

# РОЗДІЛ 1

## ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНА СИСТЕМА БІЗНЕС-ПРОЦЕСІВ В УМОВАХ СТАЛОГО РОЗВИТКУ

### 1.1. Обліково-аналітичне забезпечення управління основними засобами

#### в умовах сталого розвитку підприємства

*(О. П. Колісник, кандидат економічних наук, доцент,  
Державний податковий університет)*

Основні засоби є ключовим елементом виробничого потенціалу підприємства незалежно від форми власності, оскільки забезпечують процес виготовлення продукції, виконання робіт та надання послуг. Ефективність управління основними засобами визначає не лише фінансові результати суб'єкта господарювання, але й його здатність до відтворення та модернізації в умовах сталого розвитку.

Водночас сучасні виклики, зумовлені воєнним станом в Україні, суттєво вплинули на організацію бухгалтерського обліку та аналітичного забезпечення управління основними засобами. Значна частина активів підприємств зазнала руйнувань або пошкоджень, частина залишилася на тимчасово окупованих територіях, а окремі об'єкти були вилучені чи примусово відчужені. Це призвело до порушення звичної структури активів та ускладнило процеси їх обліку, оцінки й контролю.

У такій ситуації особливої актуальності набувають питання організаційно-методичних засад обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами. Вони охоплюють адаптацію облікової політики підприємств до нових економічних реалій, удосконалення методів оцінювання пошкоджених або втрачених активів, формування достовірної звітності з урахуванням воєнних ризиків, а також забезпечення прозорості та обґрунтованості управлінських рішень.

Крім того, у контексті сталого розвитку підприємств обліково-аналітична система повинна не лише фіксувати факти втрат чи пошкоджень, але й забезпечувати інформаційне підґрунтя для відновлення та модернізації основних засобів із врахуванням екологічних, соціальних та економічних орієнтирів. Це зумовлює потребу в інтеграції традиційних фінансових показників з нефінансовими індикаторами (ESG, енергоефективність, екологічна

безпека, соціальна відповідальність), що відповідає світовим тенденціям формування стратегії сталого розвитку.

Так, обліково-аналітичне забезпечення управління основними засобами в умовах сучасних викликів набуває подвійної ролі: з одного боку, воно є інструментом відновлення та збереження активів підприємства в умовах воєнних загроз, а з іншого – стає базисом для побудови довгострокової стратегії розвитку, яка поєднує економічну ефективність з екологічною та соціальною складовими.

У науковій літературі та практичних дослідженнях значна увага приділяється питанням обліку операцій з основними засобами. Вагомий внесок у розвиток теоретико-методичних засад цієї проблематики зробили такі вітчизняні науковці та практики: Ю. Бездушна, М. Бондар, С. Василішин, О. Дядюн, О. Озеров, В. Жук, Т. Камінська, О. Колісник, В. Краєвський, А. Кулик, Ю. Мискін, О. Пархоменко, Є. Попко, С. Рогозний, О. Степаненко, О. Яцунська та інші. Їхні праці охоплюють питання визнання, оцінки, документування та відображення в обліку операцій із необоротними активами, зокрема основними засобами. Водночас потрібно підкреслити, що більшість напрацювань базується на дослідженні умов мирного часу, тоді як специфіка воєнного стану зумовлює потребу у формуванні нових підходів до організації обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами.

Особливого значення набуває інтеграція в систему обліку та аналізу принципів сталого розвитку, що передбачає не лише відображення господарських операцій і контроль за збереженням активів, але й формування інформаційної бази для ухвалення стратегічних управлінських рішень. Це вимагає розширення аналітичних можливостей системи обліку через додання до неї нефінансових показників, пов'язаних з енергоефективністю, екологічною безпекою та соціальною відповідальністю підприємства.

### **1.1.1. Теоретико-методичні засади обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами**

Проблематика обліку, контролю та аналізу основних засобів посідає важливе місце в системі бухгалтерського обліку та управління підприємством, оскільки від ефективності її організації залежить точність оцінки виробничого потенціалу, результативність використання ресурсів та можливості для подальшого розвитку. В умовах воєнного стану в Україні зазначене

## Розділ 1. Обліково-аналітична система бізнес-процесів в умовах сталого розвитку

---

питання набуває особливої актуальності, адже підприємства зіткнулися з безпрецедентними викликами, пов'язаними із втратою, пошкодженням або примусовим відчуженням основних засобів. Це суттєво ускладнило процеси бухгалтерського відображення та контролю, а також потребує перегляду існуючих методичних підходів.

Основні засоби становлять базис виробничого потенціалу підприємства, оскільки саме вони забезпечують процес створення продукції, виконання робіт та надання послуг. Вони формують матеріально-технічну основу господарської діяльності та безпосередньо впливають на фінансові результати, рівень конкурентоспроможності та інвестиційну привабливість підприємства.

Згідно з НП(С)БО 7 «Основні засоби» «основні засоби визначаються як матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів і послуг, надання в оренду іншим особам чи для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання яких перевищує один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік)» [1].

Відповідно до МСБО 16 «Основні засоби» «матеріальні об'єкти, що їх:

- а) утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг для надання в оренду або для адміністративних цілей;
- б) використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного періоду» [2].

Основні засоби визнаються активом за умови, що підприємство очікує отримання майбутніх економічних вигод від його використання та вартість активу може бути достовірно оцінена. Отже, сутність основних засобів розкривається через їхню здатність генерувати економічні вигоди впродовж тривалого періоду та забезпечувати сталий розвиток підприємства.

Значення основних засобів полягає в тому, що вони є:

- виробничим ресурсом, який визначає масштаби та структуру діяльності підприємства;
- інвестиційним активом, що потребує значних фінансових вкладень і формує довгострокову капітальну базу;
- чинником конкурентоспроможності, оскільки рівень технічного стану та інноваційності обладнання визначає якість продукції та ефективність виробничих процесів;
- інформаційним орієнтиром для управління, адже дані обліку та аналізу основних засобів є підґрунтям для прийняття управлінських рішень щодо їх використання, модернізації чи оновлення.

Крім економічної складової, у сучасних умовах значення основних засобів посилюється їхнім впливом на соціально-екологічні аспекти діяльності. Енергоефективність обладнання, екологічна безпека виробничих процесів, відповідність технічного стану вимогам охорони праці стають ключовими орієнтирами управління основними засобами відповідно до концепції сталого розвитку.

Так, основні засоби є не лише елементом активів підприємства, а й стратегічним ресурсом, що визначає його фінансову стійкість, інноваційний розвиток і соціально-економічну відповідальність.

