

**Міністерство освіти і науки України
Західноукраїнський національний університет
Факультет фінансів та обліку
Кафедра фінансового контролю та аудиту**

ЛЮБАЧІВСЬКИЙ Артур Ігорович

**АУДИТ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ЇХ
ВИКОРИСТАННЯ**

спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
освітньо-професійна програма «Аудит та державний фінансовий контроль»
кваліфікаційна робота за освітнім ступенем «магістр»

Виконав студент
групи ОАДФКм-21
Любачівський А.І.

Науковий керівник:
к.е.н., доцент
Шестерняк М.М.

Тернопіль – 2024

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ.....	6
1.1. Економічна природа та сутність поняття «основні засоби».....	
1.2. Класифікація основних засобів в аудиті: управлінський та обліковий аспекти.....	6 14
Висновки до розділу 1.....	22
РОЗДІЛ 2. АУДИТ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ: ОРГАНІЗАЦІЙНИЙ ПРОЦЕС ТА МЕТОДИКА ПРОВЕДЕННЯ.....	24
2.1. Основні засоби як об'єкт аудиту.....	24
2.2. Організаційний процес проведення аудиту основних засобів.....	30
2.3. Методика проведення аудиту основних засобів.....	39
Висновки до розділу 2.....	48
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ СТАНУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА ЕФЕКТИВНІСТЬ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	51
3.1. Аналіз основних засобів у контексті управління ресурсним потенціалом підприємства.....	51
3.2. Аналіз ефективності використання основних засобів підприємств України залежно від видів економічної діяльності.....	60
Висновки до розділу 3.....	69
ВИСНОВКИ.....	71
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	74
ДОДАТКИ.....	84

ВСТУП

Актуальність теми. Основні засоби є основою виробничих потужностей та економічної діяльності, тому їхній ефективний облік, контроль і аналіз мають велике значення для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. З огляду на сучасні економічні умови та високий рівень конкуренції, підприємства мають прагнути до оптимізації використання своїх ресурсів, що сприяє зниженню витрат і підвищенню прибутковості.

Аудит основних засобів дозволяє визначити наскільки ефективно ці активи використовуються, чи відповідає їх облік чинним стандартам, а також своєчасно виявити можливі порушення або помилки. Аналіз ефективності використання основних засобів дає можливість керівництву оцінити наскільки раціонально використовуються ресурси та прийняти рішення щодо оновлення або відчуження активів, що дозволяє підвищити рентабельність. Таким чином, дослідження даної теми є важливим для забезпечення економічної стійкості й підвищення конкурентоспроможності підприємств.

Значний внесок у дослідження основних засобів зробили такі вітчизняні практики та учені-економісти як: М.І. Бондар, В.В. Бондарчук, Т.А. Бутинець, Н.Г. Виговська, Г.Л. Вознюк, А.Г. Загородній, В.С. Карєв, Г.Г. Кірейцев, Н.М. Малюга, С.В. Мочерний, В.М. Пархоменко, В.В. Сопко, К.А. Яковенко, Н.А. Яковишина та інші, а також видатні світові економісти, зокрема: Адам Сміт та Карл Марс. Проблемним питанням організації та методики аудиту основних засобів присвячені наукові праці Ф.Ф. Бутинця, С.В. Візіренко, Л.П. Кулаковської, Ю.В. Піча, М.Ф. Огійчук, І.Т. Новікової, І.І. Рагуліної, Б.Ф.Усача, З.О. Душко, М.М. Колос, К.О. Утенкової та інших науковців.

Мета дослідження є розробка теоретичних та практичних рекомендацій щодо удосконалення процесу аудиту основних засобів і підвищення ефективності їх використання в умовах сучасного управління підприємством.

Вищезазначена мета дослідження зумовила **виконання таких завдань:**

- з'ясувати економічну природу та сутність поняття «основні засоби»;
- дослідити класифікацію основних засобів в аудиті в управлінському та

обліковому аспектах ;

- розкрити основні засоби як об’єкт аудиту;
- дослідити організаційний процес проведення аудиту основних засобів;
- визначити методику проведення аудиту основних засобів;
- дослідити аналіз основних засобів у контексті управління ресурсним потенціалом підприємства;
- провести аналіз ефективності використання основних засобів підприємств України залежно від видів економічної діяльності.

Об’єктом дослідження є основні засоби підприємств як складова їхніх економічних ресурсів, а також процеси їх обліку, аудиту та аналізу ефективності використання.

Предметом дослідження є теоретичні, методичні та практичні аспекти обліку, аудиту та аналізу ефективності використання основних засобів.

Методи дослідження. Для досягнення окресленої мети у кваліфікаційній роботі використано ряд загальнонаукових та специфічних методів, зокрема: аналіз і синтез – для розчленування теми на складові частини та узагальнення отриманих результатів; індукцію та дедукцію – для формування висновків на основі узагальнення окремих фактів та перевірки загальних припущень на прикладах; порівняння – для оцінки різних підходів до проведення аудиту та аналізу ефективності використання основних засобів у різних підприємствах чи галузях; спостереження – для збору первинних даних щодо обліку, руху та використання основних засобів; статистичний та графічний методи – для візуалізації результатів аналізу у вигляді графіків, таблиць та діаграм; методи моделювання – для розробки рекомендацій із підвищення ефективності використання основних засобів та інші. Таке поєднання методів забезпечує комплексний підхід до дослідження.

Наукова новизна одержаних результатів визначається розробкою теоретичних та методичних підходів до удосконалення процесу аудиту основних засобів, що враховують сучасні вимоги до управління підприємствами, а також

рекомендаціями щодо підвищення ефективності їх використання на основі оптимізації облікових та аналітичних процедур.

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці рекомендацій для підприємств щодо удосконалення процесу обліку, аудиту та аналізу ефективності використання основних засобів, що дозволяє підвищити точність та прозорість фінансової звітності, оптимізувати управління основними засобами, зменшити витрати на їх утримання та забезпечити більш ефективне використання ресурсів підприємства в умовах сучасного бізнес-середовища.

Апробація наукових досліджень. За результатами проведених розвідок автором опубліковані тези на науково-практичних конференціях на теми: «Теоретичні аспекти визначення економічної сутності основних засобів», «До питання регулювання аудиту основних засобів», «Аналіз стану основних засобів як інструмент оцінки ефективності управління підприємством».

Структура та обсяг дипломної роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основна частина магістерської роботи містить 73 сторінки, список літератури має 85 позицій, що розташовані на 10 сторінках. У даному дослідженні представлено 7 таблиць, 12 рисунків, 9 формул, 3 додатки.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

1.1. Економічна природа та сутність поняття «основні засоби»

Практика свідчить, що функціонування будь-якого підприємства розпочинається з організації матеріально-технічної бази, основним компонентом якої є основні засоби. Значення та роль обліку, аудиту й аналізу, руху та використання основних засобів підприємства зростає, позаяк від стану основних засобів залежать техніко-технологічний рівень виробництва, продуктивність праці, якість товарів і послуг, а також прибутковість господарюючого суб'єкту. Незважаючи на це, система обліку основних засобів не може повністю задовольнити зростаючі інформаційні потреби управління. Необхідність систематизації та узагальнення є результатом частих і непослідовних змін у законодавстві та нормативно-правових актах України, які визначають методологічні основи формування інформації про основні засоби в бухгалтерському і податковому обліку. Відповідно, дослідження економічної природи та сутності поняття «основні засоби» є актуальним.

Економічна природа поняття «основні засоби» визначається тими конкретними обставинами, в яких вони створюються, купуються, отримуються безоплатно, орендуються і в яких їх експлуатують. Економічна цінність в них полягає в тому, що вони демонструють споживчі якості, тобто здатність бути використаними.

З економічної точки зору, основні засоби виступають як складова частина постійного капіталу підприємства. Вони беруть безпосередню участь у виробничому процесі сприяючи створенню продукції або наданню послуг, а також зберігають свою натурально-речову форму протягом тривалого часу (більше одного року), поступово переносячи власну вартість на готову продукцію (послуги) шляхом амортизації. Окрім цього, приносять підприємству економічну вигоду протягом усього терміну корисної експлуатації.

Проведені дослідження показують, що поряд з визначенням «основні засоби» неодноразово використовують такі терміни як «основний капітал» та «основні фонди». Відповідно, слід розглянути яке ж саме з цих понять було вихідним в економічній науковій літературі.

Так, поняття «основний капітал» було введено Адамом Смітом у науковій праці «Дослідження про природу і причини багатства народів» (1776 р.) [63]. Шотланський економіст розглядав капітал як накопичений запас товарів, який використовується для подальшого виробництва, а не для безпосереднього споживання. А. Сміт ділив капітал на дві основні категорії: *основний капітал* (це засоби виробництва, які використовуються багаторазово протягом тривалого періоду, наприклад, будівлі, машини, обладнання) і *оборотний капітал* (це капітал пов'язаний з постійним обігом, що перетворюється із грошей на товари і назад, наприклад, сировина, готова продукція).

Пізніше відомий економіст Карл Маркс у своїй науковій роботі «Капітал» (1867 р.) розвиває поняття «основний капітал». Так, зокрема, автор використовує дане поняття як витлумачення процесу акумуляції капіталу та розвитку капіталістичної економіки [44]. Для К. Маркса «капітал» – це не просто фізичні речі (машини, будівлі тощо). Це, перш за все, суспільні відносини, пов'язані з володінням і використанням засобів виробництва. Капітал не просто існує, він постійно рухається, розширюється, перетворюється. Саме цей рух і є його суттєвою характеристикою.

К. Маркс дотримувався думки, що ототожнюючи капітал з засобами виробництва, можна загубити з поля зору соціальний аспект, зокрема, експлуатацію найманої праці, яка є основою створення додаткової вартості. З огляду на те, прирівнювати капітал з засобами виробництва є не зовсім правильно. Економіст визначав капітал як «самозростаючу вартість», що використовується для додаткової вартості (за допомогою виробничої та економічної діяльності, заснованої на добровільному обміні).

Незважаючи на те, що К. Маркс жив у XIX столітті, його теорія капіталу продовжує бути актуальною і сьогодні. Деякі сучасні економісти

використовують і розвивають його ідеї, щоб аналізувати процеси, що відбуваються в глобальній економіці.

Васільєва Л.М. та Бугай Т.О. переконані, що «у більшості західних економічних теорій основний капітал трактується як сума капіталу, вкладеного в капітальні активи, що застосовуються в кількох циклах виробництва. Це можуть бути різні види обладнання, машини, будівлі та інші матеріальні ресурси, які використовуються у виробничому процесі та можуть продовжувати свою діяльність протягом тривалого часу» [9, с. 187].

Звернемо увагу, що в соціалістичних економічних системах вживалося слово «основні фонди», а поняття «основний капітал» – не застосовувалося. Тобто в країнах, де економіка була заснована на плануванні та колективній власності, різні слова та поняття використовували для пояснення подібних концепцій. Більшість комуністичних країн визначали «основні фонди» як виробничі активи, які використовуються у виробництві та мають тривалий термін служби, такі як будівлі, машини, обладнання та інші засоби виробництва. Термін «основні фонди» вказує на важливість інвестування у виробничі активи для досягнення заздалегідь визначених економічних цілей. Держава при цьому відігравала головну роль, як у власності, так і контролі над засобами виробництва.

Таким чином, незважаючи на те, що термінологія в соціалістичних економічних системах може різнитися, сама концепція інвестування у виробничі активи є вагомим.

Інтерпретація вищевказаних понять розглядалась у багатьох економічних теоріях, позаяк характеризується різноманітністю виробничих процесів та специфікою різних галузей економіки. Із врахуванням вищезазначеного пропонуємо більш детально дослідити саме категорію «основні засоби».

Вітчизняні практики та учені-економісти внесли значний внесок у вивчення поняття «основні засоби», зокрема: М.І. Бондар, В.В. Бондарчук, Т.А. Бутинець, Н.Г. Виговська, Г.Л. Вознюк, А.Г. Загородній, В.С. Карєв, Г.Г.

Кірейцев, Н.М. Малюга, С.В. Мочерний, В.М. Пархоменко, В.В. Сопко, К.А. Яковенко, Н.А. Яковишина та інші.

В таблиці 1.1 представлено окремі думки, викладені у спеціалізованій літературі щодо визначення поняття «основні засоби».

Таблиця 1.1

ВИЗНАЧЕННЯ СУТНОСТІ ПОНЯТТЯ «ОСНОВНІ ЗАСОБИ»

Автори	Трактування поняття
Бутинець Т.А.	«Основні засоби розглядаються як вкладений капітал і, відповідно, повинні обліковуватися за собівартістю, їх можна прирівняти до витрат майбутніх періодів (динамічний баланс); основні засоби розуміються як ресурс, що знаходиться на підприємстві (статичний баланс)» [7, с. 12].
Бондар М.І.	«Основні засоби – це сукупність матеріальних активів у формі засобів праці, які багаторазово приймають участь у процесі виробничо-комерційної діяльності і переносять на продукцію свою вартість частинами» [4, с. 23].
Бондарчук В.В.	«Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва 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)» [5].
Сопко В., Карєв В.	«Основні засоби – засоби праці, що експлуатуються довше ніж один рік і мають вартість понад встановлений ліміт; виняток становить лабораторне обладнання, повністю і багаторазово беруть участь у процесі виробництва; переносять свою вартість на готову продукцію частинами, по мірі зносу» [64].
Малюга Н.М., Пархоменко В.М.	«Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва продукції 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)» [43].
Кірейцев Г.Г., Виговська Н.Г.	«Основні засоби – це частина майна підприємства, що переносить свою вартість на новостворений продукт частинами за декілька виробничих циклів» [32].
Загородній А.Г., Вознюк Г.Л.	«Основні засоби – це сукупність матеріальних активів, які тривалий час у незмінній натурально-речовій формі використовуються у виробничому процесі» [21].
Мочерний С.В.	«Основні засоби – це засоби праці, що експлуатуються довше ніж один рік і мають вартість понад встановлений ліміт; повністю і

	багаторазово беруть участь у процесі виробництва; переносять свою вартість на готову продукцію частинами, у міру зносу» [48].
Яковишина Н., Яковенко К.	«Основні засоби – це матеріальні активи, які зберігають свою натуральну форму протягом всього корисного терміну експлуатації, що становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік), використовуються як під час здійснення господарської діяльності, так і під час виконання підприємством адміністративних чи соціально-культурних функцій та по частинах переносять свою вартість на результат власної діяльності – виготовлений продукт, надану послугу або товар» [79, с.781].

Примітка: Сформовано автором на основі джерел [4;5; 7; 21; 32; 43; 48; 64; 79]

Як видно з таблиці 1.1, витлумачення досліджуваного поняття свідчать про те, що більшість авторів розглядають «основні засоби» як матеріальні активи, які підприємство використовує протягом тривалого часу (більше одного року) для виробництва товарів, надання послуг або для виконання адміністративних функцій. Іншими словами, це інструменти, обладнання, будівлі та інші матеріальні ресурси, які є основою діяльності будь-якого підприємства.

Інтерпретуючи поняття «основні засоби» з точки зору матеріальних активів, українське законодавство також дає йому власне обґрунтування. У таблиці 1.2 наведено визначення терміну у національних нормативно-правових актах.

Таблиця 1.2

НОРМАТИВНО-ПРАВОВА ІНТЕРПРЕТАЦІЯ ПОНЯТТЯ «ОСНОВНІ ЗАСОБИ»

Нормативно-правові джерела інформації	Визначення, що наведені в законодавчих документах
НП(С)БО 7 «Основні засоби»	«Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, виконання робіт і 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)» [51].
МСБО 16 «Основні засоби»	«Основні засоби – це матеріальні об’єкти, що їх: а) утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг для надання в оренду або для адміністративних цілей; б)

	використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного періоду» [46].
Податковий Кодекс України	Відповідно до пп. 14.1.138 «основні засоби – матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 20000 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 20000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік)» [57].

Примітка: Сформовано автором на основі джерел [46; 51; 57]

Враховуючи вищевказане, пропонуємо трактувати «основні засоби» як матеріальні (фізичні) активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва чи поставки товарів, надання послуг, здачі в оренду іншим особам чи для виконання адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання (експлуатації) таких активів перевищує один рік, або оборотний період, якщо він більше року.

Узагальнюючи дану економічну категорію, зазначимо, що основні засоби виконують такі функції:

- *виробничу* (забезпечують процес виробництва товарів або надання послуг);
- *економічну* (дозволяють досягнути отримання економічної вигоди впродовж терміну корисної експлуатації);
- *соціальну* (допомагають створенню робочих місць, забезпеченню умов праці, що відповідають ергономічним та санітарно-гігієнічним вимогам);
- *екологічну* (сприяють впровадженню природоохоронних заходів та зниженню негативного впливу на довкілля).

Звернемо увагу, що основні засоби є частиною майна господарюючого суб'єкта, тобто активами, які використовуються для тривалого процесу

виробництва чи поставки товарів, надання послуг. Для включення майна до складу основних засобів необхідне виконання певних умов, а саме:

1) *Тривалий термін використання.* Майно має бути призначене для використання протягом періоду, що перевищує один рік (понад 12 місяців). Це означає, що його придбання розглядається як інвестиція, а не як поточні витрати.

2) *Використання у виробництві або наданні послуг.* Майно має бути безпосередньо задіяне у виробничому процесі або використовуватися для надання послуг. Тобто, воно має приносити економічні вигоди підприємству.

3) *Відсутність призначення для перепродажу.* Майно не повинно бути придбане з метою подальшого продажу. Воно має бути призначене для використання у власній діяльності підприємства.

Потрібно також врахувати, чи відповідає об'єкт основних засобів критеріям, які представлено на рисунку 1.1.

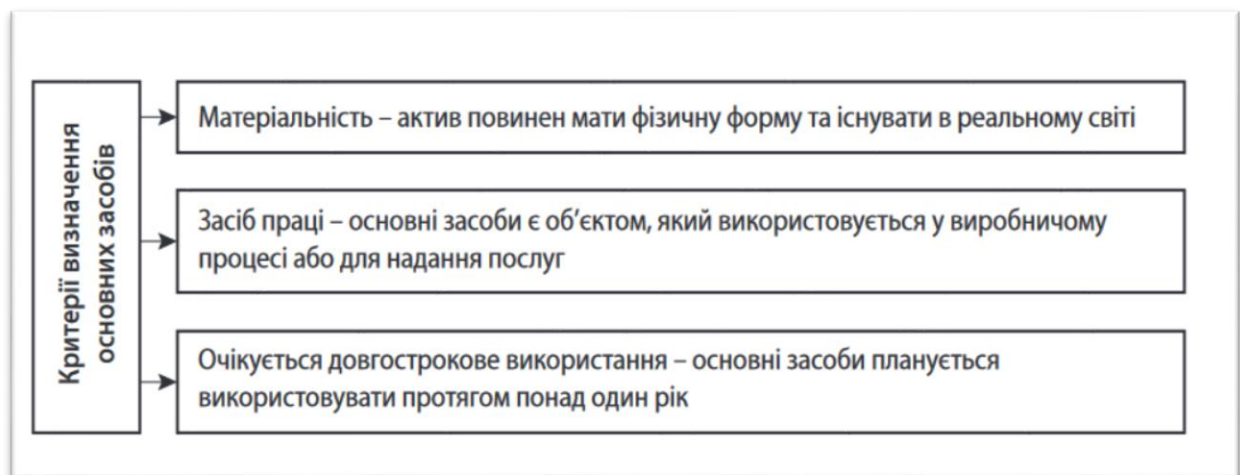


Рис. 1.1. Критерії визначення основних засобів [9, с. 190]

Основні засоби мають свої особливості визнання та обліку, які відрізняються від інших активів. В бухгалтерському обліку активи можуть бути визнані як основні засоби, незалежно від їх вартості. Важливо, щоб ці активи відповідали критеріям для включення до категорії основних засобів, незалежно від їхньої вартості. Основна відмінність основних засобів – це очікуваний строк корисного використання, який перевищує один рік. Це означає, що такі активи приносять підприємству економічні вигоди протягом тривалого періоду.

