

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ЕКОНОМІКИ І МЕНЕДЖМЕНТУ
Кафедра обліку і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
другий (магістерський) рівень вищої освіти

на тему: Теоретико практичні аспекти облікового відображення та контролю необоротних матеріальних активів підприємства

Виконав: **Штакін Олександр Васильович**
здобувач спеціальності
071 «Облік і оподаткування»

Керівник: **Назаренко Олександр Володимирович**
професор кафедри обліку і оподаткування

Рецензент: **Семенець Людмила Валентинівна**
Головний фахівець з питань внутрішнього аудиту
Сумського національного аграрного університету

Суми – 2024

СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет

Кафедра

Освітня програма

Спеціальність

Економіки і менеджменту

Обліку і оподаткування

«Облік і оподаткування» другого
(магістерського) рівня вищої освіти

071 «Облік і оподаткування»

Завідувач кафедри

« 08 » листопада

Затверджую:

М.І. Гордієнко

2023 р.

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ

Штакіну Олександр Васильовичу

(прізвище, ім'я, по батькові)

1.Тема роботи: Теоретико практичні аспекти облікового відображення та контролю необоротних матеріальних активів підприємства.

2. База практичного дослідження:

ДП «Сумська біофабрика» м. Суми

керівник роботи **Назаренко Олександр Володимирович, д.е.н., професор**

(прізвище, ім'я, по-батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджена наказом по університету від

14.11. 2023 р. № 3486-н

3. Строк подання здобувачем закінченого проекту (роботи) 19 грудня 2024 року

4. Вихідні дані до проекту (роботи):

первинні та зведені документи, реєстри синтетичного та аналітичного обліку, статутні та установчі документи, фінансова, статистична, бюджетна та податкова звітність,

законодавчо - нормативні акти з питань обліку і контролю, монографії, фахові наукові

статті та доповіді на міжнародних науково-практичних конференціях з питань сучасного

стану та вдосконалення обліку, аналізу, аудиту і контролю.

5. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити):

дослідити понятійну сутність категорії «необоротні матеріальні активи», як об'єкта обліку;

вивчити законодавчо-нормативну базу та інформаційне забезпечення з теми дослідження;

провести підбір та аналіз наукових літературних джерел з тематики дослідження;

навести організаційно – економічну характеристику досліджуваного державного підприємства;

розкрити стан організації обліку і контролю необоротних матеріальних активів;

визначити особливості методики обліку і контролю наявності та руху готової продукції у базовому державному підприємстві;

надати пропозиції щодо вдосконалення обліку і контролю необоротних матеріальних активів в умовах функціонування досліджуваного державного підприємства;

сформулювати висновки.

6. Дата видачі завдання

« 08 » листопада 2023 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів підготовки кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1.	Визначення та затвердження теми дослідження, складання плану – графіку виконання роботи	листопад 2023 р.	
2.	Підбір та аналіз літературних джерел, підготовка першого теоретичного розділу	грудень 2023 р. - січень 2024 р.	
3.	Збір аналітичної інформації, обробка результатів дослідження та підготовка другого розділу роботи	лютий-липень 2024 р.	
4.	Підготовка третього розділу кваліфікаційної роботи	вересень - жовтень 2024 р.	
5.	Підготовка висновків, пропозицій та узгодження з керівником	жовтень-листопад 2024 р.	
6.	Підготовка кінцевого варіанту кваліфікаційної роботи	листопад 2024 р.	
7.	Опрацювання зауважень керівника, перевірка на автентичність	02-16 грудня 2024 р.	
8.	Рецензування кваліфікаційної роботи	06-17 грудня 2024 р.	
9.	Представлення кваліфікаційної роботи на кафедрі, деканат	19 грудня 2024 р.	
10.	Підготовка доповіді, презентації до кваліфікаційної роботи та її попередній захист	18-23 грудня 2024 р.	
11.	Захист кваліфікаційної роботи	24 грудня 2024 р.	

Здобувач вищої освіти за другим
(магістерським) рівнем

Олександр ШТАКІН

Керівник роботи

Олександр НАЗАРЕНКО

Перевірку на автентичність проведено.

Надія БАРАНИК

Кваліфікаційна робота допущена до
захисту

Гарант освітньої програми

Інна НАЗАРЕНКО

Декан факультету економіки і
менеджменту

Світлана ЛУКАШ

АНОТАЦІЯ

Штакін О. В. Теоретико практичні аспекти облікового відображення та контролю необоротних матеріальних активів підприємства – Рукопис.

Кваліфікаційна робота за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування», Сумський національний аграрний університет, Суми, 2024.

Кваліфікаційна робота присвячена обліковому відображенню та контролю операцій щодо наявності та руху необоротних матеріальних активів та пошуку шляхів удосконалення на базі практичного дослідження ДП «Сумська біофабрика» м. Суми.

У кваліфікаційній роботі представлено теоретико-методичне узагальнення, визначено практичні аспекти та шляхи вдосконалення організації облікового супроводження та контролю наявності та руху необоротних матеріальних активів державним підприємством.

Облікове відображення та контроль наявності та руху необоротних матеріальних активів є важливим етапом для розуміння сутності та значення цієї області бухгалтерського обліку та контролю. Необоротні матеріальні активи становлять важливий аспект діяльності кожного господарюючого суб'єкта, оскільки вони впливають на фінансові зобов'язання перед засновниками та державою. Наукова новизна цієї кваліфікаційної роботи полягає в теоретичному обґрунтуванні та розробці комплексу заходів щодо вдосконалення бухгалтерського обліку і контролю наявності та руху необоротних матеріальних активів.

Досліджено теоретичну складову облікового відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності, особливостей оцінки, порядку нарахування амортизації необоротних матеріальних активів, проведено порівняльну характеристику особливостей організації українського та закордонного обліку даного виду активів, уточнено, які саме активи входять до складу необоротних, наведено їх класифікацію. Проведено характеристику діяльності досліджуваного державного підприємства в контексті фінансово-

економічної складової. Вдосконалено окремі сегменти облікової політики підприємства щодо організації обліку необоротних матеріальних активів. Розглянуто перспективи, переваги та практичний приклад імплементації запропоновано програмного продукту «БАС Бухгалтерія» в обліковий процес досліджуваного підприємства. Узагальнено та проаналізовано найбільш результативні прийоми внутрішнього контролю щодо наявності та руху необоротних матеріальних активів, згруповано основні порушення, які можуть мати місце відповідно до передумов підготовки фінансової звітності. Запропоновано до запровадження в умовах функціонування досліджуваного господарюючого суб'єкта робочі документи, які можуть бути застосовані під час перевірки фінансово-господарської діяльності в частині необоротних матеріальних активів.

Ключові слова: амортизація, контроль, необоротні матеріальні активи, облікова політика, облікове супроводження, основні засоби.

ABSTRACTS

Shtakin O. Theoretical and practical aspects of accounting reflection and control of non-current tangible assets of the enterprise - Manuscript.

Qualification work in the specialty 071 “Accounting and Taxation”, Sumy National Agrarian University, Sumy, 2024.

The qualification work is devoted to the accounting reflection and control of operations on the availability and movement of non-current tangible assets and the search for ways to improve on the basis of a practical study of the State Enterprise “Sumy Biofactory”, Sumy. Sumy.

The qualification work presents a theoretical and methodological generalization, identifies practical aspects and ways to improve the organization of accounting support and control of the availability and movement of non-current tangible assets by a state enterprise.

Accounting for and controlling the availability and movement of non-current tangible assets is an important step in understanding the essence and significance of this area of accounting and control. Non-current tangible assets are an important aspect of the activities of each business entity, as they affect financial obligations to the founders and the state. The scientific novelty of this qualification work is the theoretical substantiation and development of a set of measures to improve accounting and control of the availability and movement of non-current tangible assets.

The theoretical component of accounting reflection in accounting and financial reporting, the peculiarities of valuation, the procedure for calculating depreciation of non-current tangible assets, a comparative characterization of the peculiarities of the organization of Ukrainian and foreign accounting for this type of assets, clarification of which assets are included in non-current assets, their classification are studied. The activities of the studied state enterprise are characterized in the context of the financial and economic component. Certain segments of the enterprise's accounting policy on the organization of accounting for non-current tangible assets have been improved. Prospects, advantages and a practical example of implementation of the proposed software product “BAS Accounting” in the accounting process of the researched enterprise are considered. The most effective methods of internal control over the availability and movement of non-current tangible assets are summarized and analyzed, and the main violations that may occur in accordance with the prerequisites for preparing financial statements are grouped. Working documents are proposed for implementation in the conditions of functioning of the studied business entity, which can be used during the audit of financial and economic activities in terms of non-current tangible assets.

Keywords: depreciation, control, non-current tangible assets, accounting policy, accounting support, fixed assets.

ЗМІСТ

ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ НЕОБОРОТНИХ МАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ	12
1.1 Сутність та економічна класифікація необоротних матеріальних активів	12
1.2 Правові аспекти обліку і контролю необоротних матеріальних активів	16
1.3 Теоретичні обліково-контрольні компоненти необоротних матеріальних активів	20
РОЗДІЛ 2 ОБЛІКОВЕ ПРЕДСТАВЛЕННЯ НЕОБОРОТНИХ МАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ У ДП «СУМСЬКА БІОФАБРИКА»	27
2.1 Характеристика діяльності досліджуваного державного підприємства в контексті фінансово-економічної складової	27
2.2 Порядок визнання, оцінка, особливості класифікація та внутрішній контроль необоротних матеріальних активів державного підприємства	35
2.3 Облікове супроводження необоротних матеріальних активів в базовому державному підприємстві	43
РОЗДІЛ 3 ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВОГО СУПРОВОДЖЕННЯ ТА КОНТРОЛЮ НЕОБОРОТНИХ МАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ В ДП «СУМСЬКА БІОФАБРИКА»	52
3.1 Вдосконалення окремих компонент облікової політики базового підприємства щодо організації обліку необоротних матеріальних активів	52
3.2 Вдосконалення облікового супроводження необоротних матеріальних активів	60
3.3 Вдосконалення контрольних процедур щодо необоротних матеріальних активів базового державного підприємства	67
ВИСНОВКИ	74
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	78
ДОДАТКИ	85

ВСТУП

Актуальність теми. На тлі інтеграційних процесів вітчизняного господарства до європейських і міжнародних норм виникає необхідність у приведенні національної системи бухгалтерського обліку до світових стандартів. Один із таких напрямів полягає в удосконаленні визначення сутності необоротних матеріальних активів та їх класифікації відповідно до вимог та потреб, які виникають в сучасну економічну епоху. Необоротні матеріальні активи в сучасних умовах господарювання відіграють визначальну роль, оскільки вони становлять вагомий частину майна будь-якого суб'єкта господарювання. Від їх якості, вартості, технічного рівня, ефективності використання багато в чому залежать кінцеві результати діяльності підприємства: виготовлення товарів та надання послуг, їх собівартість, прибуток, рентабельність, стійкість фінансового становища. Основні проблемні питання виникають під час формування первісної вартості необоротного матеріального активу, за якою його буде поставлено на облік та введено в експлуатацію, а від цього залежить розмір амортизаційних відрахувань, що впливає на показники фінансових результатів діяльності підприємств та достовірність фінансової інформації загалом. Тому правильна та своєчасна організація обліку необоротних матеріальних активів на основі достовірної обліково-аналітичної інформації, її використання для здійснення ефективного внутрішнього та зовнішнього контролю набуває великого значення та обумовлює необхідність постійного вдосконалення.

Значний внесок в розвиток теорії, організації та методики обліку та контролю необоротних матеріальних активів зробили такі вчені-економісти: Гавриловський, О. С. [1], Гнатюк А. А. [2], Гуцаленко Л. В. [3], Дмитрук Б. [5], Довгань П. О. [6], Здирко Н.Г. [8], Кафка С.М. [9,10,11,12,13], Мичак Н.О. [15], Назаренко О.В. [24,25,26,27], Павелко, О. В. [37], Подмешальська Ю. В. [39,40], Сідак М. Д. [46], Сусіденко Ю.В. [47] та інші.

Незважаючи на цінність одержаних дослідниками результатів, у рамках вирішення питань інформування зацікавлених осіб особливе місце займають такі

питання, як економічна сутність необоротних матеріальних активів, порядок організації обліку необоротних матеріальних активів й, відповідно, організаційно-методичні особливості контролю даних активів.

Наявність невирішених питань, дискусійність окремих теоретичних положень, їх практичне значення обумовлюють актуальність обраної теми, визначають цільову спрямованість кваліфікаційної роботи.

Кваліфікаційна робота виконана відповідно до напрямків науково-дослідних робіт Сумського національного аграрного університету з теми «Теоретичні, методологічні та практичні аспекти трансформації формування та аудиту обліково-звітної компоненти управління підприємств (установ, організацій) в транспарентних умовах інноваційної економіки» (номер державної реєстрації 0122U001378).

Мета і задачі дослідження. Метою дослідження є обґрунтування теоретичних та розробка практичних аспектів удосконалення діючої системи обліку та контролю необоротних матеріальних активів державного підприємства. Для досягнення поставленої мети в кваліфікаційній роботі вирішено такі завдання:

- дослідити економічну сутність, класифікацію, критерії визнання, економічний зміст необоротних матеріальних активів з метою отримання якісної інформації для управлінського персоналу державного підприємства;
- проаналізувати особливості відображення необоротних матеріальних активів у звітності підприємств за національними стандартами бухгалтерського обліку та міжнародними стандартами фінансової звітності;
- розробити окремі елементи облікової політики, щодо обліку необоротних матеріальних активів підприємства;
- здійснити аналіз фінансово-економічної діяльності об'єкта дослідження;
- описати специфіку обліку необоротних матеріальних активів досліджуваного державного підприємства;
- запропонувати та описати порядок проведення контролю необоротних матеріальних активів досліджуваного бізнес суб'єкта.

Об'єктом дослідження обрано фінансово-господарську діяльність ДП

«Сумська біофабрика» м. Суми.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та практичних аспектів обліку та контролю необоротних матеріальних активів підприємств за сучасних умов господарювання.

Методи і методика дослідження. У ході дослідження застосовано загальнонаукові та спеціальні методи пізнання. Методологічною основою роботи є компаративний метод, який використовувався для визначення спільних і відмінних ознак системи вітчизняного обліку необоротних матеріальних активів та обліку цих активів відповідно до положень Міжнародних стандартів фінансової звітності. Для визначення існуючого стану організації бухгалтерського обліку операцій з необоротними матеріальними активами підприємств України та розробки заходів з їх удосконалення застосовано метод спостереження. Абстрактно-логічний і метод причинно-наслідкових зв'язків використовувалися для визначення елементів облікової політики, пов'язаних з операціями з необоротними матеріальними активами. Методи теоретичного узагальнення, групування, порівняння та історичний метод використовувалися для виявлення сутності поняття «активи», «необоротні матеріальні активи». Системний підхід використано для обґрунтування особливостей методики контролю необоротних матеріальних активів.

Інформаційною базою дослідження стали законодавчі та нормативні документи України, Національні положення стандарти бухгалтерського обліку, Міжнародні стандарти фінансової звітності, праці вітчизняних і закордонних вчених з питань обліку, аудиту, контролю, аналізу необоротних матеріальних активів, спеціалізовані періодичні видання, навчальні посібники, а також ресурси всесвітньої мережі Інтернет. Практичну інформацію для дослідження нами було отримано безпосередньо на досліджуваному господарюючому суб'єкті, зокрема використовувались накази керівництва, первинні документи, форми статистичної, фінансової та податкової звітності тощо.

Наукова новизна отриманих результатів. Наукова новизна дослідження полягає у визначенні і впровадженні шляхів удосконалення теоретико-практичної

складової обліку і контролю необоротних матеріальних активів. За результатами проведеного дослідження сформульовано ряд положень, які відзначаються науковою новизною:

- досліджено теоретичну складову облікового відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності, особливостей оцінки, порядку нарахування амортизації необоротних матеріальних активів, проведено порівняльну характеристику особливостей організації українського та закордонного обліку даного виду активів;

- для задоволення потреб менеджменту інформацією для аналізу та внутрішнього контролю операцій із необоротними активами, визначення їх оптимального обсягу та порядку їхнього використання нами уточнено, які саме активи входять до складу необоротних, наведено їх класифікацію;

- проведено характеристику діяльності досліджуваного державного підприємства в контексті фінансово-економічної складової шляхом застосування останніх аналітичних методик обліку і контролю необоротних матеріальних активів;

- вдосконалено окремі сегменти облікової політики підприємства щодо організації обліку необоротних матеріальних активів;

- розглянуто перспективи, переваги та практичний приклад імплементації запропоновано програмного продукту «БАС Бухгалтерія» в обліковий процес досліджуваного підприємства;

- узагальнено та проаналізовано найбільш результативні прийоми внутрішнього контролю щодо наявності та руху необоротних матеріальних активів, згруповано основні порушення, які можуть мати місце відповідно до передумов підготовки фінансової звітності

- запропоновано до запровадження в умовах функціонування досліджуваного господарюючого суб'єкта робочі документи, які можуть бути застосовані під час перевірки фінансово-господарської діяльності базового державного підприємства в частині необоротних матеріальних активів.

Практичне значення одержаних результатів. Отримані результати і розроблені рекомендації та їх використання сприяють удосконаленню методики бухгалтерського обліку та контролю необоротних матеріальних активів сучасних бізнес суб'єктів.

Апробація результатів дослідження. Основні положення та висновки роботи доповідалися, обговорювалися і отримали позитивну оцінку на 2 Науково-практичних конференціях: Особливості оцінки необоротних матеріальних активів, при зарахуванні на баланс окремого бізнес суб'єкта. «Майбутнє - аудит» Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції, присвяченій пам'яті д.е.н., професора Нусінова Володимира Яковича. (м. Кривий Ріг, 15 січня 2024 р.); Окремі аспекти класифікації, облікового супроводження та відображення у формах звітності необоротних активів підприємства. Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації : матеріали III Міжнародної науково-практичної конференції (м. Суми, 19 листопада 2024 р.) / за ред. проф. Назаренка О.В.

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 2 тези доповідей на науково-практичних конференціях.

Структура роботи. Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Загальний обсяг роботи становить 85 сторінок комп'ютерного тексту, основний зміст викладено на 66 сторінках. Робота містить 13 таблиць, 34 рисунки, 3 додатки, список використаних джерел із 55 найменувань на 7 сторінках.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ НЕОБОРОТНИХ МАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1 Сутність та економічна класифікація необоротних матеріальних активів

Різні підходи до визначення сутності необоротних матеріальних активів у науковій спільноті створюють труднощі для подальших досліджень у цій сфері, унеможливаючи формування єдиного напрямку розвитку бухгалтерського обліку та системи управління загалом.

Чинна класифікація необоротних матеріальних активів не лише не відображає повноти й багатогранності інформації, необхідної для своєчасного, ефективного й обґрунтованого прийняття рішень керівниками підприємств та установ будь-якої форми власності, а й ускладнює інтеграцію цієї інформації у програмні продукти для автоматизації бухгалтерського обліку.

Кожна установа, незалежно від форми власності, використовує необоротні матеріальні активи для забезпечення своєї діяльності та досягнення поставлених цілей. Ці активи часто становлять найбільшу частку в структурі активів, що зумовлює їхню важливість та актуальність для досліджень у науковій сфері [8]

Оцінка необоротних матеріальних активів підприємств набуває особливого значення. Це зумовлено тим, що вона дає змогу визначити обсяг ресурсів, якими володіє суб'єкт господарювання, а також співвідношення між різними групами майна підприємства. Завдяки оцінці можна встановити рівень забезпеченості підприємства основними засобами та іншими необоротними активами, оцінити ступінь їх зносу й ефективність використання.

Необоротні активи являються одним із ключових факторів сучасного виробництва, а їхній стан та надмірне старіння суттєво впливають на економічну ефективність діяльності окремого бізнесу. Для забезпечення належного рівня

економічної ефективності підприємства повинні активно відновлювати та підтримувати у належному стані свою матеріально-технічну базу. Це, в основному, здійснюється через капітальні інвестиції, які сприяють надходженню основних засобів, нематеріальних активів, інших необоротних матеріальних активів і довгострокових біологічних активів на досліджуване підприємство. У цьому процесі надзвичайно важливими є правильний облік, класифікація та оцінка необоротних активів, отриманих підприємством.

Для визнання активу як необоротного необхідно враховувати його специфіку та критерії, зокрема: матеріально-речову чи нематеріальну форму, термін корисного використання понад один рік, очікування економічних вигод у майбутньому, призначення активу для використання у виробничій чи іншій діяльності підприємства, а також можливість достовірного визначення його вартості. Важливими критеріями є також правильна класифікація активу та точність оцінки його вартості, які відіграють ключову роль у його визнанні [12].

Основну частку необоротних матеріальних активів формують основні засоби. Саме забезпеченість цими засобами виступає рушійною силою, яка дозволяє підприємству розпочати свою діяльність, а згодом розширювати її. До інших необоротних матеріальних активів зазвичай відносять об'єкти з невеликою вартістю, терміном експлуатації понад один рік або такі, що належать до виробничого циклу. Варто зазначити, що господарюючий суб'єкт самостійно визначає вартісну межу між основними засобами та МНМА, що обов'язково фіксується в «Положенні про облікову політику».

Традиційно поняття НМА знаходить застосування у процесі реалізації бухгалтерському обліку, як відповідне грошове представлення (відображення) сформованого результату належного використання наявних інтелектуальних активів.

У «Плані рахунків бухгалтерського обліку підприємств» необоротні активи знайшли представлення у вигляді окремого класу 1. На рисунку 1.1 представлена класифікація бухгалтерських рахунків для цілей, що поставлені перед бухгалтерським обліком [36].

Група необоротних активів (рахунки обліку)	Регулюючі стандарти	Найбільш типові приклади
Інвестиційна нерухомість (100)	НП(С)БО 32, МСБО 40	Нерухомість, яка використовується виключно для отримання доходу шляхом здавання в оренду
Основні засоби (101-109)	НП(С)БО 7, МСБО 16	Земля, будівлі та споруди, машини, обладнання, автомобілі та інші транспортні засоби, інструменти, прилади, меблі, а також: тварини та багаторічні насадження, якщо вони не пов'язані з сільськогосподарською діяльністю; плодоносні рослини
Інші необоротні матеріальні активи (111-117)	НП(С)БО 7, МСБО 16	Інші різновиди основних засобів: тимчасові споруди (забори, фургони, кіоски), малоцінні необоротні матеріальні активи, книги у бібліотеках, вартість поліпшень чи модернізації орендованих основних засобів
Нематеріальні активи (121-127)	НП(С)БО 8, МСБО 38	Ліцензії на використання комп'ютерних програм, придбані торговельні марки, інші об'єкти інтелектуальної власності
Накопичений знос (амортизація) (131-134)	НП(С)БО 7, НП(С)БО 30	Знос (амортизація), які були накопичені за всі роки (основних засобів, нематеріальних активів, біологічних активів)
Довгострокові фінансові інвестиції (141-143)	НП(С)БО 12, МСБО 32	Придбані акції інших підприємств з метою контролю та отримання дивідендів тривалий період, облігації зі строком погашення більше року тощо; можуть бути довгострокові банківські депозити (більше року)
Капітальні інвестиції (151-155)	НП(С)БО 7, НП(С)БО 30	Кошти витрачені на створення та придбання основних засобів, нематеріальних активів, ДБА, (недобудовані, придбані, але не введені в експлуатацію основні засоби, МНМА, нематеріальні чи біологічні активи)
Довгострокові біологічні активи (161-166)	НП(С)БО 30, МСБО 40	У с.-г. підприємств тварини, які використовуються з метою довгострокового отримання доходу (стадо дійних корів, коні, вівці, інша худоба); багаторічні насадження
Відстрочені податкові активи (17)	НП(С)БО 17, МСБО 12	Штучний актив, який виникає внаслідок особливостей розрахунку податку на прибуток, зокрема перенесення збитку за податковою декларацією на наступні періоди
Довгострокова дебіторська заборгованість (181-183)	НП(С)БО 10, МСБО 32	Дебіторська заборгованість з терміном погашення більше року, наприклад видана позика працівнику, заборгованість по отриманому векселю
Інші необоротні активи (184)	НП(С)БО 1, МСФЗ 16	Довгострокові витрати майбутніх періодів; довгострокові депозити, якщо використання грошей неможливе протягом 12 місяців; активи, які виникають по орендованим основним засобам при застосуванні норм МСФЗ 16
Гудвіл (19)	НП(С)БО 2, НП(С)БО 19, МСФЗ 3	Штучний актив, який виникає при придбанні підприємств, цілісних майнових комплексів, контрольних пакетів акцій і складанні консолідованої фінансової звітності; гудвіл = ціна придбання – (придбані активи – набуті зобов'язання)

Рисунок 1.1 – Класифікація необоротних активів (за Планом рахунків для цілей бухгалтерського обліку)

Джерело: узагальнено автором

Основні засоби — це матеріальні активи, які підприємство або установа утримує для використання в процесі виробничої або іншої діяльності, постачання товарів, здавання в оренду, надання послуг, а також для адміністративних чи соціально-культурних функцій. Їх очікуваний строк корисного використання перевищує один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік).

Згідно з пунктом 6 НП(С)БО 7, окремий об'єкт основних засобів визнається активом, якщо наявна ймовірність отримання бізнес суб'єктом економічних вигід від його використання у подальшій діяльності, і його вартість може бути у повній мірі достовірно визначена.

Критерії визнання основних засобів (як найбільш вагомої компоненти) в якості необоротних матеріальних активів візуалізовано на рисунку 1.2.

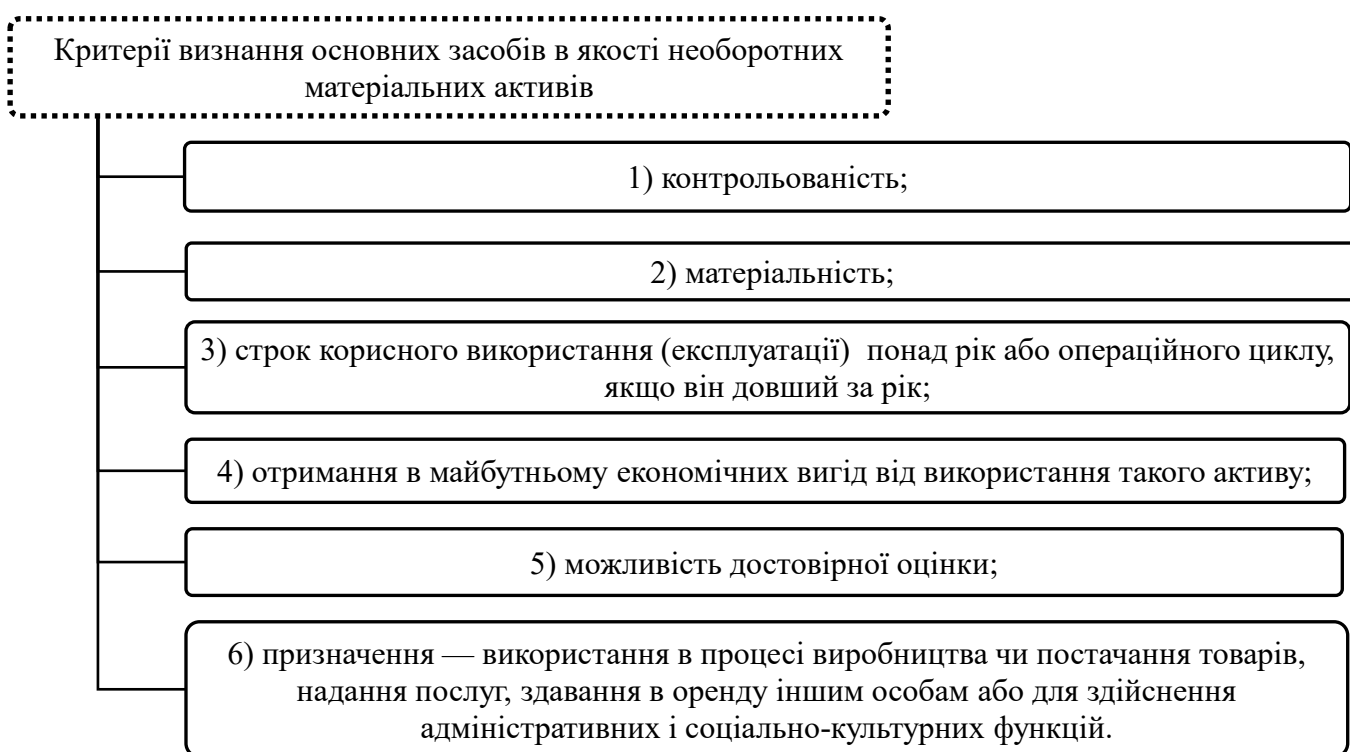


Рисунок 1.2 – Критерії визнання основних засобів в якості НМА

Джерело: узагальнено автором

Додатково важливим критерієм є підконтрольність активу. Відповідно до пункту 3 НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», активи — це ресурси, контрольовані бізнес суб'єктом унаслідок минулих подій, використання

яких очікується для отримання економічних вигід у подальшій діяльності. Контроль зазвичай передбачає володіння правами на майбутні економічні вигоди, а також можливість обмежити доступ до цих вигід для інших суб'єктів господарювання, що зазвичай супроводжується правом власності [49].

1.2 Правові аспекти обліку і контролю необоротних матеріальних активів

Сучасна інтеграція України до європейського простору та зростання кількості суб'єктів господарювання з іноземними інвестиціями потребують забезпечення більшої прозорості та зіставності облікових даних. У зв'язку з цим виникає необхідність максимальної адаптації української системи бухгалтерського обліку до міжнародних стандартів, закріплених у МСФЗ. Тому реформування національної системи обліку має бути спрямоване на гармонізацію її принципів із вимогами МСФЗ, охоплюючи всі об'єкти обліку, зокрема необоротні матеріальні активи. Поточна практика обліку, особливо в суб'єктів, які займаються зовнішньоекономічною діяльністю, вимагає активного впровадження підходів МСФЗ для підвищення ефективності та відповідності міжнародним вимогам.

Необоротні активи відображаються у фінансовій звітності в Балансі (Звіті про фінансовий стан) і детально розкриваються у примітках до нього. У практиці фінансового обліку існують кілька підходів до представлення цих активів.

Типовий підхід: необоротні активи виділяються в окремому розділі активів. Якщо фінансова звітність формується за НП(С)БО, цей розділ завжди розташований першим. У разі складання звітності за МСФЗ, необоротні активи також зазвичай подаються першими, хоча інколи довгострокові активи можуть іти після короткострокових.

Особливий підхід для фінансових установ: у банків та інших фінансових організацій розподіл на необоротні та оборотні активи відсутній. У цьому випадку всі активи подаються у змішаному порядку, за ступенем зниження ліквідності.

Через те, що необоротні активи є найменш ліквідними, вони зазвичай розміщуються наприкінці списку активів у балансі.

Науковцями ідентифіковано регулювання процесу облікового супроводження та відображення у звітності необоротних активів на різних рівнях (рисунок 1.3) [25].

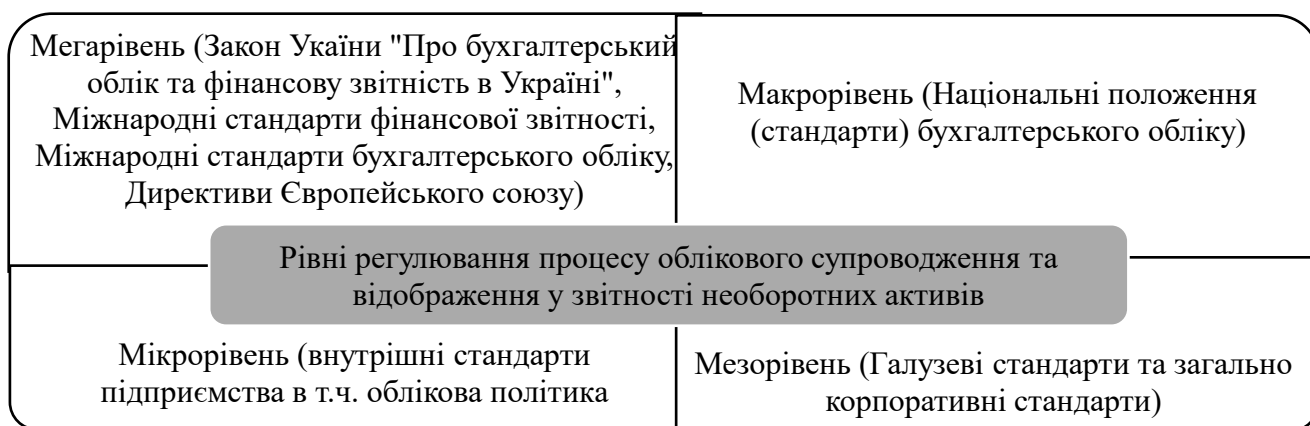


Рисунок 1.3 – Рівні регулювання процесу облікового супроводження та відображення у звітності необоротних активів на різних рівнях в Україні

Джерело: узагальнено автором

Згідно з НП(С)БО 7 «Основні засоби», їхня первісна вартість розраховується як сума грошових коштів або справедлива вартість інших активів, сплачених, переданих чи витрачених на їх придбання або створення [37]. Такі витрати, здійснені державним підприємством для придбання ресурсів, формують історичну собівартість. Обов'язковою умовою являється підтвердження витрат відповідними первинними документами, на підставі яких розраховуються суми, що становлять оцінку ОЗ на етапі їх визнання.

У подальшому активи підлягають оцінці залежно від результатів амортизації, зменшення корисності, переоцінки чи списання з балансу, згідно з вимогами чинного законодавства та обліковою політикою окремого господарюючого суб'єкта. МСБО 16 «Основні засоби» встановлює три етапи оцінки основних засобів: під час їх визнання, після визнання та після припинення визнання [17].

У національних НП(С)Б та ПКУ визначені окремі ознаки та класифікації, які використовують бухгалтери у своїй роботі. Проте в нормативній літературі іноді виникає певна невідповідність: у класифікаційних системах поєднуються групи, сформовані за різними критеріями. Часто об'єкти класифікують за кількома ознаками одночасно, тоді як деякі важливі критерії залишаються поза увагою.

Згідно з НП(С)БО 7 «Основні засоби» (п. 5), «необоротні матеріальні активи» розподіляються на три групи:

- ✓ основні засоби (група 1);
- ✓ інші необоротні матеріальні активи (група 2);
- ✓ незавершені капітальні інвестиції (група 3).

Однак критерії цього поділу залишаються нечіткими, особливо у випадку розмежування груп 1 і 2. Крім того, у нормативних документах відсутнє визначення поняття «інші необоротні матеріальні активи». У положенні також передбачено додатковий поділ на підгрупи, який, з одного боку, здійснюється за функціональним призначенням (наприклад, «Земельні ділянки», «Машини та обладнання», «Інструменти, прилади, інвентар (меблі)»), а з іншого — за вартісною ознакою, граничне значення якої визначає саме підприємство (підгрупа «Малоцінні необоротні матеріальні активи»).

Ще одним нормативним документом, що використовується для класифікації матеріальних об'єктів, є ДК 013-97 (Державний класифікатор України). Проте його не можна повністю застосовувати для класифікації об'єктів як у податковому, так і в бухгалтерському обліку. Для визначення груп основних засобів з метою нарахування амортизації у податковому обліку потрібно керуватися Податковим кодексом України, а для бухгалтерського обліку — НП(С)БО 7 «Основні засоби».

Класифікатор також має низку суттєвих відмінностей, які мають відношення як до термінології, так і до переліку самих об'єктів:

- ✓ використовується термін «основні фонди»;
- ✓ до складу ОЗ включено поточні біологічні активи;
- ✓ до основних засобів зараховано «бібліотечні фонди, фонди науково-технічної інформації, архівів і музеїв»;

✓ до основних засобів не відображено включення МНМА, тимчасових нетитульних споруд, природних ресурсів та предмети пов'язаних з прокатом.

Первісна вартість об'єкта необоротних матеріальних активів формується з витрат, представлення яких, відображено на рисунку 1.4.

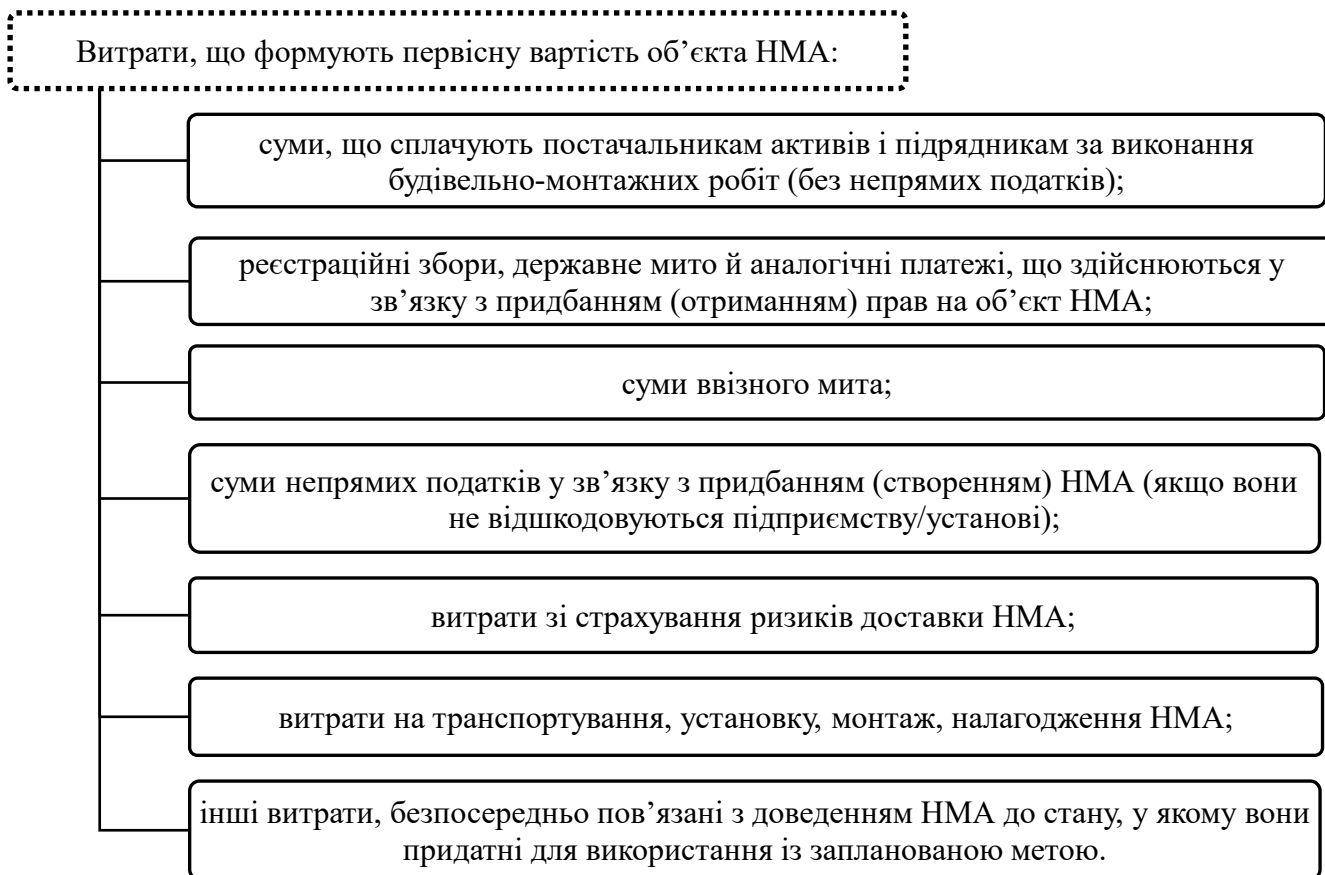


Рисунок 1.4 – Витрати, що формують первісну вартість об'єкта НМА

Джерело: узагальнено автором

Під час формування груп податкових основних засобів і інших необоротних активів законодавець базувався на бухгалтерській класифікації основних засобів, викладеній у п. 5 П(С)БО 7, хоча певні відмінності все ж присутні. Додаткову інформацію щодо класифікації основних засобів за субрахунками можна знайти в «Інструкція про План рахунків» затв. Нак. Мінфіну України від 30.11.1999 р. № 291.

1.3 Теоретичні обліково-контрольні компоненти необоротних матеріальних активів

Чинна міжнародна концептуальна основа, включаючи МСФЗ, допускає використання інформації, наданої третіми сторонами, такими як брокери чи сервіси ціноутворення, для визначення справедливої вартості необоротних матеріальних активів, за умови їхньої діяльності в межах відповідного правового поля [27]. Особливості оцінки необоротних матеріальних активів при їх зарахуванні на баланс в різних країнах Європи відображено на рисунку 1.5.

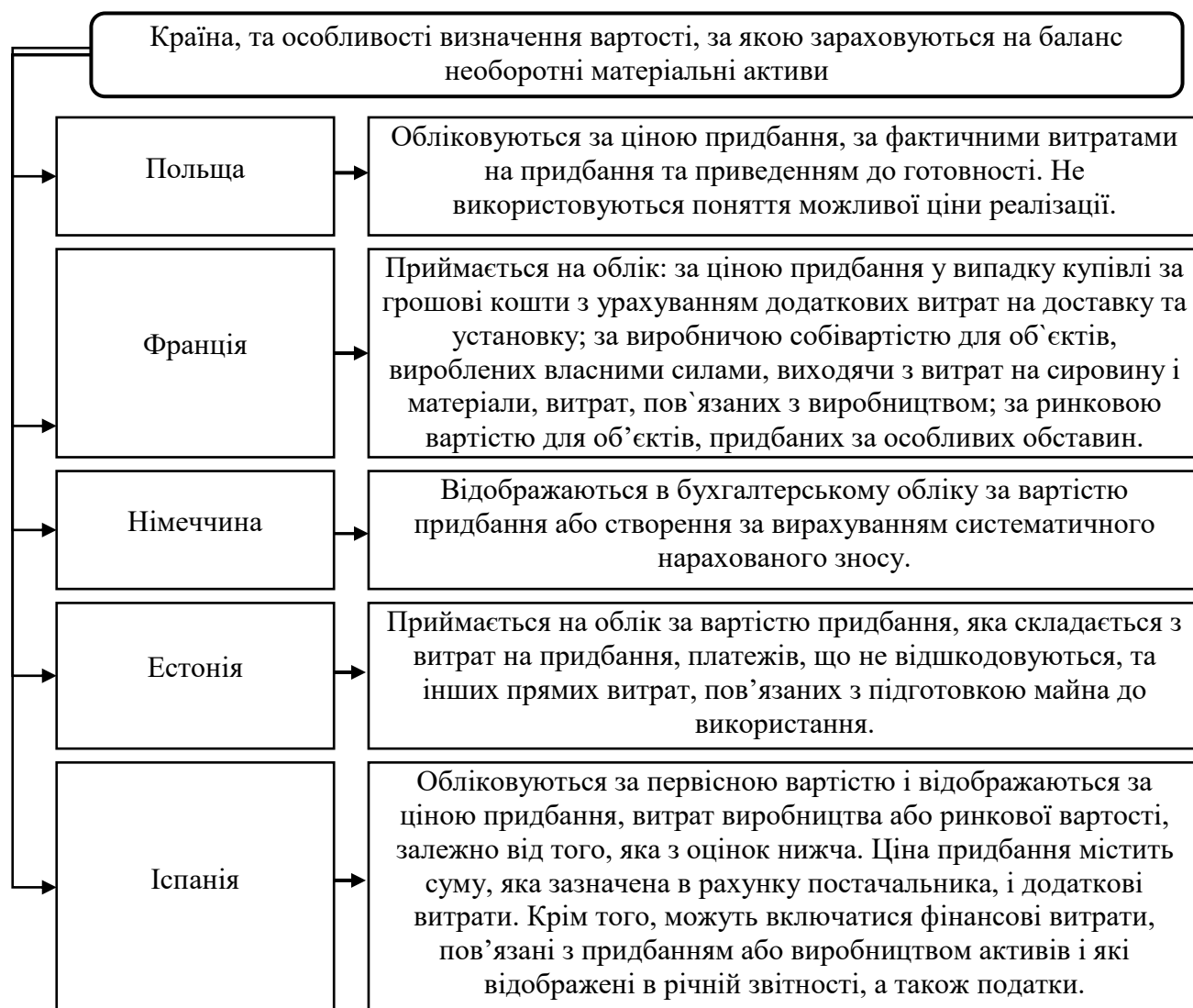


Рисунок 1.5 – Особливості оцінки НМА, при зарахуванні на баланс, в окремих країнах Європи

Джерело: узагальнено автором на підставі [12]

В якості висновку, можемо зазначити, що процедура формування первісної вартості необоротних матеріальних активів у різних європейських країнах суттєво не відрізняється.

Для максимізації прибутку будь-якого суб'єкта господарювання важливо забезпечити виробничий процес необхідною кількістю необоротних активів і забезпечити їх ефективне використання як складової підприємницького потенціалу. Надзвичайно важливим являється правильний облік наявності та руху ОЗ, нематеріальних активів, інших необоротних матеріальних активів, капітальних інвестицій, довгострокової заборгованості дебіторам тощо. Крім того, ключову роль відіграє відображення інформації про ці активи у фінансовій звітності, яка виступає основним джерелом для ухвалення рішень діючими (потенційними) інвесторами. Це сприяє безперебійному функціонуванню господарюючого суб'єкта та ефективному використанню його потенціалу.

Життєвий цикл бухгалтерського відображення необоротних матеріальних активів охоплює кілька ключових етапів (рисунок 1.6).

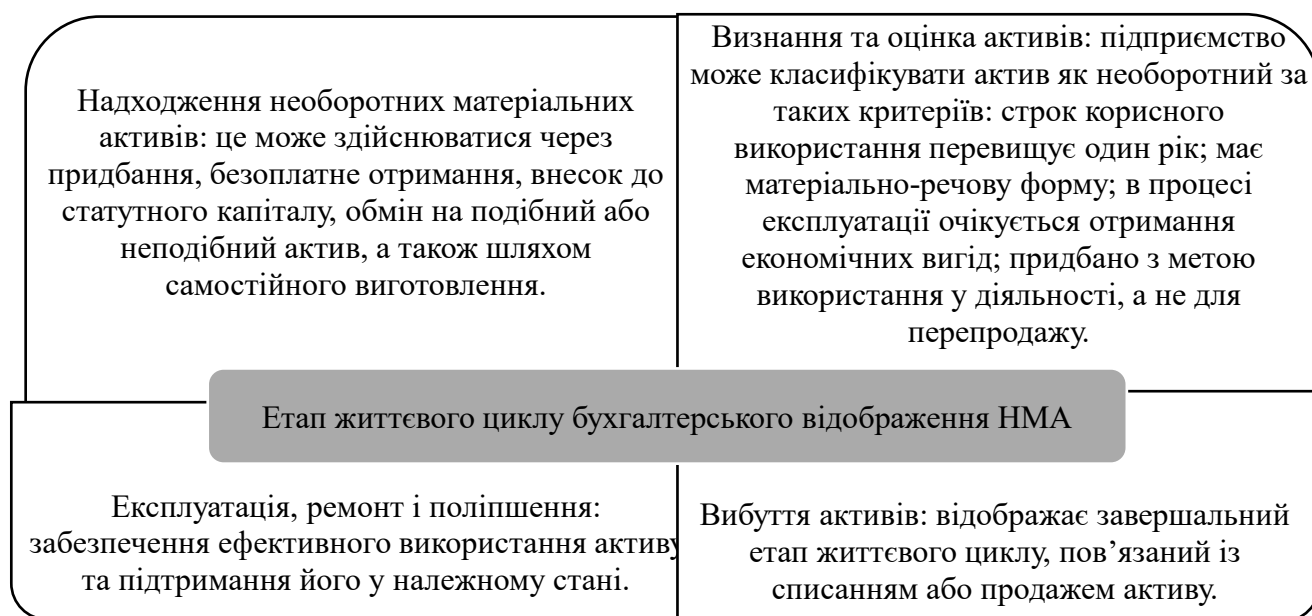


Рисунок 1.6 – Етап життєвого циклу бухгалтерського відображення НМА

Джерело: узагальнено автором

Особливості облікового супроводження необоротних активів, у відповідності

до шляхів їх надходження на окремо визначене державне підприємство узагальнено на рисунку 1.7.

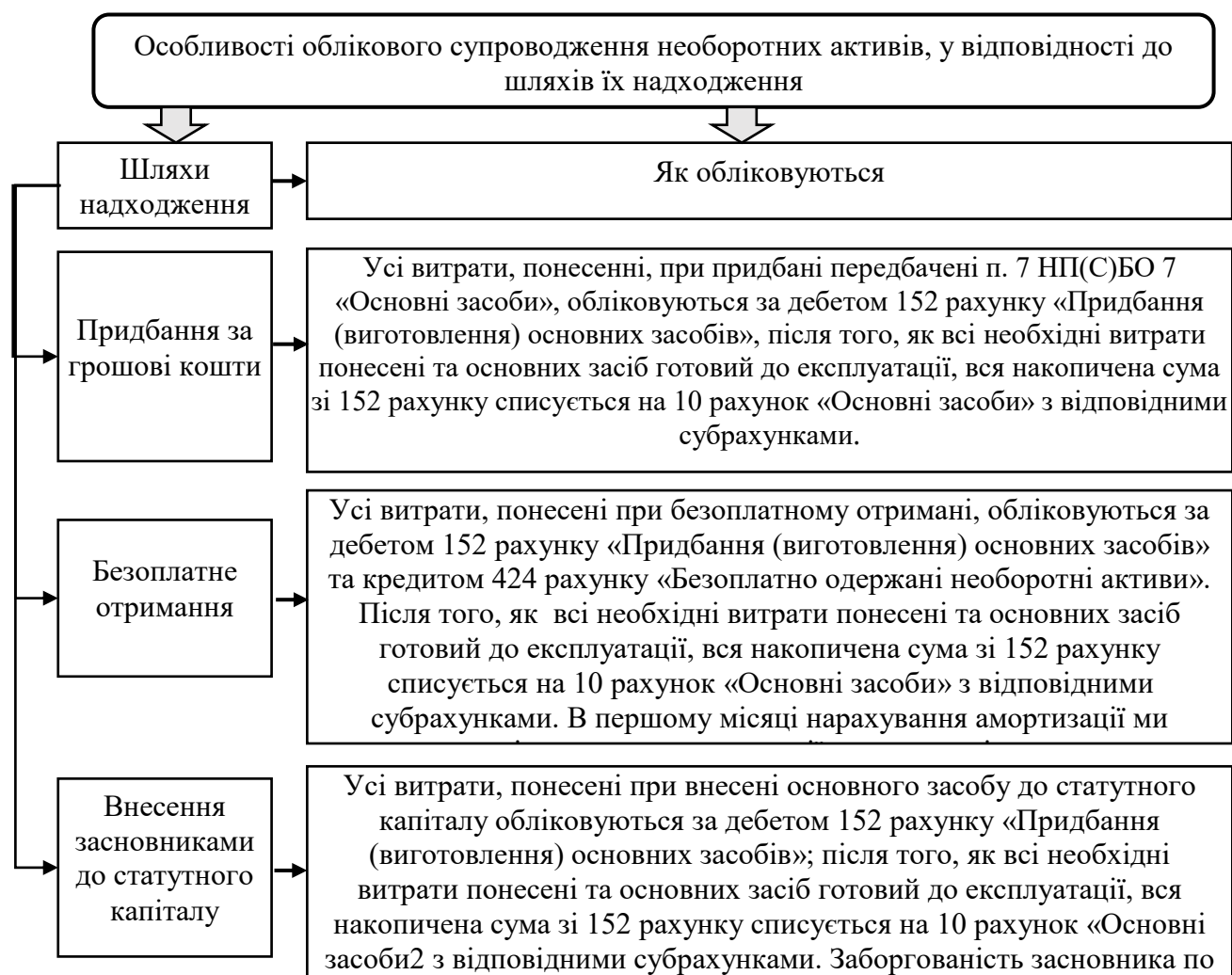


Рисунок 1.7 – Особливості облікового супроводження необоротних активів, у відповідності до шляхів їх надходження

Джерело: узагальнено автором

Одним із ключових етапів аналізу необоротних активів являється розробка науково обґрунтованої класифікації, що враховує різноманітність їх складу. Класифікація дозволяє розподілити необоротні активи на однорідні групи за визначеними ознаками.

Одним із ключових завдань для господарюючих суб'єктів представляє класифікація об'єктів обліку. Від ефективності її виконання на конкретному підприємстві залежить формування фінансових та податкових показників. Для

належної організації діяльності підприємства необхідно чітко усвідомлювати: які ресурси знаходяться у його розпорядженні, у що ці ресурси вкладені.

Розподіл ресурсів на окремі групи є важливим для: розуміння структури активів підприємства, узагальнення облікової інформації для користувачів фінансової звітності, усвідомлення наслідків нечіткої класифікації. Некоректна класифікація може призвести до: втрати важливих інформаційних зв'язків, погіршення якості інформації для зацікавлених сторін. Питання класифікації та здійснення групування актуальної облікової інформації виступає важливим аспектом облікової теорії. Згідно з визначенням, класифікація — це процес розподілу об'єктів, понять або назв за групами чи класами, об'єднаними спільними кількісними та якісними ознаками. [2].

Групування активів базується на певних ознаках і залежить від мети, для досягнення якої виконується класифікація. Для забезпечення корисності інформації про необоротні матеріальні активи важливо, щоб подана інформація відповідала якісним характеристикам, наведеним у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 - Якісні характеристики при класифікації НМА

Вид характеристики	Суть якісної характеристики
Сутність	Доцільність запропонованої даної класифікації, відповідно до її сутності та економічної реальності, а не тільки, виходячи з її юридичної форми
Релевантність	Корисність, конкретність, однозначне тлумачення відповідної запропонованої класифікації
Об'єктивність	Інформація є суб'єктивною, оскільки показує інтереси зацікавлених осіб
Надійність	Відсутність факту наявності помилок, тобто запобігання викривленню інформації при проведенні класифікації
Змістовність	Розуміння користувачем відповідної інформації, отриманої від передавача, способів знакового вираження
Порівняння	Здатність встановлювати подібність та розбіжність між наявними типами класифікаційних ознак

Джерело: сформовано автором

Базовою першою характеристикою класифікації елементів виступає сутність, що відображає необхідність певних елементів для досягнення тимчасового й невизначеного результату.

Класифікація НМА являється важливою, якщо її значення має значення для користувачів фінансової звітності. Оскільки система обліку є частиною управлінської системи, важливо вчасно приймати рішення про виконання завдань. У разі відсутності необхідної інформації процес управління ускладнюється, що може призвести до недосагнення поставлених цілей.

Надмірний або недостатній обсяг даних може викликати помилки користувача. Якщо класифікаційних ознак занадто багато, дані стають складними для обробки, що може призвести до неадекватних рішень. У той же час, недостатня інформації обмежує можливість точного прогнозування та прийняття обґрунтованих рішень. Таким чином, сутність інформації визначає її вплив на класифікаційні ознаки НМА.

Наступною важливою характеристикою класифікації являється релевантність. Вона визначає, які класифікаційні ознаки повинні бути сформульовані для конкретних дій, тобто мають бути надані лише ті відомості, які необхідні користувачу. Як зазначав У. Черчмен: «не існує розумного плану удосконалення без знання всієї релевантної системи... система не є чимось, що існує «поза нами», а є системними судженнями, заснованими на знанні всієї суми релевантних умов» [2]. Водночас класифікаційні ознаки можуть бути уточнені залежно від того, чи визначається мета, розуміння чи рішення (таблиця 1.2).

Таблиця 1.2 Релевантність інформації при класифікації НМА

Види релевантності	Характеристика видів релевантності
Цільова релевантність	Забезпечує досягнення мети користувача. Встановити її наявність важко, оскільки мета є суб'єктивною.
Семантична релевантність	Забезпечує розуміння користувачем значення поданої визначеної класифікації.
Релевантність рішення	Сприяє ухваленню правильних рішень користувачем.

Джерело: сформовано автором

Більшість авторів вважають загальноприйнятту класифікацію суб'єктивною, оскільки інформація завжди відображає інтереси осіб, що зацікавлені та користувачів, що робить її залежною від цих інтересів. Для забезпечення об'єктивності інформації важливо дотримуватись облікових принципів, що

дозволяє адміністрації отримувати незалежну та достовірну інформацію, що не залежить від зовнішніх впливів.

Надійність досліджуваної інформації у процесі здійснення класифікації НМА забезпечується функціями відображеними на рисунку 1.8.

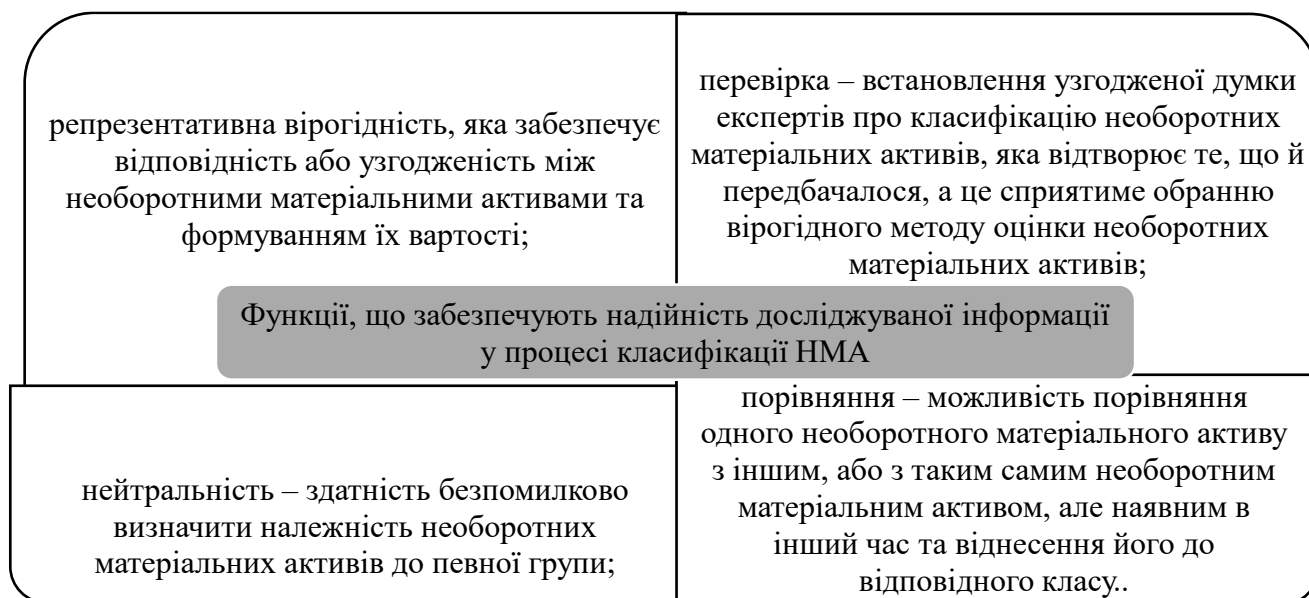


Рисунок 1.8 – Функції, що забезпечують надійність досліджуваної інформації у процесі класифікації НМА

Джерело: узагальнено автором

З наукової перспективи найширшу класифікацію НМА запропонував І. О. Бланк. Він виокремлює кілька класифікаційних ознак для управління наявними необоротними активами: за основними функціональними видами, за характером обслуговування окремих напрямків операційної діяльності, заставного забезпечення кредиту та особливостями страхування, а також за характером віднесення нарахованого зносу. В. Є. Ванкевич пропонує додаткову класифікацію за критерієм участі необоротних активів у процесі створення економічної вигоди. Я. В. Ошмарін класифікує їх за ознакою амортизації, розрізняючи майно, що амортизується, і майно, що не амортизується [2].

Щодо належності, деякі автори поділяють необоротні матеріальні активи на власні та орендовані. Н. В. Петруняк пропонує додаткову класифікацію на власні, лізингові та безоплатно отримані активи. Автором зазначено, що «віднесення

орендованих основних засобів до складу активів регулюється НП(С)БО 14 «Оренда», де орендар показує об'єкт фінансової оренди одночасно як актив і зобов'язання за найменшою оцінкою на початок оренди: справедливою вартістю відповідного активу або теперішньою вартістю здійснених мінімальних орендних платежів» [2].

Значення інформації значно зростає в умовах розвитку інформаційної економіки. Налагоджена система бухгалтерського обліку на підприємстві дозволяє отримувати якісну, правдиву, достовірну та об'єктивну інформацію, необхідну для прийняття обґрунтованих рішень.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІКОВЕ ПРЕДСТАВЛЕННЯ НЕОБОРОТНИХ МАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ У ДП «СУМСЬКА БІОФАБРИКА»

2.1 Характеристика діяльності досліджуваного державного підприємства в контексті фінансово-економічної складової

Основою для проведення дослідження виступило «Державне підприємство «Сумська біологічна фабрика»» (ДП), яке розташоване за адресою: м. Суми, вулиця Гамалія, 25. Відповідно до статуту, визначено скорочену назву підприємства: ДП «Сумська біофабрика». Метою діяльності підприємства являється забезпечення споживачів у достатній мірі якісними ветеринарними препаратами, включаючи лікувально-профілактичні, діагностичні та біологічні засоби, для максимізації отриманого прибутку від реалізації власної продукції.

ДП «Сумська біофабрика» активно розвиває співпрацю з національними та іноземними партнерами, реалізує науково-технічні проєкти, займається проєктно-конструкторськими та експериментальними розробками, а також організовує обмін науково-виробничою інформацією. Окрім цього, підприємство проводить навчання та стажування своїх фахівців як в Україні, так і за її межами. Свою діяльність ДП провадить відповідно до чинного законодавства та затвердженого статуту, самостійно визначаючи стратегічні напрями розвитку, обираючи постачальників, шукаючи покупців і встановлюючи ціни на власну продукцію.

На сьогодні досліджуване державне підприємство своєчасно та у повному обсязі сплачує податки, дотримується діючих вимог чинного законодавства, норм і правил, що стосуються охорони праці, техніки безпеки та належного соціального страхування. Організація та провадження бухгалтерського, податкового у досліджуваному ДП реалізується у порядку, передбаченому нормами чинного законодавства. Окремі складові предмета діяльності досліджуваного бізнес суб'єкта представлені на рисунку 2.1.

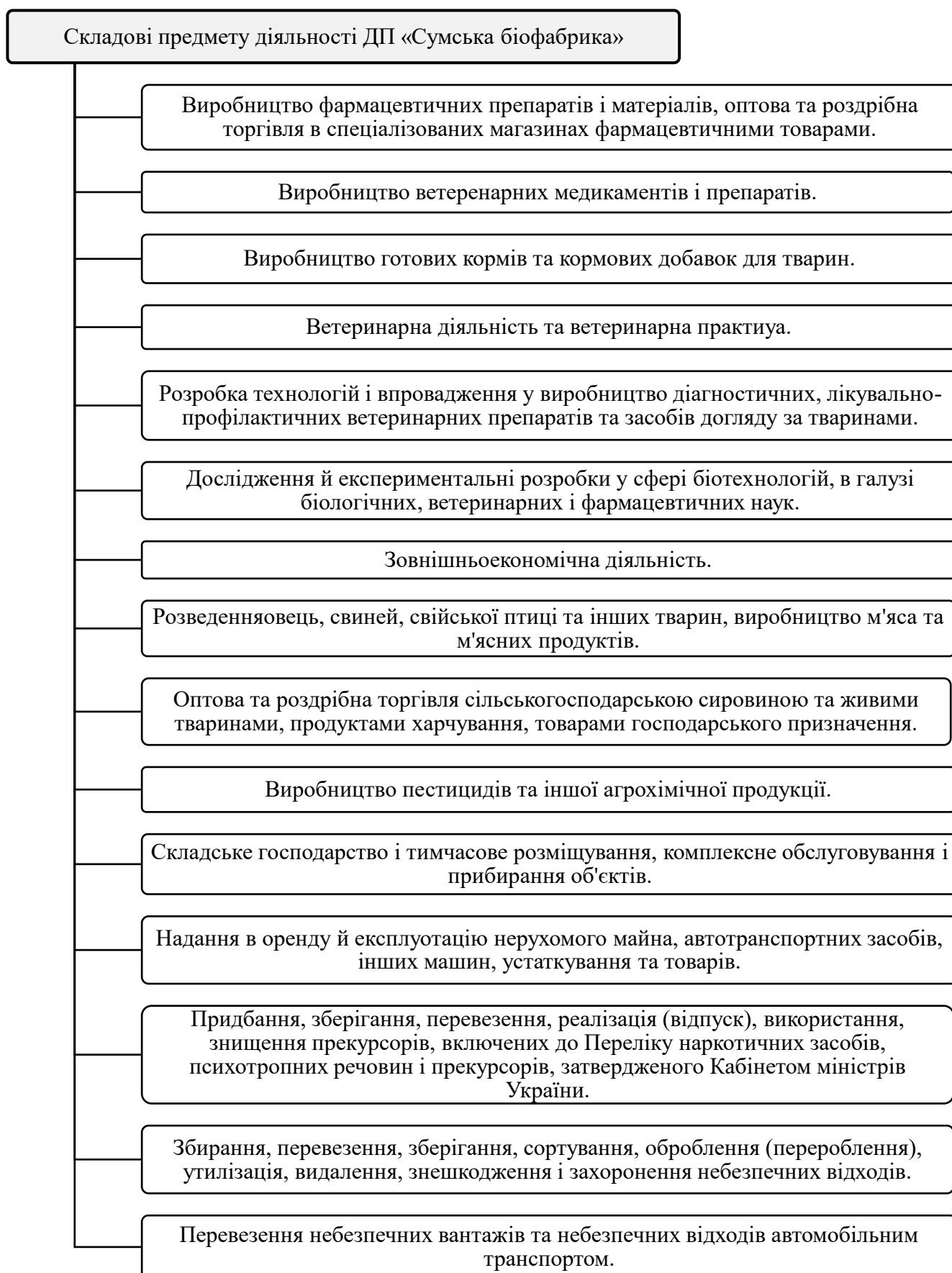


Рисунок 2.1 – Окремі компоненти предмету діяльності базового ДП

Джерело: узагальнено автором

Аналіз побудовано на підставі показників фінансової звітності ДП «Сумська біофабрика» (додаток А). Для конкретнішої деталізації й детального аналізу індикаторів господарсько-фінансової діяльності БП, деталізовано ключові економічні показники, які було класифіковані згідно ухвалених стандартів для бухгалтерському обліку стандартів (таблиця 2.1).

Таблиця - 2.1 Окремі економічні індикатори фінансово-економічної складової діяльності ДП «Сумська біофабрика» за 2021-2023 роки, тис. грн.

Показник, для дослідження	Роки, впродовж яких здійснювалось дослідження			Відхилення по роках: 2023р. від 2021р. (+/-)
	2021	2022	2023	
Сума фактично отриманого чистого доходу від проведення реалізації готової продукції та наданих послуг	23883	16311	35708	11825
Собівартість реалізованої продукції (послуг, які були надані), що склалась за підсумками діяльності	15179	10372	16950	1771
Сума адміністративних витрат, що були понесені у базовому ДП	3622	3255	4539	917
Сума витрат на збут, що були понесені у базовому ДП	2697	2499	2756	59
Сума іншого операційного доходу, що був отриманий базовим ДП	462	260	1318	856
Чистий прибуток (збиток) отриманий у базовому ДП	14	-2826	2825	2811
Рівень рентабельності (збитковості) базового ДП, %	0,09	-27,25	16,67	16,57 п.в.

Джерело: розраховано автором на підставі даних досліджуваного державного підприємства

Дослідження основних економічних індикаторів функціонування базового ДП дозволяють сформулювати висновок, що у 2023 році чистий дохід зріс на 11825 тис. грн порівняно з 2021 роком (з 23,883 до 35708 тис. грн). Це свідчить про активізацію продажів готової продукції після спаду в 2022 році. Собівартість реалізованої продукції (послуг, що були надані) зросла на 1771 тис. грн у 2023 р. у порівнянні з 2021 р. (з 15179 до 16950 тис. грн). Дане зростання є меншим, ніж приріст доходу, що позитивно впливає на отриманий фінансовий результат. Сума

адміністративних витрат зросла на 917 тис. грн (з 3622 до 4539 тис. грн). Збільшення витрат пов'язане зі зростанням операційної діяльності, але їхній приріст вимагає подальшого контролю. Витрати на збут практично не зазнали змін, збільшившись лише на 59 тис. грн (з 2697 до 2756 тис. грн). Це свідчить про вибудову ефективної збутової політики, адже зростання доходу не потребувало значного підвищення суми витрат на збут. Інший операційний дохід у 2023 р. зріс на 856 тис. грн порівняно з 2021 р. (з 462 до 1,318 тис. грн). Це являється важливим позитивним чинником, що сприяв покращенню фінансового результату досліджуваного періоду.

У 2023 році базове державне підприємство отримало чистий прибуток 2825 тис. грн, що на 2811 тис. грн більше, ніж у 2021 році. При цьому слід відзначити досить невдалий 2022 рік, сума збитку у якому склала 2826 тис. грн., причиною чому стало запровадження військового стану. Відповідна тенденція стосується і показника рівня рентабельності (збитковості) ДП «Сумська біофабрика». У 2023 році рентабельність становила 16,67%, що на 16,57 п.в. більше, ніж у 2021 році (0,09%). При рівні збитковості у 2022 році 27,25%.

У 2023 році базове ДП продемонструвало суттєве покращення фінансово-економічних показників порівняно з 2021 роком: зросли доходи, покращилась рентабельність, а також було подолано збитковість 2022 року. При цьому, зростання адміністративних витрат потребує додаткового аналізу та контролю, щоб не створювати надмірного навантаження на фінансовий результат даного підприємства.

Для здійснення аналізу поточного майнового стану ДП «Сумська біофабрика» слід застосувати дані, що знайшли візуалізацію у таблиці 2.2.

Представлені у таблиці 2.2 індикатори майнового стану та ефективності використання наявних необоротних матеріальних активів надають підстави констатації їх покращення у звітному році при порівняння з 2021 р. (базисним). У 2021 році вартість основних засобів зменшилася на 157 тис. грн порівняно з 2019 роком (з 5656 до 5499 тис. грн).

Таблиця 2.2 – Забезпеченість ДП «Сумська біофабрика» необоротними матеріальними активами (у досліджуваному підприємстві фактично ОЗ) та ефективність їх практичного використання

Показник для розрахунку	Роки здійснення дослідження			Відхилення 2021р. від 2019р. (+/-)
	2021	2022	2023	
Вартість основних засобів, тис. грн	5656	5392	5499	-157
Фондоозброєність, тис. грн	64,27	64,19	78,56	14,28
Фондовіддача, грн	4,22	3,03	6,49	2,27
Фондомісткість, грн	0,24	0,33	0,15	-0,08

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності досліджуваного підприємства

Це виступає наслідком вибуття частини матеріальних необоротних активів, їхнього знецінення та недостатнього оновлення. У балансі базового державного підприємства НМА представлені лише основними засобами. У 2023 році показник фондоозброєності зріс на 14,28 тис. грн (з 64,27 у 2021 році до 78,56 тис. грн). Це свідчить про факт збільшення вартості основних засобів у розрахунку на одного працівника досліджуваного господарюючого суб'єкта, що пов'язане зі скороченням чисельності персоналу (з 88 осіб у 2021 році до 70 у 2023 році) та ефективнішим використанням власних наявних НМА. У 2023 році показник фондовіддачі зріс на 2,27 грн (з 4,22 у 2021 році до 6,49 грн). Зростання фондовіддачі вказує на ефективніше використання основних засобів для отримання доходу базовим ДП. У 2023 році показник фондомісткості зменшився на 0,08 грн (з 0,24 у 2021 році до 0,15 грн). Це позитивний тренд, адже для отримання одиниці доходу в 2023 році потрібно було менше витрат на НМА (основні засоби).

Аналіз показників свідчить про покращення ефективності використання НМА (основних засобів) у 2023 році. Зростання фондовіддачі та зниження фондомісткості є позитивними сигналами. Однак зменшення вартості НМА вказує на потребу інвестицій в оновлення та їх модернізацію, щоб підтримувати подібні темпи підвищення ефективності в довгостроковій перспективі. Оцінка фінансової стійкості базового державного підприємства виступає вагомою компонентою

дослідження, характеризує стабільність роботи ДП з акцентом на подальші довгострокові перспективи (таблиця 2.3).

Таблиця 2.3 – Аналіз фінансової стійкості ДП «Сумська біофабрика»

Досліджуваний коефіцієнт	Роки дослідження фінансової стійкості			Відхилення 2023р. від 2021р. (+/-)
	2021	2022	2023	
1. Коефіцієнт автономії (фін. незалежності) базового ДП	0,79	0,48	0,54	-0,25
2. Коефіцієнт фінансової стабільності базового ДП	3,69	0,93	1,16	-2,52
4. Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними коштами базового ДП	0,62	0,20	0,29	-0,33
5. Коефіцієнт маневреності власного капіталу базового ДП	0,43	0,27	0,35	-0,09

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності досліджуваного підприємства

Дослідивши показники таблиці 2.3, можемо констатувати, що коефіцієнт автономії (фінансової незалежності) у 2023 році становить 0,54, що на 0,25 менше, ніж у 2021 році (0,79). Зниження коефіцієнта автономії вказує на зменшення частки власного капіталу у структурі джерел фінансування. Це свідчить про зростання залежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування, що знижує його фінансову стійкість. Коефіцієнт фінансової стабільності базового ДП знизився з 3,69 у 2021 році до 1,16 у 2023 році (відхилення: -2,52). Це вказує на суттєве зменшення фінансової стабільності, адже співвідношення власного та позикового капіталу стало менш вигідним. Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними коштами у 2023 році становить 0,29, що на 0,33 нижче, ніж у 2021 році (0,62). Це зниження свідчить про скорочення обсягу власних оборотних коштів, які використовуються для фінансування поточної діяльності. Така динаміка негативно впливає на ліквідність та платоспроможність базового державного підприємства. Коефіцієнт маневреності власного капіталу знизився з 0,43 у 2021 році до 0,35 у 2023 році (відхилення: -0,09). Це свідчить про зменшення частки власного капіталу, що може бути використана для оперативного маневрування, тобто для фінансування поточних витрат та інвестицій.

Усі досліджувані коефіцієнти демонструють погіршення фінансової стійкості підприємства у 2023 році порівняно з 2021 роком. Основні причини включають зростання залежності від позикових коштів, зниження ліквідності та погіршення фінансового забезпечення оборотних активів. Базовому ДП слід зосередитися на оптимізації структури капіталу, зниженні боргового навантаження та покращенні управління оборотними коштами, щоб зміцнити свою фінансову позицію.

Цифрове значення показника питомої ваги необоротних матеріальних активів у валюті балансу досліджуваного ДП за період 2021-2023 років знайшло відображення на рисунку 2.2.



Рисунок 2.2 –Показник питомої ваги необоротних матеріальних активів у валюті балансу ДП «Сумська біофабрика» (2021-2023 р.)

Джерело: розраховано автором на підставі даних досліджуваного державного підприємства

При провадженні дослідження було визначено, що значення показника питомої ваги необоротних матеріальних активів у валюті балансу у базовому державному підприємстві зазнало суттєвого зниження з 39,91 % у 2021 році до 32,75 % у 2023 році.

В таблиці 2.4 візуалізовано, об'єкти дослідження відносно обраної теми кваліфікаційної роботи (необоротні матеріальні активи), які представлено в балансі ДП «Сумська біофабрика» в межах періоду дослідження.

Таблиця 2.4 – Склад та структурні елементи необоротних матеріальних активів ДП «Сумська біофабрика» у 2022-2023 рр. (залишкова вартість)

Види наявних необоротних матеріальних активів в базовому ДП	2022 рік		2023 рік		В середньому за 2 роки, %
	тис. грн.	питома вага, %	тис. грн.	питома вага, %	
Вартість наявних нежитлових будівель	3957	73,38	3701	67,31	70,34
Вартість наявних машин, обладнання та інвентарю	1426	26,45	1794	32,62	29,54
Вартість наявних транспортних засобів	9	0,17	4	0,07	0,12
Загальна залишкова вартість наявних необоротних матеріальних активів	5392	100,00	5499	100,00	100,00

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності досліджуваного підприємства

На основі даних, наведених у таблиці 2.4, можна зробити висновок, що необоротні матеріальні активи у балансі ДП «Сумська біофабрика» складаються виключно з основних засобів: нежитлових будівель, обладнання та інвентарю, транспортних засобів.

Вартість нежитлових будівель склала: 2022 рік: 3957 тис. грн, питома вага – 73,38%, 2023 рік: 3701 тис. грн, питома вага – 67,31%, середнє значення за два роки: 70,34%. Спостерігається зменшення вартості нежитлових будівель на 256 тис. грн та зниження їх питомої ваги у загальній структурі необоротних матеріальних активів. Це пов'язано з амортизацією наявних активів. Вартість машин, обладнання та інвентарю: 2022 рік: 1426 тис. грн, питома вага – 26,45%, 2023 рік: 1794 тис. грн, питома вага – 32,62%, середнє значення за два роки: 29,54%. Вартість цієї групи активів збільшилася на 368 тис. грн, що свідчить про оновлення та придбання нових основних засобів. Їхня питома вага також зросла, що свідчить про підвищення пріоритету інвестування базового ДП у виробниче обладнання. Вартість

транспортних засобів: 2022 рік: 9 тис. грн, питома вага – 0,17%, 2023 рік: 4 тис. грн, питома вага – 0,07%, середнє значення за два роки: 0,12%. Вартість транспортних засобів зменшилася на 5 тис. грн, і їхня питома вага залишається незначною. Це свідчить про значний відсоток зносу транспортних засобів. Загальна залишкова вартість необоротних матеріальних активів: 2022 рік: 5392 тис. грн., 2023 рік: 5499 тис. грн. Загальна залишкова вартість зросла на 107 тис. грн. Це свідчить про те, що зростання інвестицій у машини та обладнання переважило амортизацію чи вибуття інших активів досліджуваного ДП.

Питома вага нежитлових будівель у структурі необоротних матеріальних активів зменшується, але вони залишаються основною складовою. Збільшення інвестицій у машини, обладнання та інвентар свідчить про модернізацію виробництва. Зменшення вартості транспортних засобів вказує на зміну транспортної політики підприємства та економію на оновленні цієї групи активів. Підприємству варто продовжити оновлення обладнання, а також проаналізувати доцільність підтримання чи заміни нежитлових будівель і транспортних засобів.

2.2 Порядок визнання, оцінка, особливості класифікації та внутрішній контроль необоротних матеріальних активів державного підприємства

У сучасних умовах господарської діяльності відображення в обліку процесу надходження необоротних матеріальних активів залишається актуальним і водночас досить складним завданням для обліково-фінансового відділу. Формування та представлення первісної вартості необоротних матеріальних активів безпосередньо залежать від умов їх отримання досліджуваним державним підприємством. Різноманітні способи надходження необоротних матеріальних активів зумовлюють застосування різних видів оцінки їх вартості на конкретному господарюючому суб'єкті (рисунки 2.3).

Необоротні матеріальні активи можуть надходити до розпорядження базового державного підприємства різними способами: шляхом самостійного створення або через отримання від інших юридичних чи фізичних осіб.

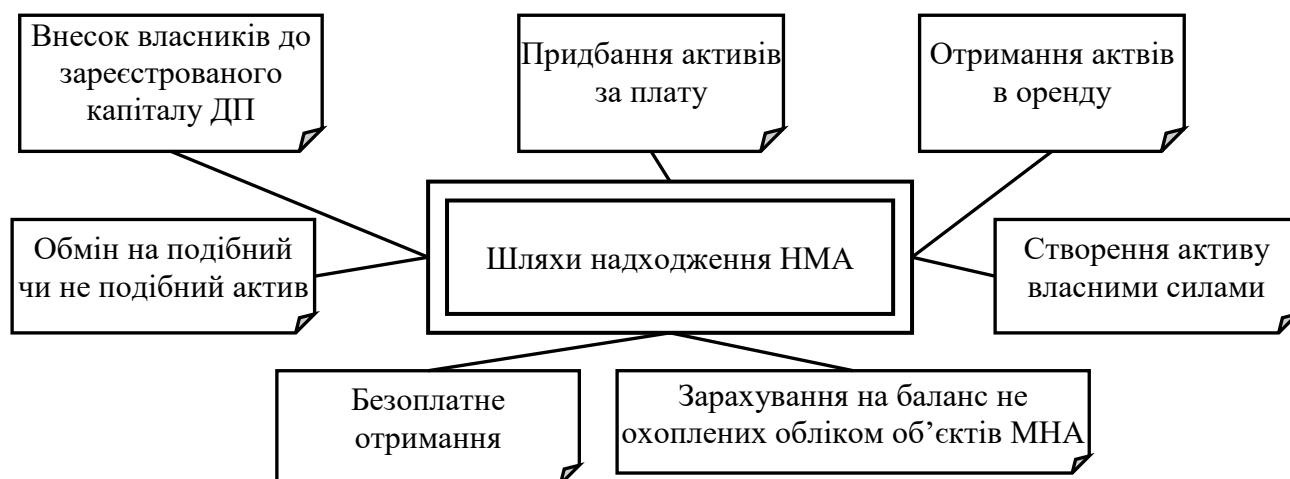


Рисунок 2.3 - Шляхи надходження НМА на окремо взятого державного підприємства

Джерело: узагальнено автором

При цьому вони зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Різноманітність способів надходження цих активів обумовлює використання різних методів оцінки їхньої вартості. У ході дослідження встановлено, що основна частина необоротних матеріальних активів потрапляє до базового ДП через реалізацію капітальних інвестицій.

Можливі способи надходження необоротних матеріальних активів до базового державного підприємства, у відповідності до «Податкового кодексу України» [38], та порядок формування собівартості відображено на рисунку 2.4.

Таким чином, операції з надходження необоротних матеріальних активів обкладаються податком на додану вартість під час їх придбання. Водночас оподаткування цих операцій податком на прибуток здійснюється через нарахування амортизації на відповідні об'єкти, що зменшує загальну суму прибутку від господарської діяльності, яка підлягає оподаткуванню.

Відповідно, саме з податкового обліку досліджуване державне підприємство бере для ідентифікації необоротних матеріальних активів, для потреб оподаткування, саме такі елементи облікової політики, як вартісна межа у двадцять тисяч гривень а для розмежування МНМА та основних засобів, строки їх корисного використання у майбутньому.

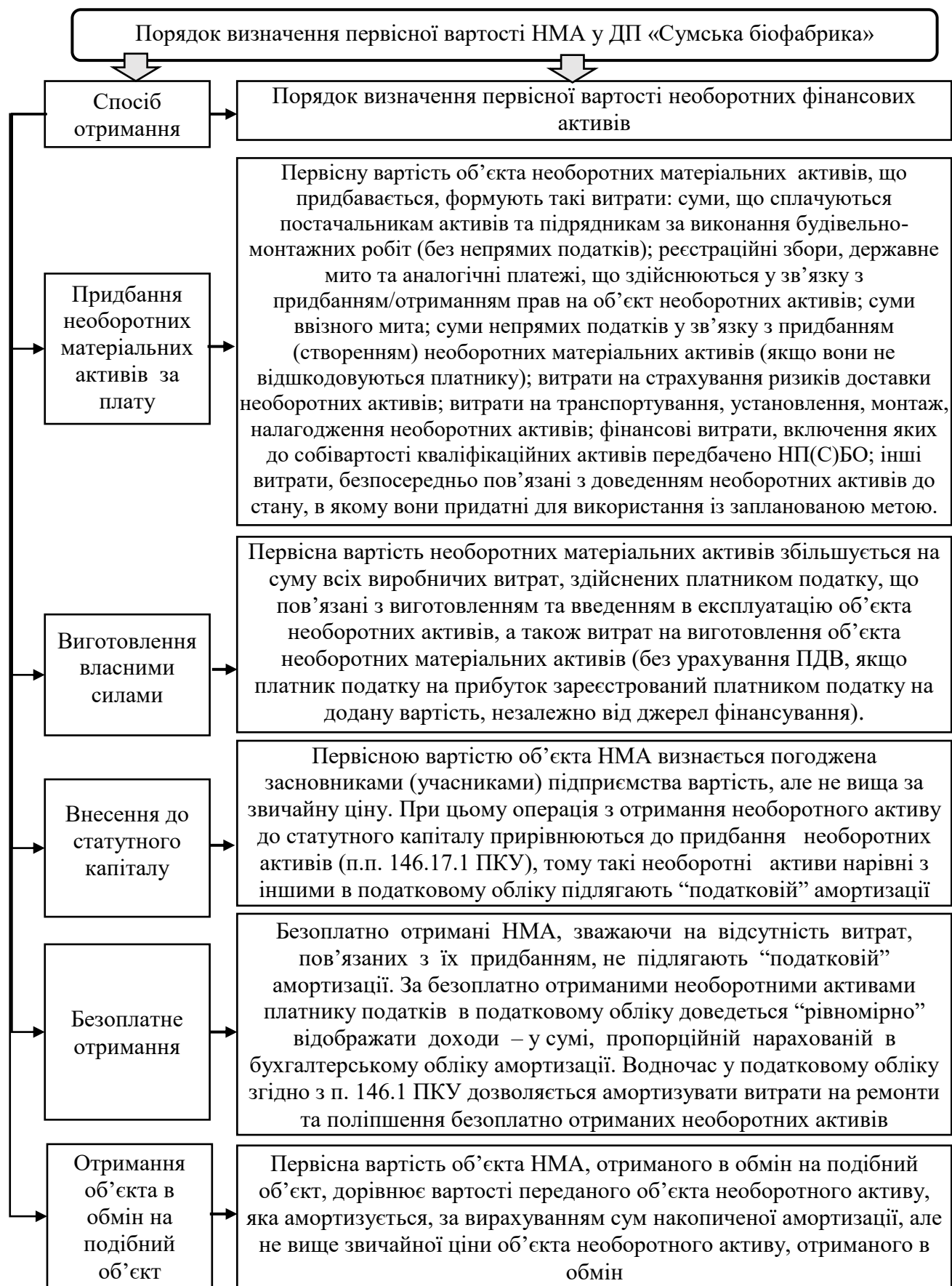


Рисунок 2.4 – Порядок ідентифікації первісної вартості необоротних матеріальних активів для ДП «Сумська біофабрика»

Джерело: узагальнено автором

У відповідності до вимог діючих стандартів (НП(С)БО, МСФЗ) систематизовано та ідентифіковано основні критерії визнання окремого активу як матеріального необоротного (рисунок 2.5).

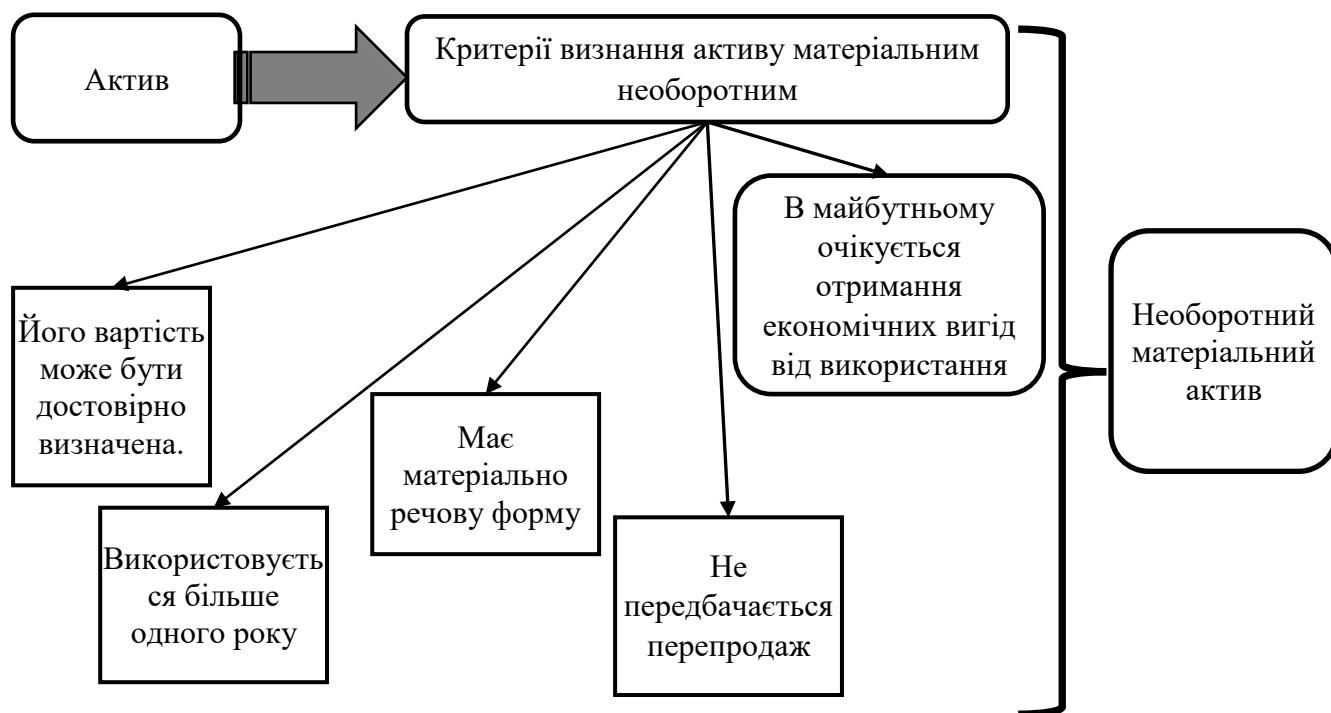


Рисунок 2.5 – Критерії визнання активу матеріальним необоротним

Джерело: сформовано автором

Відповідно, для класифікації активу як матеріального необоротного необхідно враховувати його характеристики та відповідність певним критеріям. До таких критеріїв належать: матеріальна форма, строк корисного використання понад один рік, очікування отримання економічних вигод від об'єкта в майбутньому, використання активу у виробництві або іншій діяльності базового державного підприємства, а також можливість достовірного визначення його вартості. Отже, ключовою умовою визнання активу виступає його оцінка з достовірним визначенням вартості.

Одиницею обліку основних засобів виступає об'єкт, який може бути представлений у таких формах:

- завершений пристрій з усіма необхідними пристосуваннями та

приладдям;

- конструктивно виокремлений предмет, що виконує певні самостійні функції;
- окремий комплекс конструктивно об'єднаних предметів однакового чи різного призначення, які мають спільні пристосування, приладдя, систему керування та фундамент. При цьому кожен предмет може виконувати власні функції, а комплекс здійснює роботу лише як єдине ціле;
- інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, контрольована базовим ДП.

Окремі класифікаційні компоненти необоротних матеріальних активів досліджуваного державного підприємства знайшли відображення на рисунку 2.6.

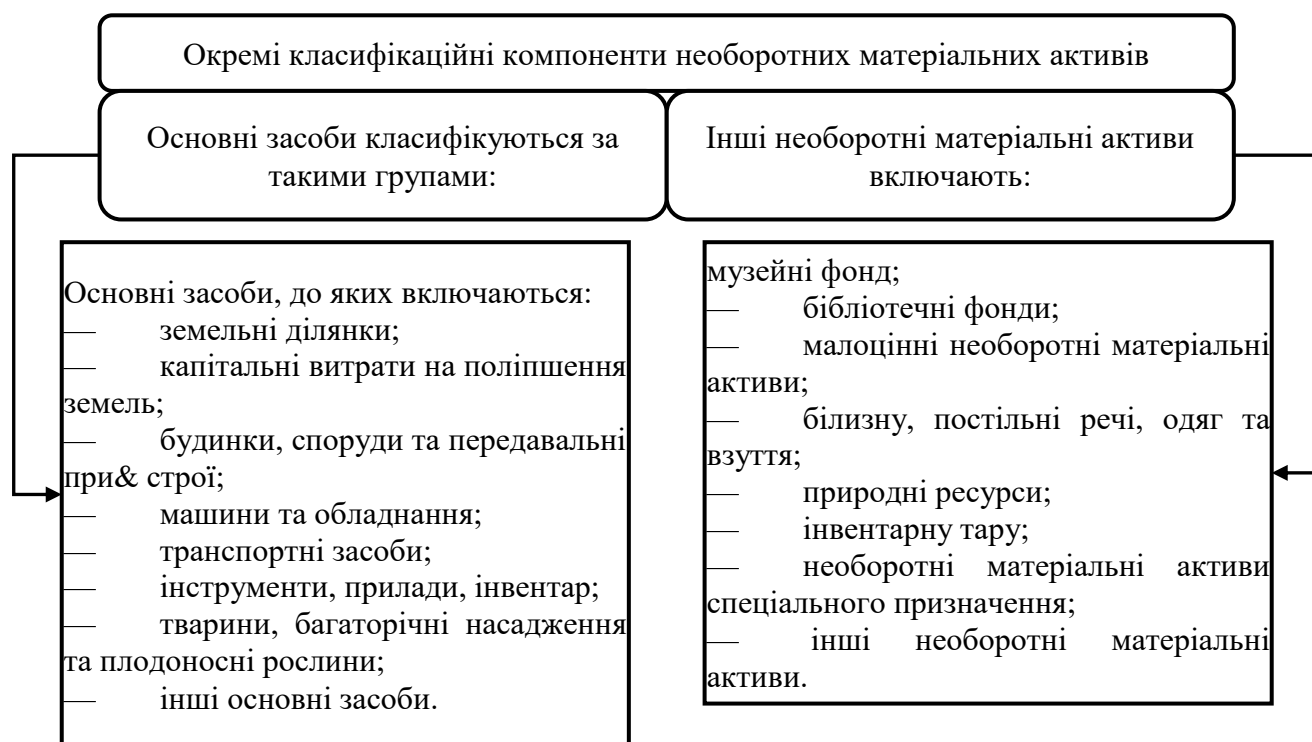


Рисунок 2.6 – Окремі класифікаційні компоненти необоротних матеріальних активів

Джерело: сформовано автором

Відповідно до п. 138.3.3 ст. 138 «Податкового кодексу України» (ПКУ), необоротні матеріальні активи (основні засоби та інші необоротні активи)

класифікуються на 16 груп. Для кожної групи (за винятком груп 1, 10, 11 та 13) передбачено мінімально допустимі строки корисного використання (амортизації), які залежать від групи активів і варіюються від 2 до 20 років (додаток Б).

У ДП «Сумська біофабрика» об'єкт необоротних матеріальних активів оцінюється за первісною вартістю, особливості формування якої в межах базового ДП візуалізовано на рисунку 2.7.

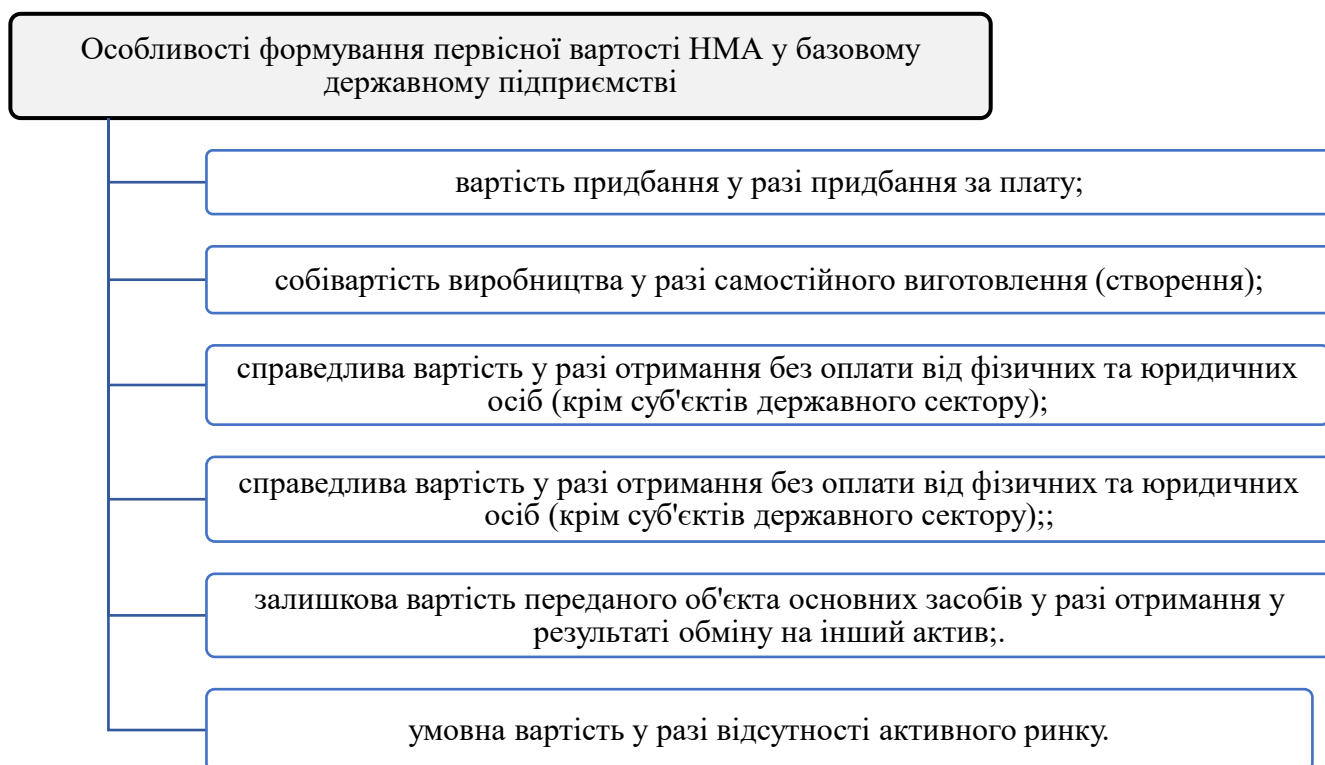


Рисунок 2.7 – Особливості формування первісної вартості НМА у базовому державному підприємстві

Джерело: узагальнено автором

Організація ефективної системи внутрішнього контролю за наявністю та рухом необоротних матеріальних активів (НМА) в ДП «Сумська біофабрика» являється важливим елементом управління, спрямованим на забезпечення їх збереження, раціонального використання та своєчасного відображення операцій в обліку. Розглянемо основні етапами організації внутрішнього контролю.

1. Розробка політик і процедур контролю. Для ефективного контролю державне підприємство розробляє та затверджує внутрішні нормативні документи, які визначають: порядок обліку, зберігання та списання наявних НМА; відповідальність структурних підрозділів та окремих уповноважених працівників за стан і рух активів; функціонування механізмів проведення регулярної (за певних умов обов'язкової) інвентаризації.

2. Встановлення облікової одиниці НМА. Одиницею обліку основних засобів у досліджуваному ДП виступає окремий об'єкт, який у повній мірі відповідає встановленим критеріям визнання необоротного матеріального активу. Це дозволяє забезпечити чіткість у контролі за кожним об'єктом, включаючи ідентифікацію, облік зносу та реалізацію процедури переміщення.

3. Ідентифікація активів. Для кожного об'єкта НМА базове державне підприємство має забезпечити наявність унікального ідентифікатора (інвентарного номера), який використовується для обліку, звітності та в процесі інвентаризації.

4. Контроль за надходженням і вибуттям НМА. Всі операції, пов'язані з рухом НМА в ДП «Сумська біофабрика», повинні супроводжуватися відповідними первинними документами, такими як акти приймання-передачі, накладні, акти списання тощо. Державне підприємство повинно контролювати: правильність оформлення документів; відповідність вартості, зазначеної у документах, даним бухгалтерського обліку; своєчасне відображення операцій щодо даного компонента активів у реєстрах обліку.

5. Інвентаризація НМА. Регулярна, якісна, своєчасно проведена інвентаризація виступає ключовим елементом при організації внутрішнього контролю. Її метою являється: перевірка фактичної наявності необоротних матеріальних активів; виявлення неврахованих активів або їх недостач; оцінка технічного стану активів для подальшого прийняття управлінських рішень (ремонт, модернізація, списання).

6. Контроль за використанням НМА. Важливим завданням являється забезпечення раціонального використання активів в межах базового ДП. Для

цього господарюючий суб'єкт повинен: контролювати відповідність фактичного використання активів їх передбаченому цільовому призначенню; аналізувати рівень зносу та проводити заходи з технічного обслуговування; своєчасно ухвалювати рішення щодо модернізації або заміни наявних застарілих активів.

7. Аналіз та звітність. Бухгалтерська служба базового державного підприємства ставить за мету забезпечення своєчасного формування звітності щодо поточного стану та руху НМА. Аналіз цих даних дозволяє: ідентифікувати потенційні ризики для підприємства (наприклад, перевищення рівня зносу); забезпечити ефективне планування витрат на оновлення активів; підвищити прозорість фінансової діяльності базового ДП.

8. Використання інформаційних систем. Застосування сучасних програмних продуктів для автоматизації обліку НМА значно підвищує ефективність контролю. Такі системи дозволяють: сформувати та забезпечити централізоване управління обліком даного виду активів; оперативно оновлювати інформацію про поточний стан власних НМА; автоматично генерувати необхідні аналітичні звіти.

9. Оцінка ефективності внутрішнього контролю. Періодична оцінка дієвості внутрішнього контролю дозволяє виявити слабкі місця у процесах обліку та управління НМА. Це можна досягти шляхом внутрішнього аудиту, моніторингу виконання контрольних процедур та впровадження коригувальних заходів (більш детально пропонуємий механізм вдосконалення буде деталізовано у третьому розділі даної кваліфікаційної роботи) .

Таким чином, належна організація внутрішнього контролю наявності та руху необоротних матеріальних активів, в межах досліджуваного державного підприємства, забезпечує їх збереження, правильне документування операцій, раціональне використання та сприяє покращенню фінансових показників діяльності безпосередньо самого бізнес суб'єкта.

2.3 Облікове супроводження необоротних матеріальних активів в базовому державному підприємстві

Первинні документи являються підґрунтям для бухгалтерського обліку господарських операцій. З метою контролю та впорядкування обробки інформації, на основі первинних документів можуть створюватися зведені облікові документи.

Первинні та зведені документи в облікові у базовому державному підприємстві можуть бути складені як у паперовій, так і в електронній формі. Для застосування електронних документів у бухгалтерському обліку господарюючому суб'єкту необхідно дотримуватися вимог законодавства про електронні документи та електронний документообіг. Документи можуть складатись на бланках типових чи спеціалізованих форм, затверджених відповідними органами державної влади. У затверджені форми можуть включатися додаткові реквізити, необхідність яких зумовлена особливостями діяльності підприємства. Господарські операції також можуть документуватися на бланках, виготовлених самостійно, за умови дотримання вимог щодо обов'язкових реквізитів або відповідності типових чи спеціалізованих форм. При заповненні первинних документів у досліджуваному ДП, перелік реквізитів, що відносять до обов'язкових, відображено на рисунку 2.8.

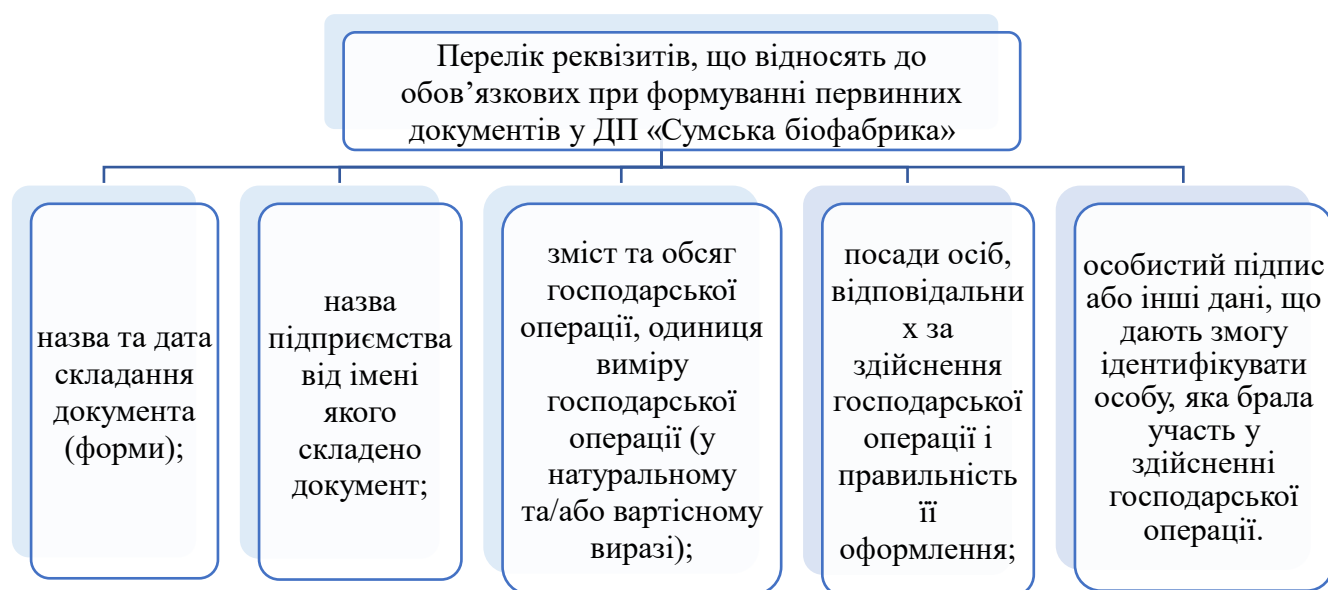


Рисунок 3.4 – Перелік реквізитів, що відносять до обов'язкових при формуванні первинних документів у базовому ДП

Джерело: узагальнено автором

Залежно від специфіки операції та способу обробки даних, первинні документи, окрім обов'язкових реквізитів, можуть містити додаткові дані, серед яких: ідентифікаційний код господарюючого суб'єкта (відповідно до ЄДР); номер відповідного документа; підстава для реалізації операції; інформація про документ, який засвідчує особу його одержувача, та інші реквізити. Усі незаповнені рядки в первинних документах слід прокреслювати. Готові документи підписуються уповноваженими особами, які мають право надавати дозвіл на виконання господарських операцій, пов'язаних із відпуском або використанням необоротних матеріальних активів. Перелік таких осіб затверджується керівником базового ДП. Документ повинен бути підписаний особисто уповноваженою особою, а підпис додатково засвідчується печаткою. У разі використання електронного підпису його накладення здійснюється згідно з чинним законодавством про електронні документи та електронний документообіг. Використання факсиміле допускається лише в порядку, визначеному законодавством та нормативними актами цивільного права.

Помилки у сформованих вручну первинних документах, облікових регістрах та звітності у базовому державному підприємстві, виправляються за допомогою способу «червоного сторно», додаткових бухгалтерських проведення або коректурним методом. Для цього неправильний текст або цифри закреслюються (однією лінією, щоб залишалася можливість прочитати виправлене), а зверху зазначається правильний текст або цифри. Виправлення має супроводжуватися написом «виправлено» і підтверджуватися підписами осіб, які підписали документ, із зазначенням дати внесення змін.

Рух первинних документів регламентується графіком документообігу, затвердженим наказом керівника ДП «Сумська біофабрика». Контроль за дотриманням цього графіка здійснюється головним бухгалтером або іншою відповідальною особою,

Первинні документи для обліку НМА базового державного підприємства знайшли відображення на рисунку 2.9.

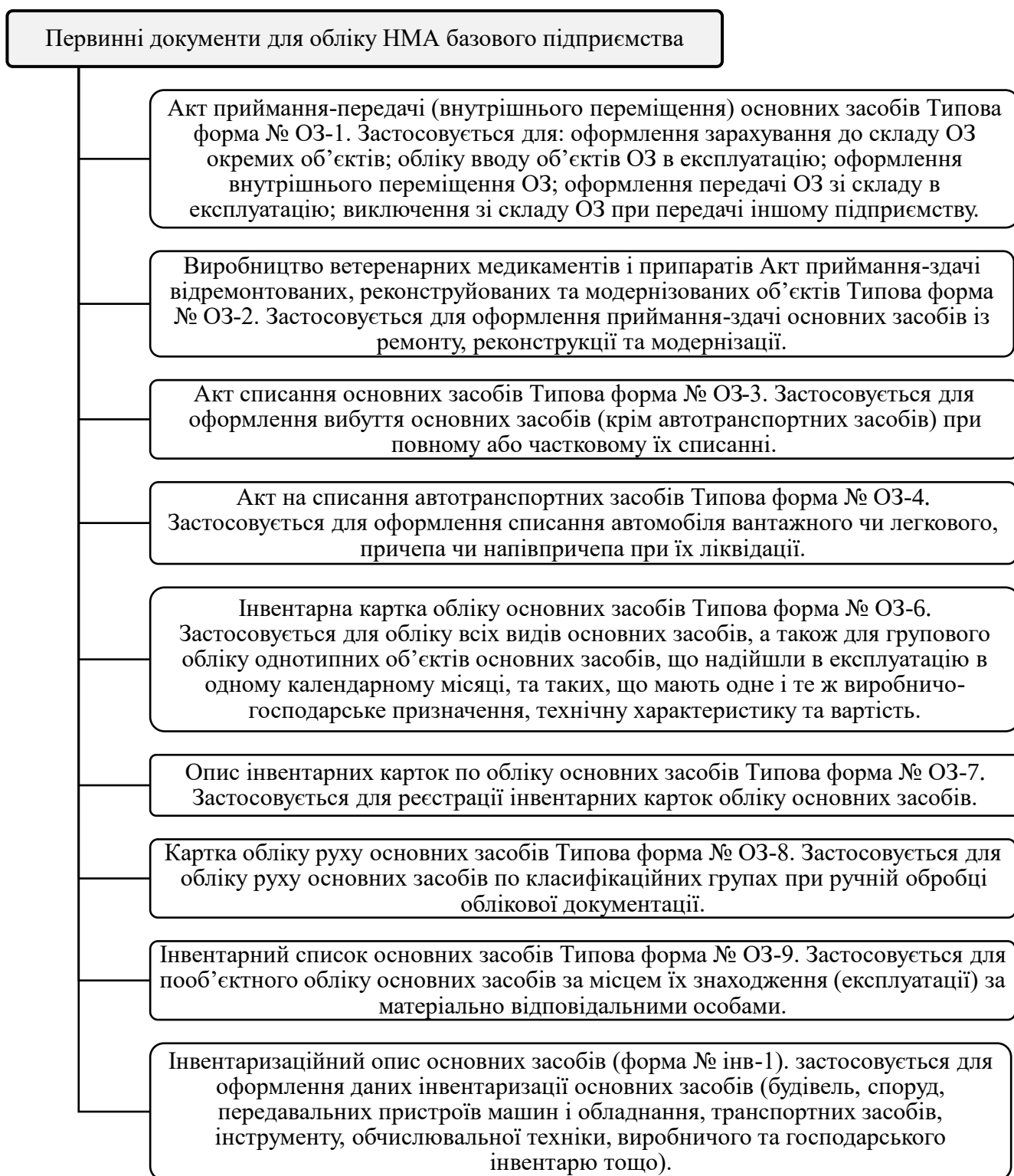


Рисунок 2.9 – Первинні документи для обліку НМА базового підприємства

Джерело: узагальнено автором

На підставі сформованих первинних документів у ДП «Сумська біофабрика» формуються кореспонденції рахунків. Кореспонденції рахунків щодо надходження НМА активів до базового ДП представлено у таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 - Облік надходження НМА у досліджуваному державному підприємстві

№ з/п	Зміст проваджуваної господарської операції	Дт	Кт
Придбання за проведену оплату			
1	Оприбуткування НМА	15	631
2	Відображення суми отриманого податкового кредиту з ПДВ	641	631
3	Надані послуги з проведеного монтажу об'єкта	15	685
4	Введено НМА в експлуатацію	10,11	15
НМА безкоштовне отримання			
5	На суму визначеної справедливої вартості проведено збільшення додаткового капіталу державного підприємства	10 (або через 15)	424
6	Представлено понесені витрати з доставки	15	631
7	Здійснено введення НМА в експлуатацію	10,11	15
8	Здійснено нарахування амортизації	23, 91, 92, 93, 94	13
9	В межах суми пропорційно амортизації проведено визнання доходу від його безоплатного отримання	424	745
Проведено внесок до статутного капіталу бізнес суб'єкта			
10	Було здійснено отримання внеску в статкапітал НМА	15	46
11	Проведена реєстрація внеску до статутного капіталу	46	401
12	Здійснено введення НМА в експлуатацію	10, 11	15
Здійснено отримання НМА в обмін на подібний об'єкт			
11	Здійснено передачу НМА та проведено списання його залишкової вартості (в сумі, що не перевищує справедливую вартість)	377	10, 11
12	Проведено списання суми зносу НМА, який був переданий	13	10, 11
13	Здійснено відображення суми виниклих податкових зобов'язань з ПДВ на підставі договірної вартості	377	641
14	Проведено донарахування податкових зобов'язань з ПДВ – за умов, коли мінімальна база з п. 188.1 ПКУ є тою, що перевищує договірну	949	641
15	Здійснено списання на витрати суми перевищення залишкової вартості НМА над його справедливою вартістю	977	10, 11
16	Проведено оприбуткування отриманого НМА за сумою рівною справедливій вартості переданого	15	631
17	Здійснено відображення податкового кредиту з ПДВ	641	631
18	Проведено залік зобов'язань, що виникли	631	377
19	Здійснено введення НМА в експлуатацію	10, 11	15

Джерело: узагальнено автором

Слід зазначити, що в досліджуваному державному підприємстві, необоротні матеріальні активи представлені виключно основними засобами. Тому слід окремо акцентувати увагу на процедурі нарахування амортизації.

Амортизація НМА (основних засобів) в бухгалтерському обліку здійснюється на вартість, котра підлягає амортизації. Дана вартість розраховується як первісна (чи переоцінена) вартість даного активу, від якої віднімається сума ліквідаційної вартості. Ліквідаційна вартість — це визначена сума коштів або вартість інших наявних активів, яку суб'єкт господарювання розраховує отримати у процесі продажу або ліквідації необоротних матеріальних активів після завершення терміну їх можливого корисного використання. При цьому враховуються витрати, пов'язані з реалізацією або ліквідацією активів (п. 4 НП(С)БО 7).

Строк нарахування амортизації визначається періодом можливого корисного застосування НМА, який затверджується належним розпорядчим документом господарюючого суб'єкта (п. 23 НП(С)БО 26). Цей строк визначається спеціальною комісією базового держпідприємства, і ДП має право не дотримуватися податкових строків, визначених Податковим кодексом України (п. 26 НП(С)БО 7). У ДП «Сумська біофабрика» знайшов застосування прямолінійний метод нарахування амортизації. Для здійснення розрахунку амортизації застосовують такі складові (рисунок 2.10).

Амортизація річна (A_p) — обчислюється як частка амортизаційної вартості (AB) до строку корисного використання ($СКВ$).	Амортизація місячна (A_m) — розраховується як частка річної амортизації (A_p) до 12 місяців.
Окремі компоненти при розрахунку амортизації НМА:	
Залишкова вартість ($ЗВ$) — це вартість активу, яка залишається після завершення строку корисного використання.	Первісна вартість ($ПВ$) — це початкова вартість основного засобу.

Рисунок 2.10 – Окремі компоненти при розрахунку амортизації НМА

Джерело: сформовано автором

Відповідні складові допомагають налагодити ефективне керування амортизацією і передбачити її вплив на поточний фінансовий стан базового ДП. Вибір методу амортизації базове державне підприємство здійснює самостійно, враховуючи очікуваний спосіб отримання економічних вигод від використання конкретного об'єкта. У разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигод базове підприємство може переглянути метод амортизації. При переході на новий метод розрахунки починаються з місяця, що йде після місяця зміни методу. Амортизація об'єктів розпочинається з місяця, наступного за місяцем введення об'єкта в експлуатацію, і припиняється з місяця, наступного за місяцем його вибуття. Амортизацію можна тимчасово призупинити в бухгалтерії на період модернізації, реконструкції, добудови, дообладнання або консервації об'єкта НМА. У податковому обліку, починаючи з 08.08.2020 року, призупинення амортизації допускається лише на період консервації.

В умовах функціонування досліджуваного підприємства, можуть проводитись ремонти або поліпшення наявних НМА. Їх характеристика та особливості облікового відображення знайшли візуалізацію на рисунку 2.11.

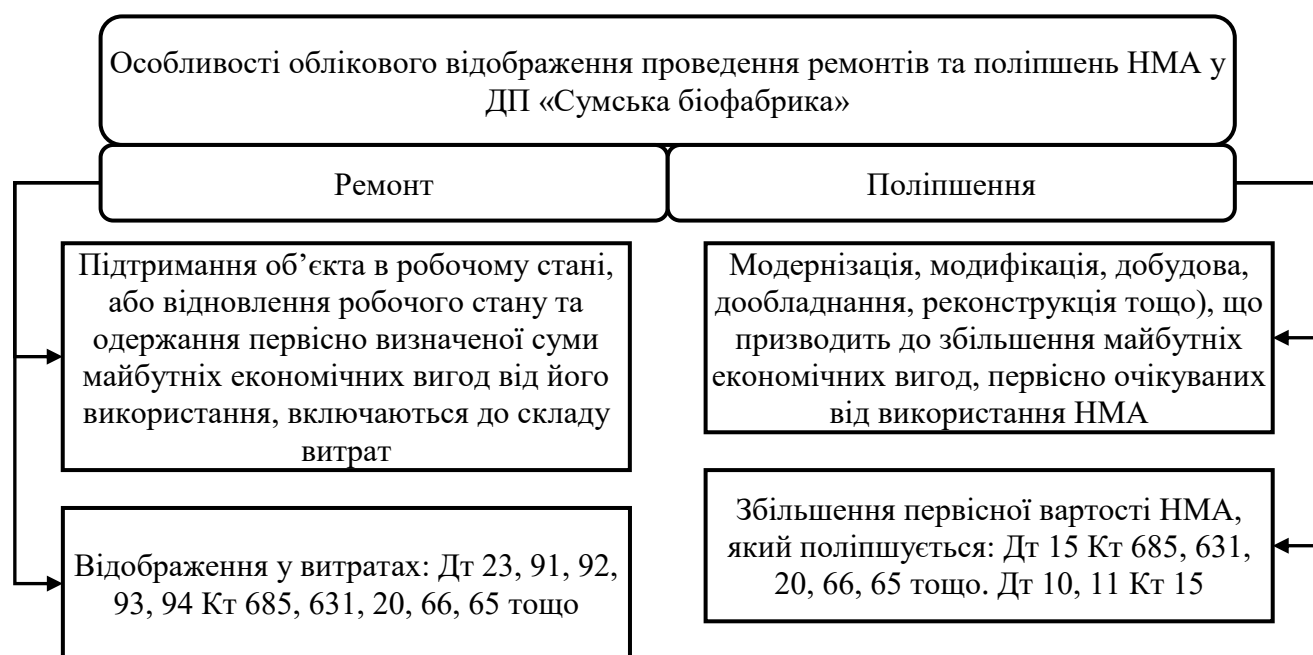


Рисунок 2.11 – Особливості облікового відображення проведення ремонтів та поліпшень НМА у базовому ДП

Джерело: сформовано автором

Рішення відносно характеру та ознак проведення робіт, в умовах базового державного підприємства, ухвалюється його керівником з урахуванням отриманих результатів аналізу поточної ситуації, що склалась та значимості понесених зазначених витрат.

Господарські операції з обліку вибуття НМА, що знайшли відображення у досліджуваному державному підприємстві представлено у таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Облікове відображення ліквідації НМА у досліджуваному державному підприємстві

№ з/п	Зміст проведеної господарської операції	Дт	Кт
Відображення процедури ліквідації НМА			
1	Проведено списання залишкової вартості НМА, що проходить процедуру ліквідації	976	10, 11
2	Здійснено списання суми зносу НМА, що ліквідується	13	10, 11
3	Представлено відображення витрат на демонтаж НМА, що проходить процедуру ліквідації	976	685, 631, 66, 65
Проведено відображення процедури оприбуткування запасів, які було отримано від проведення демонтажу			
4	Здійснено оприбуткування запасів від проведення демонтажу окремих складових НМА.	20	746

Джерело: узагальнено автором

При ліквідації НМА ПДВ нараховується, виходячи із звичайної ціни, яка не може бути нижчою за балансову вартість НМА на момент ліквідації. Податкові органи прирівнюють звичайну ціну до ринкової вартості, за умови, що вона не менше балансової.

Водночас передбачені винятки, коли ПДВ при ліквідації НМА не нараховується: У випадку знищення або руйнування об'єктів унаслідок дії форс-мажорних обставин. За умов, коли ліквідація відбувається без згоди платника податків, враховуючи окремі випадки викрадення. Коли платник податку надає до контролюючого органу документ, що підтверджує знищення, розбирання або інше перетворення необоротного активу, внаслідок якого його подальше використання за призначенням неможливе. Факт знищення, руйнування або викрадення НМА

підтверджується відповідно до Узагальнюючої податкової консультації, затвердженої наказом Мінфіну України від 03.08.2018 р. № 673.

Господарські операції щодо продажу НМА у базовому державному підприємстві представлено у таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Облікове супроводження процесу реалізації НМА у досліджуваному ДП

№ з/П	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1	Здійснено переведення НМА до складу утримуваних для подальшого продажу	286*	10
2	Проведено списання суми нарахованого зносу	131	10
3	Відображено отриману передоплату за НМА	311	680
4	Представлено суму нарахованих податкових зобов'язань з ПДВ	643	641
5	Здійснено передачу НМА покупцю	680	712
6	Проведено списання залишкової вартості	943	286
7	Здійснено закриття розрахунки з ПДВ	712	643

Джерело: узагальнено автором

При продажу НМА платники ПДВ нараховують податкові зобов'язання за принципом першої події. База оподаткування визначається на рівні договірної вартості, яка не може бути нижчою за залишкову бухгалтерську вартість на початок місяця продажу. Особливістю безоплатної передачі НМА виступає те, що у бухгалтерському обліку дохід не визнається, оскільки немає збільшення активів чи зменшення зобов'язань, які спричиняють зростання власного капіталу (п. 5 НП(С)БО 15).

Документальне супроводження безоплатної передачі НМА здійснюється відповідно до вимог чинних стандартів бухгалтерського обліку з урахуванням особливостей окремої такої передачі (Таблиця 2.8).

При безоплатній передачі НМА такі операції в обов'язковому порядку підпадають під здійснення оподаткування щодо ПДВ. База оподаткування ідентифікується одноразово відповідно до пункту 188.1 «Податкового кодексу України».

Таблиця 2.8 – Облікове відображення процесу безкоштовної передачі НМА у досліджуваному ДП

№ з/п	Зміст реалізуємої господарської операції	Дт	Кт
1	Проведено списання залишкової вартості НМА, що був безоплатно переданий	977	10, 11
2	Здійснено списання суми нарахованого зносу	131, 132	10, 11
3	Проведено нарахування податкових зобов'язань з ПДВ при здійсненні безоплатної передачі НМА	949	641

Джерело: узагальнено автором

Водночас податкові зобов'язання не нараховуються, якщо передача здійснюється на благодійні цілі або для державних чи комунальних підприємств, як це передбачено пунктами 197.1.15 та 197.1.16 ПКУ.

В якості узагальнення, можемо зазначити, що в ДП «Сумська біофабрика», облікове супроводження наявності та руху необоротних матеріальних активів перебуває на належному рівні. Всі господарські операції супроводжуються належними первинними документами та своєчасно відображаються в регістрах обліку.

РОЗДІЛ 3

ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВОГО СУПРОВОДЖЕННЯ ТА КОНТРОЛЮ НЕОБОРОТНИХ МАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ В ДП «СУМСЬКА БІОФАБРИКА»

3.1 Вдосконалення окремих компонент облікової політики базового підприємства щодо організації обліку необоротних матеріальних активів

Нинішня система обліку необоротних матеріальних активів не відповідає сучасним вимогам ринку. У ринкових умовах значно розширюється спектр операцій з НМА, таких як: нарахування амортизації, купівля-продаж, приватизація, страхування та реалізація інвестиційних проєктів. У зв'язку з потребами інвесторів та інших зацікавлених сторін у точній та достовірній інформації про стан і ефективність використання необоротних матеріальних активів, питання обліку в умовах економічних реформ набувають особливої важливості.

Ключовим внутрішнім нормативним документом для регулювання організації бухгалтерського обліку у досліджуваному ДП виступає «Положення про облікову політику підприємства». Від його повноти, деталізації та правильності залежить якість ведення обліку необоротних матеріальних активів та ефективність виконання обов'язків визначених для облікових працівників. Точна, правдива та об'єктивна інформація про фінансовий стан і діяльність базового підприємства забезпечується лише за умови використання обґрунтованих способів оцінки. Це стосується й необоротних матеріальних активів, для яких застосовуються різні методи оцінки та амортизації.

Облікова політика, відповідно до ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та п. 3 НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», визначається як «сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності». Це визначення повністю узгоджується з трактуванням у МСБО 8 «Облікові політики, зміни в

облікових оцінках та помилки»: «Облікові політики – це конкретні принципи, основи, угоди, правила та практика, що застосовуються суб’єктом господарювання при складанні та поданні форм фінансової звітності» [16]. Чинна нормативно-правова надає можливість господарюючому суб’єкту через облікову політику обирати альтернативні підходи до ведення облікового супроводження діяльності, що сприяє гнучкості та адаптації до специфічних умов функціонування. На відміну від МСФЗ, національні стандарти не ідентифікують обов’язковий перелік питань, які необхідно висвітлювати в обліковій політиці досліджуваного підприємства. Це залишається на розсуд, безпосередньо, самого суб’єкта господарювання. Для забезпечення виконання функцій бухгалтерського обліку власникам слід приділити значну увагу формуванню облікової політики, адже саме через її зміст можна впливати на стратегію розвитку підприємства. Водночас, аналіз практики свідчить, що більшість українських бізнес суб’єктів формально підходять до цього процесу: наказ про облікову політику часто містить лише посилання на відповідні НП(С)БО, а зміни у законодавстві не завжди враховуються вчасно.

Облікова політика являється ефективним інструментом для покращення фінансового стану досліджуваного підприємства та спрощення ведення бухгалтерського обліку. Усвідомлення цього може спонукати власників і головних бухгалтерів до нового підходу у розробці облікової політики. У таблиці 3.1 наведено порівняння принципів облікової політики в Україні та за стандартами МСФЗ.

Таблиця 3.1 – Проведене порівняння принципів облікової політики, що діють в Україні та за МСФЗ

	Назва принципів в діючій обліковій політиці									
	Обачність	Повне висвітлення	Автономність	Послідовність	Безперервність	Нарахування та відповідність доходів і витрат	Превалювання сутності над формою	Історична (фактична) собівартість	Єдиний грошовий вимірник	Періодичність
МСФЗ	-	-	-	+	+	+	+	-	-	-
Україна	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+

Джерело: узагальнено автором

На нашу думку, при формуванні облікової політики варто дотримуватися основних принципів, таких як безперервність, послідовність, нарахування, превалювання сутності над формою та інших, що передбачені чинними нормативними актами. Методологічні підходи до визначення цих принципів в Україні базуються на МСФЗ, проте враховують національні особливості побудови облікового процесу. Більшість принципів, методів і процедур, які застосовуються при формуванні показників фінансової звітності, вже зафіксовані в нормативно-правових документах з бухгалтерського обліку. Тому їх повторення в обліковій політиці являється недоцільним, оскільки вони є обов'язковими до виконання.

Міністерство фінансів України у своїх листах також зазначає, що включення до наказу (або положення) про облікову політику окремого господарюючого суб'єкта методів і процедур, які не передбачають альтернатив, не є необхідним. Офіційну позицію Мінфіну України відносно вимог до формування облікової політики господарюючого суб'єкта, зокрема визначення процедур, методів оцінки, та обліку, передбачено в листі № 27793. Відповідно до змісту цього листа, положення, що регламентує обрання облікової політики підприємства для обліку необоротних матеріальних активів, має містити такі аспекти, що відображені на рисунку 3.1.

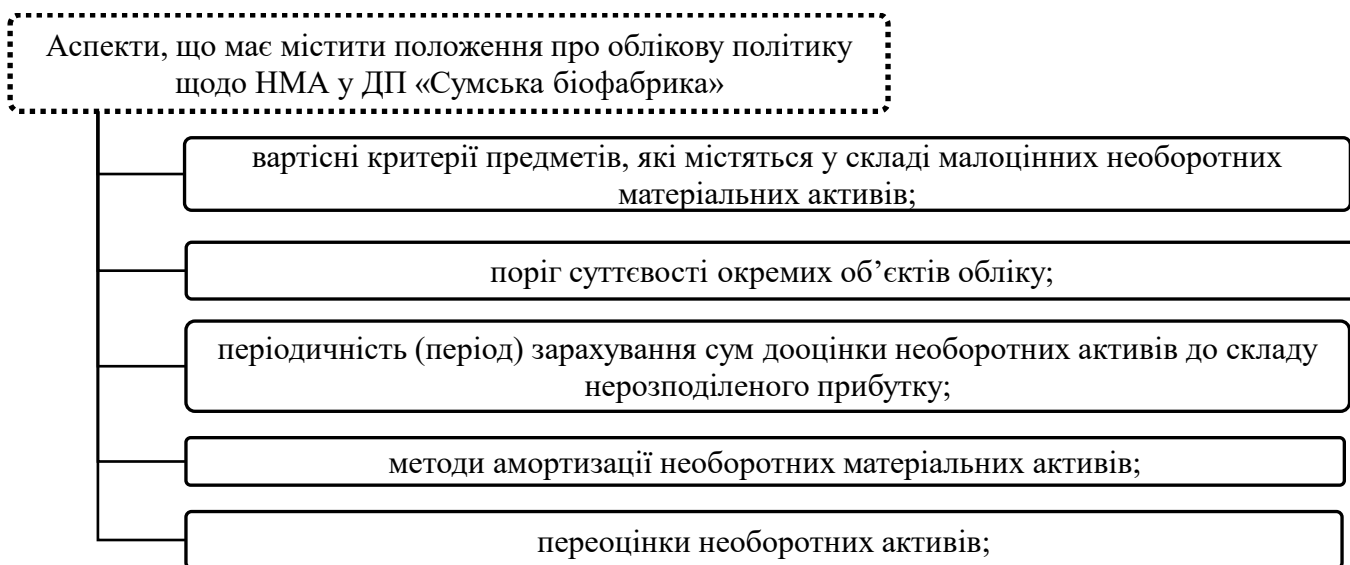


Рисунок 3.1 – Аспекти, що має містити положення про облікову політику щодо НМА

Джерело: сформовано автором

Сучасний процес ведення обліку значною мірою підпорядкований вимогам формування податкової звітності, що впливає на організацію та методику бухгалтерського обліку в контексті управління діяльністю підприємства.

Зарубіжний досвід формування облікової політики, зокрема в Німеччині (балансова політика підприємства передбачає поєднання балансового обліку і податкової звітності) та США (існує окремий вид обліку – податковий облік «Tax accounting»), може бути корисним для України. На наш погляд, у цьому контексті можливі такі варіанти вдосконалення облікової політики:

- розробка окремих наказів про облікову політику;
- доповнення чинної рекомендованої форми положення про облікову політику розділом «Організація формування податкової звітності»;
- внесення до існуючої форми положення додаткових організаційних вимог щодо впровадження процесів формування податкової звітності в межах господарюючого суб'єкта.

Необхідно переглянути положення облікової політики підприємства щодо визнання, класифікації, оцінки та амортизації НМА, оскільки Податковий кодекс України пропонує лише обмежені альтернативні підходи до амортизаційної політики. У тексті положенні про облікову політику щодо амортизації НМА слід зазначити:

- ✓ строк корисного використання (експлуатації) НМА;
- ✓ методи нарахування амортизації;
- ✓ перелік випадків, коли ліквідаційна вартість не враховується при визначенні амортизації.

Сума зносу необоротних активів формується за окремими групами таких НМА (рисунок 3.2).

Використання методу прискореної амортизації дозволяє досліджуваному державному підприємству швидше компенсувати витрати, пов'язані з придбанням НМА, проте це призводить до зменшення прибутку. Натомість уповільнити нарахування зносу, що сприяє збільшенню прибутку, можна за допомогою

застосування прямолінійного методу, кумулятивного методу чи зменшення залишкової вартості.

1. Основні засоби. (п. 26 НП(С)БО 7 «Основні засоби»)	2. Інші необоротні матеріальні активи (п. 27 НП(С)БО 7 «Основні засоби»).
Групи НМА, на які здійснюється нарахування амортизації:	
3. Довгострокові біологічні активи. (Оцінка та амортизація таких довгострокових біологічних активів здійснюється відповідно до НП(С)БО 7).	4. Інвестиційна нерухомість. (Стандартом не регламентовано, самостійно встановлюється підприємством).

Рисунок 3.2 – Групи НМА, на які здійснюється нарахування амортизації

Джерело: сформовано автором

Вибір методу амортизації залежить від рівня зносу НМА базового ДП: при низькому рівні зносу доцільно застосовувати прямолінійний метод, а для застарілих НМА — метод зменшення залишкової вартості або кумулятивний. Максимально довгі строки сприяють збільшенню фінансового результату, тоді як мінімальні — його зменшенню.

При виборі методу амортизації інших необоротних матеріальних активів досліджуване ДП має такі варіанти можливостей: 50% у першому місяці використання та 50% у місяці вилучення, що дозволяє збільшити прибуток; 100% у першому місяці використання, що сприяє зменшенню прибутку.

На рисунку 3.3 представлено систематизований вплив різних методів обліку НМА на формування фінансових результатів підприємства.

Таким чином, ДП «Сумська біофабрика», обираючи методи обліку операцій із НМА з-поміж запропонованих НП(С)БО, має можливість впливати на фінансові результати відповідно до власної стратегії розвитку.

Аналіз методики здійснення нарахування амортизації в податковому обліку виявляє проблеми, пов'язані з класифікацією та оцінкою при амортизації НМА. Амортизація нараховується протягом строку їх корисного використання. Водночас

Податковий кодекс України обмежує право підприємств самостійно визначати ці строки, встановлюючи мінімальні терміни експлуатації.

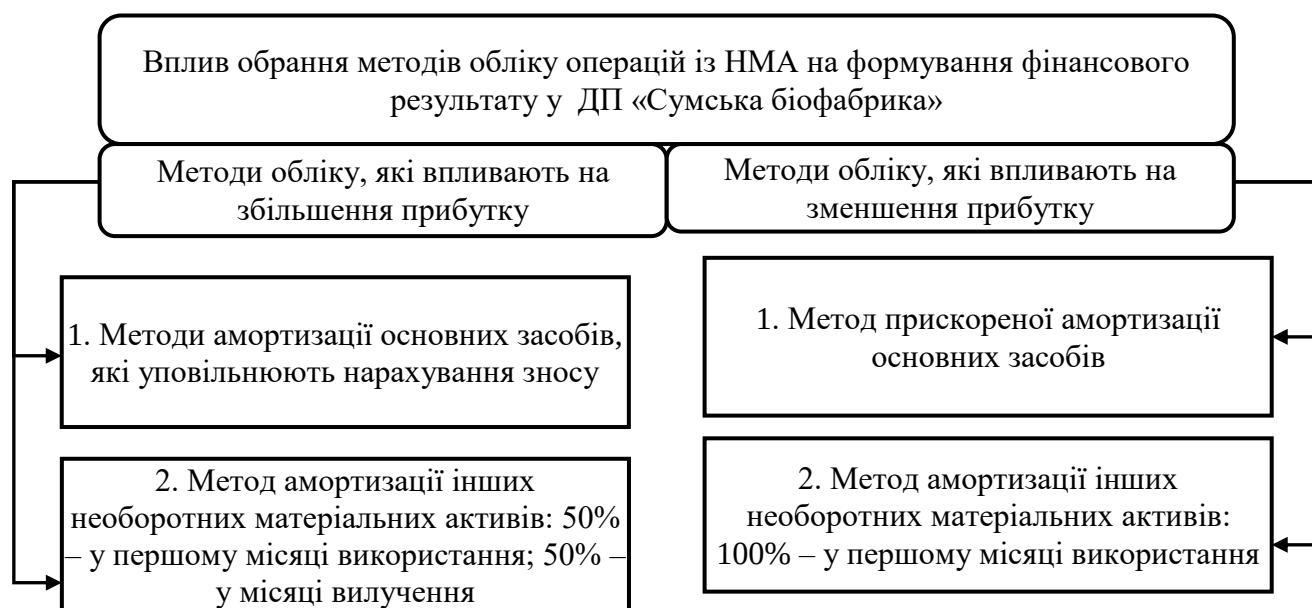


Рисунок 3.3 – Вплив обрання методів обліку операцій із НМА на формування фінансового результату базового ДП

Джерело: сформовано автором

Облікова політика підприємства має обов'язково включати строки корисного використання для кожної групи НМА. Для фінансової звітності ці строки не регламентовані, проте для податкових розрахунків вони не можуть бути коротшими за мінімальні строки, визначені Податковим кодексом. Крім того, облік та амортизація основних засобів усіх груп, що підлягають амортизації, здійснюються окремо для кожного об'єкта.

Право вибору під час розробки облікової політики дає суб'єктам господарювання можливість впливати на фінансові результати своєї діяльності. Однак, більшість підприємств ставляться до цього питання формально, недооцінюючи значення облікової політики як інструмента, що може реально покращити їх фінансовий стан. Основною перешкодою для широкого впровадження оптимізації облікової політики являється відсутність окремого стандарту, який би чітко регламентував її формування.

Для вдосконалення облікової політики у частині організації обліку НМА доцільно враховувати такі ключові елементи: «визначення окремої облікової одиниці; можливих умов збільшення первісної вартості за рахунок витрат на здійснення капітального ремонту; мінімальної вартості окремого об'єкта; порядку визначення строку корисного використання; класифікації, що застосовуються для нарахування амортизації та здійснення її переоцінки; визначення (за потреби) ліквідаційної вартості; методів проведення нарахування амортизації; капіталізації понесених фінансових витрат та порядку здійснення переоцінки» [5].

Деякі компоненти облікової політики досліджуваного державного підприємства необхідно оформити у вигляді додатків до даного розпорядчого документа. Для сприяння підвищення інформативності облікового супроводження, узагальнений перелік відповідних додатків представлено на рисунку 3.4.

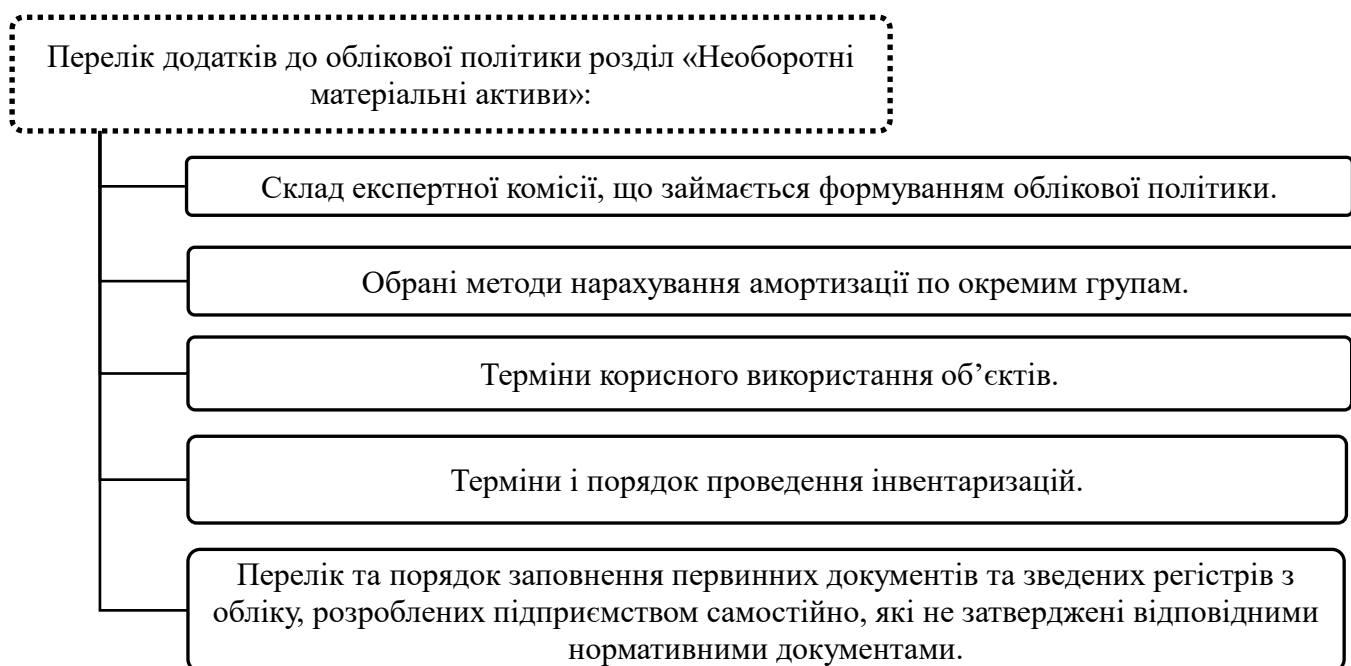


Рисунок 3.4 – Перелік додатків до облікової політики у базовому ДП щодо обліку необоротних матеріальних активів

Джерело: узагальнено автором

Деякі компоненти облікової політики досліджуваного державного підприємства необхідно оформити у вигляді додатків до даного розпорядчого

документа. Для сприяння підвищення інформативності облікового супроводження, узагальнений перелік відповідних додатків представлено на рисунку 3.4.



Рисунок 3.5 – Запропонована схема документообігу у ДП «Сумська біофабрика» щодо обліку НМА

Джерело: узагальнено автором

Практичний аналіз ведення бухгалтерського обліку НМА показує, що пріоритет податкового обліку значно ускладнює роботу бухгалтерів. Спроби вирішити цю проблему на державному рівні шляхом податкової реформи, яка мала гармонізувати податковий і фінансовий облік, дали лише частковий результат. Гармонізація не досягла повної ідентичності даних фінансового і податкового обліку, що обумовлює необхідність коригування фінансового результату до оподаткування.

У Податковому кодексі України методика обліку базується на нормах НП(С)БО, проте при амортизації і визначенні строків корисного використання НМА більшість підприємств орієнтується лише на окремі аспекти податкової політики.

3.2 Вдосконалення облікового супроводження необоротних матеріальних активів

Впровадження програмного продукту «БАС Бухгалтерія» в ДП «Сумська біофабрика» несе в собі низку переваг, які сприятимуть ефективнішому веденню облікового процесу та управління щодо необоротних матеріальних активів. Приблизний їх перелік відображено на рисунку 3.6

Використання «БАС Бухгалтерія» дозволяє підвищити точність і ефективність процедур бухгалтерського обліку щодо наявності та руху НМА, знизити фактичні витрати часу на рутинні операції та забезпечити базове державне підприємство сучасними інструментами для здійснення якісного управління фінансами.

Розглянемо перспективи та практичний приклад імплементації даного програмного продукту в діяльність досліджуваного ДП.

Припустимо, ДП придбало у постачальника автомобіль, вартістю 1000000, 00 грн з ПДВ. Здійснимо оформлення його безпосереднього надходження та введемо в експлуатацію через застосування програми BAS Бухгалтерія. Процедура оформлення надходження необоротних матеріальних активів:

Через меню «Надходження товарів і послуг»:

Необхідно обрати меню – «Надходження товарів і послуг» – «+ Надходження». У випадаючому меню слід обрати тип операції (наприклад, «Покупка», «Об'єкти будівництва», «Устаткування»). Через меню «ОЗ і НМА»: Виберіть Надходження устаткування/Надходження об'єктів будівництва/Надходження НМА – «+ Надходження». Обрати відповідний тип операції зі списку (рисунок 3.7).

Переваги імплементації програмного продукту «БАС
Бухгалтерія» в ДП «Сумська біофабрика» :

Автоматизація облікових процесів.
Швидке оброблення даних і зменшення ризику помилок через людський фактор.
Автоматичне формування бухгалтерських проводок, звітів і документів.
Широкий функціонал.
Підтримка ведення бухгалтерського і податкового обліку відповідно до чинного законодавства.
Можливість обліку основних засобів, матеріалів та інших активів.
Інтеграція з іншими системами.
Сумісність із системами електронного документообігу та подання звітності (наприклад, «М.Е.Дос» або «Дія»).

Експорт та імпорт даних у зручних форматах.
Підтримка актуального законодавства.
Регулярне оновлення програми відповідно до змін у законодавстві.
Автоматичний контроль правильності заповнення документів.
Можливість налаштування під специфіку підприємства.
Гнучкі налаштування для різних галузей і типів діяльності.
Можливість ведення обліку для кількох підприємств одночасно.
Зручність використання.
Інтуїтивно зрозумілий інтерфейс, який спрощує роботу бухгалтерів та економістів.
Підтримка функції «швидкого пошуку» і аналітичних інструментів.
Економія часу і ресурсів.
Оптимізація трудових витрат на виконання рутинних операцій.
Зменшення витрат на створення звітності вручну.
Аналітичні можливості.
Формування аналітичних звітів для управління фінансами.
Можливість аналізу ключових показників для прийняття стратегічних рішень.
Масштабованість.
Підтримка багатокористувацького режиму роботи.
Сервісна підтримка.
Доступ до консультацій та технічної підтримки від розробника або партнерів.
Навчальні матеріали та курси для освоєння програми.

Рисунок 3.6 – Переваги імплементації програмного продукту «БАС Бухгалтерія» в досліджуване ДП

Джерело: узагальнено автором

Заповнення документа: Вказуємо необхідні параметри: Контрагент, Договір, Організація, Склад. У таблиці під полем Номенклатура слід обрати елемент зі списку або створити новий запис. Заповнюємо поля кількості, одиниці виміру, ціни без ПДВ (дана програма проведе розрахунок ПДВ автоматично).

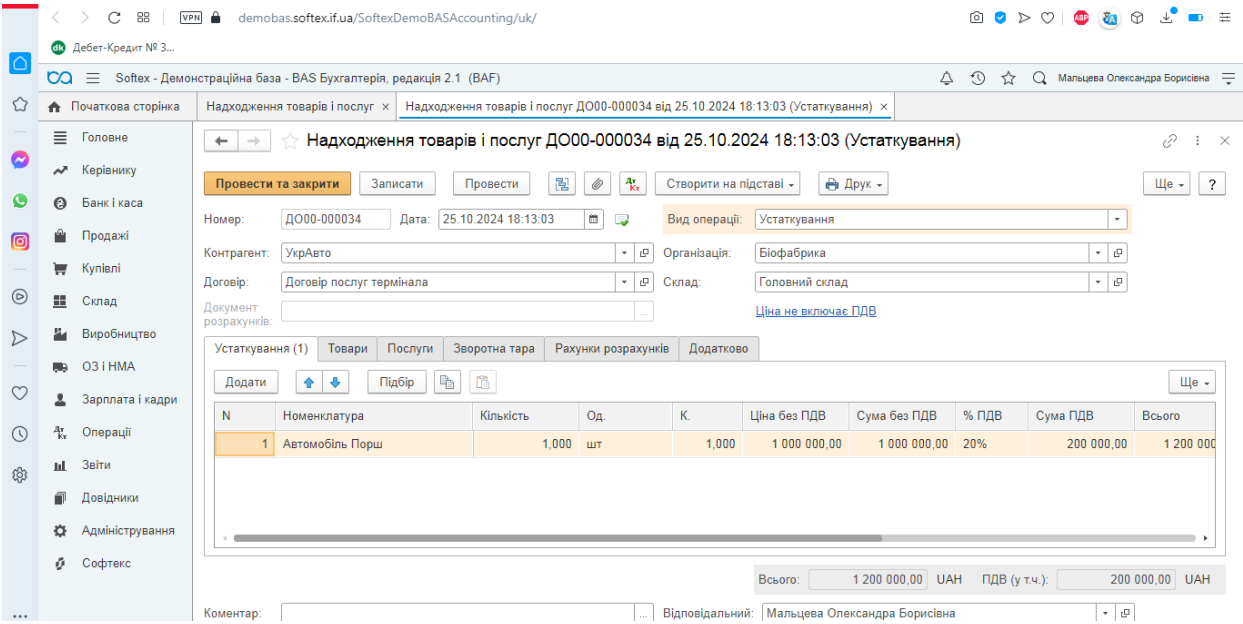


Рисунок 3.7 – Надходження товарів і послуг в досліджуване ДП
Джерело: сформовано автором

Потрібно перевірити рахунок обліку (за замовчуванням програмний продукт обирає рахунок 1521 – «Придбання основних засобів») (рисунок 3.8).

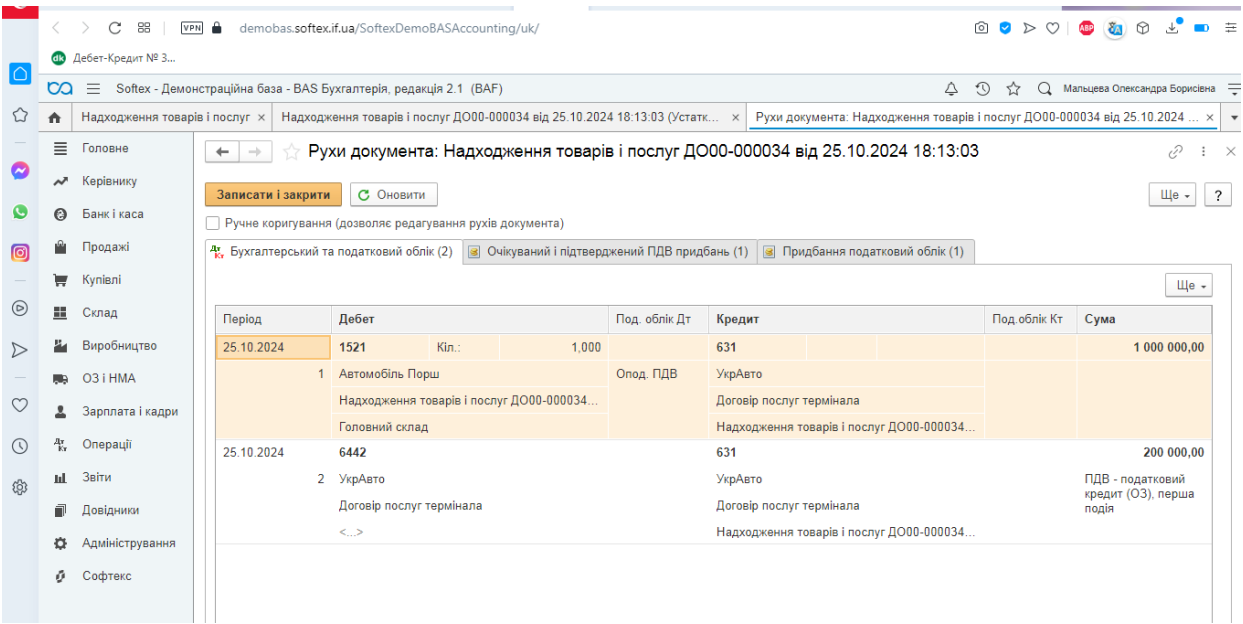


Рисунок 3.8 – Рух документу «Надходження товарів і послуг» в досліджуване ДП
Джерело: сформовано автором

Якщо об'єкт належить до інших необоротних матеріальних активів (вартість менше 20 000 грн, термін використання понад рік), необхідно змінити рахунок на 1531.

Далі формується документ «Прибуткова накладна» (рисунок 3.9).

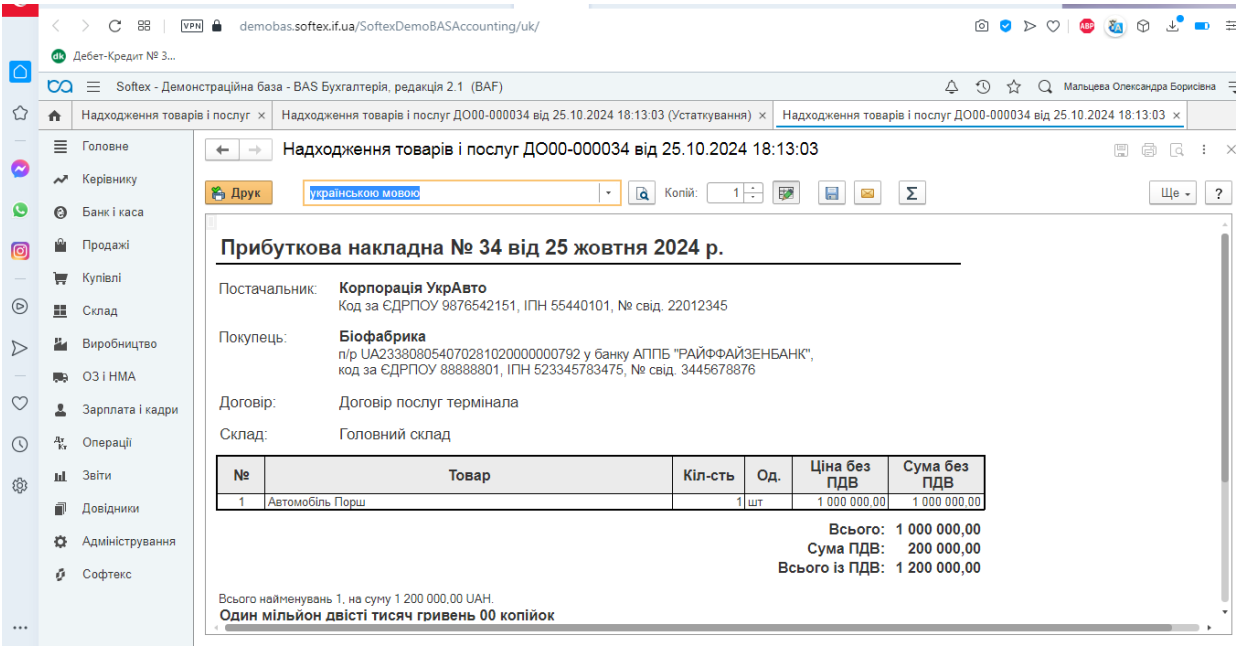


Рисунок 3.9 – Сформований документ «Прибуткова накладна»

Джерело: сформовано автором

Далі необхідно реалізувати операцію щодо введення в експлуатацію автомобіля (рисунок 3.10).

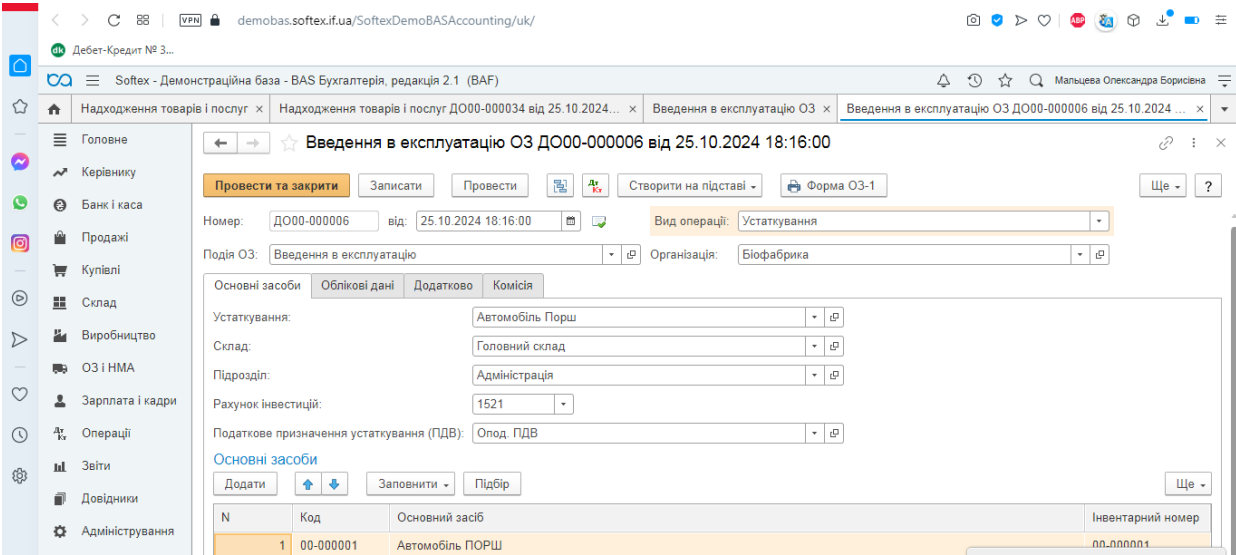


Рисунок 3.10 – Сформований документ «Введення в експлуатацію»

Джерело: сформовано автором

Введення в експлуатацію: натискаємо «Створити на основі – Введення в експлуатацію ОЗ». Окремо слід перевірити рахунок інвестицій (має збігатися з рахунком у надходженні) та додати підрозділ організації. Створюємо об'єкт

основних засобів, заповнивши дані: найменування, групу, характеристики (виробник, модель, серійний номер), інвентарний номер. Зазначаємо матеріально відповідальну особу (МВО) та рахунок обліку введеного в експлуатацію об'єкта.

The screenshot displays the 'Введення в експлуатацію ОЗ' (Put into operation of fixed assets) form in the SofteX BAS Accounting software. The form is titled 'Введення в експлуатацію ОЗ ДООО-000006 від 25.10.2024 18:16:00'. It includes a sidebar with navigation options like 'Головне', 'Керівнику', 'Банк і каса', 'Продажі', 'Купівлі', 'Склад', 'Виробництво', 'ОЗ і НМА', 'Зарплата і кадри', 'Операції', 'Звітні', 'Довідники', 'Адміністрування', and 'Софтєкс'. The main form area contains the following fields and options:

- Номер:** ДООО-000006
- Від:** 25.10.2024 18:16:00
- Вид операції:** Устаткування
- Подія ОЗ:** Введення в експлуатацію
- Організація:** Біофабрика
- Основні засоби:** Облікові дані
- Загальні відомості:**
 - МВО:** Авдєєв Владислав Миколайович
 - Рахунок:** 105
 - Податкове призначення (ПДВ):** Опод. ПДВ
- Параметри нарахування амортизації:**
 - Рахунок нарахування амортизації:** 131
 - Нараховувати амортизацію:** ☒
 - Рахунок обліку дооцінок ОЗ:** 411
 - Податкова група ОЗ:** Група 5: Транспортні засоби
 - Спосіб нарахування амортизації:** Прямолінійний
 - Спосіб нарахування амортизації (ПО):** Прямолінійний
 - Способи відображення витрат по амортизації:** Адміністрація
 - Графік амортизації по року:** [Blank]
 - Ліквідаційна вартість:** 0.00
 - Строк корисного використання (БО):** 120 (10 років)
 - Строк корисного використання (ПО):** 120 (10 років)

Рисунок 3.10 – Сформований документ «Введення в експлуатацію – облікові дані»

Джерело: сформовано автором

При здійсненні нарахування амортизації, потрібно перевірити метод нарахування амортизації. Амортизація може відображатись проводкою ДТ 92 – КТ 1311 на Адміністрацію базового державного підприємства.

При проведенні переоцінки основних засобів необхідно створити документ: у меню «ОЗ і НМА» – «Переоцінка ОЗ» сформувати документ «Переоцінка ОЗ» та натиснути «Підбір» для вибору основного засобу (рисунок 3.11).

Заповнення даних: після вибору об'єкта потрібно натиснути «Заповнити» – «Для списку ОЗ», дані заповняться автоматично. Зазначаємо справедливую вартість і, за потреби, ліквідаційну вартість (програма розрахує решту значень в автоматичному режимі).

Рисунок 3.11 – Сформований документ «Переоцінка основних засобів»

Рисунок 3.11 – Сформований документ «Переоцінка основних засобів»

Джерело: сформовано автором

Результати переоцінки: «Дооцінка»: програма створює записи в регістрах і проводки для оновлення даних вартості. «Уцінка»: процес аналогічний дооцінці, можна обробляти декілька об'єктів одночасно. Амортизація після переоцінки: у наступному місяці амортизація розраховується за оновленими значеннями первісної та залишкової вартості.

«Інвентаризація основних засобів» у програмі BAS Бухгалтерія використовується для проведення перевірки фактичної наявності ОЗ на державному підприємстві та їхнього обліку відповідно до встановлених норм. Документ допомагає виявити розбіжності між фактичними даними та обліковою інформацією і, за необхідності, внести потрібні коригування.

Документ знаходиться у розділі «ОЗ і НМА» – «Інвентаризація основних засобів» (рисунок 3.12).

При створенні документа у меню потрібно обрати «Інвентаризація основних засобів» і натиснути "+" (Створити новий документ). Вказати параметри: (підрозділ (де реалізується інвентаризація); дата проведення та відповідальна особа. При натисканні кнопки «Заповнити» – програма автоматично підтягне всі об'єкти ОЗ, закріплені за зазначеним підрозділом. У колонках документа потрібно вказати:

фактична кількість (результат перевірки); відмітки про поточний стан ОЗ (наприклад, у разі наявних пошкоджень).

Інвентаризація ОЗ ДООО-000001 від 03.11.2024 15:07:26

Провести та закрити | Записати | Провести | Створити на підставі | Друк

Номер: ДООО-000001 | від: 03.11.2024 15:07:26 | Організація: Біофабрика

Підрозділ: Адміністрація

N	Основний засіб	МВО	Вартість за даними обліку	Фактична вартість	Надлишок, сума	Недостача, сума
	Інвентарний номер	Рахунок	Наявність за даними обліку	Фактична наявність	Надлишок, кількість	Недостача, кількість
1	Автомобіль PORШ 00-000001	Авдєєв Владисла... 105	1 000 000,00	1 000 000,00		
2	Автомобіль KIA 00010	Авдєєв Владисла... 105	900 000,00	900 000,00		
3	Сервер HP ProLiant 00003	Адмінєнко Віктор ... 104	177 121,77	177 121,77		
4	Стелаж складський (...)	Желнова Валенти...	6 000,00	6 000,00		

Відповідальний: Мальцева Олександра Борисівна

Рисунок 3.12 – Сформований документ «Інвентаризація основних засобів»

Джерело: сформовано автором

При аналізі розбіжностей, програма автоматично порівнює облікові дані з фактичною інформацією. При виявленні невідповідностей документ формує рекомендації щодо дій у подальшому: списання об'єктів, за умов, коли вони відсутні; дооблік об'єктів, якщо вони не були своєчасно зареєстровані.

Документ дозволяє формувати та друкувати звіт про результати інвентаризації: «Інвентаризаційний опис основних засобів», «Акт інвентаризації» та «Протокол результатів інвентаризації».

Якщо документом було виявлено невідповідності, натисніть «Дії» – «Списання/Оприбуткування ОЗ». Програма автоматично створить відповідні документи для коригування наявних даних в діючій обліковій системі. BAS Бухгалтерія робить процес інвентаризації НМА ефективним, точним і відповідним до діючих сучасних облікових стандартів. Програма BAS Бухгалтерія автоматизує процеси обліку необоротних матеріальних активів у ДП «Сумська біофабрика»,

зменшує ризик помилок і забезпечує відповідність даних актуальному законодавству.

3.3 Вдосконалення контрольних процедур щодо необоротних матеріальних активів базового державного підприємства

Важливим аспектом аудиту наявності та руху необоротних матеріальних активів базового державного підприємства являється підвищення ефективності прийняття управлінських рішень на всіх рівнях керівництва. Як зазначено в літературі, «система управління виступає формою реалізації взаємодії та розвитку управлінських відносин, які базуються на законах і принципах менеджменту, а також включають цілі, функції, структуру, методи і процес управління» [46]. Роль НМА у діяльності окремого бізнес суб'єкта схематично візуалізовано на рисунку 3.13.

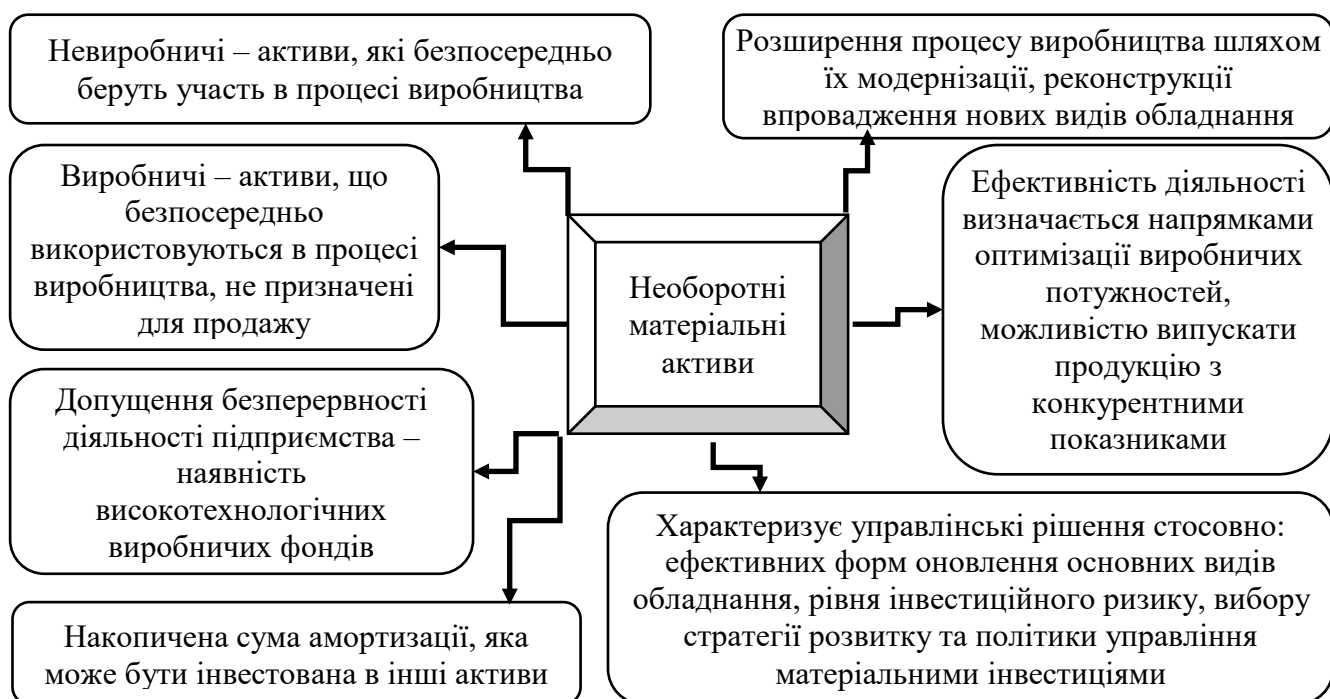


Рисунок 3.13 – Роль НМА в діяльності базового державного підприємства

Джерело: узагальнено автором

При визначенні мети контролю необоротних матеріальних активів основним завданням виступає отримання достатніх доказів для підтвердження ефективності їх використання, достовірності обліку та розкриття інформації відповідно до чинних принципів і вимог подання фінансової звітності. Також метою є підтвердження стратегії оновлення та розвитку необоротних активів для забезпечення безперервності діяльності досліджуваного державного підприємства.

Процес перевірки необоротних матеріальних активів здійснюється за певною послідовністю, при цьому, особа наділена правами здійснювати контроль, використовує різноманітні джерела інформації. До таких джерел належать нормативні акти, внутрішня облікова політика організації, а також інші дані, що забезпечують отримання аудиторських доказів. Ці джерела можуть бути згруповані та систематизовані таким чином:

1. Правовстановлюючі документи – включають усі види договорів, що підтверджують права організації на необоротні матеріальні активи: договори постачання, дарування, обміну, страхування тощо. Сюди також входять документи, які відображають плани організації щодо реконструкції, модернізації, ремонту, а також бізнес-плани. До цієї категорії можна віднести різні накази, наприклад, щодо облікової політики, створення постійно діючих технічних комісій, проведення інвентаризацій тощо.

2. Первинні документи – охоплюють як уніфіковані міжвідомчі форми, так і форми, затверджені керівником державного підприємства чи створені самостійно. За допомогою первинної документації оформлюються операції, пов'язані з нарахуванням амортизації, переоцінкою основних засобів, створенням резервів на ремонт або списанням активів з експлуатації.

3. Облікові реєстри – включають оборотно-сальдові відомості та картки рахунків, які використовуються для обліку НМА, таких як рахунки 10 «Основні засоби», «Амортизація основних засобів» тощо. Також необхідно враховувати позабалансові рахунки, які використовуються для обліку орендованих або зданих в оренду необоротних матеріальних активів.

4. Звітність – охоплює всі форми бухгалтерської фінансової звітності, а також певні види податкової (наприклад, декларації з податку на прибуток) і статистичної звітності.

5. Внутрішні дані – містять інформацію від відділів капітального будівництва, ремонту, обслуговування та експлуатації, а також інших підрозділів, пов'язаних з необоротними матеріальними активами.

6. Запити – включають дані, отримані через опитування матеріально відповідальних осіб, працівників, які експлуатують основні засоби, членів технічної комісії, які підписують акти оприбуткування чи списання активів. Також збираються письмові пояснення від посадових осіб, таких як директор, головний бухгалтер, головний інженер тощо.

7. Підтвердження – охоплює інформацію, отриману від сторонніх організацій, які мають стосунок до операцій з необоротними матеріальними активами: постачальників, покупців, орендарів, орендодавців, підрядників, транспортних компаній, ремонтних бригад тощо.

8. Результати аналітичних процедур – включають аналітику, що стосується необоротних матеріальних активів. До цієї категорії належать розрахунки таких показників, як фондвіддача, коефіцієнти введення та вибуття, рентабельність основних засобів, коефіцієнт змінності, продуктивність обладнання, коефіцієнти зносу та придатності, а також середня норма амортизації.

9. Результати оглядів – доцільно проводити огляд об'єктів нерухомості, оскільки вони зазвичай є найдорожчими та найменш численними серед необоротних матеріальних активів. Для інших НМА, за можливості, здійснюється інвентаризація.

10. Перехресні процедури – використовуються дані з інших ділянок аудиту, наприклад, аудиту кредитів і позик, що можуть містити інформацію про необоротні матеріальні активи, які перебувають у заставі.

11. Висновки експертів – у цьому випадку може знадобитися залучення професійного оцінювача для отримання достовірних відомостей про вартість об'єктів необоротних матеріальних активів.

12. Перерахунок – використовується для перевірки правильності сум нарахованої амортизації. Зазвичай вибірково перевіряються об'єкти, що належать до різних амортизаційних груп. Також може здійснюватися перерахунок резервів на ремонт чи переоцінки об'єктів, якщо такі створюються або проводяться.

Практика показує, що найбільш результативні прийоми внутрішнього контролю щодо наявності та руху необоротних матеріальних активів у ДП «Сумська біофабрика» узагальнено на рисунку 3.14.

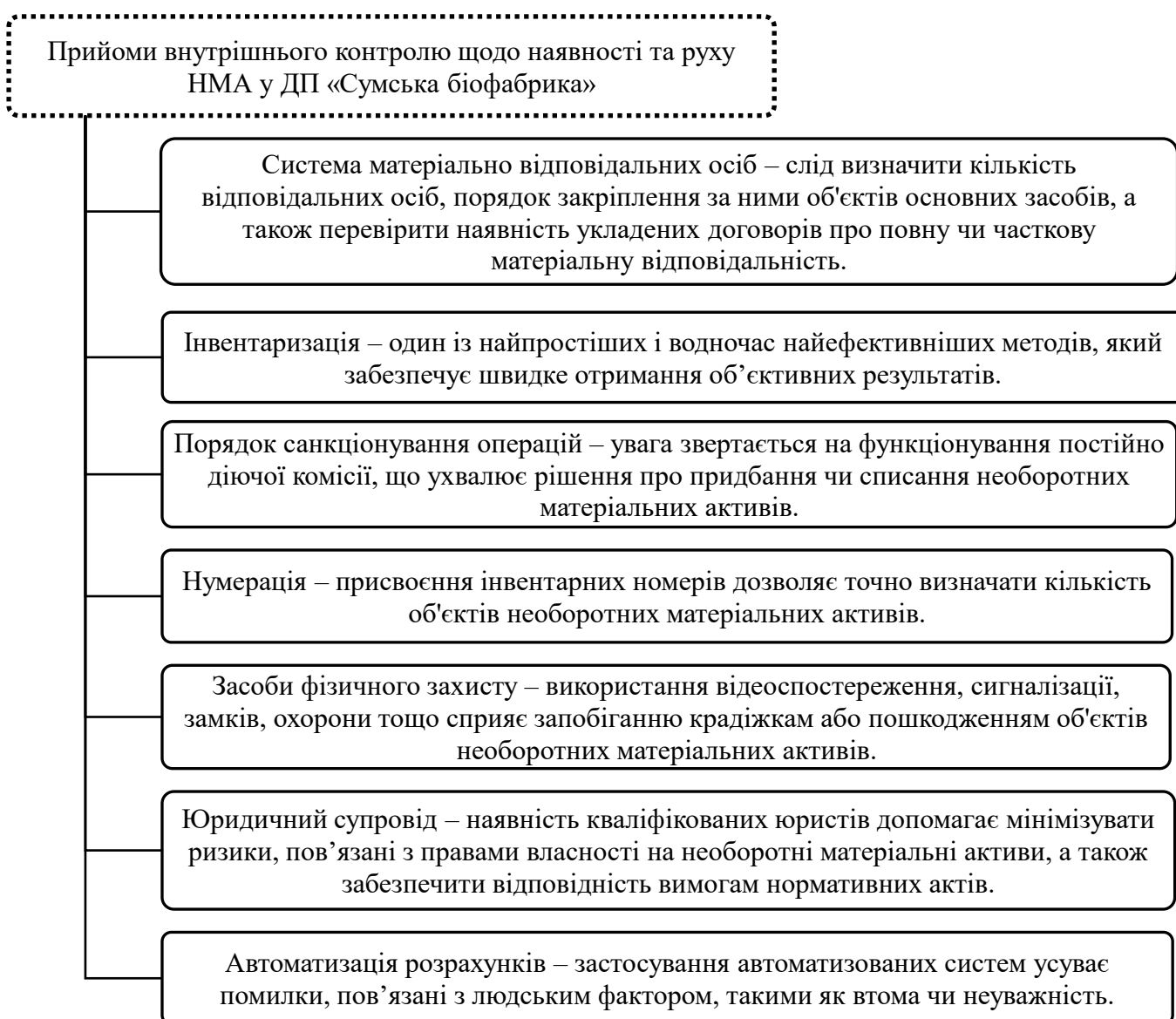


Рисунок 3.14 – Прийоми внутрішнього контролю щодо наявності та руху НМА у базовому ДП

Джерело: узагальнено автором

Перед складанням плану та програми перевірки необоротних матеріальних активів, потрібно оцінити якість внутрішнього контролю операцій, пов'язаних із цими активами. Це дозволяє виявити слабкі місця в системі обліку та визначити напрямки подальшої перевірки. При тестуванні системи внутрішнього контролю НМА важливо встановити, які її елементи використовуються в організації та в якій мірі, ефективно вони функціонують.

Порушення, які можуть бути виявлені під час перевірки необоротних матеріальних активів, можуть бути дуже різноманітними. Основні з них, згруповані відповідно до передумов підготовки фінансової звітності та відображені в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 - Перелік типових порушень при здійсненні облікового супроводження НМА

Передумови підготовки форм фінансової звітності	Ймовірні порушення	Контрольні процедури
1	2	3
Реальність	враховано фактично неіснуючий об'єкт НМА; двічі відображено один і той самий об'єкт НМА; віднесено до основних засобів об'єкт з терміном корисного використання, що складає менше року; відображено об'єкт НМА, що не приносить державному підприємству економічних вигод; фактичне розкрадання об'єкта НМА.	спостереження за процедурою інвентаризації, опитування працівників, аналітичні процедури, здійснення спостереження, отримання якісних письмових роз'яснень керівника державного підприємства.
Виникнення	Фіктивна процедура списання придатного об'єкту як непридатного для здійснення розкрадання; представлена в обліку фіктивна покупка НМА; представлення в обліку витрат на ремонт НМА, який не був фактично проведений; здійснення фіктивного переведення окремого об'єкта на консервацію; здійснення фіктивного списання окремого об'єкта як знищеного внаслідок нещасного випадку, що відбувся	формування запиту інформації в окремих відділах: обслуговування, експлуатації та ремонту, аналіз наявних договорів на здійснення поставок та актів, отримання НМА фактичного письмового підтвердження від постачальників та покупців
Повнота	після придбання об'єкт НМА не відображено в обліку; не здійснюється відображення на позабалансових рахунках орендованих активів; не представлено в обліку продаж окремого об'єкта НМА; не знайшло відображення в обліку переведення Н М А на консервацію; на балансі перебуває подарований державним підприємством об'єкт	зіставлення фактичних отриманих даних бухгалтерського обліку з даними відділів капітального будівництва, обслуговування та експлуатації; спостереження реалізацією процедури інвентаризації

Продовження таблиці 3.2

1	2	3
Права	відсутність наявності договору купівлі-продажу відносно набутого НМА; відсутність факту державної реєстрації на наявні об'єкти нерухомості; не здійснено постановку на облік отриманого транспортного засобу; факт відсутності договору дарування НМА; постачальником не здійснено підписання договору купівлі-продажу щодо НМА;	дослідження договорів міни, купівлі-продажу, дарування, користування наявними земельними ділянками, лізингу; дозволів на провадження будівництва; документів, підтверджуючих факт державної реєстрації
Точність	здійснено дооцінку вже раніше зниженого в ціні об'єкта державного підприємства; дохід, отриманий від продажу НМА було віднесено на додатковий капітал ДП; двічі здійснено нарахування амортизації;	аналіз наявних договорів та первинних документів щодо предмету відповідності здійснених операцій перевіряємому періоду звітування та коректності сформованих проводок; арифметичний перерахунок окремих визначених показників
Оцінка	понесені витрати на реконструкцію або модернізацію окремого об'єкта списано у поточні; витрати, що безпосередньо пов'язані з придбанням НМА, включені до складу саме загальногосподарських витрат; неправильна ідентифікація амортизаційної групи НМА; безоплатно отриманий НМА поставлено на облік за тією ж вартістю, за якою він був відображений в обліку у дарувальника; здійснено нарахування суми амортизації не в той спосіб, який передбачений в обліковій політиці базового ДП.	інспектування укладених договорів, належної супровідної та розрахункової документації державного підприємства

Джерело: узагальнено автором

Процес реалізації контрольних процедур оформлюються у вигляді робочих документів, які відображають методологічний підхід до виконання перевірки. Робочі документи виступають важливими інструментами, що забезпечують доказову базу якісного виконання контрольних процедур, сприяють контролю за їхнім виконанням та підтверджують обґрунтованість висновків і рекомендацій, викладених у підсумковому звіті (акті) щодо перевірки.

В умовах чинної законодавчої бази форма і зміст робочих документів не регламентуються жорстко, залишаючи особі, що здійснює контроль, свободу у їх розробці відповідно до рівня професійної кваліфікації та практичного досвіду. Для ілюстрації наведемо приклад робочого документа, який може бути застосований

під час перевірки фінансово-господарської діяльності ДП «Сумська біофабрика» в частині необоротних матеріальних активів. Одним із таких прикладів, відповідно до попередньо сформованої програми перевірки НМА, може стати робочий документ «Перевірка правильності визначення первинної вартості НМА при їх надходженні (придбанні)» (таблиця 3.3).

Таблиця 3.3 – Робочий документ: «Перевірка правильності визначення первинної вартості НМА при їх надходженні у ДП «Сумська біофабрика»

Об'єкт НМА	Первісна вартість за даними обліку	Первинна вартість за даними здійсненого контролю							Відхилення (9-2)
		Сплачена сума	Реєстраційні збори, державне мито	Мито	Суми непрямих податків	Страховання ризиків	Інші витрати	Разом	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Автомат укупорювальний для наповнених флаконів	257500	300000	5000	-	(50000)	-	2500	257500	-
.....									

Джерело: узагальнено автором

Отже, можна зробити висновок, що перевірка необоротних матеріальних активів являється тривалим і складним процесом, який вимагає від особи наділеної повноваженнями для здійснення контролю, детального аналізу методики обліку, що використовується в базовому державному підприємстві, а також ретельного вивчення первинної документації. Під час реалізації процедури контролю необхідно проаналізувати значну кількість різноманітних операцій, що робить цю ділянку однією з найскладніших і найтрудомісткіших для перевірки в ДП «Сумська біофабрика».

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі представлено теоретичне узагальнення та виокремлено шляхи вдосконалення організації обліку і контролю наявності та руху необоротних матеріальних активів господарюючого суб'єкта за сучасних бізнес умов. Результати проведеного дослідження дають змогу зробити такі висновки та сформулювати пропозиції.

1. Досліджено теоретичну складову облікового відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності, особливостей оцінки, порядку нарахування амортизації необоротних матеріальних активів, проведено порівняльну характеристику особливостей організації українського та закордонного обліку даного виду активів.

2. Деталізовано функції, що забезпечують надійність досліджуваної інформації у процесі класифікації НМА, досліджено та узагальнено окремі аспекти облікового супроводження необоротних активів, у відповідності до шляхів їх надходження на окремо визначене підприємство. Розглянуто особливості оцінки необоротних матеріальних активів при їх зарахуванні на баланс в різних країнах Європи. В якості висновку, можемо зазначити, що процедура формування первісної вартості необоротних матеріальних активів у різних європейських країнах суттєво не вирізняється.

3. Для задоволення потреб менеджменту інформацією для аналізу та внутрішнього контролю операцій із необоротними активами, визначення їх оптимального обсягу та порядку їхнього використання нами уточнено, які саме активи входять до складу необоротних, наведено їх класифікацію.

4. На підставі даних річної фінансової звітності ДП «Сумська біофабрика» за 2021-2023 рр. проведено характеристику діяльності досліджуваного державного підприємства в контексті фінансово-економічної складової. У 2023 році базове державне підприємство отримало чистий прибуток 2825 тис. грн, що на 2811 тис. грн більше, ніж у 2021 році. При цьому слід відзначити досить невдалий 2022 рік, сума збитку у якому склала 2826 тис. грн., причиною чому стало запровадження

військового стану. Відповідна тенденція стосується і показника рівня рентабельності (збитковості) ДП «Сумська біофабрика». У 2023 році рентабельність становила 16,67%, що на 16,57 п.в. більше, ніж у 2021 році (0,09%). При рівні збитковості у 2022 році 27,25%.

5. Аналіз показників свідчить про покращення ефективності використання НМА (основних засобів) у 2023 році. Зростання фондовіддачі та зниження фондомісткості є позитивними сигналами. Однак зменшення вартості НМА вказує на потребу інвестицій в оновлення та їх модернізацію, щоб підтримувати подібні темпи підвищення ефективності в довгостроковій перспективі. Визначено, що значення показника питомої ваги необоротних матеріальних активів у валюті балансу у базовому державному підприємстві зазнало суттєвого зниження з 39,91 % у 2021 році до 32,75 % у 2023 році. Необоротні матеріальні активи у балансі ДП «Сумська біофабрика» складаються виключно з основних засобів: нежитлових будівель, обладнання та інвентарю, транспортних засобів. Питома вага нежитлових будівель у структурі необоротних матеріальних активів зменшується, але вони залишаються основною складовою. Збільшення інвестицій у машини, обладнання та інвентар свідчить про модернізацію виробництва. Зменшення вартості транспортних засобів вказує на зміну транспортної політики підприємства та економію на оновленні цієї групи активів. Підприємству варто продовжити оновлення обладнання, а також проаналізувати доцільність підтримання чи заміни нежитлових будівель і транспортних засобів.

6. Узагальнюючи результати проведеного дослідження зазначимо, що механізм бухгалтерського обліку господарських операцій, пов'язаних з надходженням необоротних матеріальних активів є складною системою, в межах якої поєднуються особливості документування вказаних операцій, порядку використання відповідних рахунків бухгалтерського обліку, організаційний аспект вказаної сфери, що ґрунтуються на приписах НП(С)БО або МСФЗ. Запропонована модель формування первісної вартості необоротних матеріальних активів дає можливість визначити склад тих витрат, величину яких слід використовувати для оцінки необоротних матеріальних активів.

7. Кожен момент, пов'язаний з рухом необоротних матеріальних активів, має бути правильно документально оформлений. Від цього безпосередньо залежить момент визнання об'єкта активом, достовірність оцінки, правильність відображення в обліку, забезпечення збереження. В ДП «Сумська біофабрика», облікове супроводження наявності та руху необоротних матеріальних активів перебуває на належному рівні. Всі господарські операції супроводжуються належними первинними документами та своєчасно відображаються в регістрах обліку.

8. Облікова політика в умовах функціонування ДП «Сумська біофабрика» виступає ключовим кроком в організації роботи системи бухгалтерського обліку, вагомим інструментом впливу на окремі параметричні показники обліку, оптимізаційним фактором об'єктів обліку та, за необхідності, відстоювання інтересів господарюючого суб'єкта в судових органах. В ході дослідження нами запропоновано вдосконалення окремих її складових щодо обліку необоротних матеріальних активів.

9. Використання «БАС Бухгалтерія» дозволяє підвищити точність і ефективність процедур бухгалтерського обліку щодо наявності та руху НМА, знизити фактичні витрати часу на рутинні операції та забезпечити базове державне підприємство сучасними інструментами для здійснення якісного управління фінансами. Розглянуто перспективи, переваги та практичний приклад імплементації даного програмного продукту в діяльність досліджуваного державного підприємства.

10. Перевірка необоротних матеріальних активів являється тривалим і складним процесом, який вимагає від особи наділеної повноваженнями для здійснення контролю, детального аналізу методики обліку, що використовується в базовому державному підприємстві, а також ретельного вивчення первинної документації. Під час реалізації процедури контролю необхідно проаналізувати значну кількість різноманітних операцій, що робить цю ділянку однією з найскладніших і найтрудомісткіших для перевірки. Узагальнено та проаналізовано найбільш результативні прийоми внутрішнього контролю щодо наявності та руху

необоротних матеріальних активів у ДП «Сумська біофабрика». Порушення, які можуть бути виявлені під час перевірки необоротних матеріальних активів, можуть бути дуже різноманітними. Основні з них, згруповані відповідно до передумов підготовки фінансової звітності

11. В умовах чинної законодавчої бази форма і зміст робочих документів не регламентуються жорстко, залишаючи особі, що здійснює контроль, свободу у їх розробці відповідно до рівня професійної кваліфікації та практичного досвіду. Для ілюстрації наведено приклад робочого документа, який може бути застосований під час перевірки фінансово-господарської діяльності ДП «Сумська біофабрика» в частині необоротних матеріальних активів. Одним із таких прикладів, відповідно до попередньо сформованої програми перевірки НМА, може стати робочий документ «Перевірка правильності визначення первинної вартості НМА при їх надходженні (придбанні)».

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Гавриловський, О. С., Стащенко Ю. В. Поняття «необоротні активи» в обліковій практиці. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. № 19. С. 498-502.
2. Гнатюк А. А. Новий погляд на класифікацію необоротних матеріальних активів в умовах кризи. *Modern Economics*. 2021. № 25 . С. 46-51. DOI: [https://doi.org/10.31521/modecon.V25\(2021\)-07](https://doi.org/10.31521/modecon.V25(2021)-07).
3. Гуцаленко Л. В., Гловюк А.С., Ковальчук І.В. Організація обліку та аудиту основних засобів. *Економіка і суспільство*. 2017. №8. С.741-747.
4. Гусаренко Н.Ю., Канцедаль Н.А. Особливості документування результатів інвентаризації основних засобів на підприємстві. IV Всеукраїнська науково-практична інтернет-конференція «Облік, аудит, оподаткування та звітність у системі забезпечення економічної стійкості підприємств». Дніпро, 2020. С. 19–21.
5. Дмитрук Б., Германенко Л., Светлова Н.. Особливості та напрямки забезпечення облікової політики необоротних активів в обліку і оподаткуванні. *Економіка та суспільство*. 2021. (30). <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-30-5>
6. Довгань П. О. Основи класифікації необоротних активів та підходи до їх удосконалення. *Агросвіт*. 2021. № 11. С. 73–81. DOI: 10.32702/2306-6792.2021.11.73
7. Домбик О.М. Облік і Внутрішній контроль у системі управління діяльністю підприємств готельно-ресторанного бізнесу: дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Львів, 2016. 293 с.
8. Здирко Н.Г., Черешневий О.І. Теоретична сутність та класифікація необоротних матеріальних активів. *Економіка АПК*. 2020. 27(12), С. 29-37. <https://doi.org/10.32317/2221-1055.202012029>
9. Кафка С.М. Документування господарських операцій з надходження необоротних активів на підприємство. *Науковий погляд: Економіка та управління*. 2017. № 1 (57). С. 40-51.

10. Кафка С.М. Облікова політика щодо основних засобів. *Теоретичні проблеми економіки та управління*. 2017. № 2 (16). С. 59-70.

11. Кафка С. М. Облік руху основних засобів. *Причорноморські економічні студії*. 2017. Вип. 23. С. 191-200.

12. Кафка Облік надходження необоротних активів та формування їх первісної вартості. *Ефективна економіка*. 2017. № 4. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5549> (дата звернення: 02.10.2024).

13. Кафка С. М., Степанюк О. С. Методичні підходи до обліку операцій з надходження необоротних активів. *Вісник Національного університету "Львівська політехніка". Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*. 2014. № 797. С. 225-234.

14. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства: Наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635. URL: http://buhgalter911.com/Res/Zakoni/MetodRek/metod_uchet_polit.aspx. (дата звернення: 18.11.2024).

15. Мичак Н.О. Порядок розкриття інформації про необоротні активи, утримувані для продажу, у фінансовій звітності підприємств. *Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії*. 2018. Вип. 2(14). С. 139–143. URL: <http://dspace.zsea.edu.ua/jspui/handle/12345/911> (дата звернення: 18.11.2024).

16. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки», виданий Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку зі змінами станом на 1 січня 2015 року. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_020#Text (дата звернення: 18.11.2024).

17. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» від 01 січня 2012 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014 (дата звернення: 22.11.2024).

18. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи» від 01 січня 2012 року. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_050 (дата звернення: 21.11.2024).

19. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 Подання фінансової звітності. Редакція від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013 (дата звернення: 22.11.2024).

20. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 40 «Інвестиційна нерухомість» від 01 січня 2012 року. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_026 (дата звернення: 01.12.2024).

21. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 12 «Податок на прибуток» від 01 січня 2012 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_012 (дата звернення: 01.12.2024).

22. Міжнародний стандарт фінансової звітності 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» від 01 січня 2012 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_023 (дата звернення: 01.12.2024).

23. Міжнародний стандарт фінансової звітності 13 «Оцінка справедливої вартості» від 01 січня 2012 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_068 (дата звернення: 01.12.2024).

24. Назаренко О.В. Ідентифікація супутніх послуг при аудиті логістичного сегменту підприємства. *Основні напрями удосконалення бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах євроінтеграції*: Матеріали Всеукраїнської науково-практичної інтернет – конференції, 28 травня 2019 р. / редкол.: Т.Г. Маренич [та ін.]; Харківський національний технічний університет сільського господарства імені Петра Василенка. Х.: «Стильна типографія», 2019. С. 122-124.

25. Назаренко О.В. Особливості формування, консолідації та аудиту показників фінансової звітності бізнес-суб'єктів в контексті міжнародних стандартів. *Трансформація суспільних відносин в умовах цивілізаційних змін*: кол. моногр. Харків: СГ НТМ «Новий курс», 2023. С. 275-299

26. Назаренко О.В. Сутність, функціональне призначення та особливості застосування аналітичних процедур в аудиті. *Агросвіт*. 2018. № 14. С. 3-8.

27. Назаренко О.В. Формування справедливої вартості нефінансових активів підприємства в умовах невизначеності. *Основні напрями удосконалення бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах євроінтеграції*:

Матеріали III Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції / Харків. нац. техн. ун-т сіл. госп-ва ім. Петра Василенка, 12 травня 2021 року; редкол.: Т.Г. Маренич [та ін.]. Харків: Стильна типографія, 2021. С. 85-88

28. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів від 07 лютого 2013 р. № 73. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13on_rada.gov.ua/ (дата звернення: 01.12.2024).

29. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: Наказ Міністерства фінансів від 27.04.2000 № 92. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/z0288-00> (дата звернення: 01.12.2024).

30. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» : Наказ Міністерства фінансів від 18.10.1999 № 242. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99> (дата звернення: 01.12.2024).

31. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість» : Наказ Міністерства фінансів від 02.07.2007 № 779. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/z0823-07> (дата звернення: 01.12.2024).

32. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» : Наказ Міністерства фінансів від 18.11.2005 № 790. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/z1456-05> (дата звернення: 01.12.2024).

33. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» : Наказ Міністерства фінансів від 08.10.1999 № 237. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99> (дата звернення: 01.12.2024).

34. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток» : Наказ Міністерства фінансів від 28.12.2000 № 353. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/z0047-01> (дата звернення: 01.12.2024).

35. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» : Наказ Міністерства фінансів від 07.11.2003 № 617. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/z1054-03> (дата звернення: 01.12.2024).

36. Онищенко В. Необоротні активи підприємства. 2024. URL: <https://buhplatforma.com.ua/article/8147-neoborotn-aktivi-pdprimstva> (дата звернення: 02.10.2024).

37. Павелко, О. В., Миронець, М. А., Попчук, Д. О. Економічна сутність, оцінка та класифікація необоротних активів як підґрунтя для їх обліку та ефективного використання підприємницького потенціалу. *Вісник Національного університету водного господарства та природокористування*. 2024. № (2(106)). С. 116-130.

38. Податковий Кодекс України : Кодекс від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 10.12.2024).

39. Подмешальська Ю.В., Троян О.В., Біла Л.В. Теоретико-практичні аспекти проведення аудиту основних засобів. *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. № 2. С. 64—70.

40. Подмешальська Ю. В., Феофанов Л. К., Качан К. А. Удосконалення аудиту основних засобів. *Агросвіт*. 2020. № 3. С. 118–129.

41. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 01.12.2024).

42. Про затвердження Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 (зі змінами і доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення: 01.12.2024)

43. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів. Наказ Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. № 561. URL: <http://www.interbuh.com.ua/ua/documents/oneregulations/14281> (дата звернення 01.12.2024.)

44. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879 (зі змінами і

доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14> (дата звернення: 01.12.2024).

45. Про облікову політику підприємства: Лист Міністерства фінансів України від 21.12.05 р. № 31-34000-10-5/27793 URL: <http://proaudit.com.ua/buh/oblikova/pro-oblikovu-politikulist-ministerstva-finansiv-ukraini-vid-21-12-2005-r-n-31-34000-10-5-27793.html>. (дата звернення: 01.12.2024)

46. Сідак М. Д. Аудит наявності та руху необоротних матеріальних активів в системі управління підприємством. *Сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аналізу, аудиту, звітності і оподаткування в умовах євроінтеграції: збірник наукових статей випускників з фаху «Облік і оподаткування»*. Випуск 11 (2021). Ужгород, 2021. С. 92 - 100.

47. Сусіденко Ю.В. Регулювання обліково-контрольного забезпечення необоротними активами підприємства. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. Випуск 5 (10). 2017. С. 155-159.

48. Чабанюк О. М., Лобода Н. О., Кузьмінська К. І. Бухгалтерський облік та прикладні програмні рішення. *VAS:БУХГАЛТЕРІЯ* : навч. посіб. Київ : Алерта, 2024. 234 с.

49. Штакін О.В. Окремі аспекти класифікації, облікового супроводження та відображення у формах звітності необоротних активів підприємства. *Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації : матеріали III Міжнародної науково-практичної конференції* (м. Суми, 19 листопада 2024 р.) / за ред. проф. Назаренка О.В. Суми: СНАУ, 2024. С. 379-381

50. Штакін О.В. Особливості оцінки необоротних матеріальних активів, при зарахуванні на баланс окремого бізнес суб'єкта. *«Майбутнє - аудит»* Матеріали Міжнародної науково-практичної конференції, присвяченій пам'яті д.е.н., професора Нусінова Володимира Яковича. (м. Кривий Ріг, 15 січня 2024 р.), Кривий Ріг, КНУ, 2024 С. 380-382

51. Determining Maturity Levels for Internal Control (September 16, 2015) URL: <https://weaver.com/blog/determining-maturity-levels-internal-control> (date of

application: 25.11.2024).

52. Drobyazko S., Shapovalova A., Bielova O., Nazarenko O., Yunatskyi M. Evaluation of Effectiveness of Responsibility Centers in the Management Accounting System. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal* 2019. Vol. 23 № 6. Available at: <https://www.abacademies.org/articles/evaluation-of-effectiveness-of-responsibility-centers-in-the-management-accounting-system-8797.html> (date of application: 25.11.2024).

53. Handbook of international quality control, auditing, review, other assurance, and related services pronouncements Dec 17, 2018, pp.1696. Available at: <https://www.iaasb.org/publications/2018-handbook-international-quality-control-auditing-review-other-assurance-and-related-services-26> (date of application: 25.11.2024).

54. Plaksiienko V., Nazarenko I., Nazarenko O., Sokolenko L. Strategic scenario planning of the agrarian sector development. *International Multidisciplinary Scientific Geo Conference Surveying Geology and Mining Ecology Management, SGEM*, 2020 August (5.2), pp. 489-496.

55. Rodwell Alfred. Contributed Nonfinancial Assets: New Presentation and Disclosure Requirements for Nonprofits. Published on September 21, 2022 Available at: <https://www.marcumllp.com/insights/contributed-nonfinancial-assets-new-presentation-and-disclosure-requirements-for-nonprofits> (date of application 15.11.24).

ДОДАТКИ