70, 2022. С.115-119. https://doi.org/10.36477/2522-1205-2022-70-17.

46. Грищенко О. В. Обліково-аналітичне забезпечення руху прокатного майна в управлінні підприємством: організаційно-методичний аспект. *Вісник*

Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки. Вип. 77. 2024. С. 110-117. DOI: https://doi.org/10.32782/2522-1205-2024-77-16.

47. Грищенко О. В. Особливості організації внутрішнього контролю на підприємствах з прокату майна. *Інфраструктура ринку.* Випуск 79. 2024. С.44-49. DOI: https://doi.org/10.32782/infrastruct79-8.

48. Грищенко О. В. Інформаційне забезпечення управління бізнесом з прокату майна. *Проблеми та перспективи розвитку бізнесу в Україні* : матеріали Міжнародної наук.-практ. конф. молодих вчених і студентів (м. Львів, 19 лютого 2021 р.). Львів: Львівський торговельно-економічний університет, 2021. С.118-120.

49. Грищенко О. В. Позабалансовий облік прокату майна: теоретичний аспект. *Сучасні напрями розвитку економіки, підприємництва, технологій та їх правового забезпечення:* матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Львів, 2 червня 2021 р.]. Львів: Львівський торговельно-економічного університет, 2021. С.89-90.

50. Грищенко О. В. Облік прокату майна: організаційно-методичні аспекти. *Проблеми та перспективи розвитку бізнесу в Україні*: матеріали II Міжнародної наук.-практ. конф. молодих вчених і студентів (м. Львів, 25 січня 2022 р.). Львів : Львівський торговельно-економічний університет, 2022. С. 193-194.

51. Грищенко О. В. Організація обліку з прокату майна: теоретичний аспект. *Перспективи розвитку обліку, аналізу та аудиту в контексті євроінтеграції:* матеріали 10-ї Міжнар. наук.-практ. конф. (20 трав. 2022 р., ОНЕУ). Одеса: ОНЕУ, 2022. С. 21-22.

52. Грищенко О. В. Облік майна на позабалансових рахунках: управлінський аспект. *Сучасні напрями розвитку економіки, підприємництва, технологій та їх правового забезпечення:* матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Львів, 1-2 червня 2022 р.). Львів: Львівський торговельно-економічного університет, 2022. С. 161-162.

53. Грищенко О. В. Облік і внутрішній контроль в управлінні прокатом майна. *Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства:*

матер. міжнарод. наук.-практ. конф. (28-29 жовт. 2022 р., НУ "Львівська політехніка"). Львів: Львівська політехніка, 2022. С. 21-22.

54. Грищенко О. В. Предмети прокату як обліковий об'єкт та "інструмент" надання послуг. *Обліково-фінансова наука і практика: пріоритети розвитку та місія у воєнний час:* матеріали 13-ї Міжнар. наук.-практ. конф. (16 листопада 2022 р., ІАЕ, м. Київ). К.: ННЦ "ІАЕ", 2022. С.229-231.

55. Грищенко О. В. Доходи від надання майна у прокат: облікові аспекти. *Облік, аналіз, аудит, оподаткування та фінансовий моніторинг в умовах глобалізаційних змін:* матеріали 8-ї Міжнар. наук.-практ. конф. (8 грудня 2022 р., КНЕУ). К.: КНЕУ, 2022. С.107-109.

56. Грищенко О. Організація контролю прокату майна. *Перспективи розвитку обліку, аналізу та аудиту в контексті євроінтеграції*: матеріали XI Міжнародної науково-практичної конференції (18 травня 2023 р., ОНЕУ). Одеса : ОНЕУ, 2023. С.189-191.

57. Грищенко О. В. Інвентаризація прокатного майна підприємства. *Сучасні напрями розвитку економіки, підприємництва, технологій та їх правового забезпечення*: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Львів, 01-02 червня 2023 р.). Львів: ЛТЕУ, 2023. С. 126-127.

58. Грищенко О. В. Внутрішній контроль прокатного майна: основний інструментарій системи управління. *Облік, аналіз, аудит, оподаткування та фінансовий моніторинг в умовах повоєнного відновлення України*: матеріали 9-ї Міжнар. наук.-практ. конф. (8 грудня 2023 р., КНЕУ). К.: КНЕУ, 2023. С.174-176.

59. Грищенко О. В. Прокатне майно: економічна та облікова категорія. *Проблеми та перспективи розвитку бізнесу в Україні*: матеріали IV Міжнародної наук.-практ. конф. молодих вчених і студентів (м. Львів, 22 лютого 2024 р.). – Львів : Львівський торговельно-економічний університет, 2024. С.555-556.

60. Грищенко О. В. Облік прокату майна: міжнародний досвід. *Сучасні напрями розвитку економіки, підприємництва, технологій та їх правового забезпечення*: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції (м. Львів,

29-30 травня 2024 р.). Львів: ЛТЕУ, 2024. С.125-126.

61. Господарський кодекс України : від 16.01.2003 № 436-IV, зі змінами і доповненнями. Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text.

62. Грачова Р. Бухгалтерський облік предметів прокату. Режим доступу: http://www.dtkt.com.ua/debet/ukr/ 2001/42/42pr10.html.

63. Гуцаленко Л. В. Внутрішньогосподарський контроль: *навч. посіб.* Л. В. Гуцаленко, М. М. Коцупатрий, У. О. Марчук. К., Центр учбової літератури, 2014. 496 с.

64. Дікань Л. В., Голуб Ю. О. , Синюгіна Н. В. Фінансовий контроль: теорія і методологія: *монографія.* Х., Вид. ХНЕУ, 2009. 92 с.

65. Диба В. М. Облік та аналіз необоротних активів. Монографія. К., КНЕУ, 2008. 288 с.

66. Директива Європейського парламенту і Ради про право на надання в прокат і право на надання в позичку та про деякі суміжні права у сфері інтелектуальної власності від 12 грудня 2006 року № 2006/115/ЄС. Режим доступу : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/ 984_003-06# Text.

67. Дорош Н. І. Внутрішній контроль та аудит в управлінні ризиками на підприємстві. *Вісник Львівської комерційної академії. Серія економічна*. 2014. Випуск 44. С. 148-152.

68. Дрозд І. К. Фоміна Т. В. Покращення внутрішнього контролю підприємств олійножирової галузі шляхом ефективної організації документообігу. *Облік і фінанси АПК.* 2005. № 11. С. 120–127.

69. Дроздова О. Г. Особливості організації обліку на підприємствах малого бізнесу в Україні. *Proceedings of VI International Scientific and Practical Conference.* Kyiv, Ukraine 14-16 August 2023. С. 457-463.

70. Дьяченко Н. К. Особливості застосування математичних методів та моделей в управлінні аграрними підприємствами. *Агросвіт.* 2020. № 9. С. 121-126.

71. Єпіфанова І. Ю., Надольний О. В. Методичні підходи до аналізу ефективності системи планування на підприємстві. *Матеріали науково-технічної конференції підрозділів ВНТУ,* 10-12 березня 2021 р. Режим доступу*:*

https://ir.lib.vntu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/37515/11456-40821-1-PB.pdf?sequence1&isAll

72. Жадан Т. А., Яценко С. О. Внутрішній контроль як економічна категорія: систематизація наукових підходів та уточнення змісту. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. Вип. 16. С. 845-850.

73. Жидєєва Л. І., Пінаєва К. О. Облік формування фінансових результатів та використання прибутку: проблеми та шляхи їх вирішення. *Економіка і суспільство.* DOI: https://economyandsociety.in.ua/journals/9_ukr/191.pdf

74. Загородній А. Г., Вознюк Г. Л. Фінансово-економічний словник. 4-те вид., доопрац. та доповн.: у 3 т. Том 2 (К-П). Львів, Видавництво Львівської політехніки, 2021. 608 с.

75. Замула І. В., Танасієва М. М. Внутрішній контроль: *навч. посіб*. Чернівці, Технодрук, 2021. 336 с.

76. Замула І. В., Сироїд Н. П. Методика внутрішнього контролю операцій з ГМО та витрат на екологічну якість продукції. *Проблеми економіки*. 2018. № 4 (38). С. 301-308.

77. Зюкова М. М. Удосконалення обліку та аналізу основних засобів (на матеріалах хлібопекарських підприємств Полтавської області): *автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук* : 08.06.04. Харківський держ. ун-т харчування та торгівлі. 2004. 17 с.

78. Інструкція по застосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку, фінансово-господарської діяльності господарюючих субєктів: наказ Міністерства фінансів Республіки Узбекистан від 09 вересня 2002 р. № 103 (із змінами) : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://lex.uz/acts/417624.

79. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291. Верховна Рада України. DOI: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99

80. Калиниченко М. П. Оптимізаційні моделі прийняття маркетингових рішень. *Електронний журнал “Ефективна економіка*”. 2012. № 12.

81. Каменська Т. О., Редько О. Ю. Внутрішній контроль і аудит в управлінні: *практичний посібник*. К., ДП "Інформаційно-аналітичне агентство", 2015. 375 с.

82. Каменська Т. Роль внутрішнього аудиту в системі внутрішнього контролю. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2010. № 9. С. 43-46.

83. Клюс Ю. І., Іжболдіна А. В. Вдосконалення моделі ефективності внутрішнього контролю на вітчизняних підприємствах. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2020. Вип. 44. С. 21-29.

84. Ковтун Т. В. Система внутрішнього контролю як невід'ємний елемент операційної системи підприємства. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2009. № 6. Т. 1. С. 65-170.

85. Контроль і ревізія: *підручник.* Ф. Ф. Бутинець, В. П. Бондар, Н. Г. Виговська, Н. І. Петренко. Житомир, ПП "Рута", 2006. 560 с.

86. Контроль у системі інноваційного менеджменту: монографія. [Є. В. Мних, С. В. Бардаш, О. А. Шевчук та ін.]. К., Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2011. 452 с.

87. Корінько М. Д. Контроль та аналіз діяльності суб'єктів господарювання в умовах її диверсифікації: теорія, методологія, диверсифікація. *Монографія.* К., Інформ-аналіт. агентство, 2007. – 429 с.

88. Коробка С. В. Бюджетування як ключовий аспект контролінгу діяльності підприємства. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління*. № 12 (2024). Режим доступу : https://reicst.com.ua/pmt/article/view/2024-12-04-02/2024-12-04-02.

89. Королюк Т. М., Співак С. М., Ратинський В. В. Облік в управлінні підприємством в умовах цифрової економіки. *Галицький економічний вісник.* ТНТУ, 2023. Том 85. № 6. С. 88-96.

90. Костирко Р. О. Внутрішній контроль в управлінні стійким розвитком підприємств. *Науковий вісник: Фінанси, банки, інвестиції*. 2013. № 3. С. 117-121.

91. Костирко Р. О., Щеголькова С. В. Організація внутрішнього контролю в управлінні витратами машинобудівного підприємства: *монографія*. Луганськ, СНУ ім. В. Даля, 2009. 296 с.

92. Кудіна О. М., Тютлікова В. В. Напрями удосконалення обліку доходів, витрат та фінансових результатів на підприємстві. Е*кономічний розвиток і спадщина Семена Кузнеця: матеріали міжнарод. наукової конф., 31 трав.-1 черв. 2018 р.* ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2018. С. 79-81.

93. Кузик Н. П. Особливості внутрішньогосподарського контролю основних засобів сільськогосподарських підприємств. *Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України*. К., ВЦ НУБіП України, 2012. Вип. 169. *Економіка, аграрний менеджмент, бізнес*, Ч. 2. С. 148-155.

94. Кузнєцова С. Технологія організації бухгалтерського обліку з урахуванням специфіки суб'єктів господарювання. *Бухгалтерський облік і аудит.* № 6. 2008. С. 29-33.

95. Кузьмін Дм. Л., Кузьмін Дн. Л. Інвентаризація як метод господарського контролю. URL: https://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/3726/14.pdf?sequence=1&isAllowed=y.

96. Кузьмінська К. І. Управлінський облік витрат: методи бюджетування витрат та особливості їх застосування на гірничо-збагачувальних підприємствах. *Стан, проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю у контексті сучасних концепцій управління*: матер. VI Міжнар. наук.-практ. конф. 28-29 квіт. 2011 р. / [відп. за вип.: В. С. Рудницький, В. І. Бачинський]. Львів, ЛКА, 2011. С. 227-229.

97. Кулаковська Л. П., Піча Ю. В. Організація і методика аудиту: *навч. посіб*. К., Каравела, 2006. 560 с.

98. Куценко Н. В. Економічна суть та класифікація предметів прокату як об'єкта обліку та контролю. *Вісник ЖДТУ. Серія: Економічні науки*. 2012. № 3 (61). С. 104–106.

99. Куцик П. О. Внутрішній контроль розрахункових операцій в системі управління будівельним підприємством. *Вісник Львівської комерційної академії. Серія економічн*а. 2013. Вип. 42. С. 116-122.

100. Куцик П. О., Герасименко Т. О., Медвідь Л. Г. Організація внутрішнього контролю в системі управління логістичними витратами торговельних підприємств. *Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки.* Львів. ЛТЕУ. 2024. Випуск № 78. С. 7-15.

101. Куцик П. О., Чабанюк О. М. Економіко-математичне моделювання в управлінні витратами та собівартістю послуг. *Бухгалтерський облік, контроль і аналіз: проблеми теорії та методології: монографія*. Під загал. ред. Ф. Ф. Бутинця. К., 2013. С. 509-522.

102. Куцик П. О. Концепція уніфікованої системи обліку і звітності в корпоративному управлінні: *монографія.* Львів, Видавництво Львівського торговельно-економічного університету, 2017. 408 с.

103. Куцик П. О., Грищенко О. В. Облік доходів від прокату майна: організаційні аспекти. *Економіка та суспільство*. 2023. № 49. URL: https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2304.

104. Куцик П. О., Бачинський В. І., Зеленко С. В. Проблеми організації обліку капітальних інвестицій та напрями їх вирішення. *Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки.* Львів, Видавництво ЛТЕУ, 2024. Вип. 75. С. 7-13.

105. Куцик П., Куценко Н. Сучасний стан обліку та внутрішнього контролю предметів прокату. *Науково-практичний журнал "Бухгалтерський облік і аудит*". 2013. № 3. С. 43–48.

106. Куцик П., Шумило Р. Визначення економічної суті швидкозношуваних та малоцінних необоротних предметів як передумова раціональної організації їх обліку і контролю. *Економічний аналіз.* 2010. № 6. С. 99-102.

107. Куцик П. О., Мазуренко О. М. Обліково-аналітична концепція управління загальновиробничими витратами підприємства: *монографія*. Львів : Видавництво "Растр-7", 2014. 288 с.

108. Куцик П. О., Воронко Р. М., Редченко К. І., Воронко О. С. Аналітичне забезпечення управління формуванням фінансових результатів суб'єктів бізнесу. *Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки.* № 62, 2021. С. 4–11. DOI: 10.36477/2522-1205-2021-62.

109. Куцик П., Бачинський В. Сучасні підходи до організації управлінського обліку в компанії. *Праці наукового товариства ім. Шевченка. Т. LXIII. Економічний збірник.* Т. 3. Львів: НШТ; ЛТЕУ, 2020. С. 205-220.

110. Куцик, П., Шевчук, В., & Дерун, І. (2022). STEM і становлення новітньої парадигми бухгалтерського обліку. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice, 4*(45), p. 22–35. https://doi.org/10.55643/fcaptp.4.45.2022.3804

111. Куцик П.О., Медвідь Л.Г., Харинович-Яворська Д.О., Шевчук В.О. Діяльність торговельних підприємств у конкурентному середовищі: контрольно-аналітичне забезпечення системи управління : *монографія*. Чернівці: Технодрук, 2015. 370 с.