Ефективне управління основними засобами підприємства є неможливим без якісного обліково-аналітичного забезпечення, яке формує інформаційну базу для прийняття стратегічних, тактичних і оперативних рішень. Обліково-аналітична інформація відображає стан, рух і використання основних засобів, забезпечуючи їхнє прозоре відображення у фінансовій та управлінській звітності.

Згідно з положеннями НП(С)БО 7 «Основні засоби» та МСБО 16 «Основні засоби» бухгалтерський облік повинен гарантувати достовірність і повноту даних про об'єкти основних засобів, охоплюючи їх оцінку, амортизацію, переоцінку, модернізацію, вибуття та зменшення корисності [1; 2]. Зі свого боку аналітична складова забезпечує поглиблений аналіз ефективності використання цих активів, їхнього впливу на фінансові результати та конкурентоспроможність підприємства.

Роль обліково-аналітичної інформації в управлінні основними засобами можна визначити в кількох напрямках:

1. Інформаційна функція – формування достовірних даних про наявність, структуру та технічний стан основних засобів, що дає можливість контролювати їх збереження та використання.

2. Аналітична функція – забезпечення розрахунку показників фондоддачі, фондомісткості, рентабельності, коефіцієнтів оновлення і вибуття, що дає змогу оцінити ефективність використання основних засобів.

3. Контрольна функція – створення основи для інвентаризації, виявлення відхилень і запобігання втратам або неефективному використанню майна.

4. Прогностична функція – використання обліково-аналітичних даних для прогнозування потреб у модернізації, оновленні та відтворенні основних засобів, а також для обґрунтування інвестиційних рішень.

5. Соціально-економічна функція – врахування екологічних і соціальних аспектів використання основних засобів (енергоощадність, екологічна безпека, безпечні умови праці), що відповідає вимогам сталого розвитку.

## Розділ 1. Обліково-аналітична система бізнес-процесів в умовах сталого розвитку

Отже, обліково-аналітична інформація виконує роль інтегрованого ресурсу управління, який поєднує облік (як систему фіксації та узагальнення фактів господарської діяльності) й аналіз (як інструмент інтерпретації та оцінки ефективності). Вона не лише забезпечує контроль за збереженням активів, але й створює інформаційне підґрунтя для стратегічного управління інвестиціями, інноваційним розвитком та підвищенням ефективності діяльності підприємства загалом.

Визначення поняття «обліково-аналітичне забезпечення» доцільно розглядати як цілісну систему збору, обробки, узагальнення та інтерпретації облікової й аналітичної інформації, що використовується для прийняття управлінських рішень.

Основні підходи та погляди науковців і практиків щодо трактування сутності поняття «обліково-аналітичне забезпечення» спрямовані на оцінювання рівня економічної безпеки підприємства, ухвалення управлінських рішень щодо економічного розвитку підприємства, дослідження ризиків у системі обліково-аналітичного забезпечення (табл. 1.1.1).

Таблиця 1.1.1 – Підходи та погляди авторів щодо трактування сутності поняття «обліково-аналітичне забезпечення»

№ з/п	Автори	Визначення поняття та джерело
1	2	3
1.	С. І. Василішин	«Під обліково-аналітичним забезпеченням управління активами розуміють систему взаємозв'язку, взаємозумовленості і взаємозалежності мети, принципів, методів та інструментів забезпечення управлінського персоналу підприємства релевантною, достовірною і повною інформацією про наявність, рух та використання активів на всіх стадіях їх кругообігу в межах діючого нормативно-правового забезпечення з метою мінімізації ризиків та зміцнення економічної безпеки» [3]
2.	Н. С. Брохун, Л. С. Новіченко	«Система обліково-аналітичної інформації та інформаційних потоків, а також процедур збору, підготовки, реєстрації, узагальнення, збереження, передачі, аналітичної обробки та процесу оцінки ефективності функціонування цілісної інформаційної системи на підприємстві» [4]
3.	Л. В. Кононенко, С. П. Ніколаєва	«Система обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством інтегрує три підсистеми: облікового, аналітичного забезпечення та аудиту» [5]

**Обліково-аналітичне забезпечення управління суб'єктів господарювання  
в умовах сталого розвитку**

Продовження таблиці 1.1.1

1	2	3
4.	Ю. І. Мискін, А. П. Романюк	«Ключовим елементом в запропонованій концептуальній моделі є суб'єкт оцінки цінності підприємства; усі елементи концептуальної моделі обліково-аналітичного забезпечення управління цінністю підприємства є змінними» [6]
5.	Н. В. Оляднічук, О. Д. Підлубна	«Цілісна система інформаційно-економічного, обліково-аналітичного забезпечення включає питання фактичних господарських подій, планування, контролю та аналізу діяльності суб'єкта підприємництва для прийняття правильних економічно обґрунтованих рішень із метою вдосконалення виробничо-господарської діяльності, оптимізації витрат, підвищення прибутковості підприємства у цілому» [7]
6.	Н. С. Сікач	«Обліково-аналітичне забезпечення складається з обліку, аналізу та аудиту. Функція обліку реалізується через відбір, реєстрацію інформації та її відображення для подальшого використання. Завдяки функції аналізу на основі обліку створюється інформація для формування висновків і прийняття управлінських рішень» [8]
7.	І. Й. Яремко	«обліково-аналітичне забезпечення розглянуто впорядкованою системою, яка відповідає конкретно вираженим цілям управління, втілюючи у собі систему добору адекватної бухгалтерської інформації та її аналізу з метою отримання необхідних даних для обґрунтування та ухвалення управлінських рішень щодо економічного розвитку підприємства» [9]

*Джерело: згруповано автором за джерелами [3–9].*

«Практика діяльності вітчизняних підприємств підтверджує відсутність необхідного обліково-аналітичного забезпечення, що призводить до формування недостовірних фінансових результатів або ставлення до їх формування носить формальний характер. Відповідно, це спричиняє труднощі для підприємств щодо подальшого їх розвитку, суттєво знижує конкурентоспроможність, що може стати реальною загрозою банкрутства.

Сучасна обліково-аналітична інформація повинна бути значимою (суттєвою) та достатньо репрезентативною» [10].

«Обліково-аналітичне забезпечення – це інтегрована система, що включає бухгалтерський облік (фінансовий, управлінський, стратегічний), аналіз (фінансовий, управлінський, стратегічний, аудит (зовнішній та внутрішній)) діяльності підприємства в розрізі бізнес-процесів і центрів відповідальності з метою прийняття управлінських рішень щодо вдосконалення виробництва, зниження витрат і підвищення ефективності використання

## Розділ 1. Обліково-аналітична система бізнес-процесів в умовах сталого розвитку

---

ресурсів (зокрема, основних засобів) для забезпечення довгострокового функціонування та розвитку підприємства. Тобто обліково-аналітичне забезпечення слід розглядати як інструмент для підвищення ефективності управління підприємством» [11].