Основні засоби використовуються безпосередньо в процесі виробництва продукції (товарів, робіт, послуг) або для забезпечення управління підприємством. Тобто, вони не призначені для перепродажу в звичайному ході діяльності.

На відміну від податкового обліку, де існує поріг вартості для віднесення активу до основних засобів, в бухгалтерському обліку вартість не є визначальним фактором. Навіть найменший за вартістю інструмент, якщо він призначений для тривалого використання в виробництві, може бути класифікований як основний засіб. Щоб правильно вести облік і здійснити оцінку активів підприємства, а також відобразити їх у фінансовій звітності відповідно до встановлених бухгалтерських стандартів та вимог, важливо розуміти ці проблемні моменти визнання та обліку основних засобів,

Проведені дослідження показують, що до визначальних характеристик основних засобів відносять:

- *вартість*: основні засоби мають значну вартість, що зумовлює високі інвестиційні вкладення з боку підприємства;
- *довговічність*: основні засоби використовуються протягом тривалого часу, що робить їх важливим фактором виробничого потенціалу підприємства;
- *необоротність*: основні засоби не можуть бути швидко конвертовані в готівку, що робить їх менш ліквідними, ніж оборотні активи;
- *спеціальне призначення*: основні засоби, як правило, мають спеціальне призначення, яке обмежує їх використання в інших сферах.

Таким чином, специфіка основних засобів полягає в наступному:

1) *Тривалий термін використання*. Основні засоби використовуються протягом більше одного року або одного оборотного циклу, тобто протягом періоду, що перевищує 12 місяців. Це відрізняє їх від оборотних активів, які споживаються протягом одного виробничого циклу.

2) *Пряма участь у виробничому процесі*. Основні засоби безпосередньо беруть участь у створенні продукції або наданні послуг. До них належать будівлі,

споруди, машини та обладнання, транспортні засоби, комп'ютерна техніка, меблі та інші матеріальні активи, які використовуються у виробничій діяльності.

3) *Збереження натурально-речової форми.* На відміну від сировини та матеріалів, основні засоби не втрачають своєї натурально-речової форми в процесі використання. Їхня вартість поступово переноситься на готову продукцію (послуги) шляхом амортизації, що відображає знос цих активів протягом експлуатації.

4) *Економічна вигода.* Основні засоби впродовж усього терміну корисної експлуатації приносять підприємству економічну вигоду. Вони сприяють підвищенню продуктивності праці, зниженню собівартості продукції, покращенню якості продукції та послуг, а також розширенню асортименту продукції, що випускається.

1.2. Класифікація основних засобів в аудиті: управлінський та обліковий аспекти

Класифікація основних засобів є надзвичайно важливою, оскільки є основою для ефективного управління, обліку, аудиту та аналізу цих активів. Так, правильна класифікація допомагає підприємству відстежувати стан, термін служби та ефективність використання кожного виду основних засобів. Це дозволяє приймати обґрунтовані рішення щодо інвестицій, модернізації та заміни обладнання. Також класифікація необхідна для правильного визначення вартості основних засобів, розрахунку амортизації та відображення в бухгалтерській звітності. Це забезпечує достовірність фінансової інформації.

Проблемні питання класифікації основних засобів вивчали у своїх наукових дослідженнях такі відомі вітчизняні вчені як: М.І. Бондар, Ф.Ф. Бутинець, С.М. Кафка, К.О. Кухта, Н.М. Малюга, Т.А. Орошан та інші. Їхні праці зосереджені на облікових аспектах та вимогах аналітичного забезпечення.

В сучасних умовах глобалізації для впровадження основних засобів в систему управління підприємством слід володіти більш повною та

структурованою інформацією. Так, для ефективного управління основними засобами їх слід класифікувати. Важливо, щоб система класифікації була зручною, зрозумілою та відповідала вимогам бухгалтерського обліку.

Розглянемо найбільш прийнятну класифікацію основних засобів (див. табл. 1.3).

Таблиця 1.3

КЛАСИФІКАЦІЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ [32, с. 108]

№ з/п	Класифікаційна ознака	Групи основних засобів
11	За функціональним призначенням	Виробничі. Невиробничі
2.	За галузевою ознакою	Промисловості. Сільського господарства. Транспорту. Торгівлі. Будівельні. Зв'язку. тощо
3.	За використанням	Діючі. Недіючі. Запасні
4.	За належністю	Власні. Орендовані
5.	За речовим характером	Інвентарні. Неінвентарні
6.	За джерелами фінансування	Внесені до статутного фонду підприємства. Придбані за власні кошти підприємства. Придбані за рахунок позикових коштів. Безоплатно отримані основні засоби. Отримані внаслідок обміну на подібний або неподібний актив (бартерні операції)
7.	За характером відображення зносу	Оновні засоби, які амортизуються. Оновні засоби, які не амортизуються
8.	За натурально-речовим складом	Земельні ділянки, будинки, споруди та передавальні пристрої. Машини і пристрої. Транспортні засоби. Прилади, інвентар. Багаторічні насадження. Інші необоротні матеріальні активи
9.	За характером участі	Активні. Пасивні

Як видно з таблиці 1.3, автори вищевказаної класифікації основних засобів сформулювали дев'ять класифікаційних ознак: 1) за функціональним призначенням; 2) за галузевою ознакою; 3) за використанням; 4) за належністю; 5) за речовим характером; 6) за джерелами фінансування; 7) за характером відображення зносу; 8) за натурально-речовим складом; 9) за характером участі. Кожна з дев'яти ознак передбачає власний поділ основних засобів на групи, що є зручним для управління основними засобами на підприємстві.

Разом з тим, існують й інші погляди щодо класифікації основних засобів. Пропонуємо розглянути узагальнену класифікацію основних засобів, яку представлено на рисунку 1.2

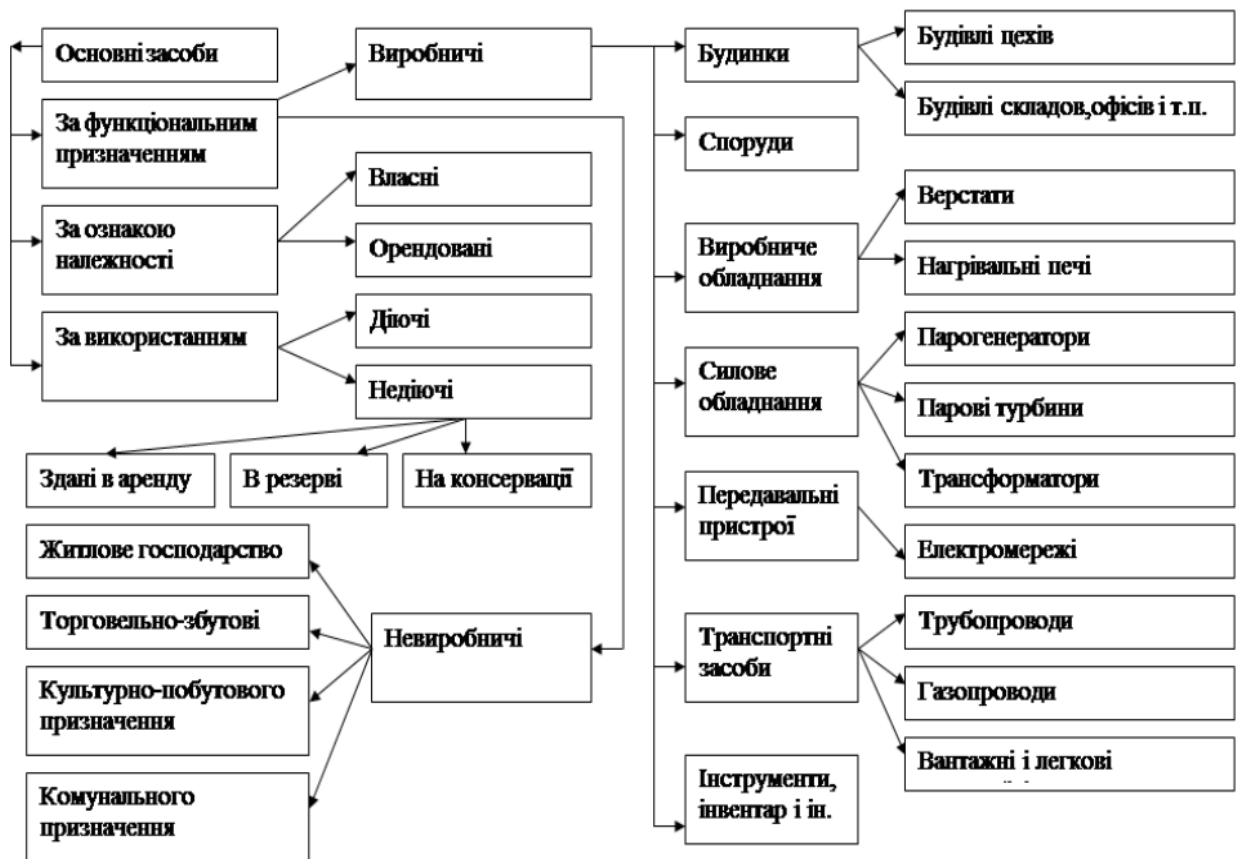


Рис. 1.2. Узагальнена класифікація основних засобів

Як видно з рисунку 1.2, основні засоби класифікують за трьома основними групами: 1) за функціональним призначенням; 2) за ознакою належності; 3) за використанням. Кожній з цих груп має відповідно свій розподіл.

Стає зрозумілим, що класифікація основних засобів здійснюється за різними критеріями, залежно від їхніх функцій, характеру використання та інших ознак. Оскільки класифікація основних засобів є важливою частиною обліку, то на практиці часто її поділяють за такими ознаками:

1) За видами:

- Земля та природні ресурси.
- Будівлі, споруди, передавальні пристрої.
- Машини та обладнання.
- Транспортні засоби.
- Інструменти та приналежності.
- Продуктивний та непродуктивний скот.
- Багаторічні насадження.
- Інші основні засоби.

2) За призначенням:

- Виробничі.
- Невиробничі.

3) За джерелами надходження:

- Власні.
- Орендовані.

4) За станом:

- Нові.
- Вживані.
- На реконструкції.
- На консервації.
- Ліквідаційні.

Ця класифікація допомагає організувати облік основних засобів на підприємстві та забезпечити належний контроль за їх використанням і станом.

Практика свідчить, що неоднакові види основних засобів можуть мати різні норми амортизації та інші податкові наслідки. Точна класифікація дозволяє

правильно розрахувати податки та уникнути штрафів. Окрім цього, класифікація допомагає виявити найбільш цінні та ефективні активи, а також визначити напрямки для оптимізації витрат. Це важливо для прийняття стратегічних рішень. Ще правильна класифікація полегшує процес страхування основних засобів та визначення страхових сум.

З огляду на те, зазначимо, що існує зовсім інший підхід до класифікації основних засобів. Це класифікація основних засобів відповідно до НП(С)БО 7 «Основні засоби» (див. рис. 1.3).

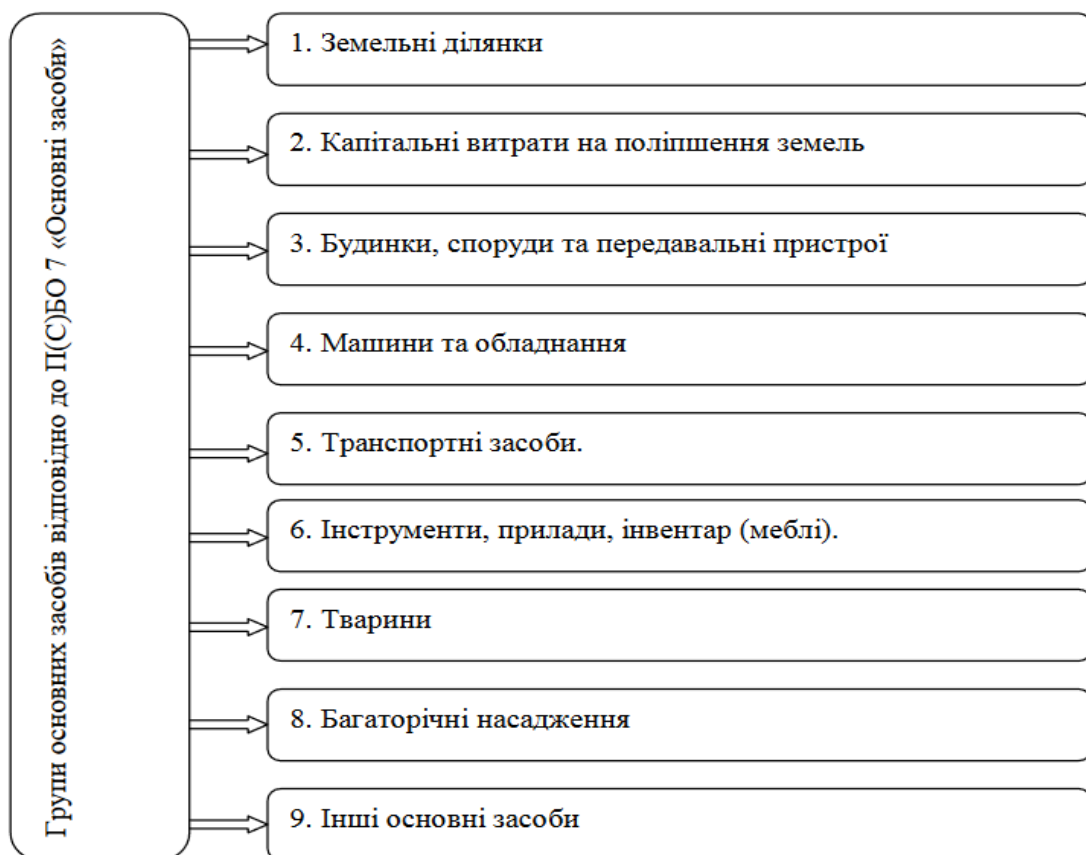


Рис. 1.3. Класифікація основних засобів відповідно до НП(С)БО 7 [51]

Як видно з рисунку 1.3, ця класифікація основних засобів сформована на основі натурально-речового складу відповідно до п. 5 НП(С)БО 7 [51], що використовується в системі бухгалтерського обліку.

До того ж, кожній групі основних засобів призначено окремий субрахунок рахунку 10 «Основні засоби» відповідно до «Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських

операцій підприємств і організацій», затвердженої Мінфіном України від 30.11.1999 р. № 291 [28].

Наближений характер до класифікації основних засобів у НП(С)БО 7 «Основні засоби» має класифікація зазначена в Податковому кодексі України [57], що передбачає поділ основних засобів на 16 груп. Цей поділ враховує специфіку різних видів активів та їх строк корисного використання (див. табл. 1.4).

Таблиця 1.4

**ГРУПИ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ВІДПОВІДНО ДО ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ
УКРАЇНИ* [57]**

Групи	Мінімально допустимі строки корисного використання, років
<i>група 1</i> - земельні ділянки	-
<i>група 2</i> - капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
<i>група 3</i> - будівлі	20
споруди	15
передавальні пристрої	10
<i>група 4</i> - машини та обладнання	5
З них:	
електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 20000 гривень	2
<i>група 5</i> - транспортні засоби	5
<i>група 6</i> - інструменти, прилади, інвентар, меблі	4
<i>група 7</i> - тварини	6

<i>група 8</i> - багаторічні насадження	10
<i>група 9</i> - інші основні засоби	12
<i>група 10</i> - бібліотечні фонди, збереження Національного архівного фонду України	-
<i>група 11</i> - малоцінні необоротні матеріальні активи	-
<i>група 12</i> - тимчасові (нетитульні) споруди	5
<i>група 13</i> - природні ресурси	-
<i>група 14</i> - інвентарна тара	6
<i>група 15</i> - предмети прокату	5
<i>група 16</i> - довгострокові біологічні активи	7

** Мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів (крім випадку застосування виробничого методу нарахування амортизації).*

Дослідженням встановлено, що існує чимало підходів щодо класифікацій основних засобів та їх групувань, однак можна виокремити чотири основні:

1) *За призначенням:* основні засоби поділяються на виробничі (безпосередньо залучаються до процесу виробництва продукції або надання послуг (обладнання, машини, інструменти) та невиробничі (використовуються для забезпечення загальновиробничих і загальногосподарських потреб підприємства (будівлі, споруди, транспортні засоби).

2) *За ступенем готовності до використання:* готові до використання (основні засоби, які вже введені в експлуатацію та беруть участь у господарській діяльності) та не готові до використання (основні засоби, які ще не завершені будівництвом, монтажем або реконструкцією).

3) *За ступенем участі у виробничому процесі:* активні основні засоби (ті, що безпосередньо беруть участь у виробничому процесі, наприклад: станки, верстати) та пасивні основні засоби (ті, що створюють умови для функціонування активних основних засобів, наприклад: будівлі, споруди).

4) *За матеріальним складом:* основні засоби поділяються на металеві (машини, обладнання, металеві конструкції), дерев'яні (дерев'яні будівлі, споруди), бетонні (бетонні споруди, фундаменти) та інші (основні засоби, виготовлені з інших матеріалів, наприклад: скло, пластик).

Проведені розвідки показують, що в сучасний період відбулися значні зміни в класифікації основних засобів в Україні. Так, зокрема, Міністерство економіки України прийняло рішення з 2024 року скасувати Національний класифікатор ДК 013-97 «Класифікація основних фондів» затверджений Державним комітетом України по стандартизації, метрології та сертифікації наказом від 19.08.1997 року № 507 (*Національний класифікатор ДК 013-97, який використовувався протягом багатьох років, втратив чинність з 07 березня 2024 року*). Це свідчить про те, що вітчизняна система класифікації основних засобів поступово наближається до міжнародних стандартів, що сприяє інтеграції українських підприємств у глобальну економіку.

Незважаючи на скасування старого класифікатора, основні засоби все ж поділяються на такі основні групи:

I. За призначенням: виробничі; невиробничі.

II. За групами: земельні ділянки; капітальні витрати на поліпшення земель; будівлі; споруди; машини та обладнання; транспортні засоби; інструменти, прилади, інвентар, меблі; тварини; інші основні засоби.

До кожної групи встановлені мінімально допустимі строки корисного використання (цей показник впливає на амортизацію основних засобів).

Правильна класифікація дозволяє вести точний облік основних засобів, розраховувати амортизацію та відображати їх у фінансовій звітності. Класифікація впливає на розрахунок податку на прибуток, позаяк різні групи основних засобів мають неоднакові норми амортизації.

Управління основними засобами на підприємстві передбачає: 1) *планування* (визначення потреби в основних засобах, джерел їх фінансування, напрямків інвестування); 2) *облік* (ведення обліку основних засобів, визначення їх вартості, нарахування амортизації); 3) *контроль* (контроль за станом та використанням основних засобів, запобігання їх псуванню, втратам та крадіжкам); 4) *аналіз* (аналіз ефективності використання основних засобів, виявлення резервів їх поліпшення); 5) *ремонт* (проведення ремонтів та технічного обслуговування основних засобів, підтримка їх у працездатному

стані); 6) *модернізація* (модернізація та реконструкція основних засобів, підвищення їх технічного рівня); 7) *ліквідація* (ліквідація основних засобів, що стали непридатними для використання).

На основі викладеного можна стверджувати, що однією із складових управління є контроль. При цьому, аудит як одна з форм контролю є необхідним та обґрунтованим, позаяк допомагає користувачам володіти достовірною інформацією. В практичній діяльності господарюючих суб'єктів значна увага приділяється саме аудиту основних засобів та їх класифікації.