112. Любезна І. В. Облік, і внутрішньогосподарський контроль матеріальних запасів: *автореф. дис. на здобуття наук. канд. екон. наук* : 08.00.09. Тернопільський нац. економ. ун-т., 2009. 20 с.

113. Максімова В. Ф. Внутрішній контроль економічної діяльності промислового підприємства – системний підхід до розвитку: *монографія.* Одеса, ОДЕУ, 2005.269 с.

114. Марценюк Р. А. Бюджетування як елемент контролю діяльності торговельних підприємств: сучасний орієнтир теоретико-практичних аспектів. *Науковий журнал "Молодий вчений"*, листопад 2017. № 11 (51). С. 1234-1238.

115. Марценюк Р. А., Гринюк А. В. Обліково-аналітичне забезпечення діяльності підприємств цифрової економіки: організаційний аспект. *Вісник Львівського торговельно-економічного університету.* Львів : Вид-во Львівського торговельно-економічного університету, 2024. Вип. 76. С. 23-33.

116. Марценюк Р. А., Головацька С. І. Сучасні тенденції адміністрування звітності підприємства в умовах цифрової економіки. *Вісник Львівського*

торговельно-економічного університету. Економічні науки. Львів, Видавництво Львівського торговельно-економічного університету, 2022. Вип. 70. С. 27-33.

117. Марценюк Р. А. Управлінська звітність у системі менеджменту: теоретичний аспект. *Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні:* матеріали V міжнародної науково-практичної конференції, 31 травня-01 червня 2018 р. Тернопіль: ТНЕУ, 2018. С. 72-74.

118. Марценюк Р. А. Організаційні аспекти внутрішнього контролю на підприємстві: практичний погляд. *Сучасні напрями розвитку економіки, підприємництва, технологій та їх правового забезпечення*: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції. Львів, вид-во Львівського торговельно-економічного університету, 1-2 червня 2022 р. 528 с. С. 139-141.

119. Марценюк Р. А. Інформаційне забезпечення системи контролю в управлінні підприємством. *Сучасні напрями розвитку економіки, підприємництва, технологій та їх правового забезпечення*: матеріали Міжнародної науково-практичної конференції. Львів, вид-во Львівського торговельно-економічного університету, 02-03 червня 2021 р. 328 с. С. 84-86.

120. Марценюк Р. А. Звітність інтегрованої системи обліку в управлінні підприємством. The IX International Science Conference «*Problems and tasks of modern science and practice»* (November 15-17, Bordeaux, France). Bordeaux, 2021. С. 158-159.

121. Медвідь Л. Г., Черкасова С. В., Міценко Н. Г. Класифікація витрат на якість продукції для обліку та контролю в системі управління якістю виробничого підприємства. *Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки.* Львів, Видавництво ЛТЕУ, 2022. Вип. 66. С. 10-21.

122. Методичні рекомендації з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах: наказ Міністерства фінансів № 995 від 14.09.2012 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0995201-12.

123. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства : наказ Міністерства фінансів України від 27 червня 2013 року № 635 *:* [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/ v0635201-13#Text.

124. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 10 "Основні засоби": [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-16_ukr_2018.pdf.

125. Міжнародний стандарт фінансової звітності 9 "Фінансові інструменти": [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://mof.gov.ua/ storage/files/IFRS_9_Ukrainian-compressed.pdf

126. Міжнародний стандарт фінансової звітності 16 "Оренда": [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://mof.gov.ua/storage/files/ IFRS16-ukr_AH-compressed-1.pdf.

127. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2018 року. URL: https://www.mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-auditu.

128. Миронюк О. В. Облік витрат за центрами виникнення і сферами відповідальності – основа контролю за витратами. DOI: http://zbirnuk.bukuniver.edu.ua/issue_articles/13.pdf

129. Михайлов А. М. Відтворення основних засобів сільськогосподарських підприємств: автореф. дис. на зобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.00.04 / А. М. Михайлов ; Харк. нац. аграр. ун-т ім. В. В. Докучаєва. – Х., 2009. – 20 с.

130. Моссаковський В. Невирішені питання обліку непоточних активів. *Бухгалтерський облік і аудит.* 2010. № 5. С. 17-28.

131. Назаренко О. В., Волошина О. І. Організація системи внутрішнього контролю підприємства в умовах сільськогосподарського виробництва. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. – 2011. Вип. 20. Ч. 2. С. 201-205.

132. Нападовська Л. В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці: *монографія.* Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2000. 224 с.

133. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”: наказ Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 р. № 73. DOI: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text

134. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби”: наказ Міністерства фінансів України від 27.04. 2000 р. № 92 **зі** змінами та доповненнями. DOI: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00.

135. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 “Запаси”: наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246, зі змінами і доповненнями : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text.

136. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 “Дохід”: наказ Міністерства фінансів України від 29.11.99 р. № 290 зі змінами та доповненнями. DOI: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text

137. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”: наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318 зі змінами та доповненнями. DOI: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text

138. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 Спрощена фінансова звітність” : наказ Міністерства фінансів України від 25 лютого 2000 р. № 39, зі змінами і доповненнями : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text.

139. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 “Необоротні активи, утримувані для продажу та припинена діяльність”: наказ Міністерства фінансів України від 07 листопада 2003 року № 617 зі змінами і доповненнями: [Електронний ресурс]. Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text.

140. Національний стандарт бухгалтерського обліку “Довгострокові матеріальні і нематеріальні активи”: наказ Міністерства фінансів Республіки Молдова від 06.08.2013 р. № 118 (із змінами): [Електронний ресурс]. Режим доступу: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=

141. Новик І. В. Організація системи внутрішнього контролю на підприємстві. *Наукові записки Української академії друкарства*. 2017. № 2(55). С. 188-196.

142. Озеран В. О., Чік М. Ю. Контроль у системі управління діяльністю підприємств. *Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. Вісник Національного університету "Львівська політехніка*". 2012. № 722. С. 172-177.

143. Онісифорова В. Ю. Осьмірко В. Ю. Бюджетування як ефективний інструмент поточного планування на підприємстві. *Проблеми та перспективи розвитку підприємництва*. № 25. 2020. С. 128-136.

144. Організаційно-економічний механізм функціонування підприємств сфери послуг: *колективна монографія*. Р. М. Воронко та ін.; за ред. Б. В. Гриніва. Львів : Растр-7, 2019. 210 с.

145. Особливості застосування методу цільового калькулювання собівартості продукції у процесноорієнтованому виробництві. П. О. Куцик, В. І. Бачинський, К. І. Кузьмінська, О. М. Чабанюк. *Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice,* 2022. Vol. 2(43). P. 25–32. https://doi.org/10.55643/fcaptp.2.43.2022.3363

146. Остапенко Т. М. Інтерпретація прямих та непрямих витрат для цілей калькулювання. *Економіка. Управління. Інновації.* Вип. № 2 (10), 2013. DOI: https://dspace.pdau.edu.ua/server/api/core/bitstreams/20c93811-64d8-49da-8f40-247c9a8aa310/content

147. Павелко О. Первинний облік: сутність та актуалізація значення в умовах дії норм Податкового кодексу України. *Галицький економічний вісник*. 2011. № 3 (32). С. 161-168.

148. Пантелєєв В. П. Внутрішньогосподарський контроль: методологія та організація: *монографія*. К., ДП "Інформ.-аналіт. агентство", 2008. 491 с.

149. Пантелеєв В. П. Гносеологія організації внутрішнього контролю. *Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України*: зб. наук. праць. Суми, 2007. Вип. 22. С. 359-367.

150. Пастернак Я. П. Особливості організації обліку витрат діяльності на підприємствах сфери послуг. *Глобальні та національні проблеми економіки.* DOI: https://er.chdtu.edu.ua/handle/ChSTU/1423

151. Мацкул В. М., Воропай Н. Л., Герасименко Т. В., Кирилова Л. О. Економіко-математичні методи та моделі: *навчальний посібник*. Одеса, ОНЕУ, 2018. 404 с.

152. Петренко Н. І., Бутинець Т. А. Методологія і методика в господарському контролі. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу:* міжнародний збірник наукових праць. 2011. Вип. 3(21). С. 301-307. URL: http://pbo.ztu.edu.ua/article/view/45978.

153. Пилипенко Л. М. Розвиток концепцій побудови системи публічної звітності корпорацій в умовах постіндустріальної економіки. *монографія.* Львів, Видавництво Львівської політехніки, 2016. 336 с.

154. Пилипенко Л. М., Воськало В. І Методика й організація внутрішнього контролю прокату речей у контексті розвитку економіки спільного споживання. *Цифрова економіка та економічна безпека*. 2024. № 1(10). URL: https://dees.iei.od.ua/index.php/journal/article/view/319.

155. Пилипенко Л., Воськало В. Особливості бухгалтерського обліку прокату речей у контексті розвитку економіки спільного споживання. *Економіка та суспільство.* 2024. № 60. URL: https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/3568.

156. Пилипенко Л. М., Демська Ю. В. Концептуально-теоретичні основи бухгалтерського обліку амортизації та зносу необоротних активів підприємства. *Економічний простір: збірник наукових праць.* Вип. 134. 2018. С. 195-204. DOI: https://prostir.pdaba.dp.ua/index.php/journal/article/view/255/245.

157. Пилипенко Л., Тивончук О. Розвиток методики формування управлінської бухгалтерської звітності в системі корпоративного управління. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації.* 2020. Випуск 2. С. 61-70. DOI: https://doi.org/10.35774/ibo2020.02.061.

158. Пилипенко Л. М. Підходи до забезпечення якості облікової інформації. *Економічний простір: збірник наукових праць. Вип. 130. 2018. С. 168-176.* DOI: https://prostir.pdaba.dp.ua/index.php/journal/article/view/196/189

159. Пилипенко Л. М., Воськало В.І., Яцук Т.Ю. Переваги та недоліки запровадження електронного документообігу в системі бухгалтерського обліку підприємств України. *Цифрова економіка та економічна безпека.* Вип. 8 (08). 2023. DOI: https://doi.org/10.32782/dees.8-30

160. Півторак М. В. Облік основних засобів у рибному господарстві : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.06.04. Нац. наук. центр "Ін-т аграр. економіки" УААН. К., 2006. 21 с.

161. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : наказ Міністерства фінансів України № 879 від 02.09.2014 р. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14.

162. Порядок надання у тимчасове користування громадянам предметів культурно-побутового призначення та господарського вжитку. Наказ Укрсоюзсервісу від 16.12.1999 № 46 зі змінами та доповненнями. DOI: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0025-00#Text

163. Про схвалення Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року: розпорядження № 158-р від 24 травня 2005 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/158-2005-%D1%80.

164. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 зі змінами та доповненнями. DOI: http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11.

165. Податковий кодекс України : від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI зі змінами та доповненнями. DOI: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17.

166. Полятикіна Л. І., Новикова С. В. Облік і аналіз фінансових результатів господарської діяльності підприємства. *Науковий вісник Ужгородського національного університету.* DOI: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/20_2_2018ua/38.pdf

167. Порядок надання у тимчасове користування громадянам предметів культурно-побутового призначення та господарського вжитку N 46 від 16.12.99 зі змінами та доповненнями. DOI: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0025-00#Text

168. Про авторське право і суміжні права : закон України від 1 грудня 2022 року № 2811-IX: [Електронний ресурс]. Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2811-20#Text.

169. Про облікову політику : лист Міністерства фінансів України від 21 грудня 2005 року № 31-34000-0-5/27793: [Електронний ресурс]. Режим доступу: https://ips.ligazakon.net/document/MF05139.

170. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : наказ Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 року № 88 зі змінами і доповненнями. DOI: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text

171. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність В Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV зі змінами та доповненнями. DOI: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14

172. Прокат: податковий та бухгалтерський облік. "Дебет-Кредит" *Український фінансово-бухгалтерський портал*. DOI: https://online.dtkt.ua/2013/41/60094

173. Прокат автомобілів: організаційні та облікові моменти. *Всеукраїнський майданчик для бухгалтера*. DOI: https://i.factor.ua/ukr/journals/bn/2012/august/issue-32/article-87338.html

174. Пушкарь І. В., Ніколаєва Г. А. Напрями удосконалення обліку фінансових результатів на торговельному підприємстві: методичний аспект. *Інвестиції: практика та досвід.* 2021. Вип. 22. С. 78-82.

175. Пушкарьова О. Ю. Механізм побудови ефективної системи внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів. *Причорноморські економічні студії.* 2019. Вип. 47-2. С. 151-157.

176. Редченко К. І., Чік М. Ю. Зведений облік витрат як складова формування результату діяльності підприємства. *Вісник Львівського торговельно-економічного університету.* 2020. № 61. С.68-73. DOI: http://journals-lute.lviv.ua/index.php/visnyk-econom/article/view/727/690

177. Редченко К. І. Облікова політика як інформаційна основа системи управлінського контролю. *Вісник Одеського національного університету. Економіка.* 2015. Том 20. Вип. 3. С. 274-278.

178. Реслер М. В. Особливості автоматизації обліку діяльності підприємств із прокату майна. *Вісник Львівського торговельно-економічного університету. Економічні науки.* Вип. 77. 2024. С. 26-32.

179. Реслер М. В. Управлінський облік як детермінанта системи відображення прокату майна. *Підприємництво і торгівля.* Вип. 41. 2024. DOI: http://journals-lute.lviv.ua/index.php/pidpr-torgi/article/view/1650/1553

180. Реслер, М. В. Використання "хмарних" технологій при організації обліку. Сучасні тенденції розвитку науки й освіти в умовах поглиблення євроінтеграційних процесів. [Електронний ресурс]: збірник тез доповідей за матеріалами III Міжнародної науково-практичної конференції, м. Мукачево, 18-19 травня 2023. С.411-413.

181. Реслер М. В. Вплив корпаративної стратегії на обліково-аналітичну систему підприємства. *Сталий розвиток економіки: міжнародний науково-виробничий журнал.* 2024. № 2(49). С. 71-75. DOI : https://doi.org/l0.32782/2308-1988/2024-49-11

182. Розвиток обліково-аналітичного забезпечення системи менеджменту підприємств: колективна монографія / За ред. проф. Куцика П. О. та проф. Пилипенка Л. М. Львів: Растр-7, 2019. 309 с. : Куцик П. О., Головацька С. І. Обліковий інструментарій стратегічного управління витратами підприємства. С. 168–189.

183. Рябова З. Моделювання та проектування як ефективні засоби забезпечення якості надання освітніх послуг. *Теорія та методика управління освітою*. 2012. № 8. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ttmuo_2012_8_24.

184. Савченко Н. М., Савченко Р. О. Автоматизація обліково-контрольних робіт в сільськогосподарських підприємствах. URL: https://magazine.faaf.org.ua/images/stories/zb_conference/zb_conf_2015-26-02.pdf.

185. Свічкар Н. М., Олініченко І. В., Цибулін М. В. Бюджетування як система управління діяльністю підприємства на основі Міжнародних стандартів фінансової звітності. *Таврійський науковий вісник. Серія: Економіка*. 2024. № 19. С. 175-185.

186. Сиротенко Н. А. Функції обліку та контролю в системі управління матеріальним забезпеченням виробництва (на прикладі підприємств кондитерської галузі) : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.00.09. Одес. держ. екон. ун-т. Одеса, 2007. 17 с.

187. Сопко В. В., Завгородній В. П. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу: *підручник.* К., КНЕУ, 2004. 412 с.

188. Стефанюк І., Бардаш С. Система внутрішнього контролю: склад та підходи до модифікації. *Цінні папери України*. 2009. № 9-10. URL: http://securities.usmdi.org/PDF/435.pdf.

189. Столяр Л. Г. Організація внутрішнього контролю. *Економіка. Управління. Інновації*. 2015. Вип. № 1 (13). С. 133-136.

190. Сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аудиту, оподаткування та аналізу в умовах міжнародної інтеграції: *колективна монографія.* ХНТУ. Херсон, Книжкове видавництво ФОП Вишемирський В. С., 2020. 150 с. Куцик П. О., Головацька С. І. Організаційно-методичні аспекти обліку позабалансових активів і зобов'язань. С. 51–73.