Автор Н. Ю. Єршова визначає таку систему обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами підприємства, де «формуються певні види фінансової та нефінансової інформації, які є основними джерелами даних, що використовуються під час прийняття управлінських рішень тактичного та стратегічного характеру» [11].

«Інформація першого виду – нормативно-правова інформація, яка представлена законодавчими і нормативними актами, методичними рекомендаціями та організаційно-економічною документацією підприємства. Цей вид інформації визначає процес обліку та управління (тактичного та стратегічного) основними засобами підприємства.

Інформація другого виду – дані бухгалтерського обліку, які формуються в системі реєстрів обліку та різних видів звітності (фінансової, управлінської, стратегічної). Цей вид інформації становить лівову частку всієї одержуваної інформації. Інформація бухгалтерського обліку є незамінною інформацією під час розроблення управлінських рішень щодо основних засобів, істотно впливаючи на задану стратегію.

Інформація третього виду – відомості аналітичного обліку, що характеризують структуру, склад, рух, ефективність використання основних засобів та вплив на показники фінансового стану підприємства.

Інформація четвертого виду – необлікова інформація, що відображає достовірність обліку первинних операцій з основними засобами в облікових та звітних реєстрах і групується у виробничих, технічних, маркетингових, контрольних, аудиторських, інвестиційних та інших звітах» [11].

Обліково-аналітичне забезпечення є ключовим елементом ефективного управління діяльністю підприємства, оскільки воно забезпечує формування, обробку та інтерпретацію достовірної інформації про стан, рух і використання активів, зокрема основних засобів. Його належна організація сприяє прийняттю обґрунтованих управлінських рішень, забезпечує контроль за раціональним використанням ресурсів і формує інформаційну базу для внутрішнього та зовнішнього аналізу.

Основні засоби, як найбільш капіталомістка складова активів, відіграють визначальну роль у забезпеченні виробничого потенціалу підприємства. Ефективне обліково-аналітичне забезпечення основних засобів передбачає не лише правильне документальне оформлення операцій з їхнього

придбання, експлуатації, переоцінки чи вибуття, а й проведення системного аналізу їхнього технічного стану, ступеня зносу та ефективності використання.

Сучасні умови господарювання потребують інтеграції аналітичних методів у систему бухгалтерського обліку для забезпечення більшої прозорості та обґрунтованості управлінських рішень. Це охоплює використання цифрових технологій, автоматизацію облікових процесів, аналітику великих даних і моделювання економічних показників ефективності активів.

Обліково-аналітична система повинна відповідати міжнародним стандартам фінансової звітності та аудиту, що забезпечує порівнянність, достовірність і прозорість інформації для зовнішніх користувачів – інвесторів, аудиторів, державних органів і стейкхолдерів. Особливо важливо забезпечити коректне відображення облікових оцінок, справедливої вартості та амортизаційної політики, які суттєво впливають на фінансові результати підприємства.

Отже, удосконалення обліково-аналітичного забезпечення активів, зокрема основних засобів, є важливим чинником підвищення ефективності управління підприємством, зміцнення його фінансової стабільності та забезпечення прозорості звітності. Це вимагає від підприємств комплексного підходу до організації обліку, аналітики та аудиту, що базується на поєднанні нормативно-правових вимог, сучасних методологічних підходів і цифрових інструментів управління.

### **1.1.2. Контроль у системі обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами**

На сучасному етапі розвитку економіки питання організації внутрішньогосподарського контролю залишається недостатньо опрацьованим у науковій літературі та практиці управління. Цей контроль не зводиться лише до виконання традиційних контрольних функцій, а виконує також важливу діагностичну роль, спрямовану на своєчасне виявлення проблем та визначення резервів підвищення ефективності діяльності підприємства.

Внутрішньогосподарський контроль доцільно розглядати як комплексну систему оцінювання діяльності підприємства, що базується на застосуванні методів контролю, перевірки та аналізу всередині його організаційної структури. Він є невід'ємним елементом системи управління, оскільки

## Розділ 1. Обліково-аналітична система бізнес-процесів в умовах сталого розвитку

---

забезпечує зворотний зв'язок між прийняттям управлінських рішень і фактичними результатами господарської діяльності. Так, внутрішньогосподарський контроль є не лише інструментом перевірки, а й дієвим засобом підвищення ефективності управління підприємством.

Внутрішній контроль основних засобів є складовою частиною системи управління підприємством і забезпечує раціональне використання матеріально-технічної бази господарської діяльності. Його сутність полягає в здійсненні постійного нагляду та перевірки за станом, рухом і ефективністю використання основних засобів у межах підприємства.

Значимість внутрішнього контролю основних засобів проявляється в таких аспектах:

- збереження майна – своєчасне виявлення випадків нецільового використання, псування або втрати основних засобів;
- раціональне використання – контроль за рівнем завантаження обладнання, машин, виробничих площ та іншого майна;
- фінансова дисципліна – перевірка правильності нарахування амортизації, відображення в бухгалтерському обліку та відповідності обліковій політиці підприємства;
- підвищення ефективності управління – надання керівництву достовірної інформації щодо технічного стану та ефективності використання основних засобів для прийняття управлінських рішень;
- попереджувальна функція – зниження ризиків неефективного використання ресурсів, простоїв обладнання та надмірних витрат.

Отже, внутрішній контроль основних засобів відіграє ключову роль у забезпеченні ефективності діяльності підприємства, оскільки дає змогу не лише оцінити стан і використання майна, а й сприяє збереженню його вартості, підвищенню віддачі від наявних ресурсів та оптимізації управлінських рішень.

Розглянемо основні функції суб'єктів під час проведення внутрішньогосподарського контролю основних засобів на підприємстві (рис. 1.1.2).

Організація внутрішнього контролю являє собою упорядкованість методів і процедур, які використовують суб'єкти контролю в своїй роботі.

Ефективна система внутрішньогосподарського контролю спрямована на своєчасну реакцію щодо помилок та їхнє вирішення.

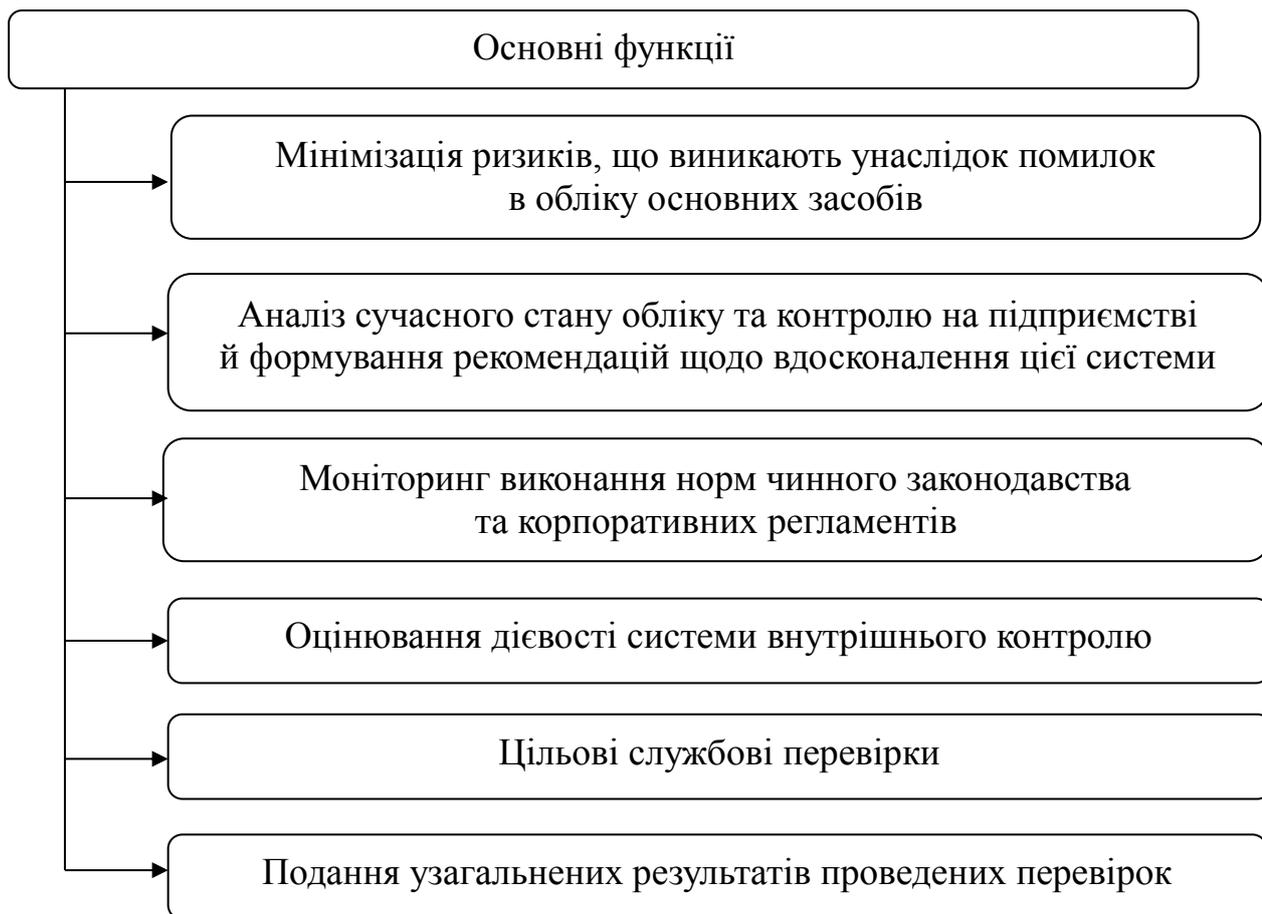


Рисунок 1.1.1 – Основні функції суб'єктів під час здійснення внутрішньогосподарського контролю основних засобів на підприємстві  
*Джерело: узагальнено автором [12].*

Внутрішньогосподарський контроль основних засобів здійснюється з таких причин:

- неточна інформація, яка подається до бухгалтерії про об'єкти основних засобів;
- зацікавленість підприємства в перекручуванні інформації у власних цілях;
- недосконалість законодавчої бази щодо обліку основних засобів;
- економічна нестабільність, військовий стан тощо.

Для створення ефективної системи внутрішнього контролю на підприємстві доцільно призначити працівника, у посадовій інструкції якого буде чітко визначено контрольні повноваження. Водночас важливо, щоб контроль за основними засобами здійснював не той співробітник, який веде їхній бухгалтерський облік.

Оскільки чинне вітчизняне законодавство не дає повного визначення внутрішньогосподарського контролю, керівництву підприємства варто орієнтуватися на міжнародні стандарти контролю, зокрема INTOSAI.

## Розділ 1. Обліково-аналітична система бізнес-процесів в умовах сталого розвитку

---

Для перевірки основних засобів у межах внутрішньогосподарського контролю застосовуються такі методичні прийоми: опитування, фактична та документальна перевірка, перерахунок обчислень і вибіркоче тестування.

*Опитування* як метод контролю, під час якого контролер спілкується з обліковими працівниками, керівництвом та іншими співробітниками, діяльність яких пов'язана з основними засобами. Опитування дає змогу отримати базову інформацію, потрібну для застосування інших методів контролю, а також надає працівникам перелік документів, що підлягають перевірці під час внутрішньогосподарського контролю. Крім того, у процесі опитування з'ясовуються зміни в обліковій політиці підприємства, уточнюються питання щодо оренди та інші важливі аспекти.

*Фактичний контроль* передбачає перевірку реальної наявності, руху та вибуття основних засобів, умов їхнього зберігання, а також правильності нарахування амортизації. Для досягнення цієї мети контролер здійснює такі дії:

- проводить інвентаризацію;
- оглядає місця зберігання майна;
- розробляє заходи для вдосконалення обліку й системи контролю.

Під організацією документального контролю на підприємстві розуміють перевірку бухгалтерських документів, як-от первинні документи, реєстри обліку, звітність.

Одним із поширених методів внутрішньогосподарського контролю основних засобів є вибіркова перевірка. Її перевага полягає в тому, що на великих підприємствах повна перевірка проводиться лише один раз на рік, тоді як для оперативного виявлення проблем контролер може здійснити вибіркочеву перевірку окремої групи основних засобів. Це дає змогу виявити неточності ще на початковому етапі.

Організація внутрішнього контролю на підприємствах відбувається за моделлю, яка передбачає: попередній контроль; поточний контроль; наступний контроль.

*Попередній контроль* охоплює визначення джерел фінансування капітальних ремонтів і модернізації, розрахунок потреби у відповідній кількості основних засобів, попередження можливих порушень під час їхнього використання та вибуття, перевірку відповідності нормативним вимогам, а також оцінку доцільності запланованих господарських операцій.

*Поточний контроль основних засобів* полягає в систематичному відстеженні їх використання в процесі діяльності підприємства, дотриманні встановлених правил експлуатації, своєчасному проведенні технічного обслуговування та ремонтів, контролі правильності документального оформлення

операцій із введення, переміщення та вибуття, а також перевірці нарахування амортизації.

*Наступний контроль* охоплює перевірку стану основних засобів, правильності нарахування амортизації, якості проведених ремонтів і модернізацій, а також контроль відхилень та фактичного стану майна під час його вибуття. Крім того, він передбачає збирання й опрацювання інформації, необхідної для керівництва з метою прийняття подальших управлінських рішень.

Під час внутрішньогосподарського контролю за використанням основних засобів перевірці підлягають ремонти та модернізація, правильність нарахування амортизації та проведення переоцінки.

**Контроль ремонтів і модернізацій** передбачає перевірку:

- обліку витрат і документального оформлення операцій;
- наявності планів ремонтів та модернізацій;
- укладених договорів у разі залучення сторонніх підприємств;
- дотримання строків виконання робіт.

**Контроль амортизації** охоплює:

- зіставлення методу амортизації, закріпленого в обліковій політиці, з фактично застосованим;
- перевірку норм амортизації;
- правильність нарахування зносу на всі об'єкти;
- інші пов'язані питання.

**Контроль переоцінки** охоплює перевірку:

- правильності визначення індексу переоцінки;
- законності проведених операцій;
- коректності бухгалтерських проведення.

**Контроль вибуття основних засобів** передбачає перевірку:

- правильності визначення фінансового результату від продажу;
- створення ліквідаційної комісії;
- оприбуткування та оцінки запасних частин, отриманих під час ліквідації;
- відображення процесу вибуття в податковому обліку.

У процесі організації внутрішнього контролю важливе місце посідає проведення інвентаризації. Для зручності та підвищення ефективності кожен об'єкт основних засобів на підприємстві має бути промаркований наклейкою зі штрихкодом. Це дає змогу значно прискорити інвентаризацію, адже немає потреби вручну звіряти довгі інвентарні номери зі списками –

усі дані зчитуються автоматично за допомогою сканера. Крім того, завдяки інтеграції з базою даних бухгалтерської програми інформація про наявні основні засоби одразу відображається в системі.

Отже, контроль є невід'ємною та критично важливою ланкою в системі обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами. Його основним призначенням є забезпечення достовірності всієї інформації, що використовується для управлінських рішень, за допомогою перевірки відповідності фактичного стану та руху майна встановленим нормативам і обліковій політиці. Ефективний контроль охоплює весь життєвий цикл активів – від надходження до вибуття – і спрямований на запобігання втрат, незаконного відчуження та неефективного використання. Він дає змогу своєчасно виявляти й корегувати помилки в обліку, забезпечуючи тим самим цілісність даних для точного нарахування амортизації, оподаткування та складання звітності. Отже, контроль перетворює дані обліку на дієвий інструмент аналізу, створюючи основу для формування резервів підвищення ефективності використання майна. Без цієї функції вся система обліково-аналітичного забезпечення втрачає свою практичну цінність і надійність для управління.

### **1.1.3. Аналітичне забезпечення ефективності використання основних засобів**

Ефективність діяльності підприємства визначається сукупністю економічних показників, серед яких основними є фінансова стійкість, платоспроможність, рентабельність, ділова активність та стабільність розвитку. На рівень цих індикаторів впливає ряд чинників, однак для підприємств аграрного сектору ключову роль відіграє ефективне використання основних засобів.

Для аграрної галузі особливо важливо, щоб основні засоби відповідали сучасним технологічним вимогам: були високопродуктивними, інноваційними, автоматизованими, оснащеними системами сучасного програмного забезпечення, що забезпечує оптимізацію виробничих процесів. Рациональне використання основних засобів є запорукою підвищення продуктивності, зниження собівартості продукції та зміцнення конкурентоспроможності підприємства.

Тому аграрним компаніям потрібно систематично аналізувати ефективність використання основних засобів, виявляти недоліки в процесах

їхньої експлуатації, своєчасно їх усувати та впроваджувати заходи з удосконалення управління виробничими ресурсами. З цією метою доцільно провести відповідний аналіз на прикладі ПрАТ «МХП».

ПрАТ «Миронівський хлібопродукт» (далі – МХП) – це провідна міжнародна агропромислова компанія України, яка здійснює повний цикл виробництва – від вирощування зернових культур до випуску готової продукції з м'яса птиці та інших харчових продуктів. Компанія є засновником таких відомих торгових марок, як «Наша Ряба», «Бащинський», «Легко», «Ukrainian Chicken», що відомі не лише на вітчизняному, а й на міжнародному ринку [12].

До складу МХП входять численні підприємства в Україні та за її межами, які займаються вирощуванням зернових культур, виробництвом м'яса птиці, яловичини, продуктів харчування, а також діяльністю у сфері переробки, логістики, енергетики та ритейлу. Компанія активно впроваджує інноваційні агротехнології, цифрові системи управління виробництвом, екологічно чисті технології утилізації відходів і відновлюваної енергетики.

Так, аналіз ефективності використання основних засобів на прикладі ПрАТ «МХП» є актуальним, адже дає змогу виявити резерви підвищення продуктивності, оптимізувати структуру активів та покращити фінансово-економічні результати діяльності підприємства.

Насамперед потрібно проаналізувати тенденції із зміни вартості основних засобів ПрАТ «МХП» за 2021–2023 рр. На рисунку 1.1.3 відображено загальну динаміку змін вартості основних засобів ПрАТ «МХП».