Класифікація основних засобів в аудиті є важливою складовою для правильного обліку, аналізу та перевірки фінансової звітності. Вона допомагає аудитору розуміти, як класифікуються активи, що дозволяє точно оцінити їх вартість, стан та зношеність.

Як показує практика, в аудиті основні засоби класифікують за основними групами, а саме: 1) земельні ділянки; 2) будівлі, споруди та передавальні пристрої; 3) машини та обладнання; 4) інструменти, прилади та інвентар; 5) транспортні засоби; 6) інші основні засоби.

Ця класифікація дозволяє аудиторам систематично підходити до перевірки основних засобів та забезпечувати точність і повноту фінансової звітності підприємства. Класифікація основних засобів за вищевказаними групами є одним з фундаментальних принципів аудиту. Такий підхід дозволяє аудиторам систематизувати перевірку, поглибити аналіз та виявити потенційні ризики.

Таким чином, класифікація основних засобів є необхідним інструментом для будь-якого підприємства. Вона забезпечує ефективне управління активами, точність бухгалтерського обліку та прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Завдяки класифікації підприємство може ефективніше управляти своїми активами, планувати інвестиції та приймати обґрунтовані управлінські рішення.

Висновки до розділу 1

У результаті проведеного дослідження теоретичних основ обліку і аудиту основних засобів зроблено такі висновки:

1. «Основні засоби» доцільно розглядати як матеріальні (фізичні) активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва чи поставки товарів, надання послуг, здачі в оренду іншим особам чи для виконання адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання (експлуатації) таких активів перевищує один рік, або оборотний період, якщо він більше року.

2. До визначальних характеристик основних засобів слід віднести: 1) *вартість* (мають значну вартість, що зумовлює високі інвестиційні вкладення з боку підприємства); 2) *довговічність* (використовуються протягом тривалого часу, що робить їх важливим фактором виробничого потенціалу підприємства); 3) *необоротність* (не можуть бути швидко конвертовані в готівку, що робить їх менш ліквідними, ніж оборотні активи); 4) *спеціальне призначення* (як правило, мають спеціальне призначення, яке обмежує їх використання в інших сферах).

3. Встановлено, що в обліку існує чимало підходів щодо класифікацій основних засобів та їх групувань, однак можна виокремити чотири основні: 1) за призначенням; 2) за ступенем готовності до використання; 3) за ступенем участі у виробничому процесі; 4) за матеріальним складом.

4. В сучасний період відбуваються значні зміни в класифікації основних засобів в Україні. Так, зокрема, з 07 березня 2024 року Міністерство економіки України прийняло рішення скасувати Національний класифікатор ДК 013-97 «Класифікація основних фондів» затверджений Державним комітетом України по стандартизації, метрології та сертифікації наказом від 19.08.1997 року № 507. Це свідчить про те, що вітчизняна система класифікації основних засобів поступово наближається до міжнародних стандартів, що сприяє інтеграції українських підприємств у глобальну економіку.

5. В аудиті основні засоби класифікують за основними групами, а саме: 1) земельні ділянки; 2) будівлі, споруди та передавальні пристрої; 3) машини та обладнання; 4) інструменти, прилади та інвентар; 5) транспортні засоби; 6) інші основні засоби.

РОЗДІЛ 2

АУДИТ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ: ОРГАНІЗАЦІЙНИЙ ПРОЦЕС ТА МЕТОДИКА ПРОВЕДЕННЯ

2.1. Основні засоби як об'єкт аудиту

Дослідження основних засобів як об'єкту аудиту зумовлене їхньою визначальною роллю у формуванні економічного потенціалу підприємств та забезпеченні їхньої конкурентоспроможності. Основні засоби становлять значну частину активів підприємств, впливають на ефективність виробничих процесів і визначають рівень стабільності діяльності господарюючих суб'єктів у довгостроковій перспективі. Водночас, враховуючи складність обліку основних засобів, різноманітність операцій з ними, а також ризики недостовірного відображення в бухгалтерській звітності, аудит цього об'єкта є важливим інструментом забезпечення прозорості фінансової інформації для користувачів. Зростання вимог до достовірності фінансових звітів та необхідність дотримання Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) роблять аудит основних засобів не лише засобом контролю, але й важливим інструментом управління підприємством. В умовах глобалізації економіки та посилення інтеграційних процесів якісний аудит основних засобів є передумовою прийняття ефективних управлінських рішень, залучення інвесторів та забезпечення сталого розвитку підприємства.

Аудит – це процес незалежної перевірки фінансової звітності, операцій чи іншої інформації підприємств і організацій з метою підтвердження її достовірності та відповідності встановленим стандартам або критеріям. Основною метою аудиту є підтвердження інформації щодо повноти відображення даних в регістрах обліку та забезпечення об'єктивної оцінки фінансового стану господарюючого суб'єкта для зацікавлених сторін, таких як акціонери, інвестори, кредитори, державні органи та інші. Аудит може проводитися як зовнішніми аудиторами (незалежними від підприємства), так і внутрішніми. При цьому, аудит основних засобів є невіддільною частиною

загальної аудиторської перевірки підприємств і організацій, позаяк саме основні засоби займають питому частку в майні господарюючого суб'єкта.

З огляду на обставини, що в Україні триває воєнний стан по всій підконтрольній їй території, спостерігаються інфляційні та кризові явища, підприємства не мають змоги своєчасно оновлювати основні засоби, що має негативний вплив на ефективність їх роботи та фінансові результати діяльності. При цьому, керівництво господарюючих суб'єктів та їх партнери прагнуть отримати надійну інформацію про стан та використання основних засобів на підприємстві. Тому аудит основних засобів, як вагома складова забезпечення достовірної та об'єктивної інформації, є так важливим для її користувачів.

Аудит основних засобів є складним процесом, що вимагає знань бухгалтерського обліку, податкового законодавства та досвіду проведення аудиторських процедур. На практиці цю роботу довіряють кваліфікованим аудиторам, які зможуть забезпечити високу якість та об'єктивність проведеної перевірки. Аудит основних засобів вимагає певного досвіду знань нормативно-правових документів та інструктивних матеріалів, що постійно змінюються.

Проблемні питання організації та методики аудиту основних засобів вивчали чимало вчених та практиків, зокрема: Ф.Ф. Бутинець [8], С.В. Візіренко [10], Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча [36], М.Ф. Огійчук, І.Т. Новіков, І.І. Рагуліна [52], Б.Ф.Усач, З.О. Душко, М.М. Колос [67], К.О. Утенкова [68] та інші. Однак, незважаючи на значну кількість досліджень даної проблематики залишається актуальним вивчення організаційного процесу та методики проведення аудиту основних засобів за міжнародними стандартами.

Відповідно до Міжнародного стандарту аудиту (МСА) 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту» [47] метою аудиту є підвищення ступеня довіри визначених користувачів до фінансової звітності. Таку довіру можна одержати завдяки висловленню аудитором незалежної думки щодо того, чи підготовлена фінансова звітність відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності. Це означає, що аудитор має оцінити, чи фінансова звітність, зокрема

інформація щодо основних засобів, правдиво та об'єктивно відображає фінансовий стан підприємства.

З огляду на вищевказаний МСА 200 метою аудиту основних засобів є висловлення аудитором незалежного професійного міркування стосовно правильності відображення у фінансовій звітності підприємства інформації щодо основних засобів.

Спираючись на мету аудиту важливо розуміти, які саме стоять завдання перед проведенням аудиту основних засобів.

Так, зокрема, К.О. Утенкова стверджує, що «основними завданнями аудиту основних засобів є:

- контроль за дотриманням чинного законодавства щодо операцій з основними засобами;
- перевірка правильності документального оформлення операцій, пов'язаних з рухом основних засобів;
- перевірка правильності визнання, класифікації та оцінки необоротних активів;
- перевірка фактичної наявності і стану основних засобів;
- перевірка правильності нарахування амортизації;
- виявлення фактів неефективного використання основних засобів, реалізації їх за заниженою ціною, заниження оцінки, необґрунтованого списання;
- оцінка придатності наявних основних засобів для експлуатації;
- перевірка правильності визначення фінансових результатів від реалізації основних засобів;
- перевірка відображення в обліку результатів надзвичайних подій, пов'язаних з основними засобами;
- перевірка правильності проведення індексації, переоцінки основних засобів;
- перевірка операцій з орендованими і переданими в оренду об'єктами;

- встановлення джерел фінансування відтворення основних засобів;
- перевірка правильності списання недоамортизованої частини основних засобів під час їх ліквідації;
- аналіз показників використання основних засобів» [68].

У свою чергу, С.В. Візіренко зазначає, що «основними завданнями аудиту основних засобів є:

- контроль за дотриманням законодавства щодо операцій з основними засобами;
- перевірка правильності визнання, класифікації та оцінки основних засобів;
- перевірка правильності документального оформлення операцій, які пов'язані з рухом основних засобів;
- перевірка фактичної наявності і технічного стану груп основних засобів;
- перевірка правильності відображення господарських операцій із надходження, реалізації, списання, ремонту основних засобів на рахунках бухгалтерського обліку;
- перевірка правильності нарахування амортизації;
- перевірка правильності визначення фінансових результатів від реалізації основних засобів;
- перевірка правильності проведення індексації, переоцінки основних засобів;
- перевірка операцій з орендованими та переданими в оренду основними засобами;
- аналіз показників використання основних засобів» [10].

Окрім цього, існує думка, що «функціональними завданнями аудиторської перевірки основних засобів є одержання аудиторських доказів з метою висловлення незалежної думки стосовного того, що облік відповідає законодавчим і нормативним вимогам, а інформація щодо визначення

достовірності відображення в обліку наявності та стану основних засобів, їхньої вартісної оцінки, що міститься у фінансових звітах, є достовірною у всіх суттєвих аспектах» [66, с. 102].

На основі викладеного можна стверджувати, що функціональними завданнями аудиторської перевірки основних засобів є оцінка правильності обліку основних засобів, перевірка їх відповідності законодавчим вимогам та внутрішнім політикам підприємства, оцінка ефективності використання та збереження основних засобів, а також перевірка достовірності даних про їх амортизацію, зношення, оновлення та списання. Крім того, аудитор має визначити, чи дотримано належні процедури внутрішнього контролю щодо основних засобів та чи правильно відображені їхні дані у фінансовій звітності.

Щодо законодавчих і нормативних вимог та регламентації аудиторської діяльності, то слід зауважити, що існує кілька рівнів нормативно-правового регулювання аудиту в Україні, а саме:

- кодекси України (ГКУ, ЦКУ, ККУ, МКУ, тощо);
- закони України (ЗУ «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», ЗУ «Про Бюро економічної безпеки України», ЗУ «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності», ЗУ Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні», тощо);
- Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (МСА), які прийняті в якості Національних стандартів аудиту;
- нормативно-правові акти, що стосуються аудиторської діяльності (Положення про сертифікацію аудиторів, Порядок ведення Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, Положення про забезпечення незалежності аудитора, затверджені рішеннями АПУ, Порядок застосування до аудиторів (аудиторських фірм) стягнень за неналежне виконання професійних обов'язків, тощо).

Проте, основним джерелом регулювання аудиту основних засобів є ЗУ «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [22] та Міжнародні стандарти аудиту (МСА) [47].

Об'єктами аудиту основних засобів виступають групи основних засобів (детально розглянуто автором у параграфі 1.2), їх вартість, правильно оформлена документація щодо операцій з основними засобами, їх облік, достовірність відображення основних засобів у фінансовій звітності, а також показники їх використання, організація та планування основних засобів, внутрішній контроль на підприємстві.

При цьому, варто зауважити що об'єкти основних засобів можуть бути різними. На рисунку 2.1 представлено типові об'єкти основних засобів.

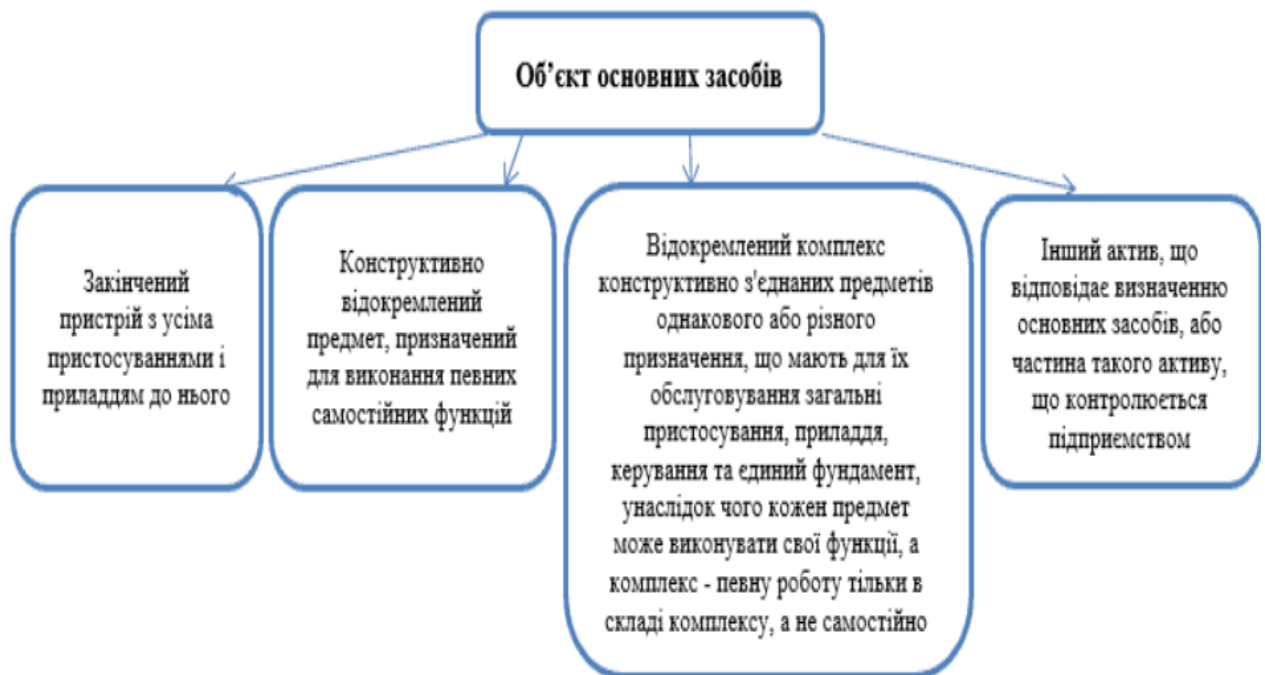


Рис. 2.1. Типові види об'єктів основних засобів

На основі викладеного можна стверджувати, що об'єктами аудиту основних засобів є:

1. *Наявність та стан основних засобів.* Аудитор перевіряє фактичну наявність та фізичний стан об'єктів основних засобів, а також їх відповідність обліковим даним.

2. *Документальне оформлення операцій пов'язаних з основними засобами.* Аудитор перевіряє первинні документи, які підтверджують придбання, введення в експлуатацію, модернізацію, ремонт, списання та продаж основних засобів.

3. *Амортизація та знос основних засобів.* Аудитор здійснює оцінку правильності нарахування амортизації та зносу основних засобів, відповідності методів нарахування вимогам бухгалтерських стандартів.

4. *Оцінка та переоцінка основних засобів.* Аудитор проводить аналіз правильності проведення переоцінки, обліку вартості після модернізації або капітального ремонту основних засобів.

5. *Правила обліку та класифікація основних засобів.* Аудитор здійснює перевірку правильності класифікації об'єктів основних засобів у відповідних групах обліку, а також відповідності цієї класифікації чинним нормативам.

6. *Облік вибуття основних засобів.* Аудитор проводить перевірку здійснення контролю за своєчасністю та правильністю оформлення вибуття (продажу, списання, ліквідації) основних засобів.

7. *Внутрішній контроль та інвентаризація основних засобів.* Аудитор здійснює перевірку наявності внутрішніх політик щодо управління та збереження основних засобів, а також проведення регулярних інвентаризацій.

Ці об'єкти аудиту основних засобів дозволяють оцінити ефективність управління основними засобами підприємства та дотримання законодавства у сфері бухгалтерського обліку.

2.2. Організаційний процес проведення аудиту основних засобів

З метою вдосконалення управління економічними ресурсами підприємства, забезпечення їх раціонального використання та підвищення загальної ефективності господарської діяльності важливо розглянути організаційний процес проведення аудиту основних засобів. Адже, основні засоби – це важливий ресурс, який потребує постійного контролю для

запобігання втратам і максимізації економічної вигоди. Організація аудиту основних засобів дозволяє своєчасно виявляти недоліки в обліку, визначати стан активів і оцінювати ефективність їх використання. Успішний аудит допомагає виявити можливі зловживання, помилки у документації або зниження вартості активів, що може негативно вплинути на фінансові результати підприємства.

Зважаючи на постійну зміну нормативно-правової бази та вимог до обліку основних засобів, а також на необхідність збереження точності й прозорості фінансової звітності, питання організаційного процесу аудиту стає надзвичайно актуальним. Особливо це важливо для великих підприємств, що мають значну кількість об'єктів основних засобів, адже правильне їх обліковування та оцінка впливає не лише на податкову політику, а й на загальну стратегію розвитку бізнесу. Тому ефективний аудит основних засобів сприяє покращенню управління ресурсами та забезпеченню фінансової стабільності підприємства.

Організацію аудиту розпочинають з процесу планування. Як відомо, планування є важливою складовою на всіх етапах діяльності, зокрема й у проведенні аудиту. У ході планування аудиторської перевірки необхідно дотримуватися норм МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності» [47]. Цей стандарт передбачає розробку загальної стратегії аудиту, визначення його ключових завдань і створення детального плану перевірки.

Головна мета планування аудиту – зосередити увагу аудитора на найбільш значущих аспектах перевірки, а також виявити проблемні зони, що потребують глибшого аналізу. На цей етап зазвичай відводиться 20-30% загального часу роботи аудитора. Планування охоплює визначення стратегії, розробку плану, оцінку суттєвості та ризиків, вибір вибірки, складання програм перевірки тощо. Аудитор має прогнозувати, контролювати та документувати кожен етап своєї діяльності, забезпечуючи ефективність процедур і достатність доказів для формування обґрунтованого висновку про достовірність фінансової звітності.

Процес планування аудиту включає розробку стратегії й тактики, створення загального плану перевірки, деталізованих планів для окремих аспектів перевірки, програм аудиту, визначення процедур та необхідних доказів,

а також оцінку об'єктів контролю. Українські аудитори керуються МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності», що визначає правила та рекомендації щодо підготовки стратегії й планування аудиторських дій.

Згідно з п. 8 МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності» [47], аудитор формує загальну стратегію, яка включає визначення обсягу завдання, цілей, термінів виконання та необхідної документації. Стратегія враховує особливі чинники, що потребують уваги, а також ресурси, необхідні для виконання завдання. На основі цієї стратегії (п. 9 МСА 300) складається детальний план, який включає процедури оцінки ризиків, подальші дії відповідно до МСА 330 та заходи для зниження аудиторського ризику до прийняттого рівня.

Обсяг і специфіка планування залежать від складності та масштабу діяльності суб'єкта, досвіду попередньої співпраці й змін в умовах виконання завдання. Ефективне планування гарантує якісний аудит перетворюючи його на безперервний процес, який розпочинається ще до завершення попередньої перевірки й триває до закінчення поточної. Це дає змогу раціонально використовувати час і ресурси, а також мінімізувати ризики до прийняттого рівня.

Проведені дослідження показують, що для ефективної організації аудиторської перевірки аудитору слід структурувати аудиторський процес, визначивши основні етапи, кожен із яких має забезпечити систематичність, ефективність і точність оцінки діяльності підприємства. З огляду на те, виокремимо 5 основних етапів організаційного процесу проведення аудиту:

1 етап - *Підготовка до аудиту*. На цьому етапі визначають мету та обсяг аудиту, розробляють детальний план і графік роботи, зважаючи на специфіку основних засобів підприємства (будівлі, обладнання, транспортні засоби тощо). Важливим кроком є отримання первинної інформації про стан активів та облікові дані.

2 етап - *Збір та аналіз інформації*. Аудитор аналізує документи, що підтверджують наявність і стан основних засобів, в тому числі акти прийому-

передачі, інвентаризаційні описи, договори оренди та ремонтні звіти. Цей етап забезпечує достовірність наданої інформації для аудиту.

3 етап - *Оцінка стану основних засобів*. Важливо провести фізичну перевірку активів і визначити їх стан на момент аудиту, зокрема, перевірити чи відповідає їх поточна вартість у фінансових звітах реальній ринковій вартості.

4 етап - *Аналіз внутрішнього контролю*. Оцінка дієвості внутрішнього контролю основних засобів допомагає виявити потенційні ризики зловживань, помилок або неналежного використання активів. Перевіряють процедури обліку, інвентаризації та списання основних засобів.

5 етап - *Підготовка звіту за результатами аудиту*. Після проведення всіх перевірок аудитор готує звіт, в якому фіксуються виявлені недоліки, надаються рекомендації щодо поліпшення облікових процедур та управління основними засобами. Звіт є основою для прийняття управлінських рішень.

Такий підхід забезпечить глибокий аналіз кожного етапу аудиту основних засобів, що необхідно для підвищення ефективності управління активами. Це свідчить, що організаційний процес аудиту є складним та багаторівневим, проте його належне виконання дозволяє забезпечити об'єктивність оцінки фінансового стану організації й підвищити рівень прозорості та надійності фінансової звітності.

Як було зазначено раніше, об'єктами аудиту основних засобів є не лише групи основних засобів та їх вартість, а й правильність документального оформлення операцій, достовірність обліку та відображення основних засобів у фінансовій звітності. Крім того, аудит охоплює аналіз показників використання основних засобів, ефективність внутрішнього контролю, а також організацію і планування забезпеченості та використання основних засобів на підприємстві, що є важливим для оцінки їх ефективності та відповідності встановленим стандартам. При цьому функціональними завданнями аудиторської перевірки основних засобів є одержання аудиторських доказів для формулювання незалежної думки щодо того, чи відповідає облік основних засобів вимогам законодавства та нормативних актів. Також аудитор має оцінити достовірність

відображення в обліку наявності та стану основних засобів, їх вартісної оцінки, а також правильність відображення цієї інформації у фінансових звітах, забезпечуючи її достовірність у всіх суттєвих аспектах.

З огляду на це, якісне проведення аудиту операцій з обліку основних засобів передбачає виконання дій у певній послідовності (див. рис. 2.2).



Рис. 2.2. Послідовність проведення аудиту операцій з обліку основних засобів [10, с. 316]

Як видно з рисунка 2.2 провести аудит операцій з обліку основних засобів можна у 10 етапів. Послідовність представлених етапів бере свій початок з вивчення облікової політики та закінчується складанням аудиторського висновку.

Звернемо увагу, що перед проведенням аудиту основних засобів аудиторі слід ознайомитися з обліковою політикою господарюючого суб'єкта у частині організації обліку основних засобів за період, що підлягає перевірці, її змінами порівняно з попереднім (Етап 1). Це дозволяє з'ясувати, які методи та підходи використовувались для оцінки основних засобів, визначення їх первісної вартості, нарахування амортизації та інші аспекти, що впливають на правильність відображення цих активів в обліку. Зокрема, потрібно звернути увагу на використані стандарти бухгалтерського обліку, якщо вони мали зміни у порівнянні з попереднім періодом.

Оцінка змін в обліковій політиці за попередній та поточний періоди є важливою для визначення впливу на результати фінансової звітності та на процес аудиту (Етап 2). Зміни можуть включати зміни в методах оцінки, амортизації, переоцінці основних засобів, що можуть суттєво вплинути на фінансові показники підприємства. Аудитор має перевірити обґрунтованість таких змін та їх відповідність чинним нормативно-правовим актам, щоб забезпечити достовірність і відповідність звітності підприємства встановленим стандартам.

Практика свідчить, що інформаційними джерелами для проведення аудиту основних засобів є: вимоги нормативно-правових актів, що визначають облік основних засобів; накази щодо облікової політики підприємства; розпорядження керівництва стосовно руху основних засобів; установчі документи (статут, договір засновників); первинні документи, що стосуються обліку основних засобів; регістри синтетичного та аналітичного обліку за рахунками, зокрема такими як: 10 «Основні засоби», 13 «Знос (амортизація) необоротних активів», 15 «Капітальні інвестиції», 23 «Виробництво», 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал», 41 «Капітал у дооцінках», 42 «Додатковий капітал», 46 «Неоплачений капітал», 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», 74 «Інші доходи», 91 «Загально виробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 94 «Інші витрати операційної діяльності» тощо; акти та довідки попередніх перевірок, аудиторські висновки, дані внутрішнього контролю та інша

документація, що узагальнює результати контролю; контракти, орендні угоди, страхові поліси та кошториси, плани ремонтів основних засобів; фінансова та статистична звітність (форма 1 «Баланс», форма 5 «Примітки до річної фінансової звітності» тощо); відповіді на запити аудитора; а також результати, отримані в ході аудиторської перевірки (Етап 1 – Етап 10).

Одним із факторів, що визначають особливості проведення аудиту основних засобів підприємств, є специфіка об'єкта аудиту. Зокрема, слід виділити різноманітність джерел надходження основних засобів (див. рис. 2.3), це впливає на способи визначення їх первісної вартості, різноманітні методи нарахування амортизації, а також на такі аспекти, як наявність, збереженість, стан основних засобів, їх переміщення, вибуття, індексація тощо.

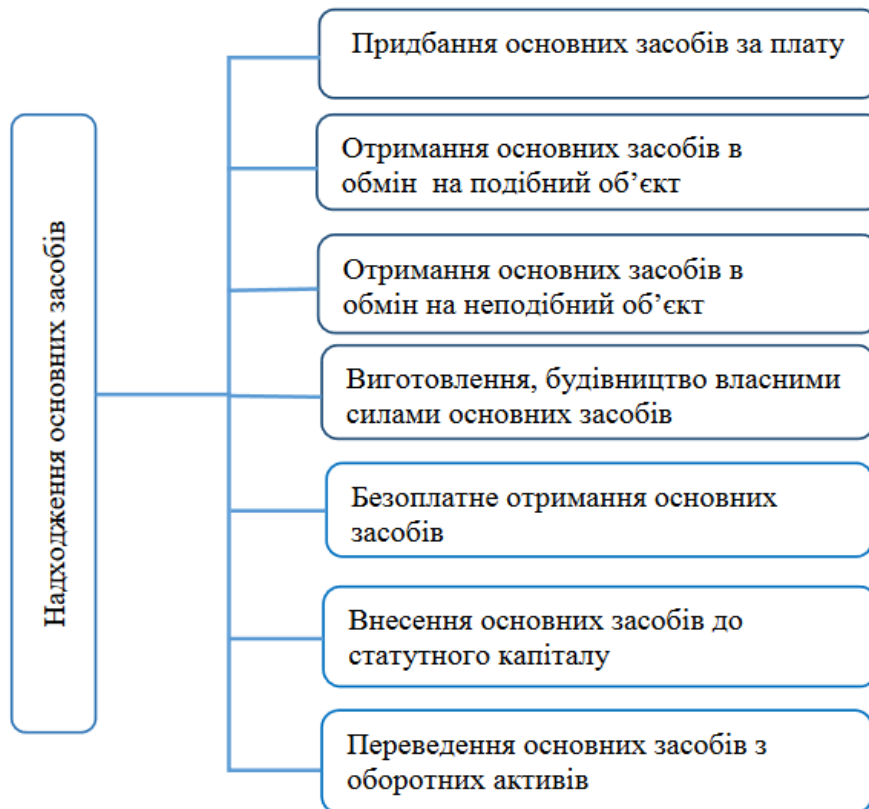


Рис. 2.3. Способи надходження основних засобів [66, с. 105]

Звернемо увагу також на такий ключовий аспект аудиторської перевірки основних засобів як оцінка правильності їх вартості. Основні засоби оцінюються за такими видами вартості: первісною, залишковою, переоціненою та ліквідаційною. Придбані основні засоби відображаються на балансі

підприємства за первісною вартістю, що визначається відповідно до способу їх надходження, як зазначено у П(С)БО 7 «Основні засоби» [51].

Особливу увагу слід приділити аудиту амортизації основних засобів, оскільки правильність її нарахування впливає на коректне відображення зносу та залишкової вартості основних засобів (Етап 6). Це, у свою чергу, безпосередньо впливає на розмір витрат підприємства та визначення його фінансових результатів.

Аудитор повинен перевірити:

- як здійснювалося нарахування амортизації основних засобів у період їх добудови, дообладнання, реконструкції чи модернізації;
- чи змінювалися методи нарахування амортизації протягом звітного періоду;
- чи є серед основних засобів повністю зношені об'єкти;
- наявність основних засобів, щодо яких ведуться судові спори або які передані під заставу;
- інші важливі аспекти, пов'язані з їх обліком.

Аудиторський висновок ґрунтується на достовірних доказах, які отримуються шляхом проведення аудиторських процедур. Згідно з МСА 500 «Аудиторські докази» [47] основними процедурами для формування обґрунтованих висновків є: перевірка, спостереження, зовнішнє підтвердження, повторне обчислення, повторне виконання, аналітичні процедури та запит. Цей стандарт також покладає на аудитора відповідальність за розробку та проведення таких процедур, які забезпечать отримання достатніх та прийнятних доказів. Це дає змогу аудитору сформулювати обґрунтовані висновки, що стануть основою для його професійної думки (Етап 10). Завдання аудитора полягає у визначенні найбільш ефективних процедур і способів їх виконання для забезпечення об'єктивності його висновків щодо об'єкта аудиту.

Організаційний процес проведення аудиту основних засобів є багатоступеневим і вимагає чіткої координації дій аудиторської групи. Виконання всіх етапів перевірки відповідно до затвердженої програми

забезпечує не лише виявлення порушень, а й надає підприємству цінну інформацію для вдосконалення управління своїми активами. Правильно організований аудит є запорукою фінансової прозорості та підвищення ефективності використання основних засобів.

На рисунку 2.4 відтворено основні напрямки аудиту основних засобів:



Рис. 2.4. Основні напрямки аудиту основних засобів [76, с. 56]

Таким чином, для досягнення цілей бухгалтерського обліку та формування аргументованого і виваженого аудиторського висновку необхідно забезпечити комплексний підхід до організації процесу аудиту основних засобів. Це передбачає:

- ефективну організацію бухгалтерського обліку основних засобів;
- впровадження якісної та структурованої програми аудиту, що враховує специфіку діяльності підприємства;
- забезпечення високого рівня професіоналізму, компетентності та незалежності аудитора;
- використання сучасних методів аналізу та перевірки інформації;
- ґрунтовні знання міжнародних стандартів аудиту та їх неухильне дотримання;

– врахування вимог національного законодавства та інших нормативно-правових актів.

Лише такий системний і професійний підхід дозволить забезпечити високу якість аудиту, мінімізувати ризики помилок й неточностей та забезпечити формування достовірної інформації для прийняття управлінських рішень.

2.3. Методика проведення аудиту основних засобів

Методика аудиту охоплює сукупність прийомів, процедур і методів, які використовуються для перевірки, аналізу та оцінки об'єкту аудиту, в даному випадку основних засобів. Ці прийоми спрямовані на досягнення цілей аудиту, зокрема на отримання доказів щодо достовірності облікової інформації та ефективності використання активів. Методика проведення аудиту основних засобів передбачає систематичний аналіз їх наявності, стану, руху та відповідності встановленим обліковим і правовим нормам.

Як відомо, методичні прийоми аудиту основних засобів – це інструменти та методи, які використовуються аудитором для перевірки стану, обліку, використання та управління основними засобами підприємства. Ці прийоми дозволяють забезпечити обґрунтованість висновків аудитора щодо достовірності фінансової звітності та відповідності обліку основних засобів законодавчим і нормативним вимогам.

Практика показує, що методику аудиторської перевірки обирають в залежності від визначених цілей. Так, для проведення аудиту основних засобів використовують ряд методичних підходів, які схематично представлені на рисунку 2.5.

Проведені дослідження свідчать про те, що стратегія аудиту основних засобів підприємства розробляється на основі чинного законодавства. Відповідно, на етапі підготовки проведення аудиту слід оцінити систему внутрішнього контролю основних засобів, для чого проводиться тестування внутрішнього контролю (див. табл. 2.1).

Методичні прийоми аудиту	органолептичні	інвентаризація
		вибіркове спостереження
		суцільне спостереження
		експертиза
		службове розслідування
	розрахункові, аналітичні	економічний аналіз
		статистичні розрахунки
		економіко математичні методи
		інформаційне моделювання
	документальні	- за формою; - за змістом; дослідження документів - арифметична перевірка; - вналітична перевірка; - зустрічна перевірка.
		групування - хронологічне; - статистичне; - хронологічно - систематизовано.

Рис. 2.5. Методичні прийоми аудиту основних засобів [13, с. 744]

Таблиця 2.1

ТЕСТ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА

№	Зміст питання	Варіант відповіді		
		Так	Ні	Не встановлено
1	Чи класифіковані основні засоби за групами, передбаченими п. 5 П(с)БО 7?			
2	Доступ до записів про облік та рух основних засобів мають лише відповідальні особи?			
3	Чи закріплені офіційно основні засоби, за матеріально відповідальною особою у місцях їх експлуатації?			
4	Чи проводиться інвентаризація основних засобів, у разі: - зміни матеріально відповідальних осіб; - крадіжок, пограбування, стихійного лиха; - зміни керівника підприємства?			
5	Чи є на підприємстві основні засоби, які не використовуються в його господарській діяльності?			
6	Чи затверджує керівник та головний бухгалтер відповідні документи щодо придбання, руху та списання основних засобів?			
7	Чи існує система перевірки нарахування амортизації внутрішніми аудиторами або іншими відповідальними особами?			
8	Чи проводяться експертна оцінка, демонтаж та оприбуткування запчастин і матеріалів у випадку списання основних засобів?			
9	Чи визначається на звітні дати справжня вартість основних засобів?			
10	Чи були випадки переоцінки основних засобів?			
11	Чи є в наявності вся технічна документація на основні засоби?			
12	Чи визначені в обліковій політиці умови віднесення витрат, пов'язаних із ремонтами та поліпшенням основних засобів?			
13	Чи відображаються в обліку основні засоби на дату затвердження акту приймання-здавання (чи іншого прибуткового документа)?			

Вирішальним етапом аудиту є збір інформації для отримання необхідних доказів, що дозволяють сформулювати думку аудитора. Для цього використовуються різні методи, як показано на рисунку 2.6.



Рис. 2.6. Систематизація методичних прийомів аудиту основних засобів
[61, с. 40]

Як видно з рисунку 2.5 та рисунку 2.6 методичні прийоми аудиту поділяють на органолептичні, розрахунково-аналітичні та документальні. Кожен з них має свої особливості та застосовується на різних етапах аудиту. Так, зокрема:

1. *Органолептичні методи* – це методи, що ґрунтуються на безпосередньому спостереженні, слуховому чи зоровому аналізі, а також інтерв'ю з працівниками підприємства. Вони використовуються для отримання

первинної інформації про стан підприємства чи об'єкта аудиту (*наприклад, оцінка стану матеріальних активів чи ситуація на підприємстві*).

2. *Розрахунково-аналітичні* – методи, що включають різноманітні математичні, статистичні та аналітичні розрахунки. Ці методи дозволяють аудиторам виявляти відхилення від норм, обґрунтовувати певні висновки та формулювати рекомендації (*наприклад, це можуть бути порівняння фінансових показників, аналіз тенденцій розвитку або перевірка правильності обчислення податків*).

3. *Документальні методи* – застосовуються для перевірки правильності документального оформлення операцій, відповідності документації нормативним вимогам. Це може включати аналіз бухгалтерських звітів, податкових декларацій, договорів тощо. Цей метод допомагає аудиторам підтвердити чи спростувати факти, виявити можливі порушення в документообігу.

Вищевказані методи разом утворюють комплексний підхід до аудиту, що дозволяє отримати об'єктивну і точну інформацію про діяльність підприємства.

Проведені дослідження показують, що до основних методичних прийомів аудиту основних засобів належать:

1) *аналіз документів*, що включає: перевірку первинних документів (акти приймання-передачі, накладні, ордери, рахунки-фактури тощо); аналіз облікових регістрів (журнал-ордери, відомості аналітичного обліку); перевірку правильності відображення операцій в бухгалтерській звітності;

2) *інвентаризація*, яка передбачає проведення перевірки фактичної наявності основних засобів та їх порівняння з обліковими даними, а також виявлення недостач, лишків або невідповідностей у характеристиках об'єктів;

3) *оцінка основних засобів*, що включає: аналіз правильності первісної оцінки основних засобів при введенні в експлуатацію; перевірку переоцінки (якщо така проводилась); визначення залишкової вартості та амортизаційних нарахувань;

4) *перевірка правильності амортизації*, а саме: аналіз вибору методів амортизації відповідно до облікової політики підприємства; оцінка правильності розрахунків амортизації у фінансовій звітності;

5) *перевірка операцій з основними засобами*, зокрема: купівля, продаж, передача, ліквідація основних засобів; аналіз правомірності вибуття та реєстрації відповідних операцій;

6) *аналіз ефективності використання*, що включає: вивчення коефіцієнтів основних засобів таких як фондівіддача чи фондоемність; визначення ступеня зносу та залишкового ресурсу;

7) *оцінка дотримання законодавства*, що включає: перевірку відповідності операцій із основними засобами вимогам нормативно-правових актів; оцінку правильності нарахування податків (зокрема, ПДВ);

8) *перехресні перевірки*, а саме: зіставлення даних обліку основних засобів з іншими джерелами інформації (наприклад, звітами про аудит, актами інвентаризації, даними підрядників);

9) *тестування внутрішнього контролю*, що включає перевірку ефективності внутрішніх процедур, пов'язаних з обліком та збереженням основних засобів;

10) *розрахункові та аналітичні методи*, а саме: використання формул і розрахунків для оцінки показників ефективності основних засобів; виявлення тенденцій у динаміці використання ресурсів.

Ці прийоми допомагають аудитору не тільки перевірити облік основних засобів, але й дати рекомендації щодо їх ефективного використання та управління.

Оскільки аудит основних засобів включає перевірку великої кількості об'єктів, його доцільно проводити поетапно, оскільки необхідно охопити як всі ділянки обліку в цілому, так і кожну з них окремо. Це дозволить виявити всі важливі аспекти обліку активів, провести їх фактичну перевірку та отримати коректні результати виконаного контролю. Загальний алгоритм, що допомагає в

реалізації аудиту наявних ресурсів на підприємстві, представлений на рисунку 2.7.

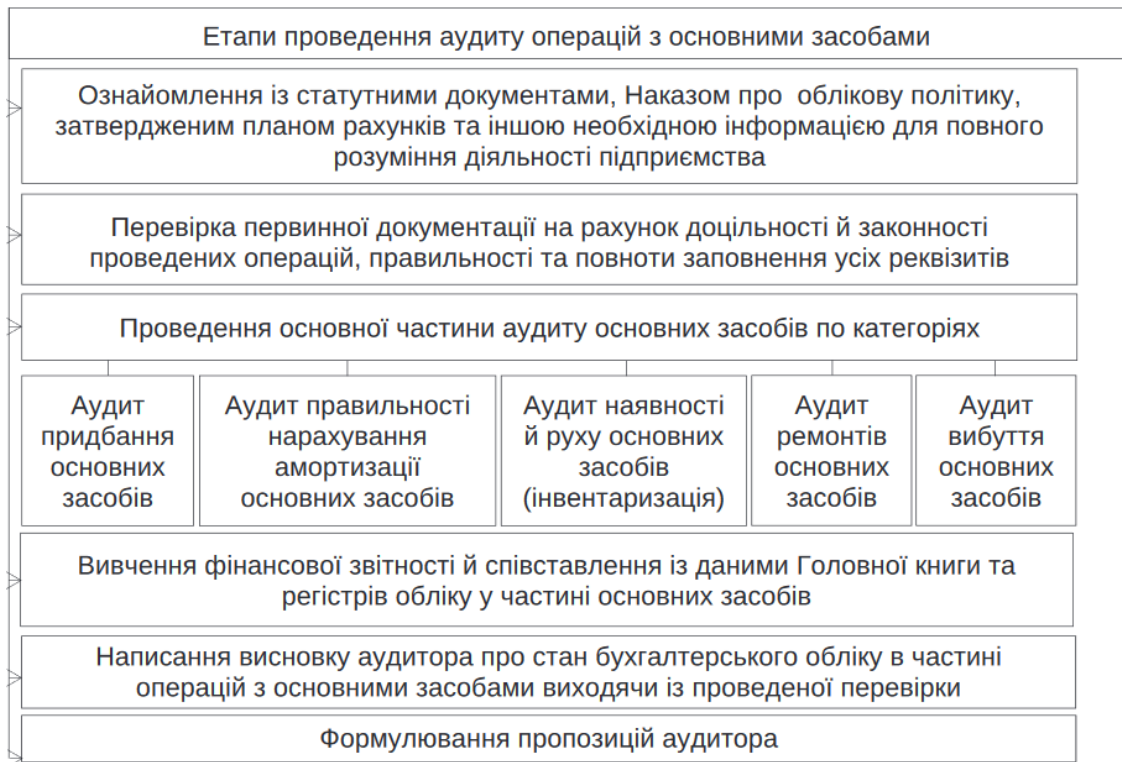


Рис. 2.7. Алгоритм проведення аудиту операцій з основними засобами [14]

Потрібно врахувати, що метою аудиту основних засобів згідно з МСА 200 «Ціль і основні принципи аудиту фінансової звітності» [47] є надання аудитором незалежної професійної оцінки правильності відображення в фінансовій звітності підприємства інформації про основні засоби.

Практика показує, що у сучасних умовах воєнного стану, економічної нестабільності та постійного посилення конкуренції точний і своєчасний аудит основних засобів дозволяє забезпечити достовірність фінансової звітності, оцінити ефективність використання активів та виявити резерви для підвищення їх продуктивності. Крім того, вдосконалення методичних прийомів аудиту сприяє підвищенню якості управлінських рішень, що є необхідним для збереження фінансової стабільності та розвитку підприємств.

Важливо також розуміти, що під час аудиту основних засобів аудитори повинні звернути увагу на такі ключові аспекти:

1) *Перевірити наявність та збереження основних засобів.* Аудитор перевіряє фізичну наявність основних засобів, їхній стан і документальне оформлення.

2) *Здійснити оцінку вартості основних засобів.* Аудитор перевіряє правильність оцінки вартості основних засобів на дату балансу, включаючи переоцінку, амортизацію та знецінення.

3) *Перевірити правильність нарахування амортизації.* Аудитор перевіряє правильність нарахування амортизації відповідно до облікової політики підприємства та вимог відповідних стандартів бухгалтерського обліку.

4) *Перевірити дотримання чинного законодавства.* Аудитором перевіряється відповідність класифікації та обліку основних засобів вимогам чинного законодавства та стандартів фінансової звітності.

Перелічені аспекти (наявність основних засобів, оцінка їх вартості, амортизація, дотримання чинного законодавства) є частиною методики аудиту основних засобів, позаяк охоплюють конкретні прийоми та процедури, які застосовуються аудитором для оцінки стану об'єкта аудиту та визначають, як саме аудитор проводить перевірку.

Вважаємо, що процедури визначені в МСА 500 «Аудиторські докази» [47] є достатніми для збору необхідних аудиторських доказів. Згідно з МСА 500 «Аудиторські докази» перевірка як аудиторська процедура передбачає вивчення записів або документів, як внутрішніх, так і зовнішніх, у різних формах (паперовій, електронній або іншій), а також фізичний огляд активів. Перевірка документів або записів забезпечує аудиторські докази з різним рівнем достовірності, що залежить від їхнього характеру, джерела отримання та у випадку внутрішніх записів від ефективності внутрішнього контролю, що регулює їх складання.

На нашу думку, методику аудиту основних засобів можна розглядати як набір етапів виконання певних процедур. З огляду на те, схиляємось до того, що методика аудиту основних засобів включає виконання ряду процедур, а саме:

- аналіз облікової політики підприємства, зокрема основних принципів організації обліку основних засобів (визнання, класифікація, оцінка, переоцінка, методи нарахування амортизації тощо);
- перевірка наявності актуальних нормативних документів, що регулюють облік основних засобів на підприємстві, а також типових первинних документів, реєстрів синтетичного та аналітичного обліку, що використовуються в поточній практиці. Ця інформація дозволить аудитору сформулювати загальне уявлення про організацію обліку основних засобів та визначити критичні моменти для подальшої перевірки;
- ознайомлення з результатами останньої інвентаризації основних засобів та перевірка її своєчасності;
- перевірка наявності наказів керівника щодо створення постійно діючої комісії зі списання основних засобів, переліку матеріально відповідальних осіб, а також наявності договорів про повну матеріальну відповідальність;
- перевірка наявності картотеки основних засобів і коректності ведення інвентарних карток;
- порівняння даних синтетичного та аналітичного обліку з даними бухгалтерського балансу;
- перевірка наявності орендованих основних засобів, правильності їх обліку та ознайомлення з договорами оренди (лізингу) основних засобів, укладеними з юридичними та фізичними особами.

Під час проведення перевірки аудитор аналізує документи та записи в облікових регістрах. Варто зазначити, що це є однією з основних процедур аудиту. Перевірка основних засобів передбачає вивчення первинних документів, які фіксують облік основних засобів, зокрема: акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (форма № ОЗ-1); акт приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів (форма № ОЗ-2); акт на списання основних засобів (форма № ОЗ-3); акт на списання автотранспортних засобів (форма № ОЗ-4); акт про устаткування, пуск та

демонтаж будівельної машини (форма № ОЗ-5); інвентарна картка обліку основних засобів (форма № ОЗ-6); опис інвентарних карток обліку основних засобів (форма № ОЗ-7); картка обліку руху основних засобів (форма № ОЗ-8); інвентарний список основних засобів (форма № ОЗ-9); відомість розрахунку амортизації основних засобів; а також дані аналітичного і синтетичного обліку, фінансової звітності; дані первинних документів із записами в облікових регістрах бухгалтерського обліку та інформацією, зазначеною у фінансовій звітності. Аудитор також перевіряє правильність визначення первісної вартості, аналізує договори купівлі-продажу, накладні та кореспонденцію рахунків. Окрім цього, він перевіряє дотримання правил обліку господарських операцій, оцінюючи достовірність, своєчасність та повноту обліку операцій, що пов'язані з основними засобами.

Підсумовуючи зазначимо, що по-перше, слід чітко визначити мету проведення аудиту та основні завдання, що стоять перед аудитором при перевірці основних засобів. У зв'язку з цим важливо виокремити окремі об'єкти аудиту в межах поставленого завдання. Кожна аудиторська перевірка, зокрема завдання щодо надання впевненості, повинна ґрунтуватися на відповідних критеріях. Для отримання аудиторських доказів необхідно забезпечити доступ до достатньої та відповідної інформації, тому важливо чітко вказати джерела її отримання. Далі потрібно визначити твердження керівництва, які є об'єктом перевірки.

Методика проведення аудиту основних засобів є комплексним процесом, що включає низку процедур та методичних прийомів, спрямованих на забезпечення достовірності фінансової звітності підприємства. Аудиторська перевірка основних засобів базується на системному аналізі їх наявності, стану, руху, а також відповідності встановленим обліковим і правовим нормам. Основні методи, такі як органолептичні, розрахунково-аналітичні та документальні, дозволяють аудиторам здійснювати всебічну перевірку, отримуючи необхідні докази для формулювання обґрунтованих висновків.

Ключові етапи аудиту включають перевірку наявності та збереження основних засобів, оцінку їх вартості, правильність нарахування амортизації та дотримання законодавства. Важливими інструментами аудиту є аналіз облікової політики, інвентаризація, тестування внутрішнього контролю та перевірка відповідності первинних документів. Це дозволяє аудиторів отримати достатні та достовірні докази для оцінки ефективності управління основними засобами і їхнього використання на підприємстві.

У сучасних умовах, враховуючи економічну нестабільність та зміни в законодавстві, значення аудиту основних засобів зростає, адже він дозволяє не тільки забезпечити точність фінансової звітності, а й виявити можливості для підвищення ефективності використання активів. Удосконалення методики проведення аудиту є важливим кроком до підвищення якості управлінських рішень та зміцнення фінансової стабільності підприємства.

Висновки до розділу 2

На основі проведеного дослідження організаційного процесу та методики проведення аудиту основних засобів автором зроблено наступні висновки:

1. Функціональними завданнями аудиторської перевірки основних засобів є оцінка правильності обліку основних засобів, перевірка їх відповідності законодавчим вимогам та внутрішнім політикам підприємства, оцінка ефективності використання та збереження основних засобів, а також перевірка достовірності даних про їх амортизацію, зношення, оновлення та списання. Крім того, аудитор має визначити, чи дотримано належні процедури внутрішнього контролю щодо основних засобів та чи правильно відображені їхні дані у фінансовій звітності.

2. Доведено, що об'єктами аудиту основних засобів є: 1) наявність та стан основних засобів; 2) документальне оформлення операцій пов'язаних з основними засобами; 3) амортизація та знос основних засобів; 4) оцінка та переоцінка основних засобів; 5) правила обліку та класифікація основних

засобів; 6) облік вибуття основних засобів; 7) внутрішній контроль та інвентаризація основних засобів.

3. Для ефективної організації аудиторської перевірки аудитору слід структурувати аудиторський процес, визначивши основні етапи. З огляду на те, виокремлено 5 основних етапів організаційного процесу проведення аудиту: 1 етап – *Підготовка до аудиту*; 2 етап – *Збір та аналіз інформації*; 3 етап – *Оцінка стану основних засобів*; 4 етап – *Аналіз внутрішнього контролю*; 5 етап – *Підготовка звіту за результатами аудиту*.

4. До основних методичних прийомів аудиту основних засобів належать: 1) аналіз документів; 2) інвентаризація; 3) оцінка основних засобів; 4) перевірка правильності амортизації; 5) перевірка операцій з основними засобами; 6) аналіз ефективності використання; 7) оцінка дотримання законодавства; 8) перехресні перевірки; 9) тестування внутрішнього контролю; 10) розрахункові та аналітичні методи. Ці прийоми допомагають аудитору не тільки перевірити облік основних засобів, але й дати рекомендації щодо їх ефективного використання та управління.

5. Методику аудиту основних засобів можна розглядати як набір етапів виконання певних процедур. З огляду на те, схиляємось до того, що методика аудиту основних засобів включає виконання ряду процедур, а саме: аналіз облікової політики підприємства, зокрема основних принципів організації обліку основних засобів (визнання, класифікація, оцінка, переоцінка, методи нарахування амортизації тощо); перевірка наявності актуальних нормативних документів, що регулюють облік основних засобів на підприємстві, а також типових первинних документів, реєстрів синтетичного та аналітичного обліку, що використовуються в поточній практиці; ознайомлення з результатами останньої інвентаризації основних засобів та перевірка її своєчасності; перевірка наявності наказів керівника щодо створення постійно діючої комісії зі списання основних засобів, переліку матеріально відповідальних осіб, а також наявність договорів про повну матеріальну відповідальність; перевірка наявності картотеки основних засобів і коректності ведення інвентарних карток;

порівняння даних синтетичного та аналітичного обліку з даними бухгалтерського балансу; перевірка наявності орендованих основних засобів, правильності їх обліку та ознайомлення з договорами оренди (лізингу) основних засобів, укладеними з юридичними та фізичними особами.

РОЗДІЛ 3

АНАЛІЗ СТАНУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА ЕФЕКТИВНІСТЬ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ

3.1. Аналіз основних засобів у контексті управління ресурсним потенціалом підприємств

Основні засоби є невід’ємною складовою ресурсного потенціалу підприємств, визначаючи їхню виробничу спроможність та конкурентоспроможність. В умовах швидкого технічного прогресу, економічної нестабільності та необхідності оптимізації ресурсів особливо важливо проводити ґрунтовний аналіз стану, структури та ефективності використання основних засобів. Це дозволяє виявити резерви для підвищення продуктивності, зменшення витрат і забезпечення стійкого розвитку підприємств. Дослідження даного питання є особливо актуальним для українських підприємств, оскільки вони стикаються з викликами морального та фізичного зносу основних засобів, що впливає на якість управлінських рішень і загальну ефективність діяльності.

Загальну схему системи управління ресурсним потенціалом підприємства представлено в Додатку А.

Як видно з рисунку зображеного у Додатку А, складовими елементами системи управління ресурсним потенціалом підприємства є ті, які формують основні компоненти організаційно-економічного механізму управління. Цей механізм забезпечує ефективний вплив на фактори, стан яких визначає результати діяльності об’єкта управління, а також його перехід із одного стану в інший. Основними такими елементами є: мета, завдання, принципи, функції та методи управління. В цілому, мета управління ресурсним потенціалом має бути узгоджена зі стратегічними та тактичними цілями конкретного підприємства.

Н.М. Буняк та О.В. Тимошук переконані, що управління ресурсним потенціалом підприємства – це свідомий вплив через управлінські механізми на процес формування, ефективного використання, трансформації та відновлення ресурсів, а також на взаємозв’язки між ними, відповідно до змін внутрішнього та

зовнішнього середовища підприємства, з метою забезпечення його стабільної та ефективної діяльності [6, С. 30].

О.В. Ареф'єва, О.В. Коренков та Т.В. Харчук у своїх дослідженнях зазначають, що інформаційно-комунікаційні та фінансові ресурси відіграють ключову роль у стимулюванні змін серед інших видів ресурсів. Зокрема, фінансові ресурси є основними для мобілізації всіх ресурсів, тоді як інформаційно-комунікаційні ресурси впливають на рівень знань у підприємстві, а також на управлінські підходи до організації виробничих процесів (час виконання операцій, компетенція та репутація значною мірою залежать від рівня професіоналізму менеджерів). Водночас у ситуаціях, коли невдача програми або проєкту пояснюється нестачею ресурсів, часто причиною є не лише обмежені фінанси чи недостатня комунікація, але й дефіцит кадрових чи інших ключових ресурсів [2; 3]. Їхню позицію унаочнює модель взаємозв'язку ресурсів підприємства, яка представлена у Додатку Б.

Щодо основних засобів, то як вже було вищезазначено, вони значно впливають на діяльність підприємства та є важливою складовою його ресурсного потенціалу і виробничої спроможності. Основні засоби забезпечують підґрунтя для виробничих процесів та безпосередньо впливають на ефективність і конкурентоспроможність підприємства, оскільки включають в себе будівлі, споруди, машини, обладнання, транспортні засоби та інші матеріальні активи, які забезпечують виробництву можливість здійснювати виробничі процеси. Основні засоби є важливим фактором у досягненні високої продуктивності праці, забезпеченні якості продукції та послуг, а також у зниженні витрат на виробництво. Їх ефективне використання може суттєво покращити загальну економічну ситуацію підприємства, адже сучасне та високопродуктивне обладнання дозволяє скоротити час на виготовлення продукції, підвищити її якість і знизити виробничі витрати. Крім того, наявність та стан основних засобів безпосередньо впливають на здатність підприємства конкурувати на ринку, адже підприємства з новітнім обладнанням можуть пропонувати більш

конкурентоспроможні ціни та високу якість продукції, що робить їх привабливими для споживачів.

Основні засоби також визначають рівень інвестиційної привабливості підприємства, позаяк інвестори звертають увагу на технічне оснащення та стан основних засобів при прийнятті рішення щодо фінансування чи залучення капіталу. Не менш важливим є і те, що належне обслуговування та своєчасне оновлення основних засобів дозволяють зменшити ризики, пов'язані з їх зносом, аваріями або простоем, що в свою чергу забезпечує безперервність виробничих процесів і мінімізує фінансові втрати.

Розглянемо кілька способів, через які основні засоби впливають на діяльність підприємства:

1) *Продуктивність і ефективність виробництва.* Основні засоби, такі як машини, обладнання та транспорт, забезпечують виробничий процес. Їхній технічний стан, ефективність використання і рівень автоматизації прямо впливають на продуктивність праці та якість продукції.

2) *Зменшення витрат.* Своєчасне оновлення основних засобів та їхнє належне обслуговування дозволяє знижувати витрати на ремонт, підвищувати енергоефективність і зменшувати час простоїв, що позитивно впливає на загальні витрати підприємства.

3) *Конкурентоспроможність.* Використання сучасних та інноваційних основних засобів допомагає підприємству залишатися конкурентоспроможним на ринку, дозволяючи виготовляти продукцію високої якості та знижувати собівартість.

4) *Залучення інвестицій.* Наявність якісних та новітніх основних засобів є важливим показником для інвесторів, оскільки це демонструє стабільність та здатність підприємства до ефективного управління ресурсами.

5) *Ризики і знос основних засобів.* Високий рівень зносу основних засобів може призвести до зниження їхньої продуктивності та надійності, що може мати негативні наслідки для підприємства. Поганий стан основних засобів також може збільшити витрати на ремонт та обслуговування.

Таким чином, ефективне управління основними засобами є важливим чинником, який визначає довгостроковий успіх та стабільність підприємства.

Мета аналізу основних засобів полягає в оцінці їхнього стану, ефективності використання та впливу на фінансові результати підприємства. Основний акцент робиться на виявленні потенційних резервів для підвищення продуктивності, зниження витрат і збільшення доходів через оптимізацію використання наявних основних засобів. Окрім цього, аналіз дозволяє оцінити рівень зношеності, ефективність ремонту та оновлення основних засобів, а також визначити потреби в інвестиціях для модернізації або заміни застарілого обладнання. Ціллю є забезпечення безперервності виробничих процесів, підвищення конкурентоспроможності підприємства та максимізація віддачі від вкладених ресурсів.

Т.О. Мулик, О.А. Материнська та О.Л. Пльонсак стверджують, що «перед аналізом основних засобів необхідно вирішити такі завдання:

- оцінити рівень забезпеченості підприємства основними засобами;
- визначити склад і структуру основних засобів, а також ступінь їх оновлення і вибуття;
- здійснити аналіз технічного стану основних засобів;
- розрахувати рівень фондів віддачі та її зміни, а також вивчити вплив змін у розмірі основних засобів і фондів віддачі на обсяг виконаних робіт;
- виявити резерви для підвищення фондів віддачі та поліпшення використання техніки;
- визначити шляхи зниження витрат на утримання та експлуатацію машин і механізмів;
- оцінити виявлені резерви та розробити заходи для покращення ефективності використання активної частини основних засобів» [50].

Аналітична оцінка основних засобів зазвичай починається з визначення їх забезпеченості. Для цього з'ясовується, чи здатні вони належним чином підтримувати виробничий процес та сферу управління, чи є їх достатня кількість

на підприємстві, яка динаміка та структура, оцінюється технічний стан, а також ефективність або неефективність їх використання.

В.І. Іващенко та М.А. Болюх стверджують, що «забезпеченість основними засобами оцінюється через такі показники, як фондоозброєність і технічна озброєність праці, а також за допомогою аналізу наявності, складу та відповідності обладнання вимогам для виконання виробничих програм і договірних зобов'язань. Фондоозброєність визначається як співвідношення середньої вартості основних виробничих фондів основного виду діяльності до кількості працівників у найбільшу зміну або до їх середньої чисельності. Технічна озброєність праці обчислюється як відношення середньої вартості активної частини основних засобів до числа працівників у найбільшу зміну або до середньої чисельності. Аналіз фактичних показників полягає в порівнянні планових та фактичних значень за попередній період, визначенні рівня виконання плану, а також виявленні тенденцій і темпів його змін» [27].

Проведені дослідження показують, що у процесі аналізу основних засобів значну увагу приділяють показникам їхньої структури. Так, насамперед оцінюють потужність обладнання та його відповідність профілю підприємства. Важливо відзначити, що ефективне використання основних засобів сприяє поліпшенню всіх основних показників підприємства: зменшенню собівартості, зростанню продуктивності праці та фондовіддачі, економії капітальних вкладень, збільшенню обсягів виробництва тощо.

Відтак оцінюють вартість основних засобів і зміни, що відбулися за різні періоди. Порівнюють динаміку їх вартості з динамікою вартості продукції або обсягів виробництва. Кінцевий показник має демонструвати значно вищі темпи росту порівняно з основними засобами. Однак економічні труднощі, що зумовлені воєнним станом в Україні, можуть призводити до інших тенденцій.

Звернемо увагу, що під час проведення аналізу основні засоби необхідно класифікувати на активні та пасивні, а також обчислювати питому вагу кожного різновиду. Також слід ретельно оцінити тенденції у співвідношенні між ними.

Окрім того, варто пам'ятати, що постійне збільшення питомої ваги активних основних засобів є важливим завданням для будь-якого підприємства.

Важливо також звертати увагу на те, яка частина основних засобів знаходиться в оренді, а ще яку земельну площу має підприємство і як ефективно її використовує.

При аналізі стану основних засобів проводиться розрахунок коефіцієнта зносу та аналіз його динаміки за визначені періоди. Також здійснюється розрахунок і дослідження коефіцієнтів вибуття та оновлення основних засобів. Зниження цих показників свідчить про наявність серйозних проблем з оновленням основних засобів на підприємстві, зокрема через відсутність достатніх фінансових ресурсів. Окрім того, зношені основні засоби призводять до використання застарілих технологічних процесів, що сприяє зниженню конкурентоспроможності продукції, яка виробляється на підприємстві.

Моральний та фізичний знос основних засобів, а також приведення їх технічного стану у відповідність до сучасних науково-технічних досягнень відбуваються в процесі їх постійного оновлення – руху основних засобів. Оновлення основних засобів полягає в заміні застарілих на більш досконалі та ефективні, а також у реконструкції та модернізації окремих груп і видів. Рух основних засобів передбачає, з одного боку, впровадження нових технічних засобів у будь-якій з цих форм, а з іншого – виведення з експлуатації застарілих засобів праці через їх фізичний і моральний знос.

Для оцінки технічного стану основних засобів використовують коефіцієнти зносу та придатності. Коефіцієнт зносу основних засобів обчислюється як співвідношення суми накопиченого зносу за весь період експлуатації до їх первісної вартості, тобто:

$$K_{zn} = \frac{Зн}{ОФ_n}, \quad (3.1)$$

де K_{zn} – коефіцієнт зносу; $Зн$ – загальна сума зносу основних засобів за весь період їх експлуатації (накопичена сума амортизаційних відрахувань з

моменту введення об'єкта в експлуатацію); $O\Phi_n$ – первісна вартість об'єкта основних засобів.

Коефіцієнт придатності основних засобів визначається як співвідношення їх залишкової вартості до первісної вартості:

$$K_{np} = \frac{O\Phi_z}{O\Phi_n} = \frac{O\Phi_n - 3_n}{O\Phi_n} = \frac{O\Phi_n}{O\Phi_n} - \frac{3_n}{O\Phi_n} = 1 - K_{3n}, \quad (3.2)$$

де K_{np} – коефіцієнт використання придатності основних засобів; $O\Phi_z$ – залишкова вартість основних засобів (різниця між первісною вартістю та накопиченим зносом, який був відображений у собівартості створеної продукції).

Вказані коефіцієнти розраховуються на основі моментних показників, тобто для конкретного періоду часу. Відповідно, їх обчислення здійснюється на початок і кінець аналізованого періоду.

Для оцінки руху основних засобів використовуються коефіцієнти оновлення та вибуття, які відображають інтенсивність введення та вибуття окремих видів і груп основних засобів, а також їх загальний рух. Для аналізу тенденцій зміни обсягу та руху основних засобів а також їх відтворення, застосовуються відповідні баланси.

Баланс основних фондів (*термін, який використовується в контексті старих підручників чи нормативних документів*) за повною первісною вартістю представлений у такому вигляді:

$$OЗ_n + OЗ_e = OЗ_{вив} + OЗ_k, \quad (3.3)$$

де $OЗ_n$, $OЗ_k$ – вартість основних засобів станом на початок та кінець звітного періоду;

$OЗ_e$ – вартість основних фондів, придбаних протягом звітного періоду;

$OЗ_{вив}$ – вартість основних фондів, вилучених з експлуатації протягом звітного періоду.

На основі балансу визначається система показників, що відображають динаміку основних засобів, зокрема:

- Коефіцієнт оновлення основних засобів ($K_{он}$), який показує частку вартості введених в експлуатацію основних засобів у загальній вартості основних засобів на кінець звітного періоду:

$$K_{он} = \frac{OЗ_{\epsilon}}{OЗ_{\kappa}}, \quad (3.4)$$

- Коефіцієнт вибуття основних засобів (K_{ϵ}) відображає частку вартості основних засобів, вилучених з експлуатації протягом певного періоду, у загальній вартості основних засобів на початок звітного періоду:

$$K_{\epsilon} = \frac{OЗ_{\text{вив}}}{OЗ_{\kappa}}, \quad (3.5)$$

Ці два коефіцієнта характеризують рух основних засобів.

Окрім вищезазначених показників, є ще й інші. Так, зокрема, рух основних засобів також визначають:

- Коефіцієнт ліквідності основних засобів:

$$K_{\text{л}} = \frac{OЗ_{\text{л}}}{OЗ_{\kappa}}, \quad (3.6)$$

де $OЗ_{\text{л}}$ – ліквідаційна вартість (залишкова вартість основних засобів, які вибули через зношення):

- Коефіцієнт (темп) приросту (зростання) вартості основних засобів:

$$K_{\text{пр}} = \frac{OЗ_{\epsilon} - OЗ_{\text{вив}}}{OЗ_{\kappa}}, \quad (3.7)$$

- Коефіцієнт компенсації (покриття) вибуття основних засобів:

$$K_{\text{мп}} = \frac{OЗ_{\text{вив}}}{OЗ_{\epsilon}}, \quad (3.8)$$

- Інтенсивність заміни (рівень оновлення) основних засобів:

$$I_{\text{з}} = \frac{OЗ_{\text{л}}}{OЗ_{\epsilon}}, \quad (3.9)$$

Показники руху основних засобів можна оцінювати загалом за їх сукупною вартістю, за активною частиною, а також за окремими видами чи групами основних засобів.

Аналіз основних засобів зазвичай проводять поетапно, як схематично показано на рисунку в Додатку В, із розрахунком відповідних показників на кожному з цих етапів.

Практика показує, що слід звернути увагу керівництва підприємства на важливість активного оновлення основних засобів, зокрема їх активної частини. Адже результати аналізу технічного стану та динаміки основних засобів є інформаційною основою для контролю за виконанням плану впровадження нової техніки, модернізації наявного обладнання, введення в експлуатацію нових об'єктів та дотримання графіка ремонтних робіт.

Таким чином, аналіз основних засобів у контексті управління ресурсним потенціалом підприємства є важливим інструментом для забезпечення його сталого розвитку, конкурентоспроможності та підвищення ефективності діяльності. Основні засоби відіграють ключову роль у формуванні виробничої спроможності, зниженні витрат, підвищенні якості продукції та залученні інвестицій. Ефективне управління цими активами дозволяє своєчасно виявляти резерви, оптимізувати їх використання, зменшувати ризики, пов'язані з їх зносом та забезпечувати безперервність виробничих процесів. Сучасний підхід до управління основними засобами має бути спрямований на інновації, модернізацію і впровадження новітніх технологій, що сприятиме максимізації віддачі від ресурсів та досягненню стратегічних цілей підприємства.

На основі проведених досліджень та у контексті підвищення ефективності управління основними засобами можна запропонувати підприємствам такі нововведення:

1) *Впровадження цифрових технологій та автоматизація обліку основних засобів.* Розробка та інтеграція спеціалізованого програмного забезпечення для моніторингу, обліку й аналізу основних засобів. Це дозволить автоматизувати процеси обліку, знизити людський фактор та оперативно отримувати дані про стан і використання активів.

2) *Модернізація основних засобів із використанням екологічних технологій.* Запровадження обладнання та інфраструктури з використанням

енергоефективних та «зелених інформаційних технологій», що є нині актуально. Це сприятиме зниженню експлуатаційних витрат, покращенню екологічної репутації підприємства та відповідатиме сучасним вимогам сталого розвитку.

3) *Розробка стратегічного підходу до управління основними засобами.* Створення довгострокових планів інвестування у модернізацію та заміну зношених активів із урахуванням прогнозів розвитку ринку та технологій. Стратегічний підхід дозволяє уникнути перевитрат і ефективніше використовувати наявні ресурси.

4) *Застосування аудиту ефективності.* Як відомо, аудит ефективності тісно пов'язаний з економічним аналізом і є комплексним процесом, що охоплює різні аспекти діяльності підприємства. Він починається зі збору необхідної інформації про підприємство, його діяльність, основні функції та здатність управлінського персоналу (менеджерів) виконувати свої обов'язки. Проведення систематичного аудиту ефективності використання основних засобів допоможе виявляти невикористовувані або малоефективні активи, аналізувати причини простоїв і розробляти заходи для підвищення продуктивності.

5) *Оренда та аутсорсинг основних засобів.* У деяких випадках замість придбання доцільно розглянути оренду обладнання або передачу окремих функцій на аутсорсинг (наприклад, підприємство може аутсорсити управління своїм автопарком або обслуговування складного обладнання, замість того, щоб утримувати власний штат для цих завдань). Це дозволить зменшити фінансове навантаження та ризики, пов'язані з утриманням активів.

Усі ці нововведення не лише сприятимуть підвищенню ефективності управління основними засобами, але й допоможуть підприємству адаптуватися до швидких змін ринкового середовища та технологічного прогресу.

3.2. Аналіз ефективності використання основних засобів підприємств України залежно від видів економічної діяльності

Аналіз ефективності використання основних засобів дозволяє виявити слабкі місця в управлінні активами підприємств, оцінити рівень технологічного

розвитку та потенціал для модернізації, що особливо важливо для забезпечення сталого економічного розвитку та підвищення інвестиційної привабливості підприємств України.

Показники стану та ефективності використання основних засобів можна згрупувати в три категорії, які відображають:

- 1) рівень забезпеченості підприємства основними засобами;
- 2) технічний стан основних засобів;
- 3) результативність їх використання.

Окремі показники стану та ефективності використання основних засобів, які застосовують для проведення аналізу підприємств представлено в таблиці 3.1.

Як видно з таблиці 3.1, основними показниками, що оцінюють ефективність використання основних засобів, є: фондоддача, рентабельність основних засобів, а також прибуток на одну гривню основних засобів. Найбільш узагальненим показником, що відображає ефективність використання основних засобів, є фондоддача.

Абсолютним показником ефективності використання основних засобів є сума прибутку, що припадає на одну гривню основних засобів. До інших показників ефективності можна віднести частку активної частини основних засобів у їх загальній вартості. Формули для розрахунку показників, що відображають стан і ефективність використання основних засобів, а також їх характеристику, також наведено у вищевказаній таблиці.

Покращення використання наявних основних засобів і виробничих потужностей підприємств, включаючи щойно введені в експлуатацію, може бути забезпечене шляхом:

- 1) підвищення інтенсивності експлуатації виробничих потужностей і основних засобів;
- 2) збільшення екстенсивності їх використання.

Більш інтенсивне застосування виробничих потужностей та основних засобів здебільшого досягається завдяки їх технічному вдосконаленню.

Таблиця 3.1

**ПОКАЗНИКИ СТАНУ ТА ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ
ЗАСОБІВ [78]**

Показник	Формула розрахунку	Характеристика
1. Фондомісткість	Φ_k/B_n	Характеризує забезпеченість підприємства ОЗ
2. Фондоозброєність	$\Phi_k/Ч$	Показує величину основних засобів на працівника
3. Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні підприємства	Φ_z/M	Відображає питому вагу залишкової вартості основних засобів у загальній вартості майна підприємства
4. Коефіцієнт зносу ОЗ	$З_o/\Phi_k$	Показує ступінь зносу ОЗ
5. Коефіцієнт придатності основних засобів	$1-K_3$	Відображає частину основних засобів придатну до експлуатації
6. Коефіцієнт оновлення ОЗ	Φ_v/Φ_k	Показує частку введених ОЗ у загальній їх вартості
7. Коефіцієнт вибуття ОЗ	Φ_y/Φ_k	Характеризує інтенсивність вибуття ОЗ
8. Коефіцієнт приросту основних засобів	$(\Phi_v - \Phi_y)/\Phi_k$	Показує ступінь збільшення ОЗ у звітному періоді проти минулого періоду
9. Фондовіддача	B_n/Φ_k	Характеризує ефективність використання ОЗ. Відображає суму виробленої продукції на одну гривню ОЗ
10. Рентабельність ОЗв	$\Pi_z/\Phi_k \cdot 100\%$	Визначає ступінь використання ОЗ

Примітка:

Φ_k - балансова вартість основних виробничих засобів;

B_n - вартість виробленої продукції;

Φ_z - залишкова вартість основних виробничих засобів;

M - вартість майна підприємства;

$З_o$ - сума зносу основних виробничих засобів;

$Ч$ - середньооблікова чисельність працівників;

Φ_y - вартість уведених основних виробничих засобів;

Φ_v - вартість виведених основних виробничих засобів;

K_3 - коефіцієнт зносу основних виробничих засобів;

Π_z - загальний прибуток підприємства.

Проведені дослідження показують, що на практиці інтенсивність використання виробничих потужностей підприємств і основних засобів зростає завдяки:

- вдосконаленню технологічних процесів;
- організації безперервного потокового виробництва на основі оптимальної концентрації виробництва однорідної продукції;

- правильному вибору та підготовці сировини відповідно до вимог технології та якості продукції;
- усуненню авральних робіт і забезпеченню рівномірної, ритмічної діяльності підприємств, цехів та виробничих ділянок.

Крім того, реалізація ряду інших заходів сприяє прискоренню обробки матеріалів і підвищенню обсягів випуску продукції за одиницю часу, на одиницю обладнання або на 1 кв. м виробничої площі.

Звернемо увагу, що інтенсивний спосіб використання основних засобів діючих підприємств передбачає їх технічне переозброєння та прискорене оновлення. Поліпшення екстенсивного використання основних фондів, своєю чергою, включає збільшення часу роботи обладнання протягом календарного періоду (зміни, доби, місяця, кварталу, року) та підвищення частки і кількості діючого обладнання у складі всього наявного устаткування на підприємстві.

З огляду на те, можна стверджувати, що підвищити ефективність використання основних засобів і виробничих потужностей підприємств можливо завдяки: збільшенню інтенсивності їх експлуатації, оптимізації навантаження, дотриманню пропорційності та змінності роботи обладнання, а також систематичному контролю за цими процесами.

Щодо інформаційного забезпечення аналізу основних засобів підприємства, то саме система отриманих даних, а також методи їх обробки дозволяють точно оцінити стан і ефективність використання основних засобів, що є важливим для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Для забезпечення підприємства основними засобами та підвищення їх ефективності, необхідно враховувати не лише обліково-економічні показники, а й технічну, технологічну, статистичну та іншу інформацію, що сприяє всебічному аналізу.

Використовуючи офіційну статистичну інформацію пропонуємо провести аналіз вартості основних засобів України впродовж 2013-2021 років (див. рис. 3.2). При цьому, варто зауважити, що офіційні звіти Державної служби статистики оприлюднювались включно до 2021 року. У зв'язку з

повномасштабним вторгненням росіян на територію України та запровадженням воєнного стану починаючи з 2022 року чимало офіційної інформації є закритою.

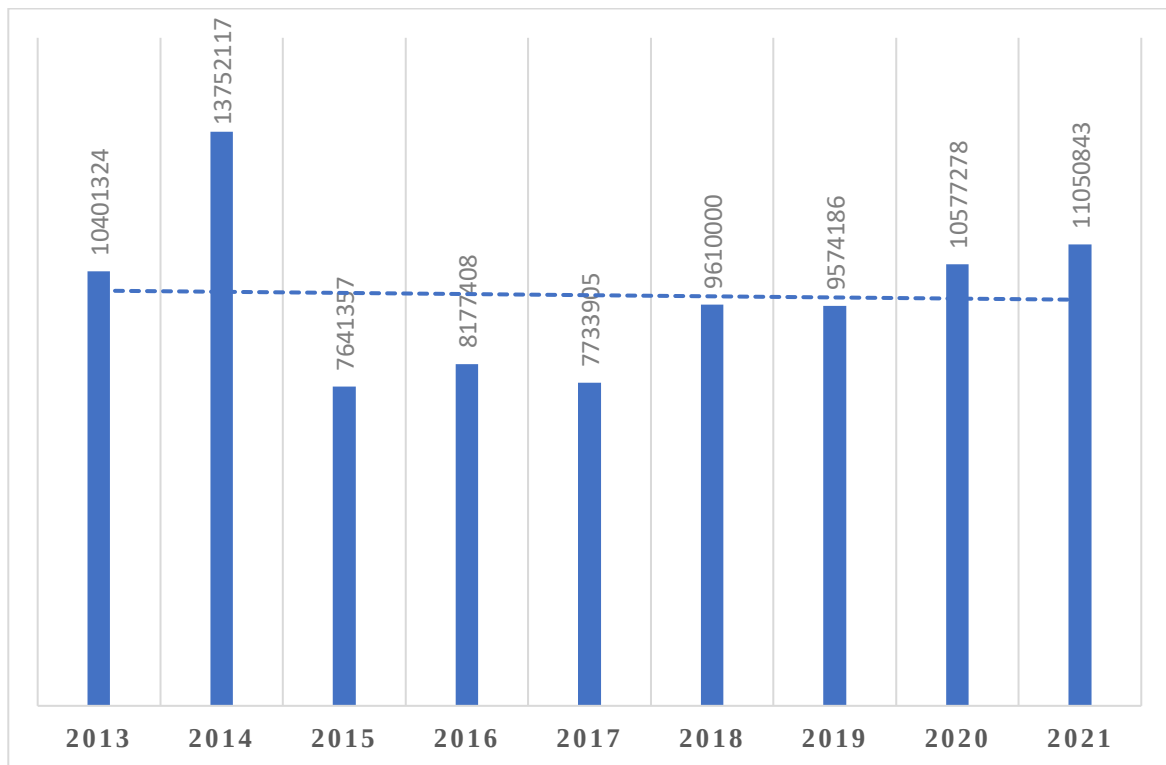


Рис. 3.1. Вартість основних засобів підприємств України за 2013-2021 роках (на кінець року; млн. грн.)

Примітка: Розроблено автором на основі джерела [16]

Як видно з рисунку 3.1, впродовж 2013-2021 років загалом спостерігається зміна вартості основних засобів України. Так, зокрема, у 2014 році вартість основних засобів була найвищою – 13752117 млн. грн. натомість у 2015 році найнижчою та складала 7641357 млн. грн.

Окрім цього, спад показників відбувся також у 2017 році (7733905 млн. грн.) та порівняно з 2018 роком спостерігається незначний спад у 2019 році (9574186 млн. грн.). Проте ситуація покращилася в наступні роки, що підтверджується даними Державної служби статистики України.

Таблиця 3.2

ВАРТІСТЬ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ЗА ВИДАМИ ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ У 2018-2021 РОКАХ^{1, 2, 3, 4} [16]

(млн. грн.)

	Код за КВЕД-2010	2018	2019	2020	2021
Усього		9610000	9574186	10577278	11050843
Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство	A	407146	469383	540463	595909
Промисловість	B+C+D+E	3271669	3455860	4023577	4181129
Добувна промисловість і розроблення кар'єрів	B	411806	429722	509923	602524
Переробна промисловість	C	1257573	1150463	1630237	1615730
Постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря	D	1423237	1719131	1786632	1841355
Водопостачання; каналізація, поводження з відходами	E	179053	156544	96785	121520
Будівництво	F	91715	117057	131066	132939
Оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	G	215625	304498	362677	415716
Транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	H	1729587	1187183	1159770	1200428
Тимчасове розміщування й організація харчування	I	30964	36209	39140	38205
Інформація та телекомунікації	J	127085	129537	152297	166164
Фінансова та страхова діяльність	K	68695	96103	99319	101251
Операції з нерухомим майном	L	1064119	1113248	1118271	1171330
Професійна, наукова та технічна діяльність	M	35681	106765	113824	145489
Діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування	N	1487471	1535779	1685465	1668545
Державне управління й оборона; обов'язкове соціальне страхування	O	307	452081	490308	472241
Освіта	P	4102	152681	173975	193487
Охорона здоров'я та надання соціальної допомоги	Q	27717	149008	217714	292566
Мистецтво, спорт, розваги та відпочинок	R	22466	260239	263810	257053
Надання інших видів послуг	S	3201	8555	5602	18391

Примітки:

1. Дані за 2018-2021 роки наведено без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим, м. Севастополя та частини тимчасово окупованих територій у Донецькій та Луганській областях.

2. За 2018 рік вартість основних засобів бюджетних установ (головних розпорядників бюджетних коштів), а також вартість земельних ділянок, інвестиційної нерухомості, тварин (які використовуються в іншій, ніж сільськогосподарська діяльність) включено до загального підсумку без розподілу за видами економічної діяльності.

3. Дані за 2019-2021 роки включають вартість основних засобів місцевих органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування (на відміну від інформації за 2018 рік).

Інформація за 2021 рік сформована з урахуванням даних ініціативно поданих звітів підприємств.

Для отримання найактуальніших та конкретних даних про основні засоби підприємств України користувачам варто звертатися до офіційних статистичних агентств, економічних департаментів або інших уповноважених організацій, які здійснюють збір та аналіз економічної інформації. Крім того, необхідна інформація доступна через фінансові звіти підприємств, що публікуються регулярно.

Актуальну інформацію про вартість основних засобів України за різними видами економічної діяльності у 2018-2021 роках наведено в таблиці 3.1.

Проведений аналіз даних свідчить, що структура основних засобів підприємств України за видами економічної діяльності в 2021 році складають: 37,84 % – промисловість; 15,10 % – діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування; 10,86 % – транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність; 10,60 % – операції з нерухомим майном; 5,39 % – сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство; 4,27 % – державне управління й оборона; обов'язкове соціальне страхування, 3,76 % – оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів; 2,65 % – охорона здоров'я та надання соціальної допомоги; 2,33 % – мистецтво, спорт, розваги та відпочинок; 1,75 % – освіта; 1,50 % – інформація та телекомунікації; 1,32 % – професійна, наукова та технічна діяльність; 1,20 % – будівництво; 0,92 % – фінансова та страхова діяльність; 0,35 % – тимчасове розміщування й організація харчування; 0,16 % – надання інших видів послуг, що унаочнює рисунок 3.2.

Продовжуючи аналізувати наведену вище інформацію, варто відзначити, що найбільшу частку у структурі основних засобів у 2021 році займає промисловість (37,84 %), яка є ключовою галуззю економіки України, що забезпечує значний внесок у формування матеріально-технічної бази. Діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування (15,10 %) та транспорт, складське господарство і пошта (10,86 %) також є вагомими секторами, що свідчить про важливість інфраструктурної підтримки та логістики для розвитку економіки. Водночас галузі, як-от надання інших видів послуг (0,16

%), тимчасове розміщування й організація харчування (0,35 %), мають найменшу частку, що може бути пов'язано з низьким рівнем капіталізації основних засобів у цих сферах. Така структура відображає пріоритетність вкладень у галузі з вищим економічним потенціалом.

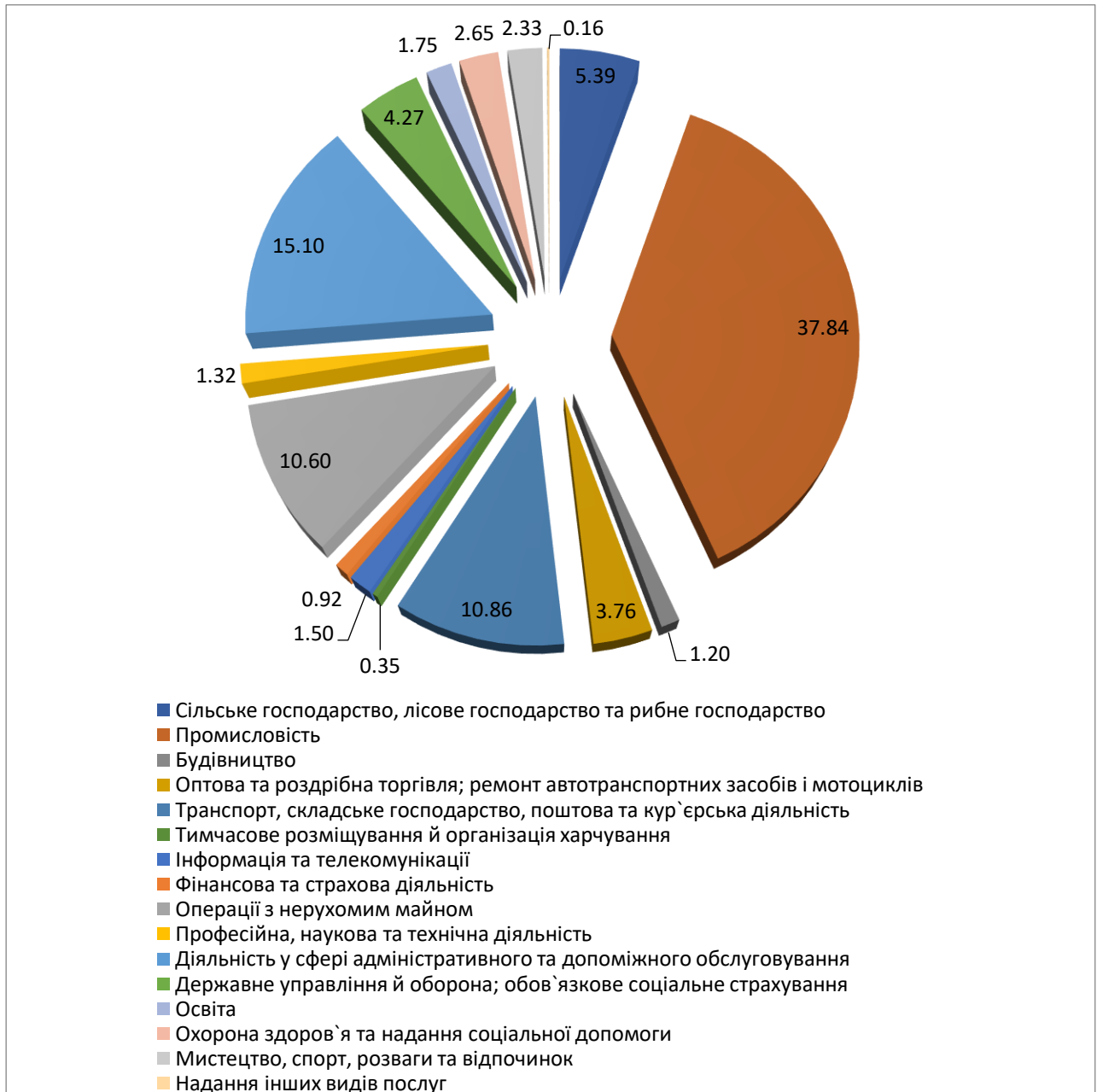


Рис. 3.2. Структура основних засобів за видами економічної діяльності у 2021 році (%)

Примітка: Розроблено автором на основі даних таблиці 3.2

На основі проведених досліджень, зазначимо, що основні засоби становлять значну частину капіталу підприємства та відіграють ключову роль у його виробничій діяльності. Це зумовлює необхідність постійного моніторингу їхнього стану та ефективності використання. У економічній літературі пропонуються різні методики для проведення аналітичної оцінки основних засобів, однак на практиці важливо застосовувати індивідуальний підхід, враховуючи виробничі й технологічні особливості конкретного підприємства.

Для покращення використання основних засобів необхідно визначати шляхи вдосконалення їх експлуатації, зокрема за рахунок впровадження заходів екстенсивного та інтенсивного навантаження. Це включає оптимізацію структури виробничого обладнання, усунення вузьких місць шляхом підвищення кваліфікації працівників, вдосконалення технологічних процесів, а також впровадження прогресивних форм організації виробництва й праці. Такий підхід не лише підвищить ефективність використання основних засобів, але й сприятиме загальній успішності господарської діяльності підприємства.

Підсумовуючи вищевказане, пропонуємо наступні напрямки для підвищення ефективності використання основних засобів підприємствами України:

1) *Оптимізація обсягу основних засобів.* Це сприятиме забезпеченню балансу між кількістю активів і потребами підприємств, позаяк саме продаж або списання старих та неефективних активів, а також інвестиції в нові технології та обладнання дозволять досягнути кращої продуктивності.

2) *Покращання технічного обслуговування і ремонту.* Практика свідчить, що регулярне планування та виконання технічного обслуговування дозволяє знижувати витрати на ремонт та подовжити термін служби основних засобів.

3) *Впровадження інноваційних технологій.* Використання новітніх технологій для автоматизації процесів та модернізації обладнання сприяє підвищенню ефективності та зменшенню витрат.

4) *Оптимізація використання простору і розміщення.* Раціональне розміщення основних засобів у межах підприємства сприятиме забезпеченню зручності та мінімізації витрат часу на обслуговування та транспортування.

5) *Забезпечення належного моніторингу та контролю.* Застосування систем управління основними засобами, що дозволяють відслідковувати їхній стан, продуктивність та ефективність використання в реальному часі.

Ці напрямки можуть допомогти знизити витрати та підвищити економічну ефективність підприємства через кращу організацію використання основних засобів.

Висновки до розділу 3

За підсумками проведеного аналізу стану основних засобів та ефективності їх використання на підприємстві автором сформульовані такі висновки та рекомендації:

1. Метою аналізу основних засобів є оцінка їхнього стану, ефективності використання та впливу на фінансові результати підприємства. Основний акцент робиться на виявленні потенційних резервів для підвищення продуктивності, зниження витрат і збільшення доходів через оптимізацію використання наявних основних засобів. Окрім цього, аналіз дозволяє оцінити рівень зношеності, ефективність ремонту та оновлення основних засобів, а також визначити потреби в інвестиціях для модернізації або заміни застарілого обладнання.

2. Моральний та фізичний знос основних засобів, а також приведення їх технічного стану у відповідність до сучасних науково-технічних досягнень відбуваються в процесі їх постійного оновлення – руху основних засобів. Оновлення основних засобів полягає в заміні застарілих на більш досконалі та ефективні, а також у реконструкції та модернізації окремих груп і видів. Рух основних засобів передбачає, з одного боку, впровадження нових технічних засобів у будь-якій з цих форм, а з іншого – виведення з експлуатації застарілих засобів праці через їх фізичний і моральний знос.

3. З метою підвищення ефективності управління основними засобами запропоновано підприємствам такі нововведення: 1) провадження цифрових

технологій та автоматизація обліку основних засобів; 2) модернізація основних засобів із використанням екологічних технологій; 3) розробка стратегічного підходу до управління основними засобами; 4) застосування аудиту ефективності; 5) оренда та аутсорсинг основних засобів.

4. Впродовж 2013-2021 років загалом спостерігається зміна вартості основних засобів України. Так, зокрема, у 2014 році вартість основних засобів була найвищою – 13752117 млн. грн. натомість у 2015 році найнижчою та складала 7641357 млн. грн. Спад показників відбувся також у 2017 році (7733905 млн. грн.) та порівняно з 2018 роком спостерігається незначний спад у 2019 році (9574186 млн. грн.). Проте ситуація покращилася в наступні роки, що підтверджується даними Державної служби статистики України.

5. Структура основних засобів підприємств України за видами економічної діяльності в 2021 році складають: 37,84 % – промисловість; 15,10 % – діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування; 10,86 % – транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність; 10,60 % – операції з нерухомим майном; 5,39 % – сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство; 4,27 % – державне управління й оборона; обов'язкове соціальне страхування, 3,76 % – оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів; 2,65 % – охорона здоров'я та надання соціальної допомоги; 2,33 % – мистецтво, спорт, розваги та відпочинок; 1,75 % – освіта; 1,50 % – інформація та телекомунікації; 1,32 % – професійна, наукова та технічна діяльність; 1,20 % – будівництво; 0,92 % – фінансова та страхова діяльність; 0,35 % – тимчасове розміщування й організація харчування; 0,16 % – надання інших видів послуг.

6. Рекомендовано для підвищення ефективності використання основних засобів підприємствами України наступні напрямки: 1) оптимізація обсягу основних засобів; 2) покращання технічного обслуговування і ремонту; 3) впровадження інноваційних технологій; 4) оптимізація використання простору і розміщення; 5) забезпечення належного моніторингу та контролю.

ВИСНОВКИ

Результатом кваліфікаційної роботи є теоретичне узагальнення та розробка рекомендацій щодо удосконалення аудиту основних засобів та аналізу ефективності їх використання на підприємствах. Основні науково-практичні результати дослідження дозволили зробити наступні висновки:

1. Запропоновано розглядати поняття «основні засоби» як матеріальні (фізичні) активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва чи поставки товарів, надання послуг, здачі в оренду іншим особам чи для виконання адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання (експлуатації) таких активів перевищує один рік, або оборотний період, якщо він більше року. До визначальних характеристик основних засобів слід віднести: 1) *вартість* (мають значну вартість, що зумовлює високі інвестиційні вкладення з боку підприємства); 2) *довговічність* (використовуються протягом тривалого часу, що робить їх важливим фактором виробничого потенціалу підприємства); 3) *необоротність* (не можуть бути швидко конвертовані в готівку, що робить їх менш ліквідними, ніж оборотні активи); 4) *спеціальне призначення* (як правило, мають спеціальне призначення, яке обмежує їх використання в інших сферах).

2. Встановлено, що в обліку існує чимало підходів щодо класифікацій основних засобів та їх групувань, однак можна виокремити чотири основні: 1) за призначенням; 2) за ступенем готовності до використання; 3) за ступенем участі у виробничому процесі; 4) за матеріальним складом. Натомість, в аудиті основні засоби класифікують за іншими основними групами, а саме: 1) земельні ділянки; 2) будівлі, споруди та передавальні пристрої; 3) машини та обладнання; 4) інструменти, прилади та інвентар; 5) транспортні засоби; 6) інші основні засоби.

3. В сучасний період відбуваються значні зміни в класифікації основних засобів в Україні. Так, зокрема, з 07 березня 2024 року Міністерство економіки України прийняло рішення скасувати Національний класифікатор ДК 013-97 «Класифікація основних фондів» затверджений Державним комітетом України по стандартизації, метрології та сертифікації наказом від 19.08.1997 року № 507.

Це свідчить про те, що вітчизняна система класифікації основних засобів поступово наближається до міжнародних стандартів, що сприяє інтеграції українських підприємств у глобальну економіку.

4. З метою ефективної організації аудиторської перевірки аудиторі слід структурувати аудиторський процес, визначивши основні етапи. Виділено 5 основних етапів організаційного процесу проведення аудиту: 1 етап – *Підготовка до аудиту*; 2 етап – *Збір та аналіз інформації*; 3 етап – *Оцінка стану основних засобів*; 4 етап – *Аналіз внутрішнього контролю*; 5 етап – *Підготовка звіту за результатами аудиту*.

5. До основних методичних прийомів аудиту основних засобів належать: 1) аналіз документів; 2) інвентаризація; 3) оцінка основних засобів; 4) перевірка правильності амортизації; 5) перевірка операцій з основними засобами; 6) аналіз ефективності використання; 7) оцінка дотримання законодавства; 8) перехресні перевірки; 9) тестування внутрішнього контролю; 10) розрахункові та аналітичні методи. Ці прийоми допомагають аудиторі не тільки перевірити облік основних засобів, але й дати рекомендації щодо їх ефективного використання та управління.

6. Запропоновано розглядати методику аудиту основних засобів як набір етапів виконання певних процедур. З огляду на те, представлено оптимальний варіант методики аудиту основних засобів, що включає виконання ряду процедур, а саме: аналіз облікової політики підприємства, зокрема основних принципів організації обліку основних засобів (визнання, класифікація, оцінка, переоцінка, методи нарахування амортизації тощо); перевірка наявності актуальних нормативних документів, що регулюють облік основних засобів на підприємстві, а також типових первинних документів, реєстрів синтетичного та аналітичного обліку, що використовуються в поточній практиці; ознайомлення з результатами останньої інвентаризації основних засобів та перевірка її своєчасності; перевірка наявності наказів керівника щодо створення постійно діючої комісії зі списання основних засобів, переліку матеріально відповідальних осіб, а також наявності договорів про повну матеріальну

відповідальність; перевірка наявності картотеки основних засобів і коректності ведення інвентарних карток; порівняння даних синтетичного та аналітичного обліку з даними бухгалтерського балансу; перевірка наявності орендованих основних засобів, правильності їх обліку та ознайомлення з договорами оренди (лізингу) основних засобів, укладеними з юридичними та фізичними особами.

7. Впродовж 2013-2021 років загалом спостерігається зміна вартості основних засобів України. Так, зокрема, у 2014 році вартість основних засобів була найвищою – 13752117 млн. грн. натомість у 2015 році найнижчою та складала 7641357 млн. грн. Спад показників відбувся також у 2017 році (7733905 млн. грн.) та порівняно з 2018 роком спостерігається незначний спад у 2019 році (9574186 млн. грн.). Проте ситуація покращилася в наступні роки, що підтверджується даними Державної служби статистики України.

8. Структура основних засобів підприємств України за видами економічної діяльності в 2021 році складають: 37,84 % – промисловість; 15,10 % – діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування; 10,86 % – транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність; 10,60 % – операції з нерухомим майном; 5,39 % – сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство; 4,27 % – державне управління й оборона; обов'язкове соціальне страхування, 3,76 % – оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів; 2,65 % – охорона здоров'я та надання соціальної допомоги; 2,33 % – мистецтво, спорт, розваги та відпочинок; 1,75 % – освіта; 1,50 % – інформація та телекомунікації; 1,32 % – професійна, наукова та технічна діяльність; 1,20 % – будівництво; 0,92 % – фінансова та страхова діяльність; 0,35 % – тимчасове розміщування й організація харчування; 0,16 % – надання інших видів послуг.

9. Рекомендовано для підвищення ефективності використання основних засобів підприємствами України наступні напрямки: 1) оптимізація обсягу основних засобів; 2) покращання технічного обслуговування і ремонту; 3) впровадження інноваційних технологій; 4) оптимізація використання простору і розміщення; 5) забезпечення належного моніторингу та контролю.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Ази контролю і нюанси аудиту. *Практичний посібник для представників місцевих органів влади*. Київ. 2019. 46 с. URL: https://oda.carpathia.gov.ua/sites/default/files/imce/190604_kontrol_audit.pdf
2. Ареф'єва О.В., Коренков О.В. Управління потенціалом розвитку промислових підприємств: монографія. К. : Грот, 2004. 200 с.
3. Ареф'єва О.В., Харчук Т.В. Економічні засади формування потенціалу підприємства. *Актуальні проблеми економіки*. 2008. №7(85). С. 71-76.
4. Бондар М.І. Облік і аудит основних засобів (на матеріалах аграрних підприємств Київської області) : автореф. дис. ... канд. ек. наук : спец. 08.06.04. Київ, 2011. 23 с.
5. Бондарчук В.В. Засоби виробництва: економічні поняття та їх місце в системі бухгалтерського обліку. *Вісник ЖДТУ*. Серія: Економічні науки. 2010. № 3 (53). С. 34-39.
6. Буняк Н.М., Тимощук О.В. Особливості управління ресурсним потенціалом підприємства в умовах кризових явищ. Науковий погляд: економіка та управління, № 2 (82). 2023. С. 28-33. URL: http://www.scientificview.umsf.in.ua/archive/2023/2_82_2023/7.pdf
7. Бутинець Т.А. Основні засоби: точка зору економіста. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2012. Вип. 2(23). С. 22-36.
8. Бутинець Ф.Ф. Аудит: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / [2-е вид., перероб. та доп.]. Житомир: ПП «Рута», 2002. 672 с.
9. Васільєва Л.М., Бугай Т.О. Узагальнення наукових підходів до сутності поняття «основні засоби» як об'єкта бухгалтерського обліку. *БІЗНЕС-ІНФОРМ. Економіка. Облік і аудит*. № 9, 2023. С. 186-191. URL: https://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2023-9_0-pages-186_191.pdf
10. Візіренко С.В. Удосконалення аудиту основних засобів. Актуальні

питання обліку, аналізу і аудиту: теорія та практика : колективна монографія у 2 т. за ред. П.Й. Атамас. Дніпропетровськ. 2014. Т.2. С. 311-318. URL: <http://eir.zntu.edu.ua/handle/123456789/552>

11. Гребень, С.Є., Мігус, І.П., Одарчук, К.М. Стан та перспективи розвитку ІТ-аудиту в Україні. *Вчені записки Університету «КРОК»*, № 2 (58), 2020. С. 60–66. URL: <https://doi.org/10.31732/2663-2209-2020-58-60-66>

12. Гуля В.С. Особливості здійснення внутрішнього контролю використання основних засобів на підприємстві. *Вісник студентського наукового товариства «Ватра»*. 2015. Випуск 22. С. 91-102.

13. Гуцаленко Л.В., Гловюк А.С., Ковальчук І.В. Організація обліку та аудиту основних засобів. *Економіка і суспільство*. 2017. Випуск 8. С. 741-747. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/8_ukr/123.pdf

14. Даценко Г.В., Кудирко О.М. Особливості проведення аудиту основних засобів на виробничих підприємствах. *Економіка та суспільство*, Випуск 46. 2022. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-46-32>

15. Даценко Г.В., Шмунь Н.В. Методика аудиту операцій з основними засобами підприємств. *Наукове товариство Івана Кушніра*. URL: <http://nauka.kushnir.mk.ua/>

16. Державна служба статистики України. *Офіційний сайт*. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/>

17. Дєєва Н.М., Дедіков О.І. Фінансовий аналіз: навч. посіб. К.: Центр учбової літератури, 2007. 328 с.

18. Економічна експертиза: теорія, методологія та організація: монографія / М. Лучко, Л. Будник, І. Гарбарець [та ін.] ; за заг. ред. М. Лучка. Тернопіль: ЗУНУ, 2021. 308 с. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/42242>

19. Жидєєва Л. І., Колісник О. П., Салямон-Міхєєва К. Д. Аудит : навч. посіб. Ірпінь, 2019. 312 с.

20. Жолнович Т.І. Особливості проведення аудиту основних засобів. *Електронний архів наукових публікацій*. 2012. № 30. С. 59-61. URL: <http://studentbooks.com.ua/content/view/132/39/http://ena.lp.edu.ua:8080/xmlui/bitst>

<ream/handle/ntb/5057/30.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

21. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л. Фінансово-економічний словник : у 3 т. Нац. ун-т «Львівська політехніка». 4-те вид., доопрац. та допов. Львів : Вид-во Львівської політехніки, 2021. 607 с.

22. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017 р. (Відомості Верховної Ради (ВВР), 2018, № 9, ст.50), (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 20.06.2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>

23. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1999, № 40, ст.365), (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 01.01.2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення 09.07.2024 р.)

24. Закон України «Про Бюро економічної безпеки України» (Відомості Верховної Ради (ВВР), 2021, № 23, ст.197), (із поточними змінами і доповненнями), поточна редакція від 30.06.2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1150-20#Text>

25. Закон України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» (Відомості Верховної Ради (ВВР), 2007, № 29, ст.389), (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 30.06.2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/877-16#Text>

26. Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1993 р., № 13, ст. 110, (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 30.06.2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text>

27. Іващенко В.І., Болюх М.А. Економічний аналіз господарської діяльності: навч. посіб. для студ. екон. спец. К. : ЗАТ «Нічлава», 1999. 204 с

28. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена Мінфіном України від 30.11.1999 р. № 291, поточна

редакція від 23.02.2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>
(дата звернення 11.09.2024 р.)

29. Інструкція про порядок списання основних засобів та створення постійно діючої комісії щодо списання основних засобів, затверджена Наказом Мінпромполітики України № 373 від 26.10.1999 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0373220-99#Text>

30. Іщенко Я.П. Оцінка основних засобів. URL: http://www.vobu.com.ua/ukr/crib_categories/question/65

31. Кафка С.М. Основні засоби: класифікація для цілей обліку. *Вісник ЖДТУ*. 2013. Вип. 1 (63). С. 87-92.

32. Кірейцев Г.Г., Виговська Н.Г. Фінанси підприємств: навч. посіб. Житомир : ЖІТІ, 2002. 272 с.

33. Костюнік О.В., Наконечна А.А. Економічний зміст та класифікація основних засобів. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. Серія: Економічні науки. Випуск 21. Частина 1. 2016. С. 177-180. URL: http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_21/1/47.pdf

34. Кравченко Ю., Ружанський О. Внутрішній аудит системи Державної служби України з надзвичайних ситуацій як елемент публічного менеджменту. *Науковий вісник: Державне управління*, № 1(11), 2022. С. 260–275. [https://doi.org/10.33269/2618-0065-2022-1\(11\)-260-275](https://doi.org/10.33269/2618-0065-2022-1(11)-260-275)

35. Кримінальний процесуальний кодекс України (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2013, № 9-10, № 11-12, № 13, ст.88), (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 24.10.2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4651-17#Text>

36. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту: навч. посіб. Київ. 2004. 568 с.

37. Кухта К.О., Орошан Т.А. Класифікація основних засобів як важлива передумова їх обліку та аналізу. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 21-22. С. 106-111. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/21-22_2020/20.pdf

38. Лучко М.Р. Аналіз в аудиті: окремі питання застосування //

Економічний аналіз: зб. наук. праць. Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр ТНЕУ «Економічна думка», Том 27, № 4. 2017. С. 11-19. URL: <https://www.econa.org.ua/index.php/econa/article/view/1437/1166>

39. Лучко М.Р., Жукевич С.М., Фаріон А.І. Фінансовий аналіз: навч. посіб. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 304 с.

40. Лучко М.Р., Шестерняк М.М. Деякі аспекти обліку переоцінки основних засобів. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія «Економіка»*. Випуск № 11. Ужгород, 2002. С. 194-197.

41. Любачівський А.І., Носатий Д.І. Аналіз стану основних засобів як інструмент оцінки ефективності управління підприємством. *Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія*: матеріали XIII Всеукр. наук.-практ. дистанційної конференції (м. Тернопіль, 6 грудня 2024 р.). Тернопіль: ЗУНУ, 2024.

42. Маланкевич В.М., Чубай В.М. Аналіз та внутрішній контроль операцій з основними засобами: проблеми та способи їх вирішення. *Економіка та суспільство*. Випуск 58, 2023. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/3278>

43. Малюга Н.М., Пархоменко В.М. Об'єкти бухгалтерського обліку згідно за Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємства і організацій. Або що обліковується на рахунках?: навч. посіб. Київ: Видавництво «Консультант», 2017. 92 с.

44. Маркс К. Капітал. Процес утворення капіталу. Том I. Книга I. / Пер. з рос. : А. Річицький (пер. з 4-го рос. видання, ред. Шевердіном, з передмовою автора. В загальноприступній обробці Ю. Борхардта). Харків: ДВУ, 1925. 704 с.

45. Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів (Включаючи Міжнародні стандарти незалежності), видання 2022 року. URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhнародni-standarti-auditu> (дата звернення 20.09.2024 р.)

46. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16). «Основні засоби», поточна редакція від 01.01.2012 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014#Text

47. Міжнародні стандарти аудиту. *Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, видання 2020 року. Частина I, Частина II, Частина III.* URL: https://www.apob.org.ua/?page_id=3482 (дата звернення 11.09.2024 р.)

48. Мочерний С.В. Політична економія: навч. посіб. К.: Знання-Прес, 2002. 687 с.

49. Мулик Т.О. Аналіз основних засобів підприємства: методичні та практичні аспекти / Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. *Інфраструктура ринку*. Випуск 46, 2020. С. 113-122. URL: http://www.market-infr.od.ua/journals/2020/46_2020_ukr/21.pdf

50. Мулик Т.О., Материнська О.А., Пльонсак О.Л. Аналіз господарської діяльності: навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2017. 288 с.

51. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92, (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 29.07.2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text>

52. Огійчук М.Ф., Новіков І.Т., Рагуліна І.І. Аудит: організація і методика: навч. посіб., [2-ге вид., перероб. і допов.]. Київ. 2012. 664 с.

53. Переклад Міжнародних стандартів фінансової звітності 2023 року. URL: https://mof.gov.ua/uk/translation_of_international_financial_reporting_standards_of_2023-718 (дата звернення 11.09.2024 р.)

54. Петрик О.А., Мариніч І.О. Аудит оцінки вартості основних. *Економіка. Фінанси. Право.* 2015. № 4. URL: ir.kneu.edu.ua:8080/bitstream/2010/7010/1/Петрик_Мариніч_Аудит_вартості_ОЗ_повн..pdf

55. Петрицька О.С. Організація внутрішнього аудиту на підприємствах. *Приазовський економічний вісник*. Випуск 5 (16), 2019. Класичний приватний університет, С. 356-359. URL: http://pev.kpu.zp.ua/journals/2019/5_16_uk/63.pdf

56. Пиріжок Є.С., Кулікова Н.Т. Поняття «основні засоби» та канали їх вибуття на підприємстві. *Міжнародний збірник наукових праць «Проблеми*

теорій та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу». 2011. Випуск 2 (20). С. 397-405.

57. Податковий кодекс України (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2011, № 13-14, № 15-16, № 17, ст.112), (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 27.07.2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

58. Подольська В.О., Яріш О.В. Фінансовий аналіз: навч. посіб. К.: Центр навч. літератури, 2007. 488 с.

59. Подолянчук О.А., Химич Г.М. Методика і аналіз аудиту обліку основних засобів. *Економічні науки*. 2012. Вип. 4(70). С. 76-80.

60. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів, Наказ Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. № 561, (із змінами і доповненнями), поточна редакція від 18.10.2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03#Text>

61. Радіонова Н.Й., Войтенко М.В. Методичні засади проведення аудиту основних засобів. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*, № 15 (115). 2021. С. 37-41. URL: <https://stud.knutd.edu.ua/handle/123456789/18960>

62. Разборська О. О., Пудкалюк Х. О. Якість аудиторських послуг в Україні. *Економічний аналіз*. Тернопіль, 2018. Том 28. № 4. С. 67-75. URL: <file:///C:/Users/ADMIN/Downloads/1634-6565657109-1-PB.pdf>

63. Сміт А. Дослідження про природу і причини багатства народів (1776 р.) / An Inquiry Into The Nature And Causes Of The Wealth Of Nations by Adam Smith (1776 р.) / Пер. з англ. : О. Васильєв, М. Межевікіна, А. Маліновський. Київ: «Наш формат». 2023. 722 с.

64. Сопко В., Карєв В. Деякі питання термінології та класифікації засобів праці. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2013. № 3. С. 11-15.

65. Стригуль Л.С., Тімонова А.С. Шляхи удосконалення організації обліку і аудиту основних засобів на підприємстві. *Вісник Нац. техн. ун-ту «ХПІ»*: зб. наук. пр. Темат. вип.: *Технічний прогрес і ефективність виробництва*. Харків: НТУ «ХПІ». 2014. № 32 (1075). С. 47-50.

66. Томчук В.В., Лесік Є.С. Сучасні аспекти аудиту основних засобів.

Економіка і організація управління, № 4 (32). 2018. Донецький національний університет імені Василя Стуса, 2018. С. 100-110. URL: <https://jeou.donnu.edu.ua/article/view/6579>

67. Усач Б.Ф., Душко З.О., Колос М.М. Організація і методика аудиту: підручник. Київ: Знання, 2006. 295 с.

68. Утенкова К. О. Аудит основних засобів підприємств АПВ в контексті вимог Міжнародних стандартів аудиту. *Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал*. URL: <https://magazine.faaf.org.ua/audit-osnovnih-zasobiv-pidpriemstv-apv-v-konteksti-vimog-mizhnarodnih-standartiv-audit.html>

69. Хлікей А.С., Селіванова Н.М. Економічний зміст основних засобів як об'єкту бухгалтерського обліку. «Обліково-аналітичне забезпечення інноваційної трансформації економіки України»: IX Всеукр. наук.-практ. інтернет-конф., (м. Одеса, 19-22 травня 2015 р.). Одеса, 2015. С. 81-84. URL: <https://economics.net.ua/files/science/oblik/2015/81.pdf>

70. Хричікова М.О. Особливості аудиту основних засобів на підприємстві. *Управління розвитком*. 2014. № 12 (175). С. 89-91.

71. Шестерняк М.М. Економічний аналіз: перспективи розвитку. *Збірник тез доповідей XV Ювілейної Міжнародної науково-практичної конференції молодих вчених «Економічний і соціальний розвиток України у XXI столітті: національна візія та виклики глобалізації»*, (м. Тернопіль, ТНЕУ, 29-30 березня 2018 р.). Тернопіль: «Економічна думка ТНЕУ», 2018. С. 233-235. URL: <http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/28188/1/233.PDF>

72. Шестерняк М.М. Проблемні питання розвитку аудиту та формування його теорії. *Розвиток науки і аудиторської діяльності в Україні за 20 років: матеріали наук.-практ. конф.*, (м. Тернопіль, 26-27 квітня 2013 р.). Тернопіль: ТНЕУ, 2013. С. 133-135. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/9813>

73. Шестерняк М.М. Сучасний економічний аналіз та його основні види. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія «Міжнародні економічні відносини та світове господарство»*. Вип. № 20 / 2018. Ужгород, 2018. С. 158-162. URL:

[http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevcg_2018_20\(3\)_34](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevcg_2018_20(3)_34)

74. Шестерняк М.М. Сучасний стан розвитку економічного аналізу. *Соціально-економічні та гуманітарні аспекти розвитку суспільства: зб. матер. всеукр. наук.-практ. конф.* (м. Вінниця, 18 квітня 2018 р.) у 2-х т.: Т.1 / ред. кол.: ВННІЕ ТНЕУ. Тернопіль: Крок, 2018. С. 121-123. URL: <http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/30130/1/121.PDF>

75. Шестерняк М.М., Любачівський А.І. Теоретичні аспекти визначення економічної сутності основних засобів. *Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія: матеріали XIII Всеукр. наук.-практ. дистанційної конференції* (м. Тернопіль, 6 грудня 2024 р.). Тернопіль: ЗУНУ, 2024.

76. Шестерняк М.М., Любачівський А.І. До питання регулювання аудиту основних засобів. *Сучасні пріоритети розвитку науки та суспільства: зб. матер. Всеукр. наук.-практ. конф.* (м. Вінниця, 11-12 квітня 2024 р.): у 2-х т. Т.1 Ч.1. Тернопіль: Крок, 2024. С. 54-57. URL: <http://surl.li/buthaw>

77. Щодо затвердження Державного класифікатора України «Класифікація основних фондів» (ДК 013-97), Наказ від 19.08.1997 року № 507 затверджений Державним комітетом України по стандартизації, метрології та сертифікації (втратив чинність, поточна редакція від 07.03.2024 р.) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0507217-97#Text>

78. Юрчишена Л.В., Волинець С.М. Аналіз ефективності використання основних засобів на підприємстві. *Ефективна економіка* № 8, 2011. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=668>

79. Яковишина Н., Яковенко К. Теоретичні основи обліку основних засобів. *Молодий вчений*. Економічні науки 2018. № 5(57). С. 779-782. URL: <https://molodyivchenyi.ua/index.php/journal/article/view/4632>

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

81. Gopikrishna Butaka, CISA, CDPSE, CEH (15 February 2022). The Evolution of Audit in the Wake of the Pandemic. *IT Business Continuity Audit*

Program. Digital. English. URL: <https://www.isaca.org/resources/isaca-journal/issues/2022/volume-1/the-evolution-of-audit-in-the-wake-of-the-pandemic>

82. Hakeem Hammood Flayyih, Aws Saeed Mirdan Alnujaimi, Amjed Hamid Murad, [...], Muthana ABDULWHAB. Using the model of the european foundation for quality management in evaluating the performance of control and internal auditing. (May 2022) *Conference: THE 18TH INTERNATIONAL CONFERENCE ON EUROPEAN INTEGRATION – NEW CHALLENGES – EINCO 2022 University of Oradea, Faculty of Economic Sciences.* URL: https://www.researchgate.net/publication/360823881_USING_THE_MODEL_OF_THE_EUROPEAN_FOUNDATION_FOR_QUALITY_MANAGEMENT_IN_EVALUATING_THE_PERFORMANCE_OF_CONTROL_AND_INTERNAL_AUDITING

83. McDonnell, C., Kinsella, D. and Healy, E. (2017). *Internal audit insights High - impact areas of focus*. 1st ed. [ebook] Deloitte. Available at: <https://www2.deloitte.com/con-ent/dam/Deloitte/ie/Documents/Audit/Internal-Audit-Hot-Topics-2017.pdf> (application date 09/23/2024)

84. Ms. Afshan Younas, Dr Aza Azlina Md Kassim (2019). Essentiality of internal control in Audit process. (November 2019) *International Journal of Business and Applied Social Science (IJBASS)* URL: <http://dx.doi.org/10.33642/ijbass.v5n11p1>

85. Whittington, P. & Pany, M. (2001). Principles of auditing & other assurance services. New York: Mc Graw-Kill. Coso.org. (2017). *Welcome to COSO*. [online] Available at: <https://www.coso.org/Pages/default.aspx> (application date 09/16/2024)

ДОДАТКИ