191. Тарасюк М. В. Інформаційні потоки системи інформаційного забезпечення контролінгу в управлінні торговельними мережами. *Вісник Львівської державної Фінансової академії.* 2009. № 17. [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_ Gum/Vldfa/2009_17/Tarasjuk.pdf.

192. Терешенко О. О., Бабяк Н. Д. Фінансовий контролінг: навч. посіб. К., КНЕУ, 2013. 407 с.

193. Топило В. А. Впровадження системи бюджетування на підприємствах. *Ефективна економіка*. 2020. № 8. [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://www.economy.nayka.com.ua/? op=1&z=8140.

194. Футоранська Ю. М. Окремі аспекти державного регулювання у сфері внутрішнього фінансового контролю в Україні. *Фінансовий контроль*. 2009. № 2 (31). С. 20-24.

195. Цебень Р. Л. Облік та внутрішній аудит основних засобів в енергопостачальних компаніях України : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.00.09. Державна академія статистики, обліку та аудиту. К., 2009. 19 с.

196. Цивільний кодекс України : від 16 січня 2003 року № 435-IV. [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/435-15.

197. Чабанюк О. М. Особливості обліку витрат та калькулювання собівартості готельних послуг. *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі.* 2012. Вип. 9 (3). С. 426-432.

198. Чабанюк О. М., Кузьмінська К. І. Організаційно-облікові напрями функціонування підприємств торгівлі. *Теорія, методологія і практика господарсько-фінансової діяльності підприємств*: колективна монографія. Полтава, ПП "Астрая", 2019. 254 с. с. 45-50.

199. Чабанюк О. М., Мединська Т. В. Облік та оподаткування в системі управління підприємством. *Економіка та суспільство.* 2017. Вип. 11. DOI: economyandsociety.in.ua

200. Чижевська Л. В. Бухгалтерський облік як професійна діяльність: теорія, організація, прогноз розвитку: монографія. Житомир : ЖДТУ, 2007. 528 с.

201. Чік М. Ю., Воронко Р. М. Аспекти обліку предметів прокату на підприємстві. *Вісник Львівського торговельно-економічного університету.* DOI: № 76 (2024). С. 153-157

202. Чік М. Ю., Воронко Р. М., Бойко Р. В. Бюджетування у сучасній системі управління діяльністю підприємств. *Ефективна економіка*. № 12. 2022:

[Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://www.nayka.com.ua/index.php/ee/article/view/887/897.

203. Чумак О. В., Дацій О. І. Організаційне моделювання бюджетування в управлінні підприємством. *Наукові праці Міжрегіональної академії управління персоналом. Економічні науки*. № 2 (61). 2021. С. 62-67.

204. Шевчук В. О. Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою (проблеми теорії, організації, методології): *монографія.* Київ. держ. торг.-екон. ун-т, 1998. 371 с.

205. Янчева Л. М., Єльченко М. О. Особливості формування собівартості продукції на підприємствах ресторанного господарства. DOI: irbis-nbuv.gov.ua.

206. Accounting Theory: Conceptual Issues in a Political and Economic Environment / Harry I. Wolk, James L. Dodd, Michael G. Tearney. [Eighth Edition]. – SAGE Publications, Inc, (2004). 800 p.

207. Anthony R. N. Accounting: Text and Case / R. N. Anthony, J. S. Reece. – [8th ed.]. Illinois: Homewood, 1989. 1030 p.

208. Anthony R. The Management Control Function / R. Anthony. Boston: HBS, 1988. 643 p.

209. Edmonds Thomas P. Fundamental Financial Accounting Concepts / Thomas P. Edmonds, Frances M. McNair, Edward E. Milam, Philip R. Olds ; [contributing Author C. D. Edmonds.] – 3rd ed. – Boston a. o.: Iwin/McGraw-Hill, 2000. 657 p.

210. Enterprise Risk Management – Integrated Framework / Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). N.Y. 2004. URL: http://www.coso.org.

211. Kutsyk, P., Redchenko, K., & Voronko, R. (2020). MANAGEMENT CONTROL AND MODERN DECENTRALIZED TECHNOLOGIES. Baltic Journal of Economic Studies, 6(4), 98-102. DOI: https://doi.org/10.30525/2256-0742/2020-6-4-98-102.

212. Frank Woods. Business Accounting / F. Woods. Vol. 1. 6 th ed. London: Pitman Publ., 1994. 538 p.

213. Jae K. Shim. Budgeting Basics and Beyond / K. Shim Jae, G. Joel Siegel. Wiley, 2009. 438 p.

214. Gryshchenko O. V. Administrative account of the rental property: approach to improvement. *The 5th International scientific and practical conference "Scientific research in the modern world"* (March 9-11, 2023) Perfect Publishing, Toronto, Canada. 2023. P. 357-361.

215. Glen A. W. Intermediate Accounting / A. W. Glen, T. Z. Charles, A. W. John. – 3rd ed. USA, Homewood, Ill.: Richard D. Irwin, Inc., 1972. 1160 p.

216. Needles B. E. Managerial Accounting / B. E. Needles, M. Powers, S. K. Mills, H. R. Anderson. – [5th ed.]. Boston, N.-Y.: Houghton Mifflin Company, 1999. 603 p.

217. Needles B. E. Principles of Accounting : [instructor's annotated edition]. B. E. Needles, Jr., Marian Powers, Susan V. Crosson. Boston : Houghton Mifflin, 2002. 1249 p.

218. Chik M. Development of evaluation the market value of the enterprise in the system of accounting and analytical support. M. Koryagin, P. Kutsyk, M. Chik, S. Kuskova // Independent Journal of Management & Production (Special Edition PDATU). – Vol. 10. No. 7, 2019. P. 623-644.

219. Statement of Financial AccountingStandards No. 13 "Accounting for Leases" : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.fasb.org/cs/BlobServer?blobcol=urldata&blobtable=MungoBlobs& blobkey=id&blobwhere=1175820908834&blobheader=application%2Fpdf

220. Wild John J. Financial Accounting : Information for Decisions / John J. Wild. – Boston a. o. : Irwin/McGraw-Hill, 2000. 704 p.

ДОДАТКИ

Додаток А

Перелік предметів прокату на підприємствах прокатного бізнесу

	Назва підприємств																
	ТОВ “ЛІНДСТРЕМ” (м. Київ)	ТОВ “НОНІУС” (м. Харків)	ПП “СВІТ ІНСТРУМЕНТІВ” (.м Одеса)	ТОВ “ЛІКОС” (м. Черкаси)	ТОВ “ЕКО САМОКАТ» (м. Івано-Франківськ)	ТОВ “ТЕХАС УС” (м. Вінниця)	ТОВ “БАЙК БОС” (м. Київ)	ТОВ “Леона” (м. Київ)	ТОВ “ПІКСМА 24” (м. Полонне, Хмельницька обл.)	ТОВ “ЧИСТО-СЕРВІС” (м.Житомир)	ТОВ “ЗОВЕКС ВЕСНА” (м. Львів)	ТОВ “ФЕНІКС ТЮБІНГ” (с. Паляниця, Івано-Франківська обл.)	ТОВ “2 ПР” (м. Львів)	ТОВ “НІОПРОКС” (м. Львів)	ТОВ “ТСЦ "КООПЕРАТОР” (м. Хмельницький)	ТЗОВ "РИНОК СІЛЬСЬКОГО-СПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ "ШУВАР” (м. Львів)	СПОЖИВЧЕ ТОВАРИСТВО ЛУЦЬКИЙ ЦЕНТРАЛЬНИЙ РИНОК (м. Луцьк)
Радіоелектронна апаратура	+	+		+		+		+					+			+	
Побутова техніка	+	+		+	+			+		+			+	+	+	+	
М’який інвентар	+	+	+				+	+	+	+	+	+	+			+	
Одяг та взуття	+		+				+			+			+			+	
Постільна білизна		+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+		+	+	+	+
Столова білизна	+	+						+	+			+	+			+	
Транспортні засоби	+					+							+			+	
Меблі	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
Програмна продукція																	
Будівельне обладнання	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
Велосипеди	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
Водні лижи та човни																	
Комп’ютерна техніка	+		+	+	+			+	+	+			+	+		+	+
Музичні інструменти	+			+	+	+	+	+			+		+		+	+	
Спортивний інвентар	+	+	+			+	+	+			+	+		+	+		
Лижі та сноуборди	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+

Примітка. Складено автором за результатами проведеного дослідження підприємств.

Додаток Б

Підприємство *ТОВ "Сучасний прокат"*
(назва)

Журнал планування оновлення малоцінних предметів прокату (оборотних активів)[1]

станом на *"31" серпня* 2023 р.
(дата)

№ з/п	Одиниці виміру	Предмет прокату		Грничний термін експлуатації, місяці	Норматив наявності, од.	Плануваня щодо оновлення	
		найменування	кодифікація			дата	прогнозована ціна, грн
1	2	3	4	5	6	7	8
Матеріально-відповідальна особа Вишня В. А.							
1	*шт.*	*М'який інвентар*	*1.1.1.1.1.1.1*	*3*	*1*	*31.08.2023*	*4 950,00*
2	*шт.*	*Одяг*	*2.2.2.2.2.2.2*	*10*	*1*	*30.05.2022*	*6 704,00*
3	*шт.*	*Постільна білизна*	*3.3.3.3.3.3.3*	*6*	*1*	*15.06.2022*	*7 452,00*
...		...	...	...	...	...	...
Матеріально-відповідальна особа Сторожук Л. А.							
1	*шт.*	*М'який інвентар*	*1.1.1.1.1.1.2*	*4*	*1*	*21.06.2022*	*4 402,00*
2	*шт.*	*Одяг*	*2.2.2.2.2.2.3*	*5*	*1*	*29.05.2022*	*6 280,00*
3	*шт.*	*Постільна білизна*	*3.3.3.3.3.3.4*	*10*	*1*	*15.05.2022*	*7 505,00*
...		...	...	...	...	...	...
...		...	...	...	...	...	...
		...		...	...	...	...

"31" серпня 2023 р.
(дата)

Відповідальний за ведення журнал *менеджер* (посада) *Біляч О. Р.* (прізвище та ініціали) *підпис* (підпис)

[1]Примітка. Розроблено автором за результатами проведеного дослідження.

Додаток В
Додаток В.1

Підприємство *ТОВ "Сучасний прокат"*
(назва)

Бюджет оновлення малоцінних предметів прокату (оборотних) активів[1]

з *"01" серпня* 2023 р. по *"31" серпня* 2023 р.
(період)

№ з/п	Назва центрів відповідальності	Прогноз оновлення, грн	Фактично оновлено, грн	Відхилення (кол.4 – кол.3), грн	Суттєвість відхилення[2], %
1	2	3	4	5	6
Центр витрат 1:		***2 180 629,00***	***2 152 854,00***	***27 775,00***	***1,27***
1	*Плямчук С. М.*	*665 467,00*	*576 544,00*	*88 923,00*	*13,36*
2	*Столяр З. Р.*	*759 554,00*	*788 655,00*	*-29 101,00*	*-3,83*
3	*Кропивник Д. А.*	*755 608,00*	*787 655,00*	*-32 047,00*	*-4,24*
...	...	...	...	...	...
Центр витрат 2:		***2 762 097,00***	***2 675 073,00***	***87 024,00***	***3,15***
1	*Бірчук Б. А.*	*886 775,00*	*898 654,00*	*-11 879,00*	*-1,34*
2	*Головчук П. Р.*	*876 554,00*	*888 654,00*	*-12 100,00*	*-1,38*
3	*Картковий Р. О.*	*998 768,00*	*887 765,00*	*111 003,00*	*11,11*
...	...	...	...	...	...
Всього		***4 942 726,00***	***4 827 927,00***	***114 799,00***	***2,32***

"31" серпня 2023 р.
(дата)

Відповідальний за складання бюджету *економіст* *підпис* *Гурман І. І.*
(посада) (підпис) (прізвище та ініціали)

Примітки:

1. Розроблено автором за результатами проведеного дослідження.
2. Суттєвість відхилення визначається як відношення суми виявленого відхилення до загального планового обсягу оновлень малоцінних предметів прокату (оборотних активів), вираженого у відсотках.

Додаток В.1

Підприємство *ТОВ "Сучасний прокат"*
(назва)

Бюджет оновлення малоцінних предметів прокату (оборотних) активів[1]

з *"01" серпня* 2023 р. по *"31" серпня* 2023 р.
(період)

№ з/п	Найменування активу (виду)	Од. виміру	Код	План оновлення			Фактично оновлено			Відхилення (+,-)		
				планова ціна	кількість	сума, грн	фактична ціна	кількість	сума, грн	ціна	кількість	сума, грн
Малоцінні предмети прокату		-	-	-	-	*12406,05*	-	-	*13207,95*	-	-	*801,90*
1	*М'який інвентар*	*шт.*	*1.1.1.1.1.1.1*	*1821,60*	*1*	*1821,60*	*1821,60*	*1*	*1821,60*	-	-	-
2	*Одяг*	*шт.*	*2.2.2.2.2.2.2*	*1678,60*	*1*	*1678,60*	*1678,60*	*2*	*3357,20*	*1678,60*	*1*	*1678,60*
3	*Постільна білизна*	*шт.*	*3.3.3.3.3.3.3*	*1514,15*	*1*	*1514,15*	*1514,15*	*1*	*1514,15*	-	-	-
...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...
Всього		-	-		-	*12950,3*	-	-	*13982,60*	-	-	*1032,30*

"31" серпня 2023 р.
(дата)

Відповідальний за складання бюджету *економіст* *підпис* *Гутник В. І.*
(посада) (підпис) (прізвище та ініціали)

[1]Примітка. Розроблено автором за результатами проведеного дослідження.

Додаток В.2

Підприємство *ТОВ "Сучасний прокат"*
(назва)

Бюджет оновлення значновартісних предметів прокату (необоротних) активів[1]

з *"01" серпня* 2023 р. по *"31" серпня* 2023 р.
(період)

№ з/п	Назва центрів відповідальності	Прогноз оновлення, грн	Фактично оновлено, грн	Відхилення (кол.4 – кол.3), грн	Суттєвість відхилення[2], %
1	2	3	4	5	6
Центр витрат 1:		***8 180 629,00***	***8 152 854,00***	***27 775,00***	***0,34***
1	*Кириищткий Т. В.*	*1 665 467,00*	*1 576 544,00*	*88 923,00*	*5,34*
2	*Любинець В. М.*	*2 759 554,00*	*2 788 655,00*	*-29 101,00*	*-1,05*
3	*Наконечний О. Л.*	*3 755 608,00*	*3 787 655,00*	*-32 047,00*	*-0,85*
...	...	...	...	...	...
Центр витрат 2:		***8 762 097,00***	***8 675 073,00***	***87 024,00***	***0,99***
1	*Висоцький А. Р.*	*1 886 775,00*	*1 898 654,00*	*-11 879,00*	*-0,63*
2	*Мовчун О. Л.*	*2 876 554,00*	*2 888 654,00*	*-12 100,00*	*-0,42*
3	*Носогуб П. О.*	*3 998 768,00*	*3 887 765,00*	*111 003,00*	*2,78*
...	...	...	...	...	...
Всього		***16 942 726,00***	***16 827 927,00***	***114 799,00***	***0,68***

"31" серпня 2023 р.
(дата)

Відповідальний за складання бюджету *економіст* *підпис* *Гурман І. І.*
(посада) (підпис) (прізвище та ініціали)

Примітки:

1. Розроблено автором за результатами проведеного дослідження.
2. Суттєвість відхилення визначається як відношення суми виявленого відхилення до загального планового обсягу оновлень малоцінних предметів прокату (оборотних активів), вираженого у відсотках.

Додаток В.3

Підприємство *ТОВ "Сучасний прокат"*
(назва)

Бюджет оновлення значновартісних предметів прокату (необоротних) активів[1]

з *"01" серпня* 2023 р. по *"31" серпня* 2023 р.
(період)

№ з/п	Найменування активу (виду)	Од. виміру	Код	План оновлення			Фактично оновлено			Відхилення (+,-)		
				планова ціна	кількість	сума, грн	фактична ціна	кількість	сума, грн	ціна	кількість	сума, грн
Малоцінні предмети прокату		-	-	-	-	*22406,05*	-	-	*23207,95*	-	-	*801,90*
1	*Холодильник*	*шт.*	*4.4.4.4.4.4.4*	*31821,60*	*1*	*31821,60*	*31821,60*	*1*	*31821,60*	-	-	-
2	*Пральна машина*	*шт.*	*5.5.5.5.5.5.5*	*21678,60*	*1*	*21678,60*	*21678,60*	*2*	*43357,20*	*21678,60*	*1*	*21678,60*
3	*Магнітофон*	*шт.*	*6.6.6.6.6.6.6*	*11514,15*	*1*	*11514,15*	*11514,15*	*1*	*1514,15*	-	-	-
...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...
Всього		-	-		-	*35014,9*	-	-	*23982,60*	-	-	*11032,30*

"31" серпня 2023 р.
(дата)

Відповідальний за складання бюджету *економіст* *підпис* *Гутник В. І.*
(посада) (підпис) (прізвище та ініціали)

[1]Примітка. Розроблено автором за результатами проведеного дослідження.

Додаток Д

Стан бухгалтерського обліку на підприємствах прокатного бізнесу

Показники	**Назва підприємств**																
	ТОВ «ЛІНДСТРЕМ» (м. Київ)	ТОВ «НОНІУС» (м. Харків)	ПП «СВІТ ІНСТРУМЕНТІВ» (.м Одеса)	ТОВ «ЛІКОС» (м. Черкаси)	ТОВ «ЕКО САМОКАТ» (м. Івано-Франківськ)	ТОВ «ТЕХАС УС» (м. Вінниця)	ТОВ «БАЙК БОС» (м. Київ)	ТОВ «Леона» (м. Київ)	ТОВ «ПІКСМА 24» (м. Полонне, Хмельницька обл.)	ТОВ «ЧИСТО-СЕРВІС» (м.Житомир)	ТОВ «ЗОВЕКС ВЕСНА» (м. Львів)	ТОВ «ФЕНІКС ТЮБІНГ» (с. Паляниця, Івано-Франківська обл.)	ТОВ «2 ПР» (м. Львів)	ТОВ «НІОПРОКС» (м. Львів)	ТОВ "ТСЦ "КООПЕРАТОР" (м. Хмельницький)	ТЗОВ "РИНОК СІЛЬСЬКОГО-СПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ "ШУВАР" (м. Львів)	СПОЖИВЧЕ ТОВАРИСТВО ЛУЦЬКИЙ ЦЕНТРАЛЬНИЙ РИНОК (м. Луцьк)
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*	*7*	*8*	*9*	*10*	*11*	*12*	*13*	*14*	*15*	*16*	*17*	*18*
Функціонування централізованої форми управління	+	+		+		+		+					+			+	
Ведення обліку за центрами відповідальності	+	+		+	+			+		+			+	+	+	+	
Наявність графіку документообороту	+	+	+				+	+	+	+	+	+	+			+	
Наявність робочого плану рахунків	+		+				+			+			+			+	
Необхідність удосконалення аналітичного обліку рахунків		+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+		+	+	+	+
Застосування межі суттєвості до обліку прокатного майна	+	+						+	+			+	+			+	
Відображення у складі МШП оборотного прокатного майна	+					+							+			+	

Продовж. додатка Д

Наявність автоматизованої обробки облікової інформації	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
Документи первинного обліку:																	
паперові	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
електронний документообіг	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
Наявність інтегрованої системи обліку витрат	+		+	+	+			+	+	+			+	+		+	+
Групування витрат за центрами відповідальності	+			+	+	+	+	+			+		+		+	+	
Ведення обліку витрат за видами надання послуг	+	+	+			+	+	+			+	+		+	+		
Ведення обліку витрат за елементами	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
Ведення обліку доходів за видами майна або структурними підрозділами																	
повністю	+	+					+						+				
частково			+					+				+					
відсутнє				+	+	+			+	+	+			+	+	+	+
Наявність оперативної оцінки результатів діяльності	+	+				+	+	+	+		+	+	+	+			

Наявність технології збору та обробки інформації про витрати	+	+			+	+					+	+		+	+		+
Формування повної собівартості	+	+			+		+			+	+		+	+	+		
Визначення результатів діяльності за центрами відповідальності	+						+			+	+						

Примітка. Складено автором за результатами проведеного дослідження підприємств прокатного бізнесу України.

Додаток Ж
Фрагмент робочого плану рахунків управлінського обліку підприємств, що надають послуги з прокату майна

Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку)		Субрахунки (рахунки другого порядку)		Рахунки четвертого порядку		Рахунки п'ятого порядку		Рахунки шостого порядку	
код	назва	код	назва	код	назва	код	назва	код	назва
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*	*7*	*8*	*9*	*10*
11	Інші необоротні матеріальні активи	116	Предмети прокату	1161	Прокатне майно понад визначену межу суттєвості	11611	Прокатне майно понад визначену межу суттєвості на складі	…	За видами активів
						11612	Прокатне майно понад визначену межу суттєвості у пункті видачі	…	За пунктами видачі (за видами активів)
						11619	Прокатне майно понад визначену межу суттєвості у наймача	…	За видами активів
				1162	Прокатне майно нижче визначеної межі суттєвості	11621	Прокатне майно нижче визначеної межі суттєвості на складі	…	За видами активів
						11622	Прокатне майно нижче визначеної межі суттєвості у пункті видачі	…	За пунктами видачі (за видами активів)
						11629	Прокатне майно понад визначену межу суттєвості у наймача	…	За видами активів

Продовж. додатка Ж

1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*	*7*	*8*	*9*	*10*
13	Знос (амортизація) необоротних активів	132	Знос інших необоротних матеріальних активів	1326	Знос прокатного майна	13261	Знос прокатного майна понад визначену межу суттєвості	…	За видами активів
						13262	Знос прокатного майна нижче визначеної межі суттєвості	…	За видами активів
22	Малоцінні швидкозношувані предмети	226	Малоцінні та швидкозношувані предмети прокату	2261	Малоцінні та швидкозношувані предмети прокату на складі	…	За видами активів	…	За видами активів
						…	За видами активів	…	За видами активів
				2262	Малоцінні та швидкозношувані предмети прокату у пункті видачі	…	За видами активів	…	За видами активів
				2263	Малоцінні та швидкозношувані предмети прокату у наймача	…	За видами активів		
				2269	Знос малоцінних та швидкозношуваних предметів прокату	…	За видами активів	…	За видами активів
23	Виробництво	231	Надання послуг прокату майна	2311	Витрати на надання послуг прокату у пункті видачі № 1	…	За статтями витрат		
				2312	Витрати на надання послуг прокату у пункті видачі № 2	…	За статтями витрат		
				2313	Витрати на надання послуг прокату у пункті видачі № 3	…	За статтями витрат		
				…	…	…	…		
				2319	Непрямі витрати на надання послуг прокату	…	За статтями витрат		

Продовж. додатка Ж

1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*	*7*	*8*	*9*	*10*
70	Дохід від реалізації	703	Дохід від реалізації робіт і послуг	7031	Дохід від надання послуг прокату майна понад визначену межу суттєвості	70311	Дохід від надання послуг прокату майна понад визначену межу суттєвості у пункті видачі № 1	...	У розрізі матеріально відповідальних осіб
						…	…	...	…
				7032	Дохід від надання послуг прокату майна нижче визначеної межі суттєвості	70321	Дохід від надання послуг прокату майна нижче визначеної межі суттєвості у пункті видачі № 1	...	У розрізі матеріально відповідальних осіб
						…	…	...	…
				7033	Дохід від надання послуг прокату малоцінних та швидкозношуваних предметів	70331	Дохід від надання послуг прокату малоцінних та швидкозношуваних предметів у пункті видачі № 1	...	У розрізі матеріально відповідальних осіб
						…	…	...	…
79	Фінансові результати	791	Результат операційної діяльності	7911	Результат основної діяльності	79111	Результат надання послуг прокату майна понад визначену межу суттєвості	791111	Результат надання послуг прокату майна понад визначену межу суттєвості у пункті видачі № 1
								...	…
						79112	Результат надання послуг прокату майна нижче визначеної межі суттєвості	791121	Результат надання послуг прокату майна нижче визначеної межі суттєвості пункту видачі № 1
								...	…
						79113	Результат надання послуг малоцінних та швидкозношуваних предметів прокату	791131	Результат надання послуг малоцінних та швидкозношуваних предметів прокату пункту видачі № 1
								...	…
				7912	Результат іншої операційної діяльності	…	За видами доходів і витрат іншої операційної діяльності підприємства		

Продовж. додатка Ж

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
90	Собівартість реалізації	903	Собівартість реалізованих робіт і послуг	9031	Собівартість надання послуг прокату понад визначену межу суттєвості	90311	Собівартість надання послуг прокату понад визначену межу суттєвості у пункті видачі № 1		
						…	…		
				9032	Собівартість надання від надання послуг прокату нижче визначеної межі суттєвості	90321	Собівартість надання послуг прокату нижче визначеної межі суттєвості у пункті видачі № 1		
						…	…		
				9033	Собівартість надання послуг прокату малоцінних та швидкозношуваних предметів	90331	Собівартість надання послуг прокату малоцінних та швидкозношуваних предметів у пункті видачі № 1		
						…	…	…	…

Примітка: розроблено автором для підприємств прокатного бізнесу України.

Додаток К

Наймодавець *ТОВ «ФІРМА ПРОКАТУ»*
(назва підприємства)

Код ЄДРПОУ 11111111

Підрозділ *Відділ (центр) прокату № 1, м. Львів, вул. Енергетична, 18*
(назва підрозділу та місцезнаходження)

ЗАМОВЛЕННЯ-ЗОБОВ'ЯЗАННЯ № 657
прокату майна
від «17» квітня 2024 року

Початок прокату *17.04.2024 р.*
(дата початку прокату)

Закінчення прокату *27.04.2024 р. до 12.00 год.*
(дата закінчення прокату)

І. НАЙМАЧ:

Прізвище, ім'я, по-батькові *Козаченко Іван Петрович*
ІПН 3041906547
Документ паспорт № 001485270, дата видачі 31.01.2018, дійсний до 31.01.2028, орган, що видав 4612
Адреса перебування (прописки): м. Львів, вул. Енергетична, буд. 18, кв. 42
Телефон *(096)1231245*

ІІ. ПЕРЕЛІК, ВАРТІСТЬ ТА ХАРАКТЕРИСТИКА ПРОКАТНОГО МАЙНА

№ з/п	Прокатне майно					Вартість прокату			
	Найменування	Інвентарний номер	Одиниця виміру	Кількість	Вартість	Термін прокату (година, доба, місяць)	Ціна прокату за одиницю терміну, грн.	Кількість одиниць терміну прокату (годин, діб, місяців)	Сума, грн.
1	Бензотример FS-BT 3500, 3,5 кВт Felso	162123	шт	1	8 270,00	день	400,00	7	2 800,00
	Всього	**X**	**X**	**1**	**8 270,00**	**X**	**X**	**X**	**2 800,00**

Вартість прокатного майна становить *Вісім тисяч двісті сімдесят гривень 67 копійок.*
(прописом)

Вартість послуги прокату становить *Дві тисячі вісімсот гривень 00 копійок*
(прописом)

ІІІ. УМОВИ ПРОКАТУ

1.З порядком надання у тимчасове користування предметів прокату та правилами їх технічної експлуатації ознайомлений. Беру на себе повну матеріальну відповідальність за збереження і зобов'язуюся повернути їх у справному стані та у визначений термін.

2. У разі втрати прокатного майна або доведення їх до стану повної непридатності зобов'язуюсь відшкодувати їх вартість за цінами, що діють на дату відшкодування. У разі псування або розукомплектування предметів прокату зобов'язуюсь відшкодувати витрати на їх ремонт. У разі порушення терміну прокату зобов'язуюсь повернути речі, взяті напрокат, сплатити суму заборгованості, а також пеню в розмірі 0,3 % простроченої суми за кожний день прострочки. Порушення умов (замовлення-зобов'язання) припиняє його дію у 10 денний термін у встановленому чинним законодавством порядку.

Оплата за прокат здійснюється *в момент отримання прокатного майна*
(як часто, в який період здійснюється оплата)

Продовження додатку К
Зворотна сторона замовлення-зобов'язання

3. Протягом терміну прокату вартість за одиницю часу прокату не змінюється

4. При зміні терміну прокату, обумовленого у замовленні-зобов'язанні оформляється нове замовлення-зобов'язання.

5. У разі виявлення нестачі предметів прокату або їх псування складається окремий акт, який є невід'ємною частиною замовлення-зобов'язання. Вартість ремонту предметів прокату як за рахунок коштів наймача, так і за рахунок власника оформляється окремим актом.

Отримано кошти від наймача:

Грошової застави: *Вісім тисяч двісті сімдесят гривень 67 копійок.*
(прописом)

За послуги прокату: *Дві тисячі вісімсот гривень 00 копійок*
(прописом)

Передав *посада* *підпис* *Прізвище та ініціали*
(посада) (підпис) (Прізвище та ініціали)

Отримав *підпис* *Прізвище та ініціали*
(підпис) (Прізвище та ініціали)

IV. ВІДМІТКИ ПРО ДОПЛАТУ ЗА НЕСВОЄЧАСНЕ ПОВЕРНЕННЯ ПРОКАТНОГО МАЙНА ТА ПРОСТРОЧЕННЯ ПЛАТЕЖУ

Несвоєчасне повернення предметів прокату					Прострочення платежу			
Найменування предметів прокату	Інвентарний номер	Дата несвоєчасного повернення предметів прокату	Протермінована оплата (годин, діб, місяців)	Пеня за несвоєчасне повернення, грн.	Дата оплати		Протермінована оплата (годин, діб, місяців)	Пеня за прострочення платежу, грн.
					за договором	фактична		

V. ВІДМІТКИ ПРО НЕСТАЧУ ДЕТАЛЕЙ ТА РЕМОНТ ПРОКАТНОГО МАЙНА

За ремонт, нестачу деталей, доведення до повної непридатності прокатного майна згідно з актом від „_____" _____ 20___ р. № _____ отримано _____
(сума прописом)

за квитанцією від „ _____" _____20____р. № ____.

Дата повернення: *24.04.2024 р.*

Повернув *підпис* *Прізвище та ініціали*
(підпис) (Прізвище та ініціали)

Прийняв *посада* *підпис* *Прізвище та ініціали*
(посада) (підпис) (Прізвище та ініціали)

Примітка: розроблено автором для підприємств прокатного бізнесу України.

Додаток Л

Підприємство *ТОВ «ФІРМА ПРОКАТУ»*
(назва)

Код ЄДРПОУ 11111111

Підрозділ *Відділ (центр) прокату № 1, м. Львів, вул. Енергетична, 18*
(назва підрозділу та місцезнаходження)

Відомість (журнал) обліку замовлень з прокату майна

за *квітень* 2024 року

Дата замовлення	Номер замовлення	Прізвище, ім'я, по-батькові наймача	Контактні дані		Прокатне майно			Вартість прокату	Інформація про замовлення			Підпис наймача про повернення
			Адреса перебування (прописки)	телефон	Назва	Інвентарний номер	Вартість		Термін прокату	Дата видачі наймачу	Дата повернення	
1	2	3	4	5	7	8	9	10	11	12	13	14
...	...	...	...	...	...		...	...	...	...	...	...
17.04. 2024	*657*	*Козаченко І. П.*	*м. Львів, вул. Енергетична, буд. 18, кв. 42*	*(096)1231245*	*Бензотример FS-BT 3500, 3,5 кВт Felso*	*162123*	*8270,00*	*2 800,00*	*7 днів*	*17.04.24*	*24.04.24*	*підпис*
17.04. 2024	*658*	*Коваль В.Я.*	*м.Львів, вул. Стрийська, 113 Б, кв. 15*	*(050)2229253*	*Генератор бензиновий ел. старт KD633 4.6 kWT KraftDele*	*162753*	*10 100,00*	*2000,00*	*5 днів*	*17.04.24*	*22.04.24*	*підпис*
17.04. 2024	*659*	*Устименко В.В.*	*м. Львів, вул. Соборна, 15, кв. 3*	*(063)1112255*	*Мийка високого тиску 2100Вт 200 Бар KD421*	*1629147*	*2980,00*	*450,00*	*2 дні*	*17.04.24*	*19.04.24*	*підпис*
...	...	...	...	...	...		...	...	...	...	...	...

Примітка: розроблено автором для підприємств прокатного бізнесу України.

Додаток М

Акт приймання-передачі майна на прокат № 133
до Договору прокату № 133 від "15" квітня 2024 р.

м. Львів "15" квітня 2024 р.

ТОВ «ФІРМА ПРОКАТУ», код ЄДРПОУ 11111111, в особі директора *Прізвище ім'я, по батькові*, що діє на підставі Статуту Товариства, (надалі - Наймодавець), з однієї сторони та

ТОВ «НАЙМАЧ», Код ЄДРПОУ 2222222, в особі директора *Прізвище ім'я, по батькові*, що діє на підставі Статуту Товариства (надалі - Наймач), з другої сторони, а разом далі за текстом поіменовані «СТОРОНИ», уклали цей Акт про наступне:

1. Наймач приймає, а Наймодовець передає у прокат прокатне майно:
   - ***Кран будівельний Liebherr 32 баштовий башенний у кількості 1 шт.***
2. Оціночна вартість прокатного майна становить: **529 800** (П'ятсот двадцять дев'ять тисяч вісімсот) гривень 00 копійок.
3. В момент передачі прокатного майна отримано грошову заставу в розмірі *70 %* від оціночної вартості прокатного майна в сумі **370 790** (триста сімдесят тисяч сімсот дев'яносто) гривень 00 копійок.
4. Місце передачі: м. Львів, вул. Пасічна, 129
5. В момент передачі майно відповідає нормам справного. Може використовуватися за своїм призначенням. Вузли і агрегати справні та повністю комплектні. Гарантійні вузли і агрегати опломбовані.
6. Прокатне майно передане повністю відповідно до умов Договору, зауважень до його стану немає.
7. Акт складено у двох примірниках, по одному для кожної зі сторін.

РЕКВІЗИТИ СТОРІН

НАЙМОДАВЕЦЬ	**НАЙМАЧ**
ТОВ «ФІРМА ПРОКАТУ» код ЄДРПОУ 11111111 юридична адреса банківські реквізити	**ТОВ «НАЙМАЧ»,** **Код ЄДРПОУ 2222222** юридична адреса банківські реквізити
Посада *підпис* **Прізвище та ініціали** (підпис)	**Посада** *підпис* **Прізвище та ініціали** (підпис)

Примітка: розроблено автором для підприємств прокатного бізнесу України.

Додаток Н

Акт приймання-передачі (повернення) майна на прокат № 133
до Договору прокату № 133 від "15" квітня 2024 р.

м. Львів "30" квітня 2024 р.

ТОВ «ФІРМА ПРОКАТУ», код ЄДРПОУ 11111111, в особі директора *Прізвище ім'я, по батькові*, що діє на підставі Статуту Товариства, (надалі - Наймодавець), з однієї сторони та

ТОВ «НАЙМАЧ», Код ЄДРПОУ 2222222, в особі директора *Прізвище ім'я, по батькові*, що діє на підставі Статуту Товариства (надалі - Наймач), з другої сторони, а разом далі за текстом поіменовані «СТОРОНИ», уклали цей Акт про наступне:

1. Наймач повертає, а Наймодовець отримує з прокату прокатне майно:
- ***Кран будівельний Liebherr 32 баштовий башенний у кількості 1 шт.***
2. Оціночна вартість прокатного майна становить: **529 800** (П'ятсот двадцять дев'ять тисяч вісімсот) гривень 00 копійок.
3. В момент повернення прокатного майна повернуто грошову заставу в розмірі *70 %* від оціночної вартості прокатного майна в сумі **370 790** (триста сімдесят тисяч сімсот дев'яносто) гривень 00 копійок.
4. Місце повернення: м. Львів, вул. Пасічна, 129
5. В момент повернення майно відповідає нормам справного. Може використовуватися за своїм призначенням. Вузли і агрегати справні та повністю комплектні. Гарантійні вузли і агрегати опломбовані.
6. Прокатне майно повернуто повністю відповідно до умов Договору, зауважень до його стану немає.
7. Акт складено у двох примірниках, по одному для кожної зі сторін.

РЕКВІЗИТИ СТОРІН

НАЙМОДАВЕЦЬ	**НАЙМАЧ**
ТОВ «ФІРМА ПРОКАТУ» код ЄДРПОУ 11111111 юридична адреса банківські реквізити	**ТОВ «НАЙМАЧ»,** **Код ЄДРПОУ 2222222** юридична адреса банківські реквізити
Посада *підпис* **Прізвище та ініціали** (підпис)	**Посада** *підпис* **Прізвище та ініціали** (підпис)

Примітка: розроблено автором для підприємств прокатного бізнесу України.

Додаток П

Підприємство *ТОВ «ФІРМА ПРОКАТУ»*
(назва)

Код ЄДРПОУ 11111111

Акт приймання-передачі
(внутрішнього переміщення)
прокатного майна № *56*
від *"27" квітня* 20*24* р.
(дата)

Передача		**Приймання**	
Склад		Відділ (центр) прокату № 1	
посада	прізвище та ініціали	посада	прізвище та ініціали
Завідувач складу	*Прізвище та ініціали*	*Керівник відділу*	*Прізвище та ініціали*

№ з/п	**Прокатне майно**		**Одиниця виміру**	**Кількість**	**Первісна вартість майна**	**Сума, грн**
	найменування	Інвентарний номер				
1	Бетонозмішувач 160 л 900 Вт 220 В оранж. MIXER STANDART шт	1612478	шт	1	6 999,00	6 999,00
2	Відбійний молоток Dnipro-M SH-40	1612568	шт	1	6 199,00	6 199,00
3	Пилосос для сухого та вологого прибирання Dnipro-M VCW-20SA	1612564	шт	1	5 500,00	5 500,00
Всього				**3**	x	**18 698,00**

Передав *посада* *підпис* *Прізвище та ініціали*
(посада) (підпис) (Прізвище та ініціали)

Прийняв *посада* *підпис* *Прізвище та ініціали*
(посада) (підпис) (Прізвище та ініціали)

Примітка: розроблено автором для підприємств прокатного бізнесу України.

Додаток Р

ЗАТВЕРДЖУЮ

Директор
ТОВ «ФІРМА ПРОКАТУ»

Прізвище та ініціали

ЗАТВЕРДЖУЮ

Директор
ТОВ «НАЙМАЧ»

Прізвище та ініціали

АКТ
надання послуг з прокату майна № 53
від 30 квітня 2024 р.

Ми, що нижче підписалися, представник Наймача ТОВ «НАЙМАЧ» в особі директора *Прізвище ім'я, по батькові*, що діє на підставі Статуту, з одного боку, і представник Наймодавця ТОВ «ФІРМА ПРОКАТУ» в особі директора *Прізвище ім'я, по батькові*, що діє на підставі Статуту, з іншого боку, склали цей акт про те, що на підставі наведених документів:

Договір: Прокату майна № 04/281 від 02 квітня року

Виконавцем були виконані наступні роботи (надані такі послуги):

№	Найменування робіт, послуг	Кіл-сть	Од.	Ціна без ПДВ	Сума без ПДВ
1	Прокат майна (Риштовка для монтажних робіт)	28	діб	1 250,00	35 000,00

Всього: **35 000,00**
Сума ПДВ: **6 000,00**
Всього із ПДВ: **41 000,00**

Загальна вартість послуг склала без ПДВ Тридцять п'ять тисяч гривень 00 копійок.
ПДВ 20 %: Шість тисяч гривень 00 копійок.
Загальна вартість робіт (послуг) із ПДВ: Сорок одна тисяча гривень 00 копійок.
Наймач претензій по об'єму, якості та строкам виконання робіт (надання послуг) не має.

Від Наймодавця*

* Відповідальний за здійснення господарської операції і правильність її оформлення
30.04.2024

ТОВ «ФІРМА ПРОКАТУ»
код ЄДРПОУ 11111111
юридична адреса
банківські реквізити

Від Наймача

30.04.2024

ТОВ «НАЙМАЧ»,
Код ЄДРПОУ 2222222
юридична адреса
банківські реквізити

Примітка: розроблено автором для підприємств прокатного бізнесу України.

Додаток С

Підприємство *ТОВ «ФІРМА ПРОКАТУ»*
(назва підприємства)

Код ЄДРПОУ 11111111

Відомість нарахування амортизації прокатного майна
за *квітень* 2024 р.

№ з/п	Майно		Одиниця виміру	Кількість	Первісна вартість	Нарахована амортизація		Залишкова вартість	Рахунок обліку витрат
	Інвентарний номер	назва				За звітний місяць	За весь період		
1	*116122*	Відбійний молоток Dnipro-M SH-40	*шт.*	*1*	*6082,50*	*253,44*	*1013,78*	*5068,72*	*2311*
2	*116125*	Відбійний молоток Dnipro-M SH-40	*шт.*	*1*	*4215,90*	*175,66*	*1229,62*	*2986,28*	*2311*
3	*116129*	Пароочисник Karcher SC4 EasyFix,2кВт,3,5бар, 4м, 4хв,0.8л, 4 кг	*шт.*	*1*	*9166,67*	*381,94*	*3055,56*	*6111,11*	*2313*
…	…	…	…	…	…			…	…
РАЗОМ					*577 469,90*	*23 455,18*	*297 655,13*	*279 814,77*	

“30” квітня 2024 р.
(дата формування)

Склав бухгалтер *підпис* *Прізвище та ініціали*
(підпис) *(прізвище та ініціали)*

Примітка: розроблено автором для підприємств прокатного бізнесу України.

Додаток Т

Підприємство *ТОВ «ФІРМА ПРОКАТУ»*
(назва підприємства)

Код ЄДРПОУ 11111111

Відомість нарахування амортизації на малоцінні та швидкозношувані предмети прокату
за *квітень* 20*24* р.

№ з/п	Матеріальні цінності			Первісна вартість, грн	Залишкова вартість, грн	Метод нарахування амортизації	Ліквідаційна вартість, грн	Амортизаційна вартість, грн	Термін корисного використання, місяці	% зношення майна	Рахунок обліку витрат	Сума амортизації за місяць, грн
	Назва	код виду	заводський номер									
1	*Рукавиці лижні*	*22621*	-	*950,00*	*690,92*	*Прямолін.*	*0,00*	*950,00*	*11*	*72,7*	*2312*	*86,36*
2	*Рукавиці гірськолижні*	*22622*	-	*680,00*	*226,68*	*Прямолін.*	*0,00*	*680,00*	*6*	*33,3*	*2312*	*113,33*
3	*Набір у турпохід*	*22629*	-	*1950,00*	*1595,46*	*Прямолін.*	*0,00*	*1 950,00*	*11*	*18,1*	*2312*	*177,27*
...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...	...
Разом				**177 450,22**	**111 428,66**							**17 451,18**

"30" квітня 2024 р.
(дата формування)

Склав бухгалтер підпис Прізвище та ініціали
(підпис) *(прізвище та ініціали)*

Примітка: розроблено автором для підприємств прокатного бізнесу України.

Додаток У

Підприємство *ТОВ «ФІРМА ПРОКАТУ»*
(назва підприємства)

Код ЄДРПОУ 11111111

Підрозділ *Відділ (центр) прокату № 1*
(назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ:

Керівник *підпис* Прізвище та ініціали

"30" *квітня* 20_24_ р

Акт на списання № 04-1
малоцінних та швидкозношуваних предметів прокату
"30" квітня 2024 р.

№ з/п	Матеріальний актив		Од. виміру	Кількість	Первісна вартість	Сума, грн	Термін експлуатації, місяці	% придатності
	назва	код виду						
1	*Комлекти для плавання в басейні*	*2262112*	*шт*	*8*	*475,00*	*3800,00*	*8*	*0,00*
2	*Рушники для плавання*	*2262253*	*шт*	*12*	*270,00*	*3240,00*	*10*	*0,00*

Списано на суму *Сім тисяч сорок гривень 00 копійок*

Комісія:

Голова комісії *посада* *підпис* *Прізвище та ініціали*
(посада) (підпис) (Прізвище та ініціали)

Члени комісії *посада* *підпис* *Прізвище та ініціали*
(посада) (підпис) (Прізвище та ініціали)

посада *підпис* *Прізвище та ініціали*
(посада) (підпис) (Прізвище та ініціали)

Примітка: розроблено автором для підприємств прокатного бізнесу України.

Додаток Ф
Реєстри аналітичного обліку підприємств прокатного бізнесу
Додаток Ф.1

Підприємство *ТОВ «ФІРМА ПРОКАТУ»*
(назва підприємства)
Підрозділ *Відділ (центр) прокату № 1*
(назва)
Керівник підрозділу посада Прізвище та ініціали
(посада) (Прізвище та ініціали)

Відомість обліку
руху необоротного/оборотного прокатного майна
за період *1 травня – 31 травня* 2024 року

№ з/п	Прокатне майно		Одиниця виміру	Ціна, грн	Залишок на початок періоду			Надходження		Вибуття		Залишок на кінець періоду		
	Код виду	назва			к-ть	сума, грн	% придат-ності	к-ть	сума, грн	к-ть	сума, грн	к-ть	сума, грн	% придат-ності
1	*2*	*3*	*4*	*5*	*6*	*7*	*8*	*9*	*10*	*11*	*12*	*13*	*14*	15
1	116243	Пилосос для сухого та вологого прибирання Dnipro-M VCW-20SA	шт.	4682,00	2	9364,00	90,0	2	9364,00	3	14046,00	1	4682,00	85,0
2	116247	Перфоратор бочковий Dnipro-M BH-14S	шт.	2915,00	3	8745,00	75,0	5	14575,00	5	14575,00	3	8745,00	70,0
3	116272	Шліфмашина кутова Dnipro-M GS-100S	шт.	1260,00	2	2520,00	60,0					2	2520,00	55,0
…	…	…	…	…	…	…	…	…	…	…	…	…	…	…
РАЗОМ					**45**	**451545,00**	**X**	**37**	**295515,00**	**39**	**317254,00**	**43**	**437899,00**	**X**

"30" квітня 2024 р.
(дата формування)

Склав бухгалтер підпис Прізвище та ініціали
(підпис) (прізвище та ініціали)

Примітка: розроблено автором для підприємств прокатного бізнесу України.

Додаток Ф.2

Підприємство *ТОВ «ФІРМА ПРОКАТУ»*
(назва підприємства)

Відомість обліку прямих витрат з надання послуг прокату майна
за *червень* 2024 року

Дебет рахунку	*2311 "* Витрати на надання послуг прокату у пункті видачі № 1*"*

Номер та назви статей		**Сальдо на початок місяця**	**Рахунки обліку активів і зобов'язань**										**Разом за місяць**	**Списано витрати на собівартість реалізації**	**Сальдо на кінець місяця**
			131	**132**	***133***	***221***	***2269***	***631***	***661***	***651***					
1	*Амортизація прокатного майна*	-		*7425,75*			*2768,50*						***10193,75***	***10193,75***	-
2	*Заробітна плата*	-							*37500,00*				***37500,00***	***37500,00***	-
3	*Відрахування на соціальні заходи*	-								*8250,00*			***8250,00***	***8250,00***	-
4	*Орендна плата*	-						*8000,00*					***8000,00***	***8000,00***	-
5	*Комунальні платежі*	-						*2200,00*					***2200,00***	***2200,00***	-
6	*Інтернет та мобільний зв'язок*							*850,00*					***850,00***	***850,00***	
7	*Амортизація офісної техніки*	-	*1248,00*										***1248,00***	***1248,00***	-
8	*Амортизація програмного забезпечення*				*725,00*								***725,00***	***725,00***	-
9	*Амортизація інструментів для поточного ремонту*	-	*235,00*										***235,00***	***235,00***	-
10	*Поточний ремонт та сервісне обслуговування*							*1980,00*					***1980,00***	***1980,00***	
11	*Канцтовари*					*200,00*							***200,00***	***200,00***	-
12	*Інші витрати пункту видачі*					*500,00*							***500,00***	***500,00***	
Разом		-	***1483,00***	***7425,75***	***725,00***	***700,00***	***2768,50***	***13030,00***	***37500,00***	***8250,00***			***71882,50***	***71882,50***	-

Виконавець бухгалтер підпис Прізвище та ініціали
(підпис) *(прізвище та ініціали)*

"01" червня 2024 р. Головний бухгалтер підпис Прізвище та ініціали
(дата формування) *(підпис)* *(прізвище та ініціали)*

Примітка: запропоновано автором для підприємств прокатного бізнесу України.

Додаток Ф.3

Підприємство *ТОВ «ФІРМА ПРОКАТУ»*
(назва підприємства)

Відомість обліку непрямих витрат на надання послуг прокату
за *червень* 2024 року

Дебет рахунку	*2319 "Непрямі витрати на надання послуг прокату"*

	Номер та назви статей	**№ проводки**												**Всього**	**Разом з початку року**
		№ кор. рахунку	***131***	**132**	***133***	***203***	***221***	***2269***	***631***	***661***	***651***				
1	*Заробітна плата*									*15000,00*				***15000,00***	
2	*Відрахування на соціальні заходи*										*3300,00*			***3300,00***	
3	*Доставка прокатного майна у пункти видачі*					*2700,00*								***2700,00***	
4	*Орендна плата*								*4000,00*					***4000,00***	
5	*Комунальні платежі*								*1200,00*					***1200,00***	
6	*Інтернет та мобільний зв'язок*								*800,00*					***800,00***	
7	*Амортизація офісної техніки*		*450,00*	*375,00*										***1125,00***	
8	*Поточний ремонт та сервісне обслуговування*								*1200,00*	*8000,00*	*1760,00*			***1960,00***	
9	*Канцтовари*						*200,00*							***200,00***	
10	*Інші витрати*								*1000,00*					***1000,00***	
Всього			***450,00***	***375,00***		***2700,00***	***200,00***		***8200,00***	***23000,00***	***7260,00***			***31 285,00***	

Кредит субрахунку 2319 "Непрямі витрати на надання послуг прокату"	У дебет рахунків				
	9031 "Собівартість надання послуг прокату понад визначену межу суттєвості"	9032 " Собівартість надання послуг прокату нижче визначеної межі суттєвості"	9033 "Собівартість надання послуг прокату малоцінних та швидкозношуваних предметів"		
31 285,00	***15016,80***	***11262,60***	***5005,60***		
	48 %	*36 %*	*16 %*		
	База розподілу				

Виконавець бухгалтер підпис Прізвище та ініціали
(підпис) *(прізвище та ініціали)*

"01" червня 2024 р. Головний бухгалтер підпис Прізвище та ініціали
(дата формування) *(підпис)* *(прізвище та ініціали)*

Примітка: запропоновано автором для підприємств прокатного бізнесу України.

Додаток Ф.4

Підприємство *ТОВ «ФІРМА ПРОКАТУ»*
(назва підприємства)

Відомість обліку доходів від надання послуг
за субрахунком 7031 “Дохід від надання послуг прокату майна понад визначену межу суттєвості”
за *червень* 2024 року

Дебет рахунка

Реєстри		Документи		№ кред. рахунка	За аналітичними рахунками або статтями / Текст					
місяць	№	дата	№			Дохід від надання послуг прокату майна понад визначену межу суттєвості у пункті видачі № 1	Дохід від надання послуг прокату майна понад визначену межу суттєвості у пункті видачі № 2	Дохід від надання послуг прокату майна понад визначену межу суттєвості у пункті видачі № 3	Дохід від надання послуг прокату майна понад визначену межу суттєвості у пункті видачі № 4	***Разом***
06	-	-	-	641	*На суму податкового зобов’язання з ПДВ*	*23 541,67*	*17 975,00*	*11 461,67*	*10 305,00*	***63 283,34***
				79111	*На суму закриття чистого доходу на результат основної діяльності*	*117 708,33*	*89 875,00*	*57 308,33*	*51 525,00*	***316 416,66***
					Оборот за червень 2024 року	***141 250,00***	***107 850,00***	***68 770,00***	***61 830,00***	***379 700,00***

Продовж. додатка Ф.4
Зворотна сторона відомості

Кредит рахунка

Реєстри		Документи		№ деб. рахунка	За аналітичними рахунками або статтями / Текст	Дохід від надання послуг прокату майна понад визначену межу суттєвості у пункті видачі № 1	Дохід від надання послуг прокату майна понад визначену межу суттєвості у пункті видачі № 2	Дохід від надання послуг прокату майна понад визначену межу суттєвості у пункті видачі № 3	Дохід від надання послуг прокату майна понад визначену межу суттєвості у пункті видачі № 4	***Разом***
місяць	№	дата	№							
06	-	-	-	308	*Згідно зведеного звіту ПРРО визнано дохід*	*55 800,00*	*47 850,00*	*32 000,00*	*29 750,00*	***165 400,00***
06	-	-	-	333	*Згідно чеку POS-терміналу визнано дохід*	*27 450,00*	*28 200,00*	*18 500,00*	*16 480,00*	***90 630,00***
06	-	-	-	361	*Згідно первинних документів визнано дохід*	*33 000,00*	*24 000,00*	*18 270,00*	*15 600,00*	***90 870,00***
06	-	-	-	69	*Згідно зведеного реєстру визнано дохід*	*25 000,00*	*7800,00*			***32 800,00***
					Оборот за червень 2024 року	***141 250,00***	***107 850,00***	***68 770,00***	***61 830,00***	***379 700,00***

Виконавець бухгалтер підпис Прізвище та ініціали
(підпис) *(прізвище та ініціали)*

"01" червня 2024 р. Головний бухгалтер підпис Прізвище та ініціали
(дата формування) *(підпис)* *(прізвище та ініціали)*

Примітка: запропоновано автором для підприємств прокатного бізнесу України.

Додаток Ф.5

Підприємство *ТОВ «ФІРМА ПРОКАТУ»*
(назва підприємства)

Відомість обліку собівартості реалізованих послуг
за субрахунком 9031 “Собівартість надання послуг прокату понад визначену межу суттєвості”
за червень 2024 року

Реєстри		Документи		№ кред. рахунка	За аналітичними рахунками або статтями / Текст	Собівартість надання послуг прокату понад визначену межу суттєвості у пункті видачі № 1	Собівартість надання послуг прокату понад визначену межу суттєвості у пункті видачі № 2	Собівартість надання послуг прокату понад визначену межу суттєвості у пункті видачі № 3	Собівартість надання послуг прокату понад визначену межу суттєвості у пункті видачі № 4	…	***Разом***
місяць	№	дата	№								
06	-	-	-	*2311*	*На суму собівартості наданих послуг*	*71 882,50*					*71 882,50*
06	-	-	-	*2312*	*На суму собівартості наданих послуг*		*64 250,25*				*64 250,25*
06	-	-	-	*2313*	*На суму собівартості наданих послуг*			*42 280,00*			*42 280,00*
06	-	-	-	*2314*	*На суму собівартості наданих послуг*				*37 469,40*		*37 469,40*
06	-	-	-	*2319*	*На суму непрямих витрат*	*5 000,59*	*4 475,01*	*2 943,29*	*2 597,91*		*15 016,80*
					Разом за період	***76 883,09***	***68 725,26***	***45 223,29***	***40 067,31***		***230 898,95***

Кредит субрахунку 9031 “Собівартість надання послуг прокату понад визначену межу суттєвості ”	**У дебет рахунка 79111 “Результат надання послуг прокату майна понад визначену межу суттєвості”**				
	Результат надання послуг прокату майна понад визначену межу суттєвості у пункті видачі № 1	Результат надання послуг прокату майна понад визначену межу суттєвості у пункті видачі № 2	Результат надання послуг прокату майна понад визначену межу суттєвості у пункті видачі № 3	Результат надання послуг прокату майна понад визначену межу суттєвості у пункті видачі № 4	…
230 898,95	*76 883,09*	*68 725,26*	*45 223,29*	*40 067,31*	

Виконавець бухгалтер підпис Прізвище та ініціали
(підпис) *(прізвище та ініціали)*

“01” червня 2024 р. Головний бухгалтер підпис Прізвище та ініціали
(дата формування) *(підпис)* *(прізвище та ініціали)*

Примітка: запропоновано автором для підприємств прокатного бізнесу України.

Додаток Ф.6

Підприємство *ТОВ «ФІРМА ПРОКАТУ»*
(назва підприємства)

Відомість обліку результатів основної діяльності
за субрахунком 79111 "Результат надання послуг прокату майна понад визначену межу суттєвості"
за *червень* 2024 року

Дебет рахунка

Реєстри		Документи		№ кред. рахунка	За аналітичними рахунками або статтями / Текст						
місяць	№	дата	№			Собівартість надання послуг прокату понад визначену межу суттєвості у пункті видачі № 1	Собівартість надання послуг прокату понад визначену межу суттєвості у пункті видачі № 2	Собівартість надання послуг прокату понад визначену межу суттєвості у пункті видачі № 3	Собівартість надання послуг прокату понад визначену межу суттєвості у пункті видачі № 4	…	***Разом***
06	-	-	-	9031	*На суму собівартості реалізованих послуг*	***76 883,09***	***68 725,26***	***45 223,29***	***40 067,31***		***230 898,95***
					Оборот за червень 2024 року	***76 883,09***	***68 725,26***	***45 223,29***	***40 067,31***		***230 898,95***

Продовж. додатка Ф.6
Зворотна сторона відомості

Кредит рахунка

Реєстри		Документи		№ деб. рахунка	За аналітичними рахунками або статтями / Текст							
місяць	№	дата	№			Дохід від надання послуг прокату майна понад визначену межу суттєвості у пункті видачі № 1	Дохід від надання послуг прокату майна понад визначену межу суттєвості у пункті видачі № 2	Дохід від надання послуг прокату майна понад визначену межу суттєвості у пункті видачі № 3	Дохід від надання послуг прокату майна понад визначену межу суттєвості у пункті видачі № 4	...	***Разом***
06	-	-	-	7031	*На суму закриття чистого доходу на результат діяльності*	*117 708,33*	*89 875,00*	*57 308,33*	*51 525,00*		***316 416,66***
					Оборот за червень 2024 року	***117 708,33***	***89 875,00***	***57 308,33***	***51 525,00***		***316 416,66***
					Сальдо на 30 червня 2024 року	***40 825,24***	***21 149,74***	***12 085,04***	***11 457,69***		***85 517,71***

Виконавець бухгалтер підпис Прізвище та ініціали
(підпис) *(прізвище та ініціали)*

"01" червня 2024 р. Головний бухгалтер підпис Прізвище та ініціали
(дата формування) *(підпис)* *(прізвище та ініціали)*

Примітка: запропоновано автором для підприємств прокатного бізнесу України.

Додаток Х

Таблиця Х.1

Трактування терміну “внутрішній контроль” в нормативних документах і науковій літературі

Автор та джерело опублікування	Визначення терміну
Бюджетний кодекс України [24]	Внутрішнім контролем є комплекс заходів, що застосовуються керівником для забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів і вимог щодо діяльності розпорядника бюджетних коштів і підприємств, установ та організацій, що належать до сфери його управління.
Методичні рекомендації з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах [122]	Внутрішній контроль (фінансове управління і контроль) слід розуміти не як окрему подію чи обставину, а як цілісний процес, який здійснюється керівництвом та працівниками установи. Основою внутрішнього контролю (фінансового управління і контролю) є відповідальність керівника за управління та розвиток установи в цілому (управлінська відповідальність та підзвітність), до основних завдань якого належить планування та організація діяльності, формування адекватної структури внутрішнього контролю, нагляд за здійсненням внутрішнього контролю та управління ризиками для досягнення впевненості в межах розумного в тому, що мета і цілі установи будуть досягнуті, а рішення, включаючи фінансові, виконуватимуться з урахуванням принципів законності, економічності, ефективності, результативності та прозорості.
Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року [163]	Внутрішній контроль – інструмент управління, що дає змогу керівництву органів державного і комунального сектору перевірити стан виконання завдань органу. Метою цього процесу є забезпечення достатньої впевненості керівництва зазначених органів у досягненні належного рівня економії, ефективності і результативності відповідно до завдань органів; достовірності фінансової, статистичної і управлінської звітності; у виконанні встановлених законодавством та керівництвом норм і правил; належному захисті активів від втрат (далі – досягнення мети). Отже, внутрішній контроль – це управлінський контроль, який допомагає керівництву в управлінні і виконанні завдань на постійній основі, тому внутрішній контроль не повинен розглядатися як окрема система органів державного і комунального сектору. Внутрішній контроль також повинен давати змогу викладати управлінське судження та виявляти ініціативу з метою підвищення ефективності і результативності діяльності, а також зниження витрат.
С. В. Бардаш [4, с. 7]	Під внутрішнім контролем слід розуміти перевірку всієї або складових господарської системи, яка ініціюється та проводиться суб’єктом, повноваження та відповідальність якого не виходять за межі повноважень з управління такою системою.
Р. В. Бойко [11]	Внутрішній контроль являє собою систему, що містить усі елементи організаційної структури – ресурси, процеси, структура, професійна культура, які разом об’єднають відповідних спеціалістів для досягнення цілей компанії й забезпечення достатнього рівня ефективності та результативність підприємства, правильності фінансових процесів і дотримання законів та нормативних актів.

Продовження табл. Х.1

Т. А. Бутинець [19, с. 31]	Внутрішній контроль є однією з основних функцій управління і є системою постійного спостереження і перевірки роботи фірми в цілях оцінки обґрунтованості і ефективності ухвалених управлінських рішень, виявлення відхилень і несприятливих ситуацій.
Р. М. Воронко [31, с. 377]	Внутрішній контроль – це система спостереження і перевірки законності та економічної доцільності здійснення господарських операцій, збереження та раціонального використання всіх видів ресурсів, виконання працівниками своїх функціональних обов'язків з метою своєчасного виявлення недоліків та застосування заходів щодо їх усунення шляхом управлінського впливу на керований об'єкт, запобігання кризовим явищам і забезпечення ефективного ведення бізнесу.
С. І. Головацька, Н. С. Хаймьонова [42, с. 77]	Внутрішній контроль – це комплекс дій, правил та заходів, запроваджених керівництвом суб'єкта господарювання відповідного сектору економіки, що постійно застосовуються в ході діяльності організації з метою забезпечення впевненості у досягненні нею поставлених загальних цілей результативності діяльності, економності та ефективності використання ресурсів, відповідності чинним нормативно-правовим та регулюючим документам, політиці та процедурам, незалежності та надійності інформації, захисту активів від втрат, зокрема тих, які виникли через зловживання, неврегульованість чи корупцію.
Н. І. Дорош [67, с. 149]	Внутрішній контроль – це процес, розроблений з метою досягнення поставлених завдань підприємства, розпочинається з верхівки підприємства – ради директорів та менеджерів, які створюють і зміцнюють структуру і характер здійснених контрольних заходів в організації, прямо чи опосередковано включає в себе всіх працівників підприємства, стосується всіх видів діяльності підприємства, починаючи з функціональних ланок, таких як маркетинг та операційні підрозділи, до взаємовідносин з іншими підприємствами.
Т. А. Жадан, С. О. Яценко [72, с. 849]	Внутрішній контроль – це сукупність форм, методів, інструментів та процедур контролю, за допомогою яких суб'єкт управління одержує інформацію про фактичні показники фінансово-господарської діяльності підприємства, встановлюються відхилення цих показників від заданих або нормативних, виявляються причини цих відхилень та розробляються заходи для їх усунення або попередження в майбутньому.
Т. О. Каменська, О. Ю. Редько [81, с. 8]	Внутрішній контроль – це процес, що повинен реалізовуватися постійно повноважними органами управління (починаючи з наглядової ради, менеджерів усіх рівнів) і співробітників підприємства із застосуванням певних процедур і методів контролю на базі доступної інформації.
Т. В. Ковтун [84]	Внутрішній контроль – процес, що спрямований на досягнення довгострокових цілей компанії, які є наслідком дії керівництва з планування, організації, моніторингу діяльності суб'єкта господарювання в цілому та її окремих підрозділів.
М. Д. Корінько [87, с. 53]	Внутрішній контроль – це система заходів, визначених керівництвом підприємства та здійснюваних на підприємстві з метою найбільш ефективного виконання усіма працівниками своїх обов'язків щодо забезпечення і здійснення господарських операцій. Внутрішній контроль визначає законність цих операцій та їх економічну доцільність для зазначеного підприємства.

Продовження табл. Х.1

Л. П Кулаковська, Ю. В. Піча [97]	Внутрішній контроль як функція управління є засобом зворотного зв'язку між об'єктом управління й органом управління, інформуючи про дійсний стан об'єкта та фактичне виконання управлінських рішень. Внутрішній контроль – це процес, який забезпечує відповідність функціонування конкретного об'єкта прийнятим управлінським рішенням і спрямований на успішне досягнення поставленої мети.
П. О. Куцик, Л. Г. Медвідь, В. О. Шевчук, Д. О. Харинович-Яворська [111, с.61]	Внутрішній контроль являє собою політику і процедури, погоджені керівництвом торговельного підприємства для забезпечення ефективного ведення фінансово-господарської діяльності та досягнення стратегії.
С. В. Свірко, І. О. Кондратюк, О. О. Дорошенко, Н. М. Старченко [22, с. 331]	Внутрішній контроль є комплексом заходів, що застосовуються керівником для забезпечення додержання законності й ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів і вимог щодо діяльності бюджетної установи та підвідомчих їй установ.
Л. Г. Столяр [189]	Внутрішньогосподарський контроль – це сукупність заходів, що вживають всередині підприємства, які забезпечують запобігання та виявлення операцій з господарськими засобами та джерелами і дій посадових осіб, що суперечать цілям їхньої діяльності або вимогам чинного законодавства.
О. О. Терешенко, Н. Д. Бабяк [192, с. 383]	Внутрішній контроль – це політика і процедури, прийняті управлінським персоналом суб'єкта господарювання з метою забезпечення правильного та ефективного ведення господарської діяльності, збереження активів, запобігання шахрайству та помилкам, а також виявлення їх, забезпечення точності і повноти, облікових записів, своєчасної підготовки достовірної фінансової інформації.
Ю. М. Футоранська [194]	Внутрішній контроль – система заходів, визначених управлінським персоналом підприємства та здійснюваних усіма працівниками своїх обов'язків по забезпеченню й здійсненню господарських операцій.

Примітка. Таблиця Х.1 складена на підставі систематизації джерел [4; 11; 19; 22; 24; 31; 42; 67; 72; 81; 84; 87; 97; 111; 122; 163; 189; 192; 194].

Додаток Ц

Проєкт Положення про службу (підрозділ) внутрішнього контролю

ЗАТВЕРДЖЕНО
рішенням Ради директорів
Протокол №___ від “___” _____ 20__ р.
Голова Ради директорів
“___” _____ 20__р.

Положення
про службу (підрозділ) внутрішнього контролю підприємства з прокату майна

1. Загальні положення

1.1. Це Положення є внутрішнім нормативним документом, що визначає порядок створення і організацію і діяльності служби (підрозділу) внутрішнього контролю на підприємстві.

1.2. У всьому, що не передбачає це Положення, служба (підрозділ) внутрішнього контролю підприємства керується чинними нормативно-правовими актами та іншими документами, що регулюють діяльність внутрішнього контролю підприємства.

1.3. Служба (підрозділ) внутрішнього контролю є самостійною структурною одиницею підприємства з прокату майна.

Службу (підрозділ) внутрішнього контролю створюють і ліквідують за рішенням Ради директорів підприємства, підпорядковується вона зборам Ради директорів (вищому органу управління) і звітує перед ними.

Безпосереднє керівництво службою (підрозділом) внутрішнього контролю здійснює її керівник, якого призначають рішенням Ради директорів підприємства.

На посаду керівника служби (підрозділу) внутрішнього контролю призначають висококваліфікованого фахівця, який має вищу економічну освіту, досвід роботи на облікових посадах не менше 5 років або досвід роботи в аудиторських фірмах не менше 3 років. Керівника служби (підрозділу) внутрішнього контролю призначають і звільняють з посади, рішенням Ради директорів підприємства.

1.4. Службу (підрозділ) внутрішнього контролю створюють з метою забезпечення та сприяння підвищенню ефективності діяльності підприємства, удосконалення системи бухгалтерського і податкового обліку, зміцненню фінансового стану підприємства.

У своїй практичній роботі служба (підрозділ) внутрішнього контролю керується чинним законодавством України, наказами, розпорядженнями Ради директорів та цим Положенням.

2. Структура служби (підрозділу) внутрішнього контролю

2.1. Склад служби (підрозділу) внутрішнього контролю включає керівника (1 особа) і контролерів (2 особи). Чисельний склад служби (підрозділу) внутрішнього контролю затверджують рішенням Ради директорів підприємства за пропозицією керівника служби (підрозділу) внутрішнього контролю.

2.2. Обов'язки працівників служби (підрозділу) внутрішнього контролю регламентують посадові інструкції, які розробляє керівник служби (підрозділу) внутрішнього контролю та коригує у разі зміни функцій або їх обсягу і затверджують рішенням Ради директорів підприємства.

3. Завдання служби (підрозділу) внутрішнього контролю

3.1. Служба (підрозділ) внутрішнього контролю допомагає менеджменту підприємства покращувати системи управління ризиками, внутрішнього контролю і стратегічного управління з метою забезпечення:

– раціональності процесу управління ризиками;

– надійності, адекватності і ефективності системи внутрішнього контролю;
– якісного корпоративного управління;
– повноти і достовірності фінансової та управлінської інформації;
– дотримання підприємством вимог чинного законодавства України.

3.2. Підготовка консультацій та інформаційне забезпечення:

– розробка методичних вказівок, рекомендацій з бухгалтерського обліку, оподаткування, контролю щодо раціонального та економного використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів й оцінювання ефективності системи внутрішнього контролю, доцільності зміни структури послуг і вдосконалення системи управління, підвищення якості програм стратегічного розвитку;

– процесу прийняття рішень засновниками, адміністрацією і співробітниками з питань ведення бізнесу і його правового регулювання, організації бухгалтерського обліку, оподаткування;

– проведення семінарів, підвищення кваліфікації, навчання персоналу, надання допомоги кадровій службі у підборі і тестуванні працівників за основними видами діяльності підприємства;

– рекомендацій з впровадження сучасних інформаційних технологій і комп'ютеризації бухгалтерського та податкового обліку, складання звітності, розрахунків з оподаткування, контролю тощо за основними видами діяльності підприємства.

4. Функції служби (підрозділу) внутрішнього контролю

До функцій працівників служби (підрозділу) внутрішнього контролю належить:

4.1. Проведення тематичних перевірок:

– дотримання працівниками підприємства законодавства, нормативно-правових актів, установчих документів, внутрішніх регламентів й процедур контролю (розпоряджень, наказів, інструкцій, стандартів, положень, графіку документообігу, розподілу повноважень та відповідальності між співробітниками тощо);
– правильності складання й дотримання виконання умов господарських договорів;
– наявності, збереження, правильності оцінки активів, ефективності використання усіх видів ресурсів, дотримання розрахункової дисципліни, повноти й своєчасності розрахунків з бюджетом та іншими організаціями;
– якості технічного і програмного забезпечення, яке використовує підприємство для досягнення необхідного рівня інформаційного забезпечення бізнес-процесів щодо використаних ними ресурсів та отриманих результатів;
– достовірності і своєчасності надання інформації з метою прийняття своєчасних управлінських рішень;
– ефективності функціонування внутрішнього контролю, систематичності й достатності здійснюваних контрольних процедур у структурних підрозділах.

4.2. Проведення перевірок фінансової звітності підприємства:

– правильності складання та оформлення первинних документів, облікових реєстрів, методів ідентифікації, оцінювання, класифікації інформації про активи, зобов’язання, капітал, яка використовується для складання звітності, а також дослідження окремих статей звітності та операцій, залишків на рахунках бухгалтерського обліку;
– достовірності обліку витрат на виробництво продукції (реалізацію товарів, виконання робіт, надання послуг), повноти відображення доходів від основної діяльності, доходів від позареалізаційних операцій, точності визначення фінансового результату, правильності розподілу прибутку і оформлення розрахунків.

4.3. Розробка пропозицій з:

– вдосконалення порядку формування облікової політики, організації бухгалтерського обліку, системи внутрішнього контролю, забезпечення збереження ресурсів, посилення матеріальної відповідальності посадових осіб, попередження помилок і зловживань;
– встановлення відповідності господарської діяльності підприємства розробленій стратегії та бізнес-планам;
– участі у розробці спеціальних програм і проєктів.

4.4. Участь у підготовці матеріалів для внутрішнього контролю, зовнішнього аудиту, податкових перевірок і перевірок інших контролюючих органів.

5. Права та обов’язки служби (підрозділу) внутрішнього контролю

5.1. Працівник служби (підрозділу) внутрішнього контролю має право:

– доступу до активів, ресурсів і ознайомлення з усією документацією підприємства та здійснення нагляду за діяльністю будь-якого його підрозділу, вимагати пояснення як в усній так і в письмовій формах від посадових осіб щодо виявлених під час перевірки недоліків;

– встановлювати відповідність дій та операцій, які здійснюються працівниками підприємства, вимогам чинного законодавства, рішенням підприємства з питань політики та стратегії діяльності;

– перевіряти первинні документи, реєстри обліку, фінансову, податкову і статистичну звітність, іншу інформацію, а у разі потреби – проводити фактичний контроль наявності активів підприємства;

– залучати у разі потреби співробітників інших структурних підрозділів підприємства для виконання поставлених перед службою (підрозділом) внутрішнього контролю завдань (за згодою керівників структурних підрозділів);

– отримувати безперешкодний доступ до підрозділу, який перевіряється, а також до приміщень, котрі використовують для зберігання матеріальних цінностей і документів;

– з дозволу керівника підприємства копіювати окремі документи, у тому числі файли, що зберігаються у мережевих і автономних комп'ютерних системах та розшифровувати ці записи;

– у випадку виявлення порушень та зловживань допущених працівниками підприємства, рекомендувати зборам Ради директорів (вищому органу управління) відсторонення їх від виконання обов'язків. Повідомляти також вищому органу управління факти зловживання службовим становищем керівником підприємства;

– приймати участь у засіданнях органів управління підприємства з обговорення питань, котрі прямо чи опосередковано стосуються стану бухгалтерського обліку, внутрішнього контролю, інформаційного забезпечення управління, розробки стратегії розвитку підприємства.

– ініціювати проведення позачергових засідань вищого органу управління та розробляти й подавати йому проєкти відповідних управлінських рішень.

5.2. Працівники служби (підрозділу) внутрішнього контролю зобов'язані:

– проводити комплексні й тематичні перевірки для оцінювання ефективності системи внутрішнього контролю підприємства, здатності її реагувати на потенційні ризики, притаманні діяльності підприємства;

– здійснювати контроль достовірності даних бухгалтерського обліку й звітності, дотримання чинного законодавства і положень облікової політики;

– забезпечувати постійний контроль за дотриманням співробітниками підприємства встановленої послідовності проведення операцій, здійснення ними повноважень, визначених посадовими обов'язками;

– організовувати розгляд фактів порушень працівниками підприємства чинного законодавства та внутрішніх документів, що регулюють господарську діяльність;

– проводити контроль господарських процесів, формуванням доходів і витрат за окремими видами діяльності підприємства;

– інформувати збори Ради директорів (вищий орган управління) про випадки дій, результатом яких може стати порушення діючого законодавства;

– розробляти рекомендації, спрямовані на усунення виявлених недоліків і порушень, удосконалення системи внутрішнього контролю та здійснювати моніторинг їх виконання.

– забезпечувати цілісність й повернення одержаних від структурних одиниць підприємства документів на всіх типах носіїв та збереження робочої і звітної документації за результатами перевірок;

– забезпечувати повноту документування кожного факту перевірки із складанням підсумкового документа, де відображаються усі питання, охоплені перевіркою та рекомендації, надані вищому керівництву підприємства;

– у своїй діяльності керуватися нормами чинного законодавства, статуту підприємства, інших внутрішніх регламентів та цим Положенням.

6. Взаємовідносини (службові зв'язки) служби (підрозділу) внутрішнього контролю

6.1. Служба (підрозділ) внутрішнього контролю отримує від підрозділів у міру потреби за основними видами діяльності підприємства:

6.1.1. Від бухгалтерії:

– первинні документи, діючі нормативи й інші відомості, необхідні для проведення перевірок, експертиз, аналізу;

– проміжну та річну фінансову звітність, облікові реєстри та іншу облікову інформацію;

– звіти про роботу, що проведена відповідним підрозділом за результатами попереднього внутрішнього контролю.

6.1.2. Від юридичного відділу:

– установчі документи, страхові свідоцтва, сертифікати, ліцензії й інші юридичні документи щодо правових засад здійснення господарської діяльності;

– господарські договори з додатками, угоди, акти тощо.

6.1.3. Від центрів відповідальності:

– первинні документи, діючі нормативи і інші відомості у частині обліку доходів, витрат і результатів діяльності в розрізі основних видів послуг у місцях їх понесення, які необхідні для проведення перевірок, експертиз, аналізу;

6.1.5. Від інших підрозділів:

– необхідні для проведення внутрішнього контролю матеріали у частині обліку доходів, витрат і результатів діяльності за основними видами діяльності підприємства.

6.2. Служба (підрозділ) внутрішнього контролю надає структурним підрозділам:

– акти, звіти, довідки перевірок, висновки, пропозиції і рекомендації з питань ефективності використання ресурсів, законності операцій та правильності відображення їх в обліку і звітності, оподаткування, аналізу, внутрішніх і зовнішніх ризиків за основними видами діяльності підприємства.

7. Відповідальність служби (підрозділу) внутрішнього контролю

7.1. На працівників служби (підрозділу) внутрішнього контролю покладають відповідальність за належне виконання своїх обов’язків, достовірність, об’єктивність і повноту наданої за результатами перевірок інформації та зроблених висновків.

7.2. Працівники служби (підрозділу) внутрішнього контролю несуть цивільно-правову відповідальність у межах завданих підприємству збитків, а також дисциплінарну відповідальність згідно вимог законодавства про працю.

7.3. Види та розмір відповідальності посадових осіб служби (підрозділу) внутрішнього контролю визначається у відповідних посадових інструкціях.

7.4. Усі спірні питання щодо притягнення до відповідальності працівників служби (підрозділу) внутрішнього контролю вирішуються у судовому порядку.

8. Заключні положення

8.1. Керівник служби (підрозділу) внутрішнього контролю щорічно розглядає питання щодо необхідності внесення змін чи доповнень до цього Положення, котрі затверджуються зборами Ради директорів (вищим органом управління).

8.2. Положення вступає в дію з моменту його затвердження та втрачає чинність у випадку затвердження нового Положення про службу (підрозділ) внутрішнього контролю.

Примітка. Розроблено автором за результатами проведеного дослідження.

Додаток Ш

Таблиця Ш.1

Посадові обов'язки працівників підприємства щодо операцій з предметами прокату майна

Працівники	Посадові обов'язки
Завідувач складу	1. Повнота та своєчасність оприбуткування предметів прокату на склад (перевірка згідно документів постачальників та внутрішніх документів) 2. Присвоєння кодів та фізичне маркування предметів прокату 3. Повнота і своєчасність оформлення надання предметів прокату пунктам (салонам) прокату (внутрішнє переміщення) або у користування клієнтам 4. Списання та оновлення прокатного майна 5. Забезпечення належних умов для збереження прокатного майна 6. Забезпечення умов для якісного проведення інвентаризації на складі
Матеріально відповідальні особи прокатних пунктів (салонів)	1. Повнота та своєчасність оприбуткування предметів прокату зі складу (перевірка згідно документів складу) 2. Повнота і своєчасність оформлення надання майна у прокат 3. Контроль за перебуванням майна у прокаті 4. Повнота і своєчасність оформлення повернення майна з прокату 5. Повнота і своєчасність списання предметів прокату не придатних для подальшого використання 6. Забезпечення належних умов для збереження прокатного майна 7. Забезпечення умов для якісного проведення інвентаризації у прокатному пункті (салоні)
Менеджери	1. Вчасне забезпечення оновлення прокатного майна 2. Контроль списання предметів прокату 3. Перевірка правильності визначення термінів корисного використання предметів прокату 4. Контроль залишків прокатного майна, закріпленого за різними матеріально відповідальними особами 5. Організація проведення та участь в інвентаризаціях 6. Підтримання в колективі принципів самоконтролю та корпоративної культури
Бухгалтерія	1. Перевірка повноти і своєчасності оприбуткування прокатного майна на склад і пункти (салони) прокату 2. Контроль своєчасності складання первинних документів про рух предметів прокату 3. Організація і контроль проведення інвентаризацій, їх документального оформлення та відображення результатів в обліку
Працівники служби внутрішнього контролю	1. Оцінка дієвості системи внутрішнього контролю прокатного майна 2. Об'єктивний аналіз фактичних даних з метою здійснення незалежного оцінювання та висловлення думки про надійність й ефективність операцій, процесів та систем 3. Консультаційна підтримка вищого керівництва і менеджменту підприємства 4. Оцінка результативності системи внутрішнього контролю предметів прокату 5. Оцінка ефективності системи внутрішнього контролю операцій з прокату майна

Примітка. Розроблено автором за результатами проведеного дослідження.

Додаток Щ.1

Підприємство *ТОВ «ФІРМА ПРОКАТУ»*
(назва)

Центр відповідальності *Склад прокатного майна*
(назва)

Матеріально відповідальна особа *зав. складом* *Прізвище та ініціали*
(посада) *(прізвище та ініціали)*

Відомість оперативного контролю
руху предметів прокату на складі прокатного майна за період з *01 квітня* **до** *30 квітня* **20***24* **року**

Назва активу	**Одиниця виміру**	**Передано у відділи (центри) прокату**					**Всього передано**	**Повернуто з відділів (центрів) прокату**					**Всього повернуто**	**Виявлена нестача**
		№ 1	**№ 2**	**№ 3**	**…**	**№ 10**		**№ 1**	**№ 2**	**№ 3**	**…**	**№ 10**		
Дата: 1 квітня 2024 р.														
Бензотример FS-BT 3500, 3,5 кВт Felso	шт	1	-	1	…	1	3	1	-	-	…	1	3	-
Генератор бензиновий ел. старт KD633 4.6 kWT KraftDele	шт.	2	2	1	…	1	7	1	-	1	…	2	5	-
Мийка високого тиску 2100Вт 200 Бар KD421	шт.	1	1	2	…	1	6	-	1	1	…	-	2	-
Відбійний молоток Dnipro-M SH-40	шт.	1	2	-	…	1	5	1	-	-	…	1	3	-
Пилосос для сухого та вологого прибирання Dnipro-M VCW-20SA	шт.	1	1	-	…	1	4	-	1	1	…		4	-
Разом за день	**-**	**6**	**6**	**4**	…	**5**	**25**	**3**	**2**	**3**	…	**4**	**17**	**-**
Підпис підзвітної особи	**Передано:** *Прізвище та ініціали*							**Повернуто:** *Прізвище та ініціали*						
Дата: 2 квітня 2024 р.														
…	…	…	…	…	…	…	…	…	…	…	…	…	…	…

Відповідальний *зав. складом* *підпис* *Прізвище та ініціали*
(посада) *(підпис)* *(прізвище та ініціали)*

Примітка. Запропоновано автором за результатами проведеного дослідження.

Додаток Щ.2

Підприємство *ТОВ «ФІРМА ПРОКАТУ»*
(назва)

Центр відповідальності *відділ (центр) прокату №1*
(назва)

Відомість оперативного контролю
видачі/повернення прокатного майна у відділі (центрі) прокату №1
за *17 квітня* **20***24* **року**

Назва активу	*Машини і обладнання*						*Спортивний інвентар*						…
	Видано	**Прізвище наймача**	**Підпис наймача**	**Повернуто**	**Підпис одержувача (працівника відділу (центру) прокату)**	**Нестача**	**Видано**	**Прізвище наймача**	**Підпис наймача**	**Повернуто**	**Підпис одержувача (працівника відділу (центру) прокату)**	**Нестача**	
Бензотример FS-BT 3500, 3,5 кВт Felso	*1*	*Козаченко І. П*	*Козаченко*	-	-	-	-	-	-	-	-	-	…
Генератор бензиновий ел. старт KD633 4.6 kWT KraftDele	*1*	*Коваль В.Я.*	*Коваль*	-	-	-	-	-	-	-	-	-	…
Мийка високого тиску 2100Вт 200 Бар KD421	*1*	*Устименко В.В.*	*Устименко*	-	-	-	-	-	-	-	-	-	…
Відбійний молоток Dnipro-M SH-40	*1*	*Тимків Р. А.*	*Тимків*	*1*	*Семків*	-	-	-	-	-	-	-	…
Рукавиці гірськолижні	-	-	-	-	-	-	*1*	*Пилипенко М. О.*	*Пилипенко*	*1*	*Семків*	-	…
…	…	…	…	…	…	…	…	…	…	…	…	…	…
Разом за день	***8***	***x***	***x***	***2***	***x***	***-***	***12***	***x***	***x***	***3***	***x***	***-***	***…***

Відповідальний *зав. відділом (центром) прокату* *підпис* *Прізвище та ініціали*
(посада) *(підпис)* *(прізвище та ініціали)*

Примітка. Запропоновано автором за результатами проведеного дослідження.

2PR продаж прокат ремонт

ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "2 ПР"

Код ЄДРПОУ 41693532
79066, Україна, Львівська область, м. Львів, вул. Монастирського, буд. 2

№ 24/01-1 від 24 січня 2024 року

ДОВІДКА
про впровадження результатів наукового дослідження у діяльність ТОВ "2 ПР"
здобувача освітньо-наукового рівня спеціальності "Облік і оподаткування" Львівського торговельно-економічного університету Грищенка Остапа Володимировича

Дослідження аспіранта розкриває теоретико-методичні та організаційні засади обліку й внутрішнього контролю прокатного майна, отриманих доходів, витрат і результатів діяльності підприємств прокатного бізнесу.

Пропозиції, які запропоновані автором дисертації впроваджені у діяльність Товариства, серед яких: розроблені носії облікової інформації (первинні документи та відомості обліку); удосконалені організація та методика обліку прокатного майна, доходів, витрат і результатів діяльності підприємства, що полягає у застосуванні запропонованого робочого плану рахунків управлінського обліку, який передбачає формування аналітичної інформації за кожним видом прокатного майна у розрізі наявних центрів відповідальності, що дає можливість ефективно управляти прокатним майном, визначати рівень беззбитковості кожного структурного підрозділу та персоніфікувати відповідальність за результативність діяльності керівників структурних підрозділів підприємства.

Удосконалення системи обліку і внутрішнього контролю за пропозиціями О. В. Грищенка розширили можливості управління прокатним майном та діяльністю підприємства.

Директор **Адріана ХОМИН**

ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ
«СПЕЦБУДАГРОПОСТАЧ»

[illegible]

[illegible]

[illegible]

Іншість

про практичне впровадження результатів дисертаційної

Грищенка Остапа Володимировича

на тему "Облік і внутрішній контроль прокату майна"

Наукове дослідження О. В. Грищенка [illegible] внутрішнього контролю прокату майна [illegible] які проводять прокатний бізнес.

В економічну діяльність ТОВ [illegible] напрацьовано рекомендації удосконалення [illegible] управлінського обліку, який враховує [illegible] підприємства. Для потреб ефективного прийняття [illegible] та результатами діяльності від прокату майна [illegible] обліку і внутрішнього контролю, що [illegible] приймати управлінські рішення. [illegible] інформації щодо прокатного майна і окрем [illegible] здійснювати належний контроль за діяльністю [illegible] системі контролю дієвим є економіко-математичне [illegible] здійснення прокату майна.

Використання напрацювань автора з удосконалення [illegible] контролю прокату майна розширили можливості управління [illegible]

Директор ТОВ «Спецбудагропостач» Сенчук Я.Я.

УКРАЇНА
ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ
«СПЕЦБУДАГРОПОСТАЧ»
№ 743031437
МІСТО ІВАНО-ФРАНКІВСЬК

УКРКООПСПІЛКА
ВІННИЦЬКА ОБЛСПОЖИВСПІЛКА
ПСК «ГОСПРОЗРАХУНКОВЕ ОБ'ЄДНАННЯ РИНКІВ м. ВІННИЦЬ»

вул. Пирогова, 49, м. Вінниця, 21018
тел./факс (0432) 53-36-35
e-mail: omrv.box@gmail.com, код СДРПОУ 01557153

№ 75-5-01 від квітень 2024 р.

ДОВІДКА

про впровадження результатів наукового дослідження:

"Облік і внутрішній контроль прокату майна" на здобуття ступеня доктора філософії

за спеціальністю 071 – Облік і оподаткування

Грищенка Остапа Володимировича

З метою покращення контрольного забезпечення процесу управління операціями з прокату майна та формування доходів, витрат і фінансових результатів у ПСК "Госпрозрахункове об'єднання ринків м. Вінниці" були впроваджені окремі результати наукового дослідження Грищенка О. В., а саме:

- пропозиції щодо здійснення методики внутрішнього контролю операцій з прокату майна за чотирма послідовними стадіями – підготовчою, дослідницькою, завершальною і моніторинговою та виділення процедур контролю предметів прокату, витрат, доходів і результатів діяльності у розрізі бізнес-процесів діяльності – придбання, формування прокатного фонду, надання предметів у прокат з метою налагодження ефективного внутрішнього контролю діяльності центрів відповідальності;

- рекомендації з організації проведення інвентаризації предметів прокату за трьома етапами (організаційно-підготовчим, основним і заключним), що забезпечує ефективність інвентаризаційного процесу і встановлення фактичної наявності прокатного майна, його якості, умов зберігання та раціонального використання.

Директор об'єднання ринків Володимир ЖЕВСЬКИЙ

Товариство з обмеженою відповідальністю "ДРАГОБРАТ"

90601, Рахівський р-н., трз „Драгобрат 1"
Тел.факс: (0532) 608167
Закарпатська обл., смт.Ясіня. Тел. (03132) 2-20-56.
E-mail: dragobrat_snow@i.ua
https://www.drago-brat.com

№ 11 від 12 серпня 2024 р.

ДОВІДКА №11

про впровадження результатів наукового дослідження дисертанта Львівського торговельно-економічного університету

Грищенка Остапа Володимировича,

наведених в його роботі "Облік і внутрішній контроль прокату майна"

на здобуття ступеня доктора філософії за спеціальністю

071 Облік і оподаткування

Тема наукової роботи Грищенка О. В. за своєю назвою вказує на функціонування такого специфічного виду бізнесу та необхідність вдосконалення чинної системи обліку та внутрішнього контролю прокатного майна (специфічного виду лізингу, оренди) і результатів діяльності підприємств прокатного бізнесу.

З метою формування належного інформаційного забезпечення системи управління за діяльністю наявних структурних підрозділів підприємства та ефективного управління ними здобувачем запропоновано організацію обліку прокатного майна та результатів діяльності за окресленими центрами відповідальності, що дає можливість отримувати достовірну інформацію і використовувати її в системі управління та здійснювати оперативний контроль за рухом прокатного фонду, понесеними витратами та отриманими доходами.

Такі пропозиції є логічними для прийняття до впровадження на підприємстві, оскільки вони дозволяють усвідомлено визначати обсяг інформаційних ресурсів, який дозволяє приймати релевантні рішення на всіх рівнях відповідальності.

Директор **Нечитайло А.Г.**

ЦЕНТРАЛЬНА СПІЛКА СПОЖИВЧИХ ТОВАРИСТВ УКРАЇНИ
ЛЬВІВСЬКИЙ
ТОРГОВЕЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИЙ
УНІВЕРСИТЕТ
вул. Туган-Барановського, 10,
Львів, Україна, 79005
тел.: +38 (032) 275 65 50; 295 81 02
факс: +38 (032) 295 81 02
e-mail: lute@lute.lviv.ua

THE ASSOCIATION OF CONSUMER SOCIETIES OF UKRAINE
LVIV UNIVERSITY
OF TRADE
AND ECONOMICS
10, Tuhan-Baranovskoho street,
Lviv, Ukraine, 79005
tel.: +38 (032) 275 65 50; 295 81 02
fax: +38 (032) 295 81 02
e-mail: lute@lute.lviv.ua

29.05.2024 № 116/16

на № _____

ДОВІДКА
про впровадження результатів дисертаційного дослідження аспіранта кафедри обліку, контролю, аналізу та оподаткування Грищенка Остапа Володимировича за темою "Облік і внутрішній контроль прокату майна"

Дослідження аспіранта Грищенка О. В. проведено у відповідності до плану науково-дослідних робіт Львівського торговельно-економічного університету за темами "Удосконалення методології та організації обліку, аналізу і контролю в системі управління підприємств основних галузей економіки" (державний реєстраційний номер 0111U010540), "Моделювання національної системи обліку і контролю в умовах використання міжнародних стандартів фінансової звітності" (державний реєстраційний номер 0111U010544) та "Сучасні тренди розвитку економіки і торгівлі Польщі та України" (державний реєстраційний номер 0122U200620).

У межах тем проведено дослідження, що пов'язане з удосконалення системи організації та методики обліку і внутрішнього контролю як інформаційного забезпечення, орієнтованого на потреби управління прокатом майна та результатами діяльності суб'єктів прокатного бізнесу.

Окремі результати дослідження використані в освітньому процесі університету при підготовці навчально-методичних матеріалів (лекцій, методичних рекомендацій для навчальних занять, ситуаційних завдань) з освітніх компонент "Фінансовий облік", "Управлінський облік", "Контроль діяльності суб'єктів бізнесу".

Теоретичні та практичні результати наукових досліджень здобувача слугують інформаційною базою наукової роботи здобувачів вищої освіти та науково-педагогічних працівників університету.

Проректор з наукової роботи **Б. Б. Семак**