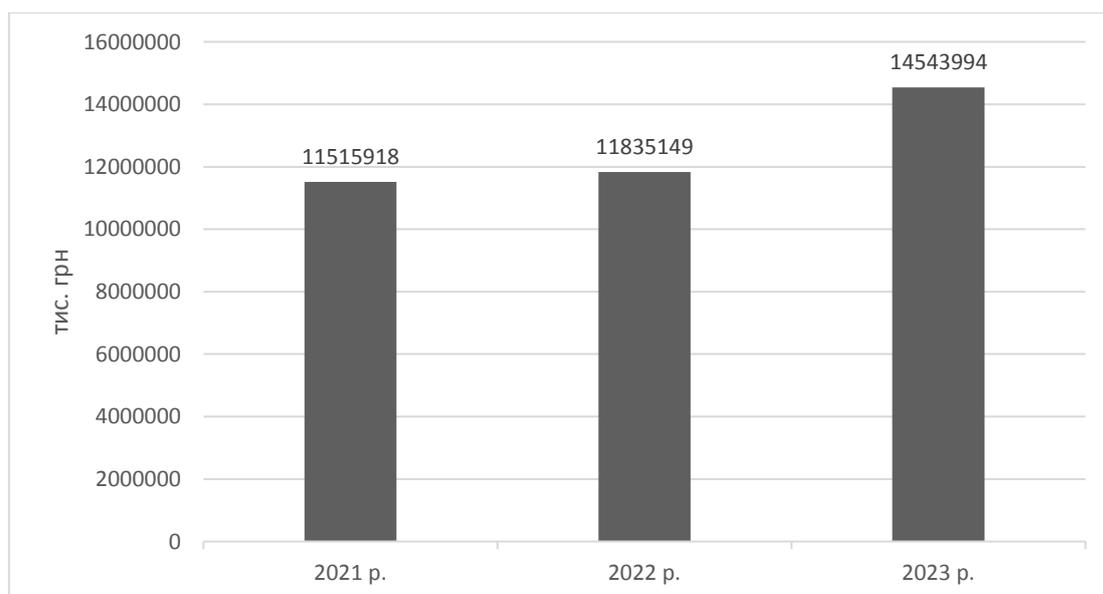


Рисунок 1.1.2 – Тенденції зміни вартості основних засобів ПрАТ «МХП» за 2021–2023 рр.

*Джерело: згруповано автором за даними ПрАТ «МХП».*

## Розділ 1. Обліково-аналітична система бізнес-процесів в умовах сталого розвитку

Із діаграми на рисунку 1.1.3 можна зробити висновок, що вартість основних засобів на ПрАТ «МХП» за 2021–2023 рр. збільшується. Так, 2021 р. вартість становила 11 515 918, 0 тис. грн, 2022 р. – 11 835 149,0 тис. грн, а 2023 р. цей показник становив 14 543 994,0 тис. грн.

Такі показники сформовано через незначний рівень зносу основних засобів на підприємстві. Для підтвердження цього доцільно буде сформулювати графік розподілу вартості основних засобів (рис. 1.1.4).

Згідно з діаграмою на рисунку 1.3.2 спостерігаємо, що за 2021 рік первісна вартість основних засобів становить 11 515 918,0, із яких знос – 2 149 465,0 тис. грн, а залишкова вартість – 9 366 453,0 тис. грн. За 2022 рік показники становили: первісна вартість 11 835 149,0 тис. грн, знос основних засобів 508 744,0 тис. грн. 2023 року первісна вартість становила 14 543 994,0 тис. грн, знос – 179 283,0 тис. грн, залишкова вартість 14 364 711,0 тис. грн.

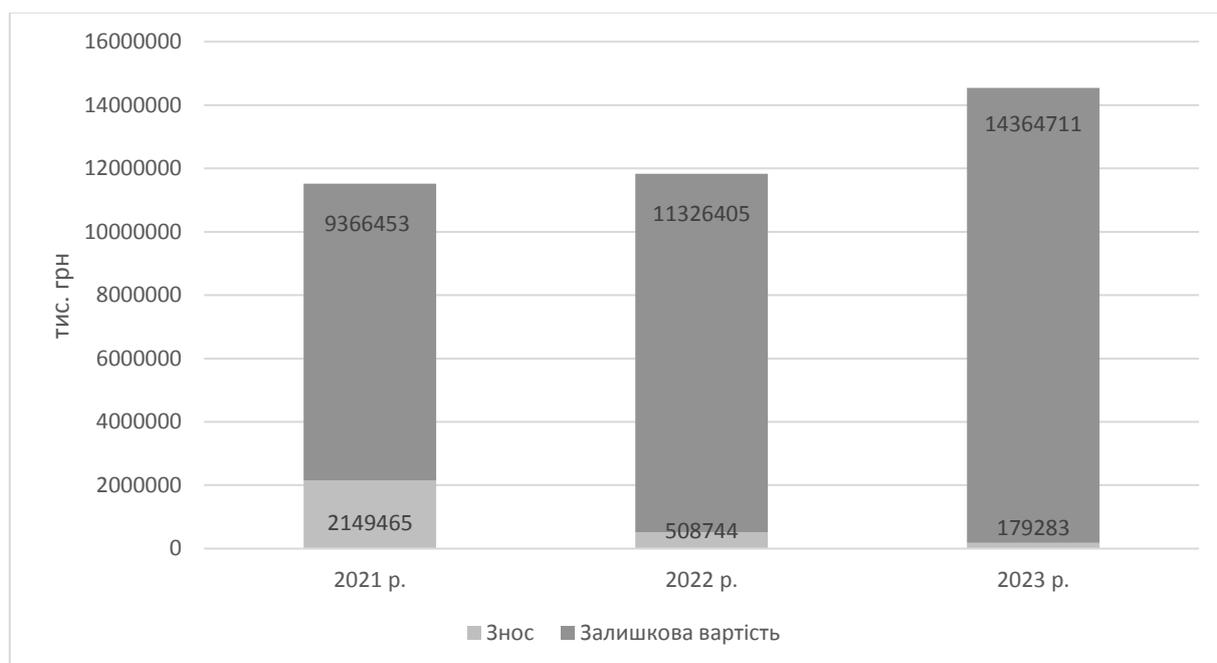


Рисунок 1.1.3 – Склад первісної вартості основних засобів ПрАТ «МХП» за 2021–2023 рр.

*Джерело: згруповано автором за даними ПрАТ «МХП».*

Згідно з рис. 1.1.3 можна зробити висновок, що на підприємстві рівень зносу основних засобів є невисокий.

Для кращого розуміння потрібно також проаналізувати динаміку основних засобів як часток в активах ПрАТ «МХП» за допомогою горизонтального аналізу (табл. 1.1.2).

**Обліково-аналітичне забезпечення управління суб'єктів господарювання  
в умовах сталого розвитку**

Таблиця 1.1.2 – Динаміка основних засобів та їх частки  
в необоротних активах та активах ПрАТ «МХП» за 2021–2023 рр.

Показник	Роки			Відхилення 2022 р. від 2021 р.		Відхилення 2023 р. від 2022 р.	
	2021 р.	2022 р.	2023 р.	тис. грн	%	тис. грн	%
Основні засоби	9366435	11326405	14364711	+1959970	+20,9	+3038306	+26,8
Необоротні активи	11860868	14093391	17191074	+2232523	+18,8	+3097683	+22,0
Активи	32468784	34452069	34110873	+1983285	+6,1	-341196	-1,0
Частка основних засобів у необоротних активах, %	78,9	80,4	83,6	+1,5	-	+3,2	-
Частка основних засобів в активах, %	28,8	32,9	42,1	+4,1	-	+9,2	-

*Джерело: згруповано автором за даними ПрАТ «МХП».*

Аналіз показує стале зростання вартості основних засобів підприємства впродовж 2021–2023 років. Їхній обсяг зріс на 53,3 %, що свідчить про активне оновлення виробничих потужностей та інвестиції в розвиток матеріально-технічної бази. Частка основних засобів у необоротних активах зросла з 78,9 до 83,6 %, а в загальній структурі активів – з 28,8 до 42,1 %, що вказує на підвищення капіталомісткості виробництва.

Наступним етапом аналізу ефективності використання основних засобів є розрахунок коефіцієнту зносу (табл. 1.1.3).

Таблиця 1.1.3 – Динаміка коефіцієнта зносу основних засобів  
ПрАТ «МХП» за 2021–2023 рр.

Вид основних засобів	Роки			Відхилення 2022 р. від 2021 р.		Відхилення 2023 р. від 2022 р.	
	2021 р.	2022 р.	2023 р.	тис. грн	%	тис. грн	%
Первісна вартість, тис. грн	11515918	11835149	14543994	+319 231	+2,8	+2708845	+22,9
Знос, тис. грн	2149465	508744	179283	-1640721	-76,3	-329461	-64,8
Коефіцієнт зносу, тис. грн	18,66	4,30	1,23	-14,36	-76,9	-3,07	-71,4

*Джерело: згруповано автором за даними ПрАТ «МХП».*

**Розділ 1. Обліково-аналітична система  
бізнес-процесів в умовах сталого розвитку**

За даними табл. 1.1.3, спостерігається зменшення коефіцієнта зносу з 18,66 % 2021 року до 1,23 % 2023 року. Це може свідчити про оновлення основних засобів (купівля нових або списання старих).

Первісна вартість щороку зростає, що підтверджує збільшення інвестицій у матеріальні активи.

Важливими показниками ефективності використання основних засобів є:

- коефіцієнт оновлення основних засобів;
- коефіцієнт вибуття основних засобів;
- коефіцієнт приросту основних засобів.

Для розрахунку цих показників візьмемо показники руху основних засобів на ПрАТ «МХП» за 2021–2023 рр. (табл. 1.1.4).

Таблиця 1.1.4 – Рух основних засобів на ПрАТ «МХП» за 2021–2023 рр.

Показники	2021р.	2022 р.	2023 р.
Основні засоби на початок року, тис. грн	11 515 918	11 835 149	14 543 994
Надійшло основних засобів, тис. грн	1 032 466	766 102	1 150 000
Переоцінка основних засобів, тис. грн	2 230 669	3 553 683	4 200 00
Рекласифікація амортизації при переоцінці основних засобів, тис. грн	2 751 322	1 162 696	1 050 000
Вибуло основних засобів, тис. грн	192 582	448 244	390 000
Основні засоби на кінець періоду, тис. грн	11 835 149	14 543 994	16 553 000

*Джерело: згруповано автором за даними ПрАТ «МХП».*

За даними табл. 1.1.4 розраховуємо коефіцієнти руху основних засобів (табл. 1.1.5).

Таблиця 1.1.5 – Коефіцієнти руху основних засобів  
ПрАТ «МХП» за 2021–2023 рр.

Коефіцієнти	Роки			Відхилення 2022 р. від 2021 р.		Відхилення 2023 р. від 2022 р.	
	2021 р.	2022 р.	2023 р.	од.	%	од.	%
Коефіцієнт оновлення основних засобів	8,73	5,27	6,95	–3,46	–39,63	1,68	31,88
Коефіцієнт вибуття основних засобів	1,67	3,79	2,68	2,12	126,95	–1,11	–29,29
Коефіцієнт приросту основних засобів	2,77	22,89	13,78	20,12	726,35	–9,11	–39,80

*Джерело: згруповано автором за даними ПрАТ «МХП».*

Із таблиці 1.1.5 можна зробити висновок, що коефіцієнт оновлення коливається від 5–9 %, що є позитивним показником для виробничого підприємства (оновлення > 5 % означає активне інвестування в основні засоби).

Коефіцієнт вибуття невисокий (1,7–3,8 %), отже, зношеність активів поступово скорочується.

Коефіцієнт приросту стабільно зростає – 2022 року навіть +22,89 %, що підтверджує активну модернізацію та розширення матеріально-технічної бази підприємства.

До основних показників, що характеризують ефективність використання основних засобів підприємства, належать фондоддача, фондомісткість, фондоозброєність і рентабельність основних засобів.

Фондоддача відображає результативність використання основних засобів, тобто показує, який обсяг продукції або послуг виробляється на кожну гривню вартості основних засобів. Вона визначається як відношення вартості виготовленої продукції (або наданих послуг) до середньорічної вартості основних засобів.

Фондомісткість характеризує рівень забезпеченості підприємства основними засобами та показує, скільки основних засобів припадає на одиницю виготовленої продукції. Розраховується як відношення середньорічної вартості основних засобів до вартості реалізованої (або виробленої) продукції.

Фондоозброєність праці відображає, наскільки працівники підприємства забезпечені основними засобами, потрібними для виробництва продукції чи надання послуг. Цей показник визначається як частка, що отримується від ділення загальної вартості основних засобів на кількість працівників, зайнятих у виробництві.

Рентабельність основних засобів характеризує прибутковість їхнього використання й показує, скільки прибутку отримує підприємство з кожної гривні середньорічної вартості основних засобів. Вона обчислюється діленням балансового (або чистого) прибутку на середньорічну вартість основних засобів.

Для ПрАТ «МХП» розраховувати показники ефективності використання основних засобів не доречно, оскільки підприємство має збиток за досліджуваний період, а як відомо, деякі показники, зокрема рентабельність, фондоддача або фондомісткість, втрачають економічний зміст або спотворюють реальну картину діяльності.

Збитки у 2021–2023 роках були наслідком структурної кризи в галузі, посиленої воєнними умовами. 2025 року компанія завдяки прориву в експорті та оптимізації бізнесу зі значною часткою ймовірності повернеться до

## Розділ 1. Обліково-аналітична система бізнес-процесів в умовах сталого розвитку

---

прибутку, що вже підтверджується позитивною динамікою в їхніх квартальних звітах. Фондоозброєність можна розраховувати навіть у разі збитків, але вона показує лише технічну оснащеність праці, а не її результативність. Тобто не відображає ефективність використання основних засобів у фінансовому сенсі.

Проведений аналіз ефективності використання основних засобів для ПрАТ «МХП» дає змогу зробити ряд загальних висновків. Для такої великої вертикально-інтегрованої агропромислової компанії з капіталомістким виробництвом основні засоби є не просто статтею балансу, а стратегічним активом, що безпосередньо формує її конкурентну перевагу. Аналіз підтверджує, що компанія проводить послідовну та стратегічно виважену політику щодо оновлення та розширення виробничої бази, що проявляється у високих коефіцієнтах оновлення основних засобів та постійних інвестиціях у сучасне обладнання, тваничні комплекси, переробні потужності та логістичну інфраструктуру. Загалом, незважаючи на значний обсяг основних засобів, компанії вдається забезпечувати їх ефективну віддачу, що підтверджується стабільним зростанням виручки та, ймовірно, достатніми для галузі рівнями фондівіддачі та рентабельності активів.

Однак аналітичне забезпечення чітко фіксує, що ефективність використання основних засобів є диференційованою по різних сегментах бізнесу ПрАТ «МХП». Високотехнологічні підрозділи, як-от сучасні тваничні комплекси або переробні заводи, демонструють вищу продуктивність, тоді як логістика або деякі напрями рослинництва можуть мати інші, менш високі показники через специфіку своєї діяльності та вплив зовнішніх чинників, як-от кліматичні умови й коливання ринкових цін. Саме тому аналітична система компанії має бути багаторівневою та комплексною, поєднуючи як фінансові показники (фондовіддача, рентабельність), так і натуральні (вихід продукції з одиниці площі, коефіцієнт використання обладнання), що дає змогу отримати об'єктивну картину.

Основним висновком є те, що аналітичне забезпечення дає нагоду не лише констатувати поточний стан, але й виявляти конкретні резерви підвищення ефективності. До них належать подальша автоматизація та цифровізація виробництва, оптимізація режимів роботи й зменшення простоїв обладнання, а також більш ретельний відбір інвестиційних проєктів на основі їхньої очікуваної віддачі. Отже, для ПрАТ «МХП» постійне вдосконалення аналітики використання основних засобів є ключовим інструментом для підтримки лідерства на ринку за рахунок оптимізації витрат, підвищення продуктивності та обґрунтованого стратегічного планування капіталовкладень.

#### **1.1.4. Основні засади аудиту основних засобів підприємств**

Процес аудиту охоплює не тільки безпосереднє проведення детального тестування, а й усі стадії від визначення клієнта до надання аудиторського звіту. Розроблений процес аудиту можна розділити на чотири стадії (рис. 1.1.4):

- формування завдання – на цій стадії, по-перше, виконуються всі відповідні завдання до підписання контракту, по-друге, формується бюджет аудиту;

- оцінка ризиків – у загальному розумінні до цієї стадії належать усі завдання, які потрібно виконати після підписання контракту та перед тестуванням;

- тестування – безпосереднє проведення детального тестування та аналітичних процедур;

- завершальні процедури – до них відносять процедури з підготовки та надання висновку [15].

Крім проведення безпосереднього аудиту фінансової звітності, аудитор зобов'язаний належно здійснювати перевірку системи внутрішнього контролю за її складанням. Аудит внутрішнього контролю доцільно поєднувати з аудитом фінансової звітності. Водночас мета кожного з цих видів аудиту є різною, тому аудитор повинен організувати й виконати перевірку так, щоб забезпечити досягнення завдань обох напрямів аудиту.

Ефективне планування спрямоване на концентрацію уваги на тих ділянках, де існує найбільша ймовірність того, що система внутрішнього контролю підприємства не зможе запобігти або своєчасно виявити й усунути суттєві викривлення у фінансовій звітності. Досягається це за рахунок акцентування аудиторських процедур на ключових недоліках внутрішнього контролю ще до того, як вони спричинять істотні викривлення. Зокрема, застосовуються такі підходи: використання принципу «зверху вниз» під час планування перевірки, виділення сфер із найбільшим рівнем аудиторського ризику, визначення характеру, часу проведення та обсягу тестування на основі оцінювання ризиків, урахування результатів попередніх аудиторських періодів, а також використання роботи третіх сторін, якщо це є доцільним.

ISA 230 розкриває вимоги до форми, змісту й обсягу аудиторської документації, її приклади та чинники, від яких вона залежить [23].

**Розділ 1. Обліково-аналітична система  
бізнес-процесів в умовах сталого розвитку**



Рисунок 1.1.4 – Процес аудиту

*Джерело: [16].*

Аудиторська документація (далі – АД): програми аудиту; результати аналітичних процедур; письмові коментарі щодо конкретних проблем; резюме значущих питань; листи-підтвердження та листи-запевнення; контрольні переліки; листування стосовно значущих питань (не входить до АД

замінені проєкти робочих документів і фінансової звітності, примітки, які відображають незавершену чи попередню думку, копії раніше складених документів, в яких були виправлені помилки, дублікати документів).

Чинники: розмір і складність суб'єкта господарювання; характер аудиторських процедур; ідентифіковані ризики суттєвого викривлення; значущість отриманих аудиторських доказів; характер і обсяг ідентифікованих винятків; потреба документувати висновок або основу для висновку, якщо їх важко визначити з документації про виконану роботу або отриманих аудиторських доказів; використані методологія й інструменти аудиту [16, с. 55].

У процесі формування стратегії та плану аудиту основних засобів аудитор має врахувати ряд важливих аспектів, які можуть вплинути на якість і зміст аудиторської документації, а саме:

- наявні знання про систему внутрішнього контролю підприємства щодо складання фінансової звітності, здобуті під час виконання інших завдань;
- чинники, що визначають умови функціонування підприємства у відповідній галузі: особливості підготовки фінансової звітності, економічне середовище, законодавчі вимоги й технологічні новації;
- специфіку діяльності підприємства, зокрема його організаційну структуру, бізнес-процеси та структуру капіталу;
- масштаб і характер нещодавніх змін у діяльності підприємства, його операційних процесах або у системі внутрішнього контролю за складанням фінансової звітності;
- результати попередніх оцінок рівня суттєвості, ризику та інших чинників, пов'язаних із виявленням значних недоліків;
- недоліки системи контролю, які раніше вже обговорювалися з керівництвом або органами управління;
- законодавчі та нормативні вимоги, про які підприємство було проінформоване;
- характер і обсяг наявних доказів щодо ефективності внутрішнього контролю у сфері фінансової звітності, охоплюючи матеріали, отримані в процесі оцінювання, проведеного керівництвом;
- наявні знання про ризики діяльності підприємства, що враховуються під час ухвалення рішення про початок чи продовження співпраці з клієнтом;
- рівень складності господарської діяльності підприємства;
- дані, отримані з внутрішніх джерел: річні звіти, матеріали внутрішнього аудиту, документи щодо дотримання вимог, протоколи засідань керівних органів і профільних комітетів, а також фінансовий аналіз, стратегічні цілі та плани розвитку, визначені керівництвом.

## Розділ 1. Обліково-аналітична система бізнес-процесів в умовах сталого розвитку

«Аудиторська документація повинна містити ідентