

**Міністерство освіти і науки України
Західноукраїнський національний університет
Факультет фінансів та обліку
Кафедра обліку і оподаткування**

Непийвода Руслан Михайлович

**Обліково-аналітичне забезпечення наявності та
використання необоротних активів підприємства**

**Спеціальність 071 – Облік і оподаткування
Освітньо-наукова програма – Міжнародний облік
Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня «магістр»**

Виконав:
студент гр. ОМОм - 21
Непийвода Р.

(підпис)

Науковий керівник
доц., к.е.н. Починок Н. В.

(підпис)

Кваліфікаційну роботу допущено до
захисту

«___» _____ 2025 р.

Зав. кафедри

_____ Задорожний З.В.

Тернопіль – 2025

ЗМІСТ

	ВСТУП.....	3
	РОЗДІЛ I. РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ.....	6
1.1.	Суть та класифікація необоротних активів підприємства в контексті ефективної організації їхнього обліку.....	6
1.2.	Принципи визнання, оцінки та обліку необоротних активів у контексті міжнародних та національних стандартів бухгалтерського обліку.....	12
1.3.	Оцінка необоротних активів: теоретико-методичний аспект.....	16
	РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ.....	24
2.1.	Строк корисного використання необоротних матеріальних та нематеріальних активів в обліковій системі підприємства.....	24
2.2.	Організаційно-методичні засади облікового забезпечення системи управління основними засобами підприємства.....	31
2.3.	Облік необоротних активів в умовах комп'ютерних інформаційних систем.....	35
	РОЗДІЛ III. АНАЛІЗ І АУДИТ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА.....	40
3.1.	Аналіз забезпеченості та ефективності використання необоротних активів	40
3.2.	Інформаційно-методичне забезпечення аудиту необоротних активів	46
	ВИСНОВКИ.....	53
	СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ.....	57

ВСТУП

У сучасних умовах динамічного розвитку економіки та посилення конкурентного середовища особливого значення набуває ефективне управління ресурсним потенціалом підприємств, зокрема – необоротними активами. Саме необоротні активи виступають фундаментом виробничої діяльності, визначаючи технічну оснащеність, інноваційну спроможність і довгострокову фінансову стабільність суб'єктів господарювання. Проте практика засвідчує наявність низки проблем у сфері обліку, аналізу та аудиту необоротних активів, що зумовлює необхідність удосконалення існуючих методичних підходів та обліково-аналітичного інструментарію.

Незважаючи на наявність значного теоретико-методологічного підґрунтя, розробленого провідними вітчизняними й зарубіжними науковцями – такими як: О. Омельченко, К. Безверхий, С. Кафка, І. Чалий, А. Озеран – у практиці обліку необоротних активів все ще існує чимало неузгодженостей, що стосуються класифікації, первинної оцінки, амортизаційної політики, документального оформлення операцій, а також інтеграції облікової інформації в автоматизовані системи управління. Крім того, актуальним залишається питання гармонізації обліку з міжнародними стандартами, що особливо важливо в контексті глобалізації економіки та інтеграції України у світовий економічний простір.

Світові тенденції, зокрема цифровізація облікових процесів, застосування ERP-систем, розвиток управлінського обліку, орієнтованого на прийняття стратегічних рішень, засвідчують необхідність переосмислення ролі обліку необоротних активів як джерела якісної, своєчасної та релевантної інформації для стейкхолдерів. У зв'язку з цим важливим є вивчення й впровадження зарубіжного досвіду щодо організації аналітичного обліку, автоматизації процесів обліку та контролю, удосконалення інструментів аудиту.

Актуальність теми зумовлена потребою підприємств у достовірному, своєчасному й аналітично насиченому обліково-інформаційному забезпеченні управління необоротними активами з метою підвищення ефективності їх використання, забезпечення інвестиційної привабливості та сталого розвитку.

Метою дослідження є комплексне дослідження теоретичних і практичних аспектів обліково-аналітичного забезпечення наявності та використання необоротних активів підприємства, з урахуванням національних та міжнародних стандартів обліку, сучасних методів аналізу та аудиту.

Для досягнення мети були поставлені такі **завдання**:

- розкрити економічну сутність і класифікацію необоротних активів;
- дослідити нормативно-правові та методичні засади обліку відповідно до НП(С)БО та МСФЗ;
- проаналізувати порядок оцінки та обліку необоротних активів;
- виявити особливості організації обліку в умовах використання комп'ютерних інформаційних систем;
- провести аналіз ефективності використання необоротних активів;
- розробити пропозиції щодо удосконалення облікової та аналітичної роботи підприємства в цій сфері.

Об'єктом дослідження виступає система бухгалтерського обліку підприємства, пов'язана з необоротними активами.

Предметом дослідження є методичні та організаційні підходи до обліку, аналізу та аудиту наявності й використання необоротних активів.

У процесі дослідження використовувалися загальнонаукові методи (аналіз, синтез, індукція, дедукція), спеціальні методи бухгалтерського обліку (документування, рахункова система, подвійний запис), економіко-статистичні методи, а також прийоми економічного аналізу та елементи системного підходу.

Практичне значення результатів роботи полягає в можливості застосування розроблених рекомендацій підприємствами для удосконалення

обліку та аналітичної діяльності щодо управління необоротними активами, а також для адаптації облікових систем до сучасних цифрових вимог.

Наукова новизна дослідження полягає у комплексному підході до вдосконалення обліку, аналізу та аудиту необоротних активів підприємства в умовах трансформацій сучасного облікового середовища. У роботі:

- уточнено економічну сутність та класифікацію необоротних активів з урахуванням їх ролі в забезпеченні стратегічного розвитку підприємства;
- удосконалено підходи до визнання, первісної та подальшої оцінки необоротних активів відповідно до положень міжнародних та національних стандартів бухгалтерського обліку;
- обґрунтовано теоретико-методичні засади оцінки необоротних активів як ключового елементу інформаційної системи підприємства;
- розроблено пропозиції щодо визначення строку корисного використання активів з урахуванням специфіки їх експлуатації та впливу на облікову політику;
- удосконалено організаційно-методичні засади облікового забезпечення управління основними засобами;
- запропоновано підходи до інтеграції комп'ютерних інформаційних систем в облікові процеси необоротних активів з метою підвищення оперативності та достовірності облікових даних;
- розроблено методичні рекомендації щодо комплексного аналізу ефективності використання необоротних активів та аудиту.

Результати дослідження були **апробовані** в процесі підготовки наукових публікацій, обговорювалися на студентських конференціях, а окремі положення використано при проходженні переддипломної практики на підприємстві.

Повний обсяг роботи становить 62 сторінки комп'ютерного тексту, у тому числі 5 таблиць, 4 рисунки, список літератури з 54 найменувань.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

1.1. Суть та класифікація необоротних активів підприємства в контексті ефективної організації їхнього обліку

У сучасних умовах основні засоби є ключовим елементом виробничого процесу та відіграють важливу роль у забезпеченні конкурентоспроможності й сталого розвитку будь-якого підприємства. Без ефективного управління основними засобами неможливо досягти високих результатів у бізнесі. Для забезпечення зростання та підвищення ефективності виробництва необхідно систематично підвищувати результативність використання основних засобів підприємств і активізувати процес їх відтворення. Це дозволить підтримувати технічний рівень підприємства на високому рівні та забезпечити стабільне зростання обсягів продукції. Окрім того, зменшення амортизаційних відрахувань і витрат на обслуговування виробництва також сприятиме зниженню собівартості продукції, підвищенню фондовіддачі та прибутковості.

У зв'язку з цим особливої актуальності набувають питання пошуку найбільш оптимальних джерел формування та фінансування відтворення основних засобів і інших необоротних активів підприємства. Проблеми управління основними засобами та іншими необоротними активами, а також джерелами їх фінансування завжди були у центрі уваги як вітчизняних, так і зарубіжних дослідників.

Попри велику кількість наукових праць, присвячених тематиці основних засобів та інших необоротних активів, окремі аспекти залишаються недостатньо вивченими. Зокрема: як обрати найбільш ефективні джерела фінансування відтворення основних засобів? Як оцінити ризики, пов'язані з використанням різних джерел фінансування? Як оптимізувати структуру фінансування з урахуванням ризиків та вартості? Відповіді на ці та інші

питання допоможуть підприємствам ефективніше використовувати свої ресурси та досягати кращих результатів у бізнесі.

Перш за все, слід зазначити, що необоротні активи підприємства – це сукупність як матеріальних, так і нематеріальних майнових цінностей, які багаторазово беруть участь у торговельно-технологічних процесах і забезпечують умови для їх здійснення.

Основною проблемою останніх років у сфері управління необоротними активами як на макрорівні, так і на мікрорівні, на думку О. Коваленко, є дефіцит інвестиційних ресурсів [14, с. 23]. У зв'язку з цим виявлення джерел фінансування інвестицій та їх класифікація мають не лише теоретичний інтерес, а й суттєве практичне значення. Класифікація джерел фінансування за такими ознаками, як форма власності, об'єкт фінансування, цільове призначення та вартість залучення, дає змогу забезпечити прозорість обліку та приймати економічно доцільні рішення.

Існує потреба у формуванні розгорнутої класифікації джерел, яка буде орієнтована на завдання розроблення політики фінансування основних засобів та інших необоротних активів підприємств. З цією метою пропонується враховувати такі підходи:

1. За відношенням до власності на джерела фінансування доцільно виокремлювати три групи: власні, позикові та залучені. Такий поділ, на відміну від двохгрупового, що часто зустрічається в науковій літературі, дозволяє точніше визначити походження джерел і доступність підприємств до них. Крім того, термінологія назв груп краще відображає їх сутність.
2. За об'єктами фінансування пропонується виокремлювати джерела, які спрямовані на фінансування основних засобів, та джерела для фінансування нематеріальних активів – відповідно до предмету дослідження.
3. За цілями фінансування доцільно розділити джерела на такі групи: фінансування нового будівництва, розширення діяльності,

реконструкції, технічного переоснащення – з урахуванням специфіки необоротних активів.

Доцільно доповнити існуючу систему класифікації джерел фінансування додатковою ознакою – за вартістю залучення ресурсів, відповідно до якої можна виокремлювати джерела з низькою, середньою та високою вартістю. Головною метою політики фінансування відтворення основних засобів та інших необоротних активів підприємств є формування необхідного обсягу коштів, що спрямовуються на придбання таких активів [2, с. 13]. Саме це і є основне призначення політики фінансування процесу відтворення.

Цій основній меті підпорядковуються цілі другого порядку, які, виступаючи певними обмеженнями в її реалізації, водночас сприяють підвищенню якості виконання. Виходячи з принципів фінансової політики, до таких цілей належать:

- забезпечення належного рівня фінансової стійкості підприємства;
- мінімізація часової затримки між моментом фінансування та інвестування;
- зменшення вартості залучення фінансових ресурсів.

Оскільки залучення капіталу може спричинити втрату фінансової стабільності, фінансова політика повинна гарантувати таке фінансування, яке мінімізує ризики її погіршення [6, с. 37]. Мета мінімізації часової затримки полягає в необхідності забезпечити максимально швидке надходження фінансових ресурсів для реалізації запланованих заходів з придбання та впровадження основних засобів і необоротних активів. Порушення термінів реалізації таких заходів підвищує ризики здорожчання фінансування.

Зменшення вартості залучених коштів означає необхідність отримання фінансування з мінімально можливою середньозваженою вартістю, що сприятиме зниженню фінансових витрат і підвищенню рентабельності діяльності підприємства [6, с. 37].

Оцінити наслідки використання певних джерел фінансування та надати відповідь щодо доцільності їх застосування дозволяє завершальний етап реалізації політики фінансування відтворення основних засобів та інших необоротних активів – оптимізація структури джерел фінансування.

У межах цього дослідження запропоновано загальний алгоритм реалізації політики фінансування відтворення основних засобів та інших необоротних активів підприємства. Представлений алгоритм демонструє послідовність дій підприємства від початку процесу фінансування до старту інвестування, з урахуванням основних етапів фінансової політики.

До моменту пошуку та вибору джерел фінансування процес відбувається послідовно. Розгляд альтернатив починається наприкінці цього етапу. Якщо обсяг потенційно доступного фінансування дорівнює або перевищує потребу, можна переходити до етапу оптимізації джерел фінансування. Якщо ж цього обсягу недостатньо, можливі два варіанти розвитку подій.

Перший варіант передбачає повернення до етапу вибору форм і методів фінансування з метою пошуку нових джерел і способів залучення коштів для покриття всієї потреби. Якщо ж пошук не дав результатів, тоді слід переглянути обсяг фінансування – або через виключення певних необоротних активів з інвестиційного плану, або іншим способом, що дозволяє зменшити потребу у фінансах на суму виявленого дефіциту. Після вирішення цих питань можна переходити до етапу оптимізації структури джерел фінансування.

Таким чином, застосування зазначених особливостей політики фінансування дозволяє підприємствам обґрунтовано підходити до процесу залучення фінансових ресурсів для відтворення основних засобів та інших необоротних активів.

Одним із найважливіших і водночас найскладніших завдань у межах реалізації політики фінансування відтворення основних засобів і необоротних активів є оптимізація джерел фінансування [14, с. 27]. Цей етап передбачає використання різних математичних моделей, результати розв'язання яких

дають змогу обрати найефективніший варіант фінансування з-поміж усіх доступних підприємству.

Оптимізація джерел відтворення основних засобів підприємств повинна охоплювати три взаємопов'язані блоки: оптимізацію системи використання власних коштів, оптимізацію системи використання залучених ресурсів та оптимізацію системи використання позикових коштів, які функціонують у тісному зв'язку з інформаційно-управлінською системою.

Блок оптимізації використання власних коштів спрямований на підвищення ефективності використання власного капіталу підприємства. Він включає аналіз структури капіталу, визначення оптимального співвідношення між власним і позиковим капіталом, а також оцінку ефективності використання власних ресурсів.

Блок оптимізації використання залучених ресурсів передбачає залучення найбільш вигідних джерел фінансування. До його функцій належить аналіз ринку капіталу, вибір оптимальних умов кредитування, а також контроль за своєчасним погашенням заборгованостей і сплатою відсотків.

Блок оптимізації використання позикових коштів націлений на мінімізацію вартості позикових ресурсів та забезпечення їх своєчасного повернення. Він передбачає оцінку ризиків, пов'язаних з використанням кредитних ресурсів, розробку заходів щодо їх зменшення, а також моніторинг виконання зобов'язань перед кредиторами.

Усі ці блоки функціонують у комплексі, забезпечуючи ефективне використання всіх наявних джерел відтворення основних засобів. Інформаційно-управлінська система дозволяє здійснювати повноцінний контроль за процесом оптимізації та оперативно реагувати на зміни як внутрішнього, так і зовнішнього середовища.

Отже, в умовах зростання конкуренції на ринку підтримання конкурентних переваг є неможливим без належного управління станом основних засобів і інших необоротних активів. Запропонований алгоритм

реалізації облікової політики фінансування відтворення основних засобів та інших довгострокових активів підприємств, а також відповідні критерії оптимізації, дають змогу обґрунтовано обирати найдоцільніші варіанти фінансування з урахуванням таких важливих параметрів, як обсяг коштів, строки їх надходження, вартість фінансування та структура джерел. Розроблений підхід сприятиме прийняттю раціональних рішень щодо формування необоротних активів підприємства.

Таблиця 1.1

Оптимізація джерел відтворення основних засобів та інших необоротних активів підприємств

Блок оптимізації	Основні завдання	Ключові інструменти та підходи
1. Власні кошти	Підвищення ефективності використання власного капіталу	- Аналіз структури капіталу - Визначення оптимального співвідношення з позиковими коштами - Оцінка прибутковості
2. Залучені ресурси	Залучення найбільш вигідних джерел зовнішнього фінансування	- Аналіз ринку фінансових ресурсів - Вибір оптимальних умов фінансування - Контроль за своєчасним поверненням
3. Позикові кошти	Мінімізація вартості позикового капіталу та забезпечення фінансової стійкості	- Оцінка фінансових ризиків - Заходи щодо зниження ризиків - Моніторинг зобов'язань перед кредиторами

У сучасних умовах господарювання необоротні матеріальні активи становлять основу виробничого потенціалу підприємства та мають стратегічне значення для забезпечення його конкурентоспроможності й ефективності функціонування. Економічне зростання підприємства напряду залежить від ефективного управління цими активами, зокрема шляхом удосконалення облікової політики. Тому запропонований поділ джерел фінансування на власні, позикові та залучені дозволяє точніше відображати походження ресурсів та формувати обґрунтовану облікову політику підприємства. У межах

дослідження розширено понятійний апарат, пов'язаний з необоротними матеріальними активами, зокрема акцент зроблено на взаємозв'язку обліку, оцінки та джерел фінансування таких активів, що сприяє глибшому розумінню їхньої ролі у забезпеченні виробничої стабільності. Визначено, що ефективна облікова політика щодо необоротних активів має враховувати не лише момент визнання об'єкта, а й джерело його фінансування, вартість капіталу та фінансові ризики, пов'язані з тим чи іншим джерелом.

1.2. Принципи визнання, оцінки та обліку необоротних активів у контексті міжнародних та національних стандартів бухгалтерського обліку

Наукові дослідження щодо принципів визнання, оцінки та обліку необоротних активів у шаблонах міжнародних стандартів проводили як зарубіжні, так і вітчизняні науковці-економісти. Принцип відповідності доходів і витрат передбачає, що витрати, понесені для отримання доходу, відображаються в бухгалтерському обліку за той період, у якому було отримано відповідний дохід.

Професор Я.В. Соколов наголошував на необхідності застосування принципу відповідності. Суть цього принципу учений-економіст трактує так: «витрати, які призвели до отримання доходу, відносяться до того періоду, до якого належить отриманий дохід» [38].

Професор М.І. Кутер стверджує, що «застосування цього принципу дозволяє прирівняти витрати періоду до собівартості продукції» [38].

«Завдяки правильній класифікації активів розширюється можливість аналізу та оцінки діяльності господарюючих суб'єктів» [29].

Згідно з правилами міжнародних шаблонів, витрати на необоротні активи, які не приносять прибутку, спричиняють збитки. На нашу думку, «прибуток – це форма доходу підприємця, що являє собою капітал, вкладений

з метою досягнення комерційного успіху. Адже категорія прибутку пов'язана з категорією капіталу, який є основним чинником виробництва» [17].

Довгострокові активи є однією з важливих економічних категорій, що беруть участь у діяльності підприємства. У контексті нових економічних відносин ця економічна категорія вивчена недостатньо глибоко. Тому необхідно всебічно розглянути основні визначення, що окреслюють її суть. Варто зазначити, що ці дослідження спрямовані на впровадження окремих теоретичних положень щодо довгострокових активів у діяльність конкретних суб'єктів господарювання.

Для неіснуючого підприємства доцільно використовувати метод реалістичної оцінки вартості під час оцінювання довгострокових активів (табл.1.2).

Таблиця 1.2

**Застосування методу реалістичної оцінки вартості при
довгостроковому оцінюванні активів**

№ з/п	Умова застосування методу реалістичної оцінки вартості
1	Вартість реалізації активів юридичної особи є достатньою для покриття заборгованості перед кредиторами.
2	Реалізаційна вартість активів юридичної особи не може повністю задовольнити вимоги кредиторів, і вони отримують лише частину своєї частки, яка їм належить.
3	Юридична особа реалізує активи, щоб зменшити боргове навантаження порівняно зі своїми зобов'язаннями.

Таким чином, принцип безперервності діяльності підприємства може бути застосований до обліку довгострокових активів і виражається так: довгострокові активи діючого підприємства оцінюються за балансовою вартістю (первісною, поточною відновлюваною, поточною ринковою, залишковою оцінкою). Коли складається баланс проміжної ліквідації, довгострокові активи оцінюються за вартістю реалізації.

Згідно з концептуальною основою складання фінансової звітності, принцип нарахування описує певний період господарської діяльності підприємства, тобто визнається, що здійснені господарські операції відносяться саме до цього періоду, а не до моменту оплати або надходження грошових коштів. Отже, принцип нарахування полягає у визнанні того, що господарські операції, які відображаються в бухгалтерському обліку, мають бути визнані протягом відповідного звітного періоду. Відповідно, при ліквідації дочірнього підприємства вартість реалізації активів дозволяє обчислити дохід від їх продажу.

У міжнародних стандартах фінансової звітності цей принцип трактується широко. Можна виділити 4 складові цього принципу (табл. 1.3)

Таблиця 1.3

**Складові принципів бухгалтерського обліку в міжнародних
стандартах фінансової звітності**

№ з/п	Складові принципів
1	Операції та явища розпізнаються не за походженням грошей та їх еквівалентів, а за фактом їх реалізації в дійсності.
2	Операції та події відображаються у фінансовій звітності за той період, у якому вони були здійснені, та реєструються в облікових реєстрах.
3	Витрати визнаються у звіті про фінансові результати шляхом порівняння фактично понесених збитків і точно отриманого доходу.
4	Застосування концепції зіставлення не дозволяє включати до бухгалтерського балансу матеріали, у яких не зазначено активи та зобов'язання.

На нашу думку, принцип нарахування можна поділити на три основні складові: принцип визначення витрат, принцип відповідності доходів витратам та принцип обліку. Суть принципу визначення витрат полягає в тому, що кошти та їх еквіваленти, сплачені за придбані активи, самі по собі не є витратами, а стають такими внаслідок виникнення зобов'язань щодо їх виплати.

Принцип обліку доходів полягає в тому, що незалежно від того, у якому звітному періоді відбулися господарські операції, пов'язані з доходами, ці доходи визнаються саме у цьому звітному періоді, незалежно від фактичного надходження грошових коштів.

На сьогодні у правилах бухгалтерського обліку основним критерієм визнання доходу вважається момент переходу права власності на майно від продавця до покупця. У випадках операцій з необоротними активами можливе також отримання доходу від передачі окремих об'єктів у тимчасове користування.

Метод періодичності обліку передбачає розподіл одноразових витрат на придбання активів між окремими звітними періодами. Таким чином, придбання необоротних активів потребує значних одноразових витрат, проте ці витрати не повністю включаються до звітного періоду, в якому вони були здійснені. Тому попередньо здійснюється розрахунок періоду активного використання активів і визначається період їх ефективної експлуатації. Також визначається частка необоротних активів, що припадає на кожен звітний рік.

Метод роздільного обліку витрат поточних і майбутніх періодів, а також капіталізованих витрат, використовується для відображення в бухгалтерському обліку витрат підприємства на придбання необоротних активів із подальшим їх включенням до витрат відповідного періоду.

Під час придбання необоротних активів виникають значні одноразові витрати підприємства. Ці витрати можуть здійснюватися шляхом сплати грошовими коштами, виникнення дебіторської заборгованості або обміну на інші активи. Зазначені витрати можуть як збільшувати вартість необоротних активів підприємства, так і належати до витрат поточного або майбутнього періоду. Саме тому важливо розмежовувати ці витрати на поточні, майбутні та капіталізовані. Таким чином, при придбанні необоротних активів більшість витрат капіталізується, але частина може бути включена до витрат поточного періоду.

Отож, основні принципи бухгалтерського обліку формують концептуальну базу обліку необоротних активів. У зв'язку з цим дотримання вимог цих принципів є необхідною умовою при розробці та реалізації облікової політики на підприємствах.

Відповідно до принципів визнання необоротних активів, актив повинен мати тривалий строк використання (більше одного року), бути під контролем підприємства і забезпечувати можливість отримання економічної вигоди.

По-друге, при визнанні активів необоротними необхідно визначити строк їх експлуатації шляхом оцінки строку служби, а також повністю відобразити їх відмінності у бухгалтерському обліку та у звіті про фінансовий стан.

По-третє, доцільно класифікувати необоротні активи за такими статтями: гудвіл, основні засоби, нематеріальні активи, фінансові вкладення дочірніх підприємств, інвестиції в асоційовані підприємства, інші фінансові вкладення, довгострокова дебіторська заборгованість.

Також доцільно здійснювати класифікацію необоротних активів за фундаментальними та якісними характеристиками на основі таких показників: надійність, значущість, достовірність подання (повнота, нейтральність, відсутність помилок), порівнюваність, перевірюваність, своєчасність, зрозумілість.

Визнання необоротних активів на основі зазначених характеристик є ключовим критерієм міжнародних стандартів і слугує забезпеченню принципу спадкоємності – одного з основних принципів фінансової звітності.

1.3. Оцінка необоротних активів: теоретико-методичний аспект

У сучасній системі бухгалтерського обліку питання оцінки відіграє фундаментальну роль, особливо в контексті дослідження нормативно-правової бази обліку в Україні. Значення оцінки посилюється у процесі формування фінансової звітності, оскільки вона виступає не лише

методологічним елементом бухгалтерського обліку, але й ключовим інструментом вимірювання вартості об'єктів обліку.

Концептуальний підхід до оцінки як до процесу визначення вартості облікових об'єктів та одночасно як до джерела якісних характеристик облікової інформації закріплений у базових принципах складання фінансової звітності. Ці принципи відображені у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Основними серед них є принцип історичної (фактичної) собівартості та принцип обачності. Перший передбачає домінування вартості активів, що ґрунтується на фактичних витратах на їх виробництво чи придбання, тоді як другий орієнтований на застосування методів, які мінімізують ризики переоцінки активів і доходів та недооцінки зобов'язань і витрат.

Відповідно до НП(С)БО 1, основна мета складання фінансової звітності полягає у задоволенні інформаційних потреб зацікавлених користувачів, зокрема щодо оцінки ефективності управління підприємством та його спроможності своєчасно виконувати зобов'язання. У цьому контексті оцінка розглядається як ключова функція бухгалтерського обліку, яка забезпечує релевантність та достовірність фінансової інформації, що формується в умовах ринкової економіки.

Оцінювання фінансового стану здійснюється на основі балансу, що відображає активи, зобов'язання та власний капітал підприємства. НП(С)БО 1 передбачає, що актив може бути визнаний у звітності лише за умови достовірної оцінки його вартості та наявності очікуваних майбутніх економічних вигід від його використання. Отже, сутність оцінки проявляється у виконанні таких функцій:

- визначення вартості об'єктів бухгалтерського обліку;
- формування якісних характеристик облікової інформації;

- оцінювання якості управлінських рішень, фінансового стану та результативності діяльності підприємства;
- встановлення критеріїв визнання активів, капіталу, зобов'язань, доходів і витрат.

Ці функції взаємопов'язані, причому основоположною є саме вимірювання вартості об'єктів обліку, на основі якого здійснюється реалізація інших завдань. Вибір належного методу оцінки забезпечує об'єктивність, точність і повноту фінансової звітності та створює підґрунтя для оцінки управлінської ефективності та фінансової стабільності підприємства.

В Україні пріоритетним визнано підхід, що базується на історичній (фактичній) собівартості відповідно до НП(С)БО 1. Попри наявність таких переваг, як документальна обґрунтованість, простота застосування та логічна послідовність, цей підхід має і певні недоліки: потребу в періодичних переоцінках, ризик втрати актуальності інформації, а також можливу необ'єктивність у відображенні фінансових результатів.

Альтернативні методи, зокрема оцінка за поточною собівартістю чи теперішньою вартістю, також піддаються обґрунтованій критиці. Наприклад, використання дисконтування майбутніх грошових потоків може призводити до заниження поточної вартості активів, що, у свою чергу, впливає на зниження аналітичної значущості даних обліку.

Світовою тенденцією в розвитку системи фінансової звітності є поступове впровадження принципу справедливої вартості. Процес гармонізації українського обліку з міжнародними стандартами обумовив включення цього підходу до вітчизняних стандартів бухгалтерського обліку. Водночас на практиці застосування справедливої вартості стикається з певними труднощами, оскільки положення МСФЗ та НП(С)БО надають лише загальні методологічні вказівки щодо її визначення. Це створює неоднозначне сприйняття зазначеного підходу як у країнах з розвинутою економікою, так і в державах з перехідною економічною системою.

З позиції авторів, сучасна тенденція до ширшого впровадження справедливої вартості зумовлена її суттєвими перевагами порівняно з історичною собівартістю. Зокрема, справедлива вартість не залежить від:

- дати та витрат, пов'язаних із виникненням зобов'язань або придбанням активів;
- особливостей конкретного підприємства;
- намірів підприємства щодо подальшого використання активів або виконання зобов'язань.

Попри ці переваги, застосування справедливої вартості в умовах нерозвинених або зародкових ринкових структур супроводжується низкою ускладнень і новими викликами щодо якості управління, процедур аудиту, професійної кваліфікації бухгалтерів та аналітиків. Також спостерігається варіативність у трактуванні самого терміну «справедлива вартість».

Так, за В. Палієм, «справедлива вартість» – це умовне поняття, яке ототожнюється з достовірно відомою ринковою вартістю об'єкта, тобто його відновною вартістю [28]. В. Соколов розглядає «справедливу вартість» як ту, що визначається на дату складання балансу. І. Чалий зазначає, що «справедлива вартість застосовується у випадках, коли бухгалтер не може нести відповідальність за точність історичної оцінки або за відсутність універсального об'єктивного грошового еквівалента» [42].

У рамках Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) поняття «чиста вартість реалізації» трактується як сума, яку підприємство очікує отримати від продажу запасів у звичайному ході діяльності. Натомість «справедлива вартість» передбачає суму, за яку подібні запаси можуть бути обміняні між обізнаними, зацікавленими сторонами на активному ринку. При цьому підкреслюється, що чиста вартість реалізації не завжди еквівалентна справедливій вартості за вирахуванням витрат на продаж [20].

На нашу думку, відмінності у підходах до визначення «справедливої вартості» пов'язані, насамперед, із відсутністю єдиного концептуального класифікатора видів оцінки, які застосовуються в бухгалтерському обліку.

Різноманітність підходів в межах МСФЗ лише посилює цю проблему. Так, концептуальні засади МСФЗ виокремлюють чотири основні типи оцінки: історична собівартість, поточна собівартість, вартість реалізації (погашення) та справедлива вартість.

МСФЗ допускають використання як історичної, так і поточної або комбінованої оцінки залежно від мети фінансової звітності. Проте «справедлива вартість» не фігурує як самостійна категорія оцінки активів, а розглядається як одна з альтернативних моделей. У цьому контексті оцінка основних засобів набуває ключового значення, оскільки саме від обраного методу оцінки залежить вартість майна та достовірність його відображення у звітності.

Складність використання методів оцінки основних засобів полягає в досягненні достовірності кінцевих результатів. Міжнародні стандарти передбачають застосування таких підходів до оцінки активів: за фактичною собівартістю, за відновною вартістю, за можливою ціною продажу, а також за дисконтованою теперішньою вартістю [20].

Відповідно до положень Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку №7, підприємства мають можливість здійснювати оцінку вартості своїх основних засобів, використовуючи два ключові методи: за первісною (історичною) собівартістю або за справедливою вартістю. У загальному підході виділяють кілька різновидів оцінки, серед яких – первісна, історична, справедлива, залишкова, переоцінена, ліквідаційна вартість, а також амортизована вартість. Якщо розглядати життєвий цикл об'єкта основних засобів, який включає надходження, експлуатацію, вибуття і відображення на дату балансу, то на кожному з цих етапів можуть застосовуватись різні типи оцінки (див. рис. 1.1).

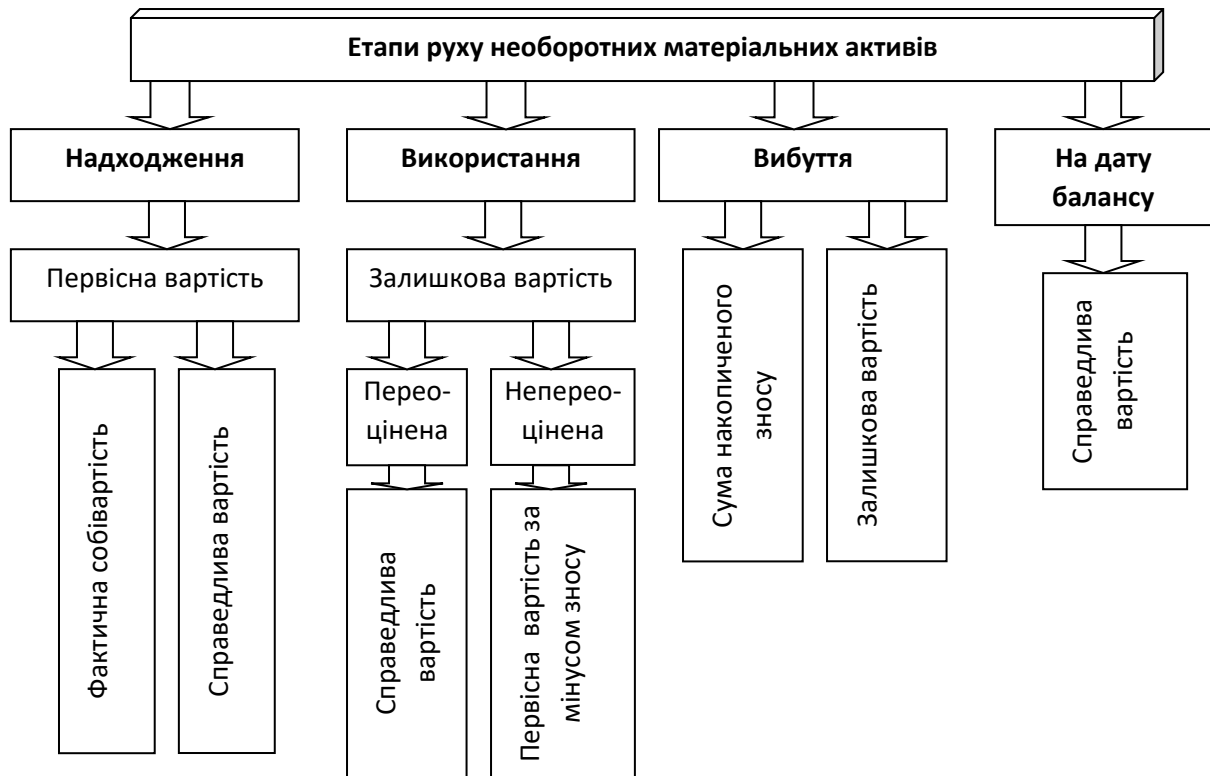


Рис. 1.1. Види оцінок необоротних матеріальних активів на етапах їхнього руху

Згідно з положеннями Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку № 7, первісна (історична) собівартість є базовою категорією оцінки необоротних активів, яка формується на основі фактично витрачених грошових коштів, їх еквівалентів або справедливої вартості переданих активів при придбанні або створенні відповідного об'єкта. Спосіб оцінки за історичною собівартістю може мати як позитивні, так і негативні наслідки для економічної діяльності суб'єкта господарювання та макроекономічних показників держави.

На момент зарахування об'єкта до складу основних засобів він оцінюється за первісною вартістю, яка включає не лише ціну придбання, а й витрати на будівельно-монтажні роботи, реєстраційні збори, ввізне мито, непрямі податки, страхування, транспортування, монтаж, встановлення та пусконаладжувальні роботи. Ці витрати є необхідними для приведення об'єкта до стану, придатного до експлуатації за призначенням. Разом з тим,

відповідно до чинної редакції НП(С)БО 7, витрати у вигляді відсотків за користування кредитними ресурсами не включаються до первісної вартості основних засобів, навіть якщо фінансування здійснювалося повністю або частково за рахунок залучених коштів.

Ця позиція, на нашу думку, суперечить принципу об'єктивності обліку, оскільки призводить до викривлення реальної вартості об'єкта. Ігнорування витрат на позики у формуванні первісної вартості позбавляє користувачів фінансової звітності можливості отримати повну картину економічних витрат, понесених підприємством.

Відповідно до Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 23 «Витрати на позики», витрати на позики, які безпосередньо пов'язані з придбанням або створенням кваліфікованого активу, можуть бути капіталізовані як частина його собівартості за умови, що вони ймовірно сприятимуть майбутнім економічним вигодам і можуть бути достовірно оцінені. Інші витрати на позики визнаються як поточні витрати того періоду, в якому вони були здійснені.

З огляду на це, пропонується запровадити механізм розрахунку відсотків за позиками, пов'язаними із придбанням основних засобів, на весь строк користування цими коштами. Доцільним є облік таких витрат на рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів» з подальшим їх включенням до первісної вартості об'єкта, замість відображення у складі фінансових витрат на субрахунку 951. Такий підхід дозволить забезпечити об'єктивну оцінку вартості активів та достовірне визначення фінансових результатів підприємства.

З метою підвищення достовірності фінансової інформації доцільно ініціювати внесення змін до НП(С)БО 7 з тим, щоб дозволити включення витрат на позики, безпосередньо пов'язаних із створенням (придбанням) основних засобів, до складу їх первісної вартості.

Щодо справедливої вартості, відповідно до національних стандартів, вона визначається як сума, за якою актив може бути обмінаний або

зобов'язання погашене у результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами. Застосування оцінки основних засобів за справедливою вартістю сприяє більш точному відображенню економічного стану підприємства.

Оцінка активів за справедливою вартістю має низку переваг, зокрема:

- забезпечує більш обґрунтовану базу для прогнозування майбутніх грошових потоків, що є важливим для інвесторів і кредиторів;
- створює кращі умови для порівняльного аналізу активів у динаміці;
- підвищує ефективність фінансового менеджменту, орієнтованого на реальну економічну цінність активів і зобов'язань.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

2.1. Строк корисного використання необоротних матеріальних та нематеріальних активів в обліковій системі підприємства

У сучасній системі бухгалтерського обліку корисний строк служби активу посідає важливе місце в контексті його оцінки, амортизації та управління активами підприємства загалом. Згідно з положеннями Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку (МСБО) 16 «Основні засоби» та МСБО 38 «Нематеріальні активи», корисний строк служби визначається як період часу, протягом якого очікується використання активу суб'єктом господарювання, або як кількість одиниць продукції (чи інших подібних результатів), які можуть бути отримані від його експлуатації. [МСБО 16.6, 38.8]

Це поняття має оцінний характер, що зумовлює необхідність його регулярного перегляду. Відповідно до вимог стандартів, керівництво підприємства зобов'язане здійснювати переоцінку строку корисного використання щонайменше на кожну річну звітну дату. [МСБО 16.51, 57, 38.104] Такий підхід забезпечує актуальність і достовірність облікової інформації, що відображається у фінансовій звітності та використовується для прийняття стратегічних управлінських рішень.

Процедура визначення або перегляду корисного строку служби об'єкта основних засобів (ОЗ) є багатофакторною та повинна здійснюватися з урахуванням комплексу внутрішніх і зовнішніх чинників, які можуть впливати на ефективний період використання активу. Зокрема, до таких факторів належать:

- Очікуване використання активу. Компанії часто розробляють власні політики управління активами, які можуть передбачати дострокове виведення об'єкта з експлуатації у зв'язку з оптимізацією виробництва,

технологічними інноваціями або стратегією оновлення основних засобів. У цьому контексті строк служби активу може бути коротшим за його фізичний або економічний потенціал.

- Очікуване фізичне зношення. Ступінь зношення залежить від інтенсивності експлуатації, умов обслуговування, навантаження на актив, дотримання технологічних регламентів та наявності сервісної підтримки. Фізичне старіння значною мірою знижує технічну ефективність об'єкта та його здатність приносити економічну вигоду.
- Технічне старіння. Унаслідок прогресу в технологіях, оновлення технічного парку або появи більш ефективного обладнання, існуючі активи можуть втратити свою конкурентоспроможність. До ознак технічного старіння можна віднести, зокрема, очікуване зниження ціни продукції, виготовленої з використанням застарілого обладнання, що свідчить про зменшення економічної ефективності таких активів.
- Комерційне старіння. Зміни у структурі споживчого попиту, ринкові трансформації або поява альтернативних товарів і послуг можуть призвести до втрати актуальності продукції, виготовленої із застосуванням певних активів. Це, у свою чергу, впливає на скорочення періоду ефективного використання активу з комерційної точки зору.
- Правові та регуляторні обмеження. Діяльність підприємства може підпадати під дію певних законодавчих актів, що регулюють строки використання активів, наприклад, у сфері охорони навколишнього середовища, охорони праці, технічного регламентування тощо. Такі обмеження можуть суттєво впливати на обґрунтовану оцінку строку експлуатації об'єкта.

Застосування системного підходу до аналізу зазначених факторів дозволяє забезпечити високу якість облікових оцінок, обґрунтованість амортизаційної політики підприємства та підвищити достовірність фінансової звітності. Відповідно, корисний строк служби активу розглядається не лише

як технічний параметр, а як складова фінансового інструментарію управління активами підприємства.

У процесі визначення корисного строку служби нематеріальних активів керівництво підприємства повинно враховувати широкий спектр як внутрішніх, так і зовнішніх чинників, аналогічно до підходів, що застосовуються при оцінюванні строку експлуатації об'єктів основних засобів. Згідно з вимогами МСБО 38.88, 38.90, ці фактори мають охоплювати економічне, технологічне, юридичне, ринкове середовище та специфіку самого активу.

Одним із ключових сучасних викликів для обліку нематеріальних активів є зростаючий вплив кліматичних ризиків. Ці ризики можуть суттєво трансформувати оцінку корисного строку служби, методи амортизації або навіть саму класифікацію активів. Їхній вплив особливо актуалізується в умовах переходу до низьковуглецевої економіки та впровадження «зеленої» трансформації на макро- та мікроекономічному рівнях.

До основних кліматичних чинників, що можуть впливати на облікові оцінки, належать:

- Кліматичне регулювання. Зокрема, це можуть бути державні або міжнародні нормативно-правові акти, що обмежують використання певних активів, таких як ліцензії на видобуток корисних копалин або дозволи на діяльність, пов'язану з викидами вуглецю. Введення екологічних податків, зборів або квот на викиди безпосередньо впливає на доцільність подальшого використання активів і може спричинити перегляд строку їх корисного використання.

- Технологічний прогрес. Поява або впровадження екологічно чистих та енергоефективних технологій скорочує життєвий цикл активів, що не відповідають новим вимогам. У сфері нематеріальних активів це може стосуватися патентів, ліцензій, програмного забезпечення, яке швидко застаріває внаслідок змін у технологічному середовищі.

- Зміни споживчого попиту. Ринкові трансформації, зокрема переорієнтація споживачів на «зелені» товари й послуги, можуть пришвидшити втрату економічної користі від активів, які обслуговують виробництво неекологічної продукції. У результаті активи, пов'язані з «брудними» технологіями, піддаються комерційному старінню значно швидше, ніж це передбачалося раніше.

- Репутаційні ризики. Усе більшу роль відіграє вплив екологічної стратегії компанії на її бренд і публічний імідж. Активи, що асоціюються з негативним екологічним впливом, можуть знижувати вартість бренду, ліцензії або ділової репутації. Внаслідок цього строк служби таких активів слід коригувати, відображаючи зниження очікуваної економічної вигоди.

Таким чином, екологічні виклики формують нову парадигму в оцінці строку корисного використання нематеріальних активів. Вони вимагають не лише глибшого аналітичного підходу до моделювання облікових оцінок, але й інтеграції нефінансових факторів у систему бухгалтерського обліку. Це дозволяє забезпечити відповідність звітності реальним умовам функціонування підприємства, сприяє підвищенню її достовірності, прозорості та відповідальності перед зацікавленими сторонами.

У сучасних умовах глобальних трансформацій, спричинених кліматичними змінами, принципи бухгалтерського обліку потребують перегляду з урахуванням нових екологічних викликів. Зокрема, управлінські рішення підприємства, що стосуються адаптації до кліматичних ризиків, безпосередньо впливають на строки корисного використання, методи амортизації та залишкову вартість основних засобів і нематеріальних активів.

Корисний строк служби активу, згідно з вимогами МСБО 16 та 38, є оцінкою, що підлягає щорічному перегляду. Його тривалість визначається на підставі очікуваної економічної користі, яку підприємство планує отримати від використання активу. В умовах динамічного екологічного середовища на строк служби можуть впливати як зовнішні фактори (законодавчі обмеження, технічний прогрес, ринкові тенденції), так і внутрішні управлінські рішення.

Зокрема, екологічне регулювання, спрямоване на скорочення викидів CO₂, може призводити до юридичних заборон на використання певних активів (наприклад, дизельних транспортних засобів або ліцензій на видобуток ресурсів), що, у свою чергу, скорочує період їх фактичного використання. Так, зміна стратегії компанії щодо заміни автопарку з дизельного на електричний під тиском державної політики та очікувань споживачів обґрунтовує перегляд строку корисного використання з 10 до 3 років. Відповідно, змінюється і розрахунок амортизації, що відображає реальну втрату корисності активу.

Окрім цього, зменшення строку використання активу може свідчити про його знецінення, що вимагає додаткової перевірки на предмет зменшення корисності відповідно до МСБО 36. Також це може вплинути на обсяг резервів на зняття з експлуатації або утилізацію активу.

Нематеріальні активи, на відміну від матеріальних, можуть мати необмежений строк корисного використання. Проте в умовах кліматичних змін цей строк може стати обмеженим. Наприклад, втрата екологічної репутації бренду може призвести до його знецінення або до необхідності встановлення конкретного строку амортизації. У такому разі класифікація активу має бути переглянута згідно з МСБО 38.109.

Залишкова вартість активу також є об'єктом регулярної оцінки. Вона визначається як прогнозована сума коштів, яку підприємство може отримати від реалізації активу на кінець строку його експлуатації, за вирахуванням витрат на реалізацію. У контексті екологічних обмежень, падіння ринкових цін на вживані активи (наприклад, дизельні вантажівки) зменшує залишкову вартість, що, у сукупності зі скороченням строку служби, веде до зростання амортизаційного навантаження на підприємство.

Всі ці зміни повинні бути відображені у фінансовій звітності. Згідно з МСБО 8.39, у випадку зміни облікових оцінок щодо строку служби або залишкової вартості активів, необхідно надавати відповідне розкриття, зокрема: характер змін, обсяг впливу на поточний і майбутні періоди. Якщо підприємство має високу вразливість до кліматичних ризиків, ці оцінки

вважаються такими, що супроводжуються підвищеною невизначеністю, і потребують додаткового розкриття згідно з МСБО 1.125.

Інтеграція нефінансової та фінансової інформації у межах річної звітності є важливим аспектом прозорості. Користувачі фінансової звітності очікують послідовності між кліматичними зобов'язаннями компанії (наприклад, прагнення до досягнення нульових викидів) та її обліковою політикою. У випадках невідповідності важливо надавати пояснення причин розбіжностей, що сприятиме підвищенню довіри до інформації.

Згідно з очікуваннями регуляторів, зокрема Європейського управління з цінних паперів та ринків (ESMA), розкриття впливу кліматичних чинників на строки служби активів має стати невід'ємною частиною облікової політики підприємств. Звіт ESMA щодо звітності за 2022 рік містить приклади ефективного розкриття таких змін, що можуть бути використані як орієнтир для удосконалення практики.

У світлі посилення глобального впливу кліматичних змін на економічну діяльність підприємств, виникає необхідність адаптації облікової політики до нових екологічних, регуляторних та ринкових умов. З урахуванням міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), а також вимог до прозорості та релевантності звітної інформації, доцільним є реалізація комплексу управлінських заходів, спрямованих на перегляд облікових оцінок і розкриття відповідних змін у фінансовій звітності. До таких заходів належать:

1. Переоцінка відповідності строків корисного використання та залишкової вартості активів умовам кліматичних ризиків. Управлінський аналіз повинен охоплювати ревізію строків експлуатації матеріальних і нематеріальних активів з огляду на вплив екологічного законодавства, технічного прогресу, динаміки ринку та очікувань щодо скорочення терміну їхньої ефективної економічної дії. Такі оцінки мають ґрунтуватися на достовірних прогнозах щодо функціональної придатності активів в умовах декарбонізації економіки та трансформації ланцюгів вартості.

2. Оцінювання обґрунтованості класифікації нематеріальних активів як таких, що мають необмежений строк служби. У контексті змін кліматичної політики, бренди, ліцензії або інші активи, що раніше класифікувалися як такі, що не амортизуються, можуть втратити свою довгострокову економічну корисність. Керівництво повинно здійснювати критичну переоцінку такої класифікації, керуючись положеннями МСБО 38, зокрема пунктами 88 і 109, з метою забезпечення відповідності облікових оцінок реальним умовам функціонування підприємства.

3. Забезпечення узгодженості фінансової та нефінансової звітності у річному звіті. Системна інтеграція нефінансових показників, зокрема стратегічних екологічних зобов'язань, із відповідними фінансовими оцінками активів є ключовим аспектом достовірності корпоративної звітності. Наявність публічних заяв щодо переходу до нульових викидів або сталого розвитку повинна логічно узгоджуватись із обліковими підходами до оцінки строків використання активів, методів амортизації та їх знецінення.

4. Розкриття основних припущень та методик, використаних при формуванні облікових оцінок. Згідно з МСБО 1 та 8, компанія має обов'язок повідомляти користувачів звітності про ключові судження, припущення і методології, застосовані під час формування оцінок строку служби, залишкової вартості, знецінення тощо. Особливо важливим є розкриття способу врахування кліматичних чинників у цих оцінках (наприклад, очікувані регуляторні зміни, ринкові обмеження, сценарії сталого розвитку).

5. Пояснення розбіжностей між окремими розділами звітності. У випадках, коли наявна невідповідність між даними нефінансової частини звіту (наприклад, зобов'язання щодо зменшення викидів або виведення активів з обігу) та фінансовими оцінками (наприклад, незмінені строки служби), підприємство має надати чіткі роз'яснення. Це сприяє підвищенню транспарентності, зниженню ризиків подвійного трактування інформації користувачами та забезпеченню довіри інвесторів і регуляторів.

Таким чином, реалізація зазначених управлінських заходів формує основу для підвищення якості фінансової звітності в умовах кліматичних змін, а також сприяє інтеграції принципів сталого розвитку в систему бухгалтерського обліку підприємства.

2.2. Організаційно-методичні засади облікового забезпечення системи управління основними засобами підприємства

Комплексне дослідження процесу експлуатації основних засобів як у теоретичному, так і в прикладному аспектах дозволяє виокремити структуровані інформаційні потоки, що підлягають документальному оформленню та відображенню у системі рахунків бухгалтерського обліку. Ці потоки охоплюють такі ключові елементи:

1. Витрати на підтримання об'єктів у робочому стані. Йдеться про витрати, пов'язані з проведенням ремонтів і технічного обслуговування, які спрямовані на збереження або відновлення первісних економічних вигід від використання основних засобів.

2. Амортизаційні відрахування. Це процес систематичного розподілу вартості амортизованого активу протягом очікуваного строку його корисного використання. Зменшення вартості об'єкта внаслідок фізичного чи морального зносу реалізується в обліку через нарахування амортизації.

3. Капітальні інвестиції в поліпшення активів. До них належать витрати, спрямовані на модернізацію, модифікацію, добудову, реконструкцію чи дообладнання основних засобів, які можуть підвищити рівень майбутніх економічних вигід від їх використання.

4. Втрати корисності активів. Цей процес відображає зменшення корисності об'єктів основних засобів у випадках, коли їх залишкова вартість перевищує суму очікуваного відшкодування, що веде до необхідності визнання знецінення.

5. Переоцінка об'єктів. Як механізм збереження актуальної економічної вартості активів, переоцінка забезпечує приведення облікової вартості об'єкта у відповідність до його ринкової оцінки, що має бути відображено у фінансовій звітності.

Модель руху зазначених інформаційних потоків відповідно до етапів їх первинної фіксації у бухгалтерських документах подана на рис. 2.1. Ця модель дає змогу трактувати процес експлуатації основних засобів як організаційно обумовлений ланцюг дій, що характеризують рівень залучення активів до господарської діяльності.



Рис. 2.1. Схематична модель руху інформаційних потоків під час документального оформлення операцій з використання основних засобів

Ідентифіковано дві основні форми експлуатації: «активна форма, що передбачає безпосереднє функціонування основних засобів (нарахування амортизації, переоцінка, визнання знецінення), а також операції з технічного обслуговування й ремонту; пасивна форма, коли активи тимчасово виводяться

з експлуатації з метою виконання капітальних робіт, пов'язаних із реконструкцією або модернізацією» [17, с. 12].

Аналіз порушень у сфері обліку основних засобів засвідчив наявність системних недоліків, зокрема: відсутність належної аналітичної документації щодо технічного стану об'єктів; неведення інвентарних карток; хиби у первісній оцінці об'єктів, зокрема через завищення вартості придбання або необґрунтоване включення додаткових витрат.

Особливу увагу в організації обліку слід приділяти достовірній оцінці активів на дату балансу, адже, як справедливо зазначає науковець: «без оцінки і калькуляції губляться основні характеристики бухгалтерського обліку як системи, що формує інформацію про найважливіші вартісні узагальнені показники» [16, с. 165].

Відповідно до положень пункту 30 МСФЗ 16 «Основні засоби», після первинного визнання активу як об'єкта обліку, він має обліковуватись за первісною вартістю, скоригованою на суму накопиченої амортизації та визнаних збитків від знецінення [20]. Такий підхід забезпечує достовірне відображення залишкової вартості активу в бухгалтерському обліку.

Вітчизняна нормативна база, зокрема НП(С)БО 7 «Основні засоби», передбачає можливість вибору між історичною собівартістю та справедливою вартістю як базовими підходами до оцінки основних засобів [23]. Проте в контексті переоцінки активів за справедливою вартістю, як того вимагає МСФЗ 16, виникає низка проблем як методологічного, так і практичного характеру. Зокрема, «в Україні відсутній чіткий законодавчо встановлений механізм визначення справедливої вартості, що ускладнює її застосування в обліковій практиці» [41, с. 207].

Суттєвим ускладненням у процесі автоматизації обліку є недостатня формалізація процедур реєстрації господарських операцій, що призводить до дублювання записів або до їх некоректного відображення у звітності. Вирішення цієї проблеми можливе за умови розробки та впровадження чітко регламентованих внутрішніх документів з питань організації бухгалтерського

обліку. Зокрема, доцільно щороку в складі облікової політики затверджувати оновлений пакет регламентуючих документів, який може включати:

- «Наказ про облікову політику за МСФЗ, у якому необхідно передбачити механізми визнання, оцінки, амортизації активів, а також специфіку обліку відсотків за позиками, спрямованими на фінансування придбання основних засобів.
- Положення з управлінського обліку, адаптовані до вимог національних та міжнародних стандартів.
- Робочі інструкції з ведення облікових реєстрів та регламентів виконання ключових бізнес-процесів.
- Положення про внутрішній аудит основних засобів.
- Регламент бюджету, що передбачає методику планування та контролю витрат на амортизацію і капітальні інвестиції» [17, с. 10].

З метою зближення бухгалтерського та управлінського обліку доцільним є уніфікація підходів до класифікації, оцінки, визнання основних засобів, а також запровадження єдиної системи облікових реєстрів. Зокрема, міжнародні стандарти вимагають чіткого розмежування між активами, що перебувають в експлуатації, і тими, що тимчасово не використовуються, але зберігають статус виробничих.

Методи нарахування амортизації мають бути єдиними у фінансовому та управлінському обліку, з урахуванням очікуваної моделі отримання економічних вигід від активів [43, с. 136].

Ефективна система обліку основних засобів повинна враховувати такі ключові характеристики: «складну технічну структуру об'єктів; тривалий строк експлуатації; високу вартість, що потребує посиленого контролю; необхідність модернізації та реконструкції об'єктів з відповідним відображенням змін у реєстрах; визначення об'єкта обліку як основної одиниці, що забезпечує коректність відображення в обліковій системі» [17, с. 13].

2.3. Облік необоротних активів в умовах комп'ютерних інформаційних систем

Процеси цифрової трансформації суспільства активно впроваджуються у всі сфери господарської діяльності підприємств, зокрема у сферу бухгалтерського обліку. У сучасних умовах ефективна обробка значних обсягів інформації, зокрема тих, що стосуються обліку необоротних матеріальних активів, є майже неможливою без застосування засобів автоматизації облікових процедур. Після припинення використання широко розповсюдженого програмного забезпечення «1С» в Україні, на ринку з'явилися альтернативні продукти, які претендують на провідні позиції в галузі облікових систем. Одним із таких рішень є програмний продукт «BAS Бухгалтерія» (далі – BAS), розроблений компанією Business Automation Software.

Значний науковий внесок у дослідження проблематики бухгалтерського обліку основних засобів здійснено українськими вченими. Так, К.В. Безверхий аналізував особливості обліку законсервованих об'єктів основних засобів [1], а також підходи до їх переоцінки [2]. У роботах О.А. Зоріної та О.В. Петраковської [12] акцентується увага на специфіці обліку операцій з основними засобами в банківських установах України. А.В. Озеран і Р.С. Коршикова [26] розглядали гармонізацію положень національних стандартів бухгалтерського обліку (П(С)БО) із вимогами міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) щодо обліку основних засобів. Дослідження Н.М. Пирець і Ю.А. Псюк [29] містить порівняльний аналіз національних та міжнародних підходів до обліку необоротних активів. В.І. Попович [33] висвітлює загальні аспекти ведення обліку основних засобів. У свою чергу, Н.Й. Радіонова та Л.М. Ременюк [36] пропонують напрями удосконалення обліку й контролю основних засобів. Л.В. Шкуліпа [44] проводить методологічний аналіз обліку згідно з МСБО 16 «Основні засоби» та НП(С)БО 7 «Основні засоби».

Водночас, незважаючи на наявні наукові напрацювання, окремі аспекти організації та ведення бухгалтерського обліку основних засобів за допомогою програмного продукту BAS залишаються недостатньо дослідженими, що зумовлює актуальність подальших наукових розвідок у цьому напрямі.

Для ведення обліку операцій з основними засобами (надалі – ОЗ) у програмному продукті BAS Бухгалтерія передбачено спеціалізований функціональний розділ «ОЗ і НМА», структура якого схематично представлена на рисунку 2.2. Цей розділ охоплює комплекс підрозділів, що забезпечують повний цикл обліку основних засобів – від надходження до списання та амортизації.

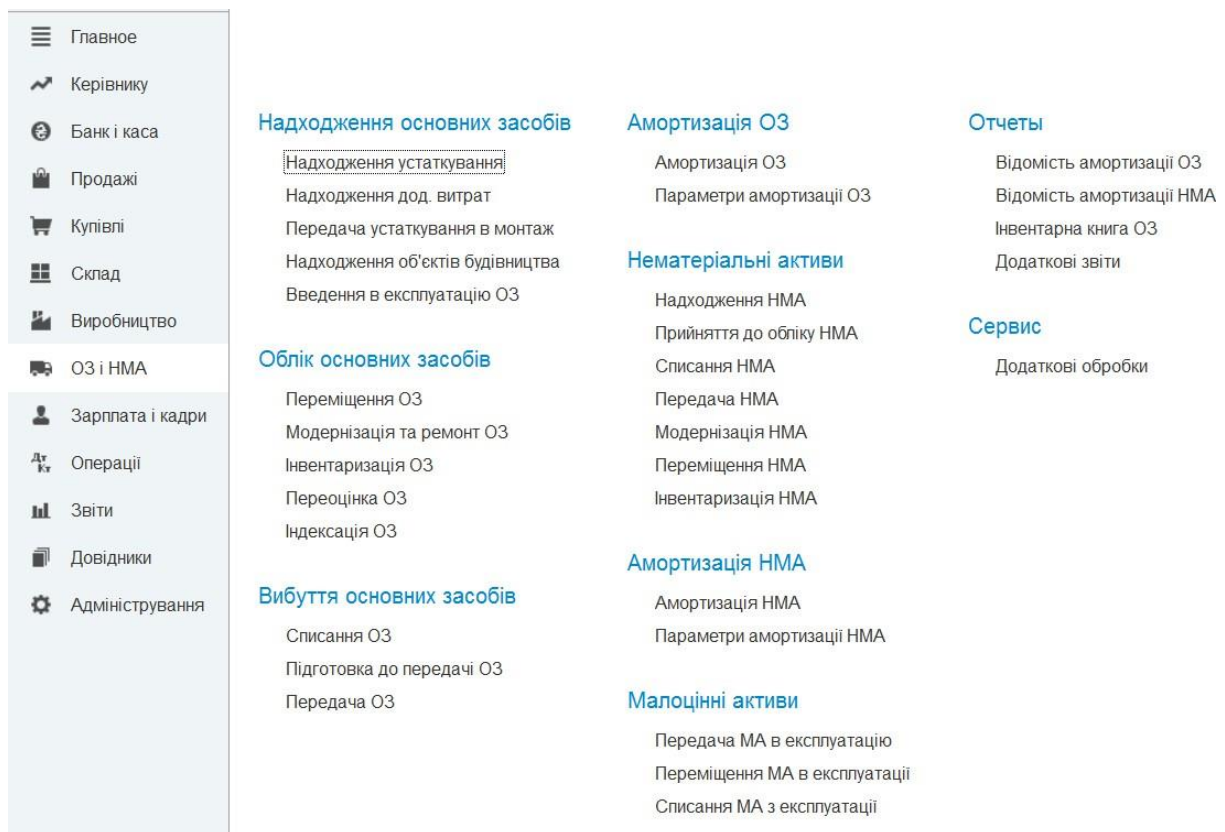


Рис. 2.2. Структура розділу «ОЗ і НМА» в програмному продукті BAS

Зокрема, у межах програмного забезпечення BAS для обліку операцій з основними засобами передбачено такі підрозділи:

- Надходження основних засобів, яке включає: реєстрацію надходження устаткування; облік додаткових витрат, пов'язаних із придбанням;

оформлення передачі устаткування в монтаж; облік надходження об'єктів будівництва; введення об'єктів в експлуатацію.

- Облік основних засобів охоплює: операції переміщення ОЗ; модернізацію та ремонт; проведення інвентаризації; здійснення переоцінки; реалізацію індексації балансової вартості.
- Вибуття основних засобів реалізується через: процедуру списання; підготовку до передачі; фактичну передачу основних засобів.
- Амортизація основних засобів включає: нарахування амортизації; встановлення параметрів її розрахунку.
- Звітність, яка представлена зокрема: відомістю нарахування амортизації; інвентарною книгою обліку ОЗ.

Як приклад, процес реєстрації надходження об'єктів капітального будівництва реалізується за допомогою документа «Надходження товарів і послуг (об'єкти будівництва)». У відповідному полі «Вид операції» обирається значення «Об'єкти будівництва». Далі користувач заповнює наступні закладки: «Об'єкти будівництва» – зазначаються назва об'єкта, вартість, ставка податку на додану вартість (ПДВ), рахунок обліку витрат на будівництво та відповідна стаття витрат; «Рахунки обліку розрахунків»; «Додатково».

Бухгалтерське відображення цієї операції автоматично формує відповідні записи на рахунках бухгалтерського обліку, що здійснюється на підставі введеного документа «Надходження товарів і послуг (об'єкти будівництва)».

Документ «Модернізація і ремонт ОЗ» (рис. 2.3) у програмному продукті BAS Бухгалтерія призначений для відображення в системі бухгалтерського та податкового обліку операцій, пов'язаних із поліпшенням основних засобів. До таких операцій належать модернізація, реконструкція, капітальний та поточний ремонт.

Основні засоби Додатково

Рахунок об'єкта будівництва: 235 Загальна сума: 13 126,60 UAH Розрахувати суми

☒ Використовувати загальний спосіб відображення витрат Спосіб відображення витрат: Цех №1

Додати Заповнити Підбір Ще -

N	Основний засіб Інвентарний номер	Сума поліпшень
1	Станок фігурного плетіння (00025) 00025	6 563,30
2	Станок фігурного плетіння (00030) 00030	6 563,30

Рис. 2.3. Документ «Модернізація і ремонт ОЗ» в програмному продукті BAS

У заголовній частині (шапці) документа зазначаються ключові параметри операції: об'єкт будівництва, з якого здійснюється списання витрат, рахунок обліку витрат, а також сума поліпшення. Ці дані забезпечують належну ідентифікацію джерел фінансування й напрямів використання коштів, пов'язаних з удосконаленням об'єкта.

Розрахунок суми витрат на поліпшення може бути виконано автоматично: при натисканні на функціональну кнопку «Розрахувати суми», значення заповнюється на підставі актуальної облікової інформації на момент формування документа. У разі потреби, користувач має можливість внести коригування вручну, що забезпечує гнучкість і точність відображення господарських операцій відповідно до реального стану активів підприємства.

У результаті проведеного дослідження встановлено, що автоматизація обліку основних засобів за допомогою програмного забезпечення BAS Бухгалтерія є ефективним інструментом забезпечення точності, оперативності та прозорості облікових процедур на підприємстві. Програмний продукт BAS надає широкі функціональні можливості для ведення повного циклу обліку основних засобів: від моменту їх надходження до списання з балансу, включаючи амортизацію, переоцінку, модернізацію та інвентаризацію.

Водночас було виявлено окремі проблемні аспекти, зокрема:

- обмежена інтеграція облікових процедур з модулями управлінського аналізу та внутрішнього аудиту;

- недостатня адаптація інтерфейсу для візуалізації ключових показників стану основних засобів у режимі реального часу;
- відсутність автоматизованих рекомендацій або підказок щодо прийняття облікових рішень на основі змін у законодавстві чи обліковій політиці підприємства.

Це зумовлює необхідність подальшого вдосконалення функціоналу програмного забезпечення для підвищення ефективності облікового процесу та підтримки управлінських рішень.

РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ І АУДИТ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Аналіз забезпеченості та ефективності використання необоротних активів

Необоротні активи (НА), до складу яких входять основні засоби, є важливою складовою виробничого потенціалу підприємства та базою для здійснення основної господарської діяльності. Від рівня забезпеченості підприємства НА та ефективності їх використання безпосередньо залежать продуктивність праці, витрати на виробництво, фінансові результати та конкурентоспроможність суб'єкта господарювання.

Операційні необоротні активи в процесі повного циклу кругообігу вартості проходять три основні стадії.

Перша стадія характеризується тим, що сформовані підприємством операційні необоротні активи (основні засоби та нематеріальні активи) у процесі експлуатації та фізичного (морального) зносу поступово переносять частину своєї вартості на готову продукцію. Цей процес відбувається протягом багатьох операційних циклів і триває до повного зносу відповідних об'єктів необоротних активів.

Друга стадія пов'язана з реалізацією продукції, у ході якої накопичене підприємством зношення необоротних активів відображається у вигляді амортизаційного фонду. Зазначений фонд є формою трансформації вартості активів у грошові ресурси, призначені для їх відтворення.

Третя стадія передбачає використання коштів амортизаційного фонду як частини власних фінансових ресурсів підприємства для здійснення відновлення наявних активів (поточний та капітальний ремонт), а також для інвестування у придбання нових аналогічних об'єктів операційних необоротних активів.

Проміжок часу, протягом якого здійснюється повний цикл кругообігу вартості окремих видів операційних необоротних активів, визначається як строк їх експлуатації (служби). Цей показник розраховується за такою формулою:

$$T_{FA}=100/HA, \quad (1)$$

де:

T_{FA} – строк служби конкретного виду операційних необоротних активів, років;
 HA – річна норма амортизації відповідного виду активів, %.

Таким чином, ефективність використання операційних необоротних активів значною мірою залежить від повноти та своєчасності проходження зазначених стадій кругообігу, що вимагає системного підходу до обліку, амортизаційної політики та управління інвестиційним процесом на підприємстві.

Аналіз операційних необоротних активів здійснюється з метою вивчення динаміки їх загального обсягу та структури, ступеня придатності, інтенсивності оновлення та ефективності використання.

На першому етапі аналізу розглядається динаміка загального обсягу операційних необоротних активів підприємства – темпи їх зростання порівнюються з темпами зростання обсягів виробництва та реалізації продукції, обсягів операційних оборотних активів, а також загальної суми необоротних активів. У процесі аналізу досліджується зміна коефіцієнта участі операційних необоротних активів у загальній сумі операційних активів підприємства. Розрахунок цього коефіцієнта здійснюється за формулою:

$$K_{FA}=FA/(FA+OA) \quad (2)$$

де:

K_{FA} – коефіцієнт участі необоротних активів у загальній сумі операційних активів підприємства;

FA – середня вартість операційних необоротних активів підприємства за розглянутий період;

ОА – середній обсяг оборотних активів підприємства за розглянутий період.

На другому етапі аналізу досліджується склад операційних необоротних активів підприємства та динаміка їхньої структури. У ході аналізу розглядається співвідношення основних засобів і нематеріальних активів, що використовуються в операційному процесі підприємства. У складі основних засобів аналізується питома вага рухомого та нерухомого майна (яке в контексті виробничої діяльності характеризує відповідно активну та пасивну частини). У складі нематеріальних активів розглядаються окремі їхні види [7, с.66].

На третьому етапі аналізу досліджується стан операційних необоротних активів підприємства за ступенем їх фізичного зносу та амортизації. Для цього використовуються такі основні показники:

- *Коефіцієнт зносу основних засобів* показує частку вартості, яка вже була списана внаслідок амортизації, відносно їх первісної вартості.
- *Коефіцієнт придатності основних засобів* характеризує частку залишкової вартості основних засобів у їх первісній вартості, тобто рівень їх готовності до подальшої експлуатації.
- *Коефіцієнт амортизації нематеріальних активів* визначає частку накопиченої амортизації відносно первісної вартості цих активів.
- *Коефіцієнт придатності нематеріальних активів* оцінює частку їх залишкової вартості у загальній первісній вартості, що свідчить про ступінь їх збереження та ефективності.
- *Зведений коефіцієнт придатності операційних необоротних активів* відображає загальний рівень збереження основних і нематеріальних активів, які використовуються підприємством у виробничій діяльності.

Четвертий етап аналізу присвячений визначенню періоду обороту операційних необоротних активів. Цей показник відображає, за скільки років актив повністю амортизується. Він розраховується як відношення середньорічної первісної вартості активів до середньорічної суми їх зносу.

На п'ятому етапі аналізу вивчається інтенсивність оновлення операційних необоротних активів у попередньому періоді. Для цього застосовується коефіцієнт вибуття, який демонструє частку активів, що вибули з експлуатації впродовж звітнього періоду, у загальному їх обсязі на початок цього періоду. Цей показник дозволяє оцінити швидкість оновлення матеріально-технічної бази підприємства.

На шостому етапі аналізу розглядаються показники, які характеризують рівень оновлення та ефективності використання операційних необоротних активів. До ключових показників оновлення належать:

- Коефіцієнт введення в експлуатацію нових операційних необоротних активів, який показує частку вартості нововведених активів у загальному їх обсязі на кінець звітнього періоду.
- Коефіцієнт оновлення операційних необоротних активів, який визначає чистий приріст вартості нових активів, введених у дію, за вирахуванням вартості активів, що вибули, у співвідношенні до загального обсягу активів на кінець періоду.
- Швидкість оновлення операційних необоротних активів характеризує середній період часу, необхідний для повного оновлення всіх операційних необоротних активів. Чим більший цей показник, тим повільніше відбувається оновлення матеріально-технічної бази підприємства.

Вищезазначені коефіцієнти можуть обчислюватися як для операційних необоротних активів у цілому, так і окремо для основних засобів і нематеріальних активів.

На сьомому етапі аналізу оцінюється ефективність використання операційних необоротних активів у звітному періоді. Основними показниками тут є:

- Коефіцієнт рентабельності операційних необоротних активів, який відображає обсяг чистого операційного прибутку, отриманого

підприємством, у розрахунку на одну грошову одиницю середньої вартості цих активів.

- Коефіцієнт виробничої віддачі операційних необоротних активів, що демонструє обсяг реалізованої або виробленої продукції на кожну одиницю середньої вартості операційних необоротних активів. Цей показник дає уявлення про продуктивність використання капітальних ресурсів підприємства.
- Коефіцієнт виробничої ємності операційних необоротних активів, навпаки, показує, скільки активів потрібно підприємству для виробництва чи реалізації одиниці продукції. Чим нижчим є цей показник, тим ефективніше підприємство використовує свої активи.

Станом на кінець 2024 року, загальна вартість необоротних активів ТОВ «Тернопільбуд» зросла на 7,8% у порівнянні з початком року (з 1 151 638 тис. грн до 1 241 479 тис. грн). Основу цих активів становлять:

- Незавершені капітальні інвестиції – 84,5% усього обсягу необоротних активів;
- Основні засоби – 15,4%;
- Інші категорії (нематеріальні активи, фінансові інвестиції) – менш ніж 1%.

Водночас зростання первісної вартості основних засобів з 415 553 тис. грн до 436 754 тис. грн супроводжується значним зносом (збільшення з 225 734 тис. грн до 245 679 тис. грн), що вказує на поступове старіння матеріально-технічної бази.

На основі фінансових результатів 2024 року: фондівіддача (обсяг реалізованої продукції на одиницю основних засобів) = $265807 / ((189819 + 191075) / 2) \approx 1,41$ грн/грн. Рентабельність необоротних активів = $7493 / ((1151638 + 1241479) / 2) \approx 0,63$; а амортизаційне навантаження (питома вага амортизації в операційних витратах) = $23610 / 259071 \approx 9,1\%$.

Ці показники свідчать про зниження ефективності використання активів у 2024 році порівняно з 2023 роком, особливо з огляду на суттєве скорочення чистого доходу (на 43,7%).

У співвідношенні до загального обсягу активів (1 707 978 тис. грн), необоротні активи складають близько 72,7%, що є типовим для капіталомістких галузей, таких як будівництво. Це свідчить про стабільну матеріальну базу. Однак висока частка незавершених інвестицій (85%) вказує на необхідність завершення проєктів для перетворення їх у діючі активи.

Зазначимо, що підприємство має достатній рівень забезпеченості необоротними матеріальними активами, але спостерігається тенденція до зменшення ефективності їх використання. Високий рівень зносу основних засобів вимагає оновлення основних фондів, а значна частка незавершених капітальних інвестицій знижує ліквідність та впливає на рентабельність.

З метою підвищення ефективності використання необоротних матеріальних активів вважаємо за необхідне: прискорити завершення капітальних інвестицій, щоб активізувати введення в дію нових засобів виробництва; оновити морально та фізично застаріле обладнання, що дозволить підвищити фондовіддачу та зменшити витрати на амортизацію; посилити контроль за інвестиційною діяльністю, впровадивши оцінку ефективності кожного інвестиційного проєкту; оптимізувати структуру витрат шляхом переорієнтації капіталу на ті сегменти діяльності, які генерують вищу рентабельність.

У процесі аналізу було встановлено наявність дисбалансу між рівнем фізичного зносу основних засобів і темпами їхнього оновлення. З метою підвищення обґрунтованості управлінських рішень пропонується використання індексу відповідності амортизаційного ресурсу обсягам капітальних витрат, що дозволяє оцінити ефективність спрямування амортизаційних коштів на відтворення необоротних активів. Наявні методики діагностики технічного стану основних засобів доцільно доповнити показником продуктивної потужності активів, що може бути розрахований як

обсяг виробленої продукції в розрахунку на одну гривню залишкової вартості засобів. Беручи до уваги тривалий строк служби необоротних активів, доцільно впроваджувати індекс середньострокової ефективності використання активів, який враховує результати діяльності підприємства за кілька звітних періодів і дозволяє більш точно оцінити загальну ефективність капіталовкладень.

3.2. Інформаційно-методичне забезпечення аудиту необоротних активів

Основною метою аудиту необоротних активів підприємств є формування обґрунтованої думки аудитора щодо достовірності інформації, відображеної у бухгалтерській (фінансовій) звітності суб'єкта господарювання, стосовно його необоротних активів.

Необоротні активи, як правило, займають значну частку в загальній вартості основного капіталу підприємства. Їх кількість, вартість, а також ефективність використання суттєво впливають на підсумкові результати господарської діяльності: обсяги виробництва, собівартість продукції, рівень прибутковості, рентабельність та фінансову стійкість підприємства.

Важливою передумовою належного контролю за наявністю та ефективним використанням необоротних активів є раціональна організація їх бухгалтерського обліку. Дотримання встановленого порядку ведення обліку необоротних активів, а також достовірність відображення відповідної інформації у фінансовій звітності підприємства є предметом оцінювання під час проведення аудиторської перевірки.

Недостатній контроль за операціями, пов'язаними з надходженням, внутрішнім переміщенням і вибуттям необоротних активів, призводить до виникнення навмисних помилок, перекручень та неточностей у системі обліку й звітності. У більшості випадків подібні порушення виявляються саме в процесі аудиту, що підтверджує доцільність і необхідність проведення

аудиторських процедур, спрямованих на перевірку стану обліку необоротних активів.

Проблеми розвитку інформаційно-методичного забезпечення аудиту необоротних активів досліджуються науковцями у різних аспектах. У працях пропонуються моделі для вивчення й оцінювання впливу факторів, що визначають якість роботи аудитора; систематизуються проблеми розвитку аудиту необоротних активів та регулювання якості аудиторських послуг; обґрунтовується необхідність розроблення теорії аудиту, у межах якої важливим є посилення уваги до якості аудиту необоротних активів. Також уточнюється зміст категоріального апарату, зокрема понять, пов'язаних із вирішенням відповідної проблематики.

Однак зазначені напрями досліджень не розкривають повною мірою весь спектр завдань, що постають перед вітчизняною наукою. Майже всі наукові праці українських і зарубіжних дослідників відзначають недостатній рівень організаційного й методичного регулювання аудиторської діяльності, а також недосконалість теоретичних і методологічних засад аудиту, застосованих до конкретних об'єктів перевірки. Одним із таких ключових об'єктів, що має свою специфіку під час аудиту, є необоротні активи.

Слід констатувати недостатню розробленість методики аудиту необоротних активів. На практиці аудит цього класу активів відіграє важливу роль у формуванні стратегії аудиторської перевірки. Складність і багатогранність досліджень, а також обмеженість наявних напрацювань зумовлюють потребу в подальшому розвитку інформаційно-методичного забезпечення аудиту необоротних активів.

Обов'язковій аудиторській перевірці у складі необоротних активів підлягають, зокрема, основні засоби, нематеріальні активи та довгострокові капітальні інвестиції. Пропонується проводити аудит необоротних активів у три основні етапи:

1. Планування аудиту;
2. Основний етап (збір аудиторських доказів);

3. Заключний етап (формування аудиторського висновку).

Оптимальна схема планування аудиту необоротних активів, розроблена на основі чинних стандартів аудиторської діяльності, має включати такі стадії: попереднє планування; вивчення системи бухгалтерського обліку; оцінювання системи внутрішнього контролю; визначення рівня суттєвості; складання загального плану та програми аудиту.

На етапі попереднього планування необхідно зібрати інформацію про організаційно-правову форму та форму власності суб'єкта перевірки, його систему оподаткування, а також перелік наявних необоротних активів.

З метою вивчення системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю доцільним є проведення тестування працівників суб'єкта господарювання, відповідальних за організацію обліку, ведення бухгалтерської документації та складання звітності щодо необоротних активів. Орієнтовний перелік запитань для тестування представлено в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

Тестування системи внутрішнього контролю з обліку необоротних активів

№	Запитання	Так	Ні
1	Чи існують спеціальні засоби охорони необоротних активів?		
2	Чи проводиться регулярна інвентаризація необоротних активів?		
3	Чи призначені матеріально відповідальні особи?		
4	Чи перевіряє головний бухгалтер правильність бухгалтерського обліку операцій з необоротними активами?		
5	Чи розроблено класифікатор необоротних активів?		
6	Чи узгоджені методи бухгалтерського та податкового обліку?		
7	Чи застраховані об'єкти необоротних активів?		
8	Чи присвоєно інвентарні номери необоротним активам?		
9	Чи створено комісію з приймання та вибуття необоротних активів?		
10	Чи своєчасно відображаються в обліку операції щодо необоротних активів?		
	Усього позитивних відповідей:		

Ключові напрями аудиту необоротних активів

Аудит необоротних активів має охоплювати такі основні напрями (табл. 3.2):

- контроль за наявністю та збереженням необоротних активів;
- правильність віднесення об'єктів до складу необоротних активів;
- достовірність оцінки необоротних активів в обліку;
- правильність оформлення та відображення в обліку господарських операцій, пов'язаних з надходженням і вибуттям необоротних активів;
- адекватне відображення даних про наявність і рух необоротних активів у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності.

Під час вибору аудиторських процедур доцільно керуватись вимогами МСА «Аудиторські докази». Згідно з цим стандартом, аудиторські процедури повинні включати отримання таких доказів:

- аналіз елементів облікової політики щодо необоротних активів;
- перевірка ідентифікації та фактичної наявності необоротних активів;
- документальне підтвердження права власності на відповідні активи;
- обґрунтування правомірності господарських операцій, пов'язаних з рухом необоротних активів у звітному періоді;
- виявлення відсутніх або не врахованих у обліку об'єктів (або навпаки – необґрунтоване відображення неіснуючих активів);
- правильність формування первісної вартості необоротних активів;
- достовірність бухгалтерських записів, що відображають облік і рух необоротних активів;
- відповідність даних аналітичного та синтетичного обліку;
- коректність оцінки вартості необоротних активів.

Таблиця 3.2

Програма аудиту необоротних активів

№	Аудиторські процедури	Джерела інформації
1. Аудит облікової політики щодо необоротних активів		
1.1	Оцінка порядку обліку витрат на ремонт необоротних активів	Накази, положення з облікової політики, кошториси
1.2	Оцінка порядку нарахування амортизації	Положення з облікової політики, накази
1.3	Перевірка забезпеченості бухгалтерії актуальними нормативними документами	Накази, розпорядження
2. Аудит наявності та збереження необоротних активів		
2.1	Перевірка створення комісії з приймання необоротних активів	Накази, розпорядження
2.2	Інспектування закріплення матеріально відповідальних осіб	Інвентарні картки
2.3	Перевірка наявності інвентарних номерів на об'єктах	Інвентарні картки
2.4	Проведення інвентаризації	Робочий документ аудитора
2.5	Аналіз результатів попередньої інвентаризації	Інвентаризаційні та первинні документи
2.6	Оцінка ведення картотеки та інвентарних списків за відповідальними особами	Картотека, накази, договори
3. Аудит операцій з надходження та вибуття необоротних активів		
3.1	Трасування внесків до статутного капіталу	Накази, акти, реєстри
3.2	Перевірка оцінки майна, внесеного до статутного капіталу	Методики, протоколи засновників
3.3	Перевірка оформлення договірної вартості	Протоколи, угоди, оцінки
3.4	Аналіз договорів купівлі-продажу необоротних активів	Договори, угоди
3.5	Перевірка первісної вартості в актах приймання-передачі	Акти, картки, журнали
3.6	Перерахунок вартості після добудови, реконструкції або часткової ліквідації	Проектно-кошторисна документація, акти
3.7	Перерахунок залишкової вартості при вибутті	Протоколи, акти, реєстри
3.8	Визначення фінансового результату від вибуття	Бухгалтерські довідки, аналіз рахунку
3.9	Перевірка переоцінки активів	Первинні документи, реєстри
3.10	Зіставлення синтетичного та аналітичного обліку	Реєстри, акти
3.11	Інспектування оподаткування необоротних активів	Податкові декларації
3.12	Перевірка відображення інформації у фінансовій звітності	Звітні форми
4. Аудит амортизації та зносу		
4.1	Перерахунок нарахованої амортизації за місяць	Довідки, реєстри
4.2	Аналіз об'єктів, на які не нараховується амортизація	Справки, облікові реєстри
4.3	Аналіз об'єктів з прискореною амортизацією	Розрахунки, реєстри, кошториси
4.4	Перевірка документів щодо амортизації	Бухгалтерські довідки
4.5	Аналіз термінів початку та завершення амортизації	Протоколи, акти, баланс
4.6	Трасування відображення амортизації в обліку	Реєстри бухгалтерського обліку

Аудитор підтверджує інформацію щодо необоротних активів, яка міститься у фінансовій (бухгалтерській) звітності, шляхом дослідження всього комплексу поданої документації. У процесі встановлюється відповідність облікових і звітних даних. Найбільш достовірними вважаються ті докази, що: отримані з незалежних джерел; зібрані безпосередньо аудитором (наприклад, шляхом спостереження за проведенням інвентаризації або особистого вибіркового контролю); надані у документальній формі; представлені в оригіналах.

З огляду на високий рівень автоматизації бухгалтерського обліку, доцільним є тестування комп'ютерної системи обробки даних.

На завершальному етапі аудиту завершується формування документації у вигляді аудиторського файлу, готується письмова інформація для керівництва аудованої організації, формулюється аудиторська думка щодо достовірності бухгалтерської (фінансової) звітності в частині відображення в ній фактів господарського життя, пов'язаних з необоротними активами, а також складається аудиторський висновок.

Аудиторський висновок має відповідати вимогам, встановленим Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» № 2258-VIII, Міжнародними стандартами аудиту (МСА), зокрема:

- МСА 700 «Формування думки та надання звіту щодо фінансової звітності»;
- МСА 705 «Модифікація думки у звіті незалежного аудитора»;
- МСА 706 «Пояснювальні параграфи та параграфи із зазначенням ключових аспектів у звіті незалежного аудитора».

Аудиторський висновок не повинен містити жодних інших елементів, окрім передбачених вищезгаданими стандартами, а також не повинен містити формулювань думки, що відрізняються від установленої структури й форми.

У висновку аудитор має зробити обґрунтований висновок щодо доречності, правильності та повноти розкриття інформації про необоротні активи у фінансовій звітності, а також зазначити, відповідно до яких норм

складено звітність – національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) або міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ).

Аудит необоротних матеріальних активів виконує важливу функцію з верифікації достовірності фінансової звітності підприємства та своєчасного виявлення можливих порушень у веденні обліку довгострокових ресурсів. Через вагоме значення необоротних активів у структурі балансу підприємства, належна організація їх обліку і системи внутрішнього контролю істотно впливають на загальну фінансову стабільність суб'єкта господарювання.

Розроблена методика аудиторської перевірки охоплює всі ключові етапи – від попереднього планування до формування висновків за результатами перевірки – з урахуванням норм чинного законодавства України та міжнародних стандартів аудиту. Практичні аудиторські процедури, зокрема перевірка обґрунтованості первісної оцінки активів, коректності нарахування амортизації, відповідності документального оформлення операцій з надходження та вибуття активів, дозволяють забезпечити всебічну оцінку стану обліку необоротних засобів. Результати проведеного аналізу свідчать про необхідність подальшої модернізації інформаційно-методичного забезпечення аудиту, включно з оновленням нормативної бази, підвищенням кваліфікації аудиторів та інтеграцією сучасних цифрових технологій у процес контролю за об'єктами необоротних активів.

.

ВИСНОВКИ

За результатами дослідження отримано наступні результати, що характеризують вдосконалення теоретичних та прикладних аспектів обліку необоротних активів:

1. Необоротні активи відіграють стратегічну роль у забезпеченні виробничого потенціалу підприємства, його конкурентоспроможності та сталого економічного зростання. Ефективне управління ними потребує удосконалення облікової політики, яка повинна враховувати як моменти визнання та оцінки активів, так і джерела їх фінансування, пов'язані фінансові ризики та вартість капіталу.

2. Розширено понятійний апарат щодо обліку необоротних активів, зокрема запропоновано поділ джерел фінансування на власні, позикові та залучені, що дозволяє обґрунтовано формувати облікову політику. Акцентовано на важливості дотримання принципів бухгалтерського обліку, які становлять концептуальну основу для визначення, оцінки та класифікації активів у фінансовій звітності.

3. Системне застосування принципів бухгалтерського обліку, зокрема принципу нарахування, відповідності доходів і витрат, а також періодичності обліку, формує концептуальну основу для визнання, оцінки та обліку необоротних активів. Це забезпечує адекватне відображення економічної сутності операцій у фінансовій звітності підприємства та сприяє підвищенню її достовірності й порівнянності в національному та міжнародному контексті. Застосування принципу реалістичної оцінки вартості та поділу витрат на капіталізовані, поточні та майбутні дозволяє обґрунтовано відображати довгострокові активи в умовах безперервності діяльності або її припинення. Такий підхід забезпечує гнучкість оцінювання залежно від фінансового стану підприємства та перспектив його подальшого функціонування, зокрема під час процедури ліквідації або реструктуризації.

4. Оцінка є ключовою методологічною основою бухгалтерського обліку, що забезпечує достовірність і релевантність фінансової звітності. У межах чинної нормативної бази України домінує підхід історичної (первісної) собівартості, який має переваги документальної обґрунтованості, але водночас обмежує актуальність звітної інформації через ігнорування ринкових змін. Принцип справедливої вартості, поступово впроваджуваний у національні стандарти, дозволяє точніше відображати економічну сутність активів, проте його реалізація потребує розвинутої ринкової інфраструктури, єдиного методичного підходу та високої професійної підготовки облікових працівників. Сучасна практика вимагає перегляду підходів до формування первісної вартості, зокрема включення витрат на позики, безпосередньо пов'язаних із придбанням (створенням) основних засобів, що відповідає міжнародним стандартам і сприяє об'єктивнішій оцінці вартості активів та фінансових результатів.

5. До напрямків покращення автоматизації обліку основних засобів пропонуємо віднести інтеграцію з модулями внутрішнього контролю та аудиту. Розширення функціоналу BAS шляхом вбудованих модулів або інтерфейсів для внутрішнього контролю дозволить здійснювати постійний моніторинг дотримання облікової політики, своєчасності переоцінки та коректності амортизаційних нарахувань. Водночас запровадження механізмів штучного інтелекту або машинного навчання дозволить програмі пропонувати варіанти облікових дій на основі аналітики минулих операцій, змін у законодавстві або внутрішніх регламентів. Удосконалення візуалізації та звітності, зокрема через графічні дашборди, дозволить користувачам швидко оцінювати стан основних засобів, рівень зносу, динаміку амортизаційних нарахувань тощо. Автоматизована синхронізація з державними реєстрами та податковими системами сприятиме зниженню навантаження на бухгалтерів і підвищенню достовірності даних, які використовуються в податковому та фінансовому обліку. Інтеграція інструментів для моделювання майбутніх витрат на ремонт, модернізацію або заміну основних засобів допоможе

підприємствам ефективніше планувати інвестиції у свій матеріально-технічний капітал.

6. Визначено, що повний цикл використання операційних необоротних активів охоплює три взаємопов'язані стадії: перенесення вартості на продукцію, накопичення амортизаційного фонду та відновлення (реінвестування). Від ефективності цього кругообігу залежить спроможність підприємства підтримувати свій виробничий потенціал. У 2024 році ТОВ «Тернопільбуд» продемонструвало зростання загальної вартості необоротних активів на 7,8%, що свідчить про активізацію інвестиційної діяльності. Водночас висока частка незавершених капітальних інвестицій (84,5%) знижує операційну ефективність, оскільки ці активи ще не задіяні у виробничому процесі. Істотне зростання зносу основних засобів (на 8,8%) вказує на поступове старіння матеріально-технічної бази. Це підвищує ризики технічних втрат і підвищених витрат на обслуговування, знижуючи рентабельність використання активів. У 2024 році зафіксовано погіршення показників фондоддачі ($\approx 1,41$ грн/грн) і рентабельності необоротних активів ($\approx 0,63\%$), що супроводжувалося зменшенням чистого доходу на 43,7%. Це свідчить про недостатню віддачу від капіталовкладень, зниження продуктивності та ефективності використання наявних ресурсів. Незважаючи на домінування необоротних активів у загальній структурі активів (72,7%), що типово для будівельної галузі, надмірна концентрація капіталу в незавершених об'єктах обмежує гнучкість фінансового управління і ліквідність балансу. Для підвищення ефективності використання НМА доцільно:

- прискорити завершення капітальних інвестицій для перетворення їх у діючі активи;
- оновити фізично та морально застаріле обладнання з метою підвищення фондоддачі;
- впровадити контроль ефективності інвестиційних проєктів;
- оптимізувати капіталовкладення в напрямках з вищим рівнем рентабельності.

7. У процесі дослідження встановлено, що існує недостатній рівень розвитку методичних підходів до аудиту необоротних активів, що обумовлює потребу у подальшому удосконаленні нормативної бази, стандартизованих процедур та інструментарію аудиторської перевірки цього об'єкта. Обґрунтовано, що ефективне проведення аудиту необоротних активів має здійснюватись у три етапи (планування, основний, заключний), з урахуванням системної оцінки внутрішнього контролю, облікової політики підприємства, а також достовірності документального оформлення господарських операцій. Запропонована типова програма аудиту охоплює ключові напрями контролю: наявність і збереження активів, правильність їх оцінки, облік руху, амортизації та оподаткування. Використання програми дозволяє підвищити ефективність аудиторського процесу та забезпечити його відповідність вимогам Міжнародних стандартів аудиту (МСА).

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Безверхий К. Бухгалтерський облік законсервованих об'єктів основних засобів промислових підприємств: обліково-аналітичний аспект. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2012. № 5. С. 10–19.
2. Безверхий К. Особливості переоцінки основних засобів: міжнародний та український досвід. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2016. № 1. С. 11–15.
3. Бондар О. Проблеми визначення основних засобів у бухгалтерському і податковому обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2013. № 4. С. 23–27.
4. Велика Я.С. Організація обліку основних засобів на підприємстві та її удосконалення / наук. керівник Ю.Л. Якубенко. *Облік, аудит, оподаткування та звітність у системі забезпечення економічної стійкості підприємств: тези доп. V Всеукр. наук.-практ. Інтернет-конф.* (Дніпро, 13–14 трав. 2021 р.) / ДДАЕУ. Дніпро: ННІЕ, 2020. С. 10–13.
5. Груненко Д. О., Круковська О.В. Основний засіб амортизовано, а залишкова вартість – нуль: як бути? Науково-економічні аспекти розвитку підприємств аграрної сфери: облік, оподаткування і контроль. Всеукраїнська науково-практична інтернет-конференція. 21- 22 листопада 2019 рік. Херсон: ДВНЗ «ХДАУ», 2019. С. 154-156.
6. Гулевич К.А. Ефективне використання основних засобів згідно МСБО в Україні. *Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: теорія, методологія, організація: збірник тез доповідей учасників XIX Всеукраїнської наукової конференції*. К.: ТОВ “Август Трейд”, 2021. С. 35-38.
7. Дерманська Л.І. Організація обліку основних засобів в аспекті зміни положень законодавчих актів. URL: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Vlnau_econ_2014_21\(1\)_4.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Vlnau_econ_2014_21(1)_4.pdf)
8. Єлісеєва О.К., Яресько А.М. Методи оцінки основних засобів в умовах законодавчих змін: вітчизняний та зарубіжний досвід. *Економічний форум*. 2017. № 1. С. 223–230.

9. Задніпровський О.Г., Мартинів І.К. Оцінка основних засобів в бухгалтерському обліку: засади поліваріантності. *Національна економіка «Інтелект XXI»*. 2019. № 3. С. 56–60. URL: http://www.intellect21.nuft.org.ua/journal/2019/2019_3/9.pdf
10. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.17 р. №2258VIII. URL: <http://vobu.ua/ukr/documents/item/zakonukrainyvid211217r2258viiiiproaudytfinansovoizvitnostitaaudytorskudiiialnist>.
11. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996XIV // URL: <http://zakon.rada.gov.ua>
12. Зоріна О.А., Петраковська О.В. Особливості обліку операцій з основними засобами в банках України. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2019. № 5 (216). С. 17–26.
13. Інструкція із застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291, зі змінами і доповненнями.
14. Коваленко О.В., Громова І.В. Напрями підвищення ефективності використання основних фондів підприємства. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії*. 2014. Вип. 7. С. 20–27.
15. Косяк А.П. Основні засоби: поняття, класифікація, вартість, первинний облік і документальне оформлення комунальними підприємствами. *Комунальне господарство міст*. 2019. Т. 2. Вип. 148. С. 104–110.
16. Кравченко М.В., Дроздова Ю.А. Складові управління процесом обліку основних засобів. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2017. Вип. 14. Ч. 1. С. 164–167.
17. Кравченко О.В. Стан розвитку обліку та контролю основних засобів на вітчизняних підприємствах та напрями їх удосконалення. *Вісник СумДУ. Серія «Економіка»*. 2022. № 2. С. 9–16.
18. Макаренко А.П. Аудит основних засобів на підприємстві та напрями його вдосконалення. *Агросвіт*. 2020, № 2. С. 30–37.

19. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів: Затверджені наказом Міністерства фінансів України № 561 від 30 вересня 2003 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v001120115>
20. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку / Пер. з англ. За ред. С.Ф. Голова. К., 2004. 1272 с.
21. Міньковська А.В. Облік основних засобів: фінансовий та податковий аспекти. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка і управління*. 2023. № 10. URL: https://reicst.com.ua/pmt/issue/view/issue_10_2023
22. МСФЗ 16 «Основні засоби». URL: <http://www.zakon.rada.kiev.ua>
23. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>
24. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 7 листопада 2003 року № 617, зі змінами та доповненнями.
25. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 року № 92, зі змінами та доповненнями.
26. Озеран А.В., Коршикова Р.С. Гармонізація вимог П(С)БО України із МСФЗ щодо обліку основних засобів. *Незалежний АУДИТОР*. 2016. № 15 (І). С. 54–61.
27. Омельченко О.Ю. Облік основних засобів і операцій по їх оподаткуванню: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04. Державна академія статистики, обліку та аудиту Держкомстату України. К., 2006. 21 с.
28. Петрик О. А., Мариніч І. О. Особливості оцінки та обліку вартості основних засобів. *Економіка. Фінанси. Право*. 2015. № 4(1). С. 54–57. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfipr_2015_4\(1\)__15](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfipr_2015_4(1)__15)
29. Пирець Н.М., Псюк Ю.А. Порівняльний аналіз національних та міжнародних стандартів обліку основних засобів. *Інноваційна економіка*. 2013. № 6. С. 325–330.

30. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291, зі змінами і доповненнями.
31. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
32. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (із змінами та доповненнями від 20.09.2011 р.). URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/275517>
33. Попович В.І. Облік основних засобів: порівняльний аналіз МСБО та П(С)БО. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. 2012. № 721. С. 216–219.
34. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
35. Прохорова Л., Фостійчук А. Актуальні проблеми удосконалення управлінського обліку основних засобів в сучасних умовах за використанням інформаційних технологій. *Молодий вчений*. 2020. Вип. 1 (77). С. 6–11.
36. Радіонова Н.Й., Ременюк Л.М. Шляхи удосконалення бухгалтерського обліку і контролю основних засобів. *Ефективна економіка*. 2015. № 11. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4548>
37. Резнікова В.В., Орлова О.С. Перспективи гармонізації бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні URL: <http://applaw.knu.ua/index.php/holovna/item/435-perspektyvy>
38. Скоробогатова Н.Є. Облік у зарубіжних країнах : навчальний посібник: навч. посіб. для студ. спеціальності 051 Економіка. Київ : КПП ім. Ігоря Сікорського, 2022. 341 с.
39. Степаненко О.І. Документування операцій у процесі експлуатації основних засобів підприємства. *Науковий вісник Ужгородського*

національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. 2019. Вип. 24. Ч. 3. С. 86–94.

40. Фальченко О.О., Назарчук Є.В. Сучасні проблеми обліку основних засобів: навчальний посібник. Харків. 2015. 215 с.

41. Феофанова І., Антонова О. Проблеми обліку основних засобів на підприємстві. *Молодий вчений*. 2020. № 11 (87). С. 205–208.

42. Чалий І. Основні засоби за МСБО та П(С)БО: 7 головних відмінностей. Все про бухгалтерський облік. 2018. Квітень.

43. Чернишенко Я.Г. Формування облікової інформації про придбання та введення в експлуатацію основних засобів підприємства. *Молодий вчений*. 2016. № 6 (33). С. 135–141.

44. Шкуліпа Л.В. Аналіз методології обліку основних засобів за МСБО 16 «Основні засоби» та П(С)БО 7 «Основні засоби»: теорія і практика. *Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту*. 2018. № 4. С. 102–112.

45. Balavanthula S., Shireesha I., Thavva V.L. A study on fixed assets management in LG electronics. *International Journal of Scientific Development and Research (IJSDR)*. 2019. Vol. 4. Issue 12. P. 135–139. URL: <https://www.ijedr.org/papers/IJSDR1912030.pdf>

46. Monteiro A.P., et al. Impact of the Internal Control and Accounting Systems on the Financial Information Usefulness: The Role of the Financial Information Quality. *Academy of Strategic Management Journal*. 2021. P. 1–13.

47. Necula S.C. A Business Rules Management System for Fixed Assets. *Data*. 2019. Vol. 4. Issue 2. URL: https://www.researchgate.net/publication/333181770_A_Business_Rules_Management_System_for_Fixed_Assets

48. Pergl R., Babkin E., Lock R., Malyzhenkov P., Merunka V. *Enterprise and Organizational Modeling and Simulation*. Tallinn: Springer International Publishing, 2018. 179 p.

49. Plaksiienko V.Ya., Melikhova T.O., Yermolaieva M.V., Chernenko K.V., Lipskyi R.V. Formation of Accounting and Tax Policy of the Company. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*. 2019. Vol. 23. Is. 2.
50. Pochynok N., Muravskyi V., Farion V. Implementation of Electronic Communications in Accounting of Public Procurement. *Technology Audit and Production Reserves*. 2021. № 4(60). P. 6–10.
51. Pochynok N., Muravskyi V., Reveha O., Chengyu L. Accounting and Control of Foreign Economic Electronic Transactions Using Cryptocurrencies. *The Herald of Economics*. 2023. № 4. P. 44–60.
52. Pochynok N., Parkhomets M., Uniiat L., Matviy I., Sybyrka L., Kasian S. Business Process: Modelling Based on Logistics and Management Concepts. *Sustainable Economics*. 2021. Vol. 39.
53. Tamuleviciene D., Mackevicius J. Methodology of complex analysis of tangible fixed assets. *Entrepreneurship and sustainability issues*. 2019. Vol. 7. No. 2. P. 1341–1352. URL: <https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/17410400410569134/full/html>
54. Zadorozhnyi Z.-M., Muravskyi V., Muravskyi V., Pochynok N. Transformation of Accounting Methods with the Use of Robotic Equipment with Artificial Intelligence. *Proceedings of the 12th International Conference on Advanced Computer Information Technologies (ACIT 2022)*. 2022. P. 285–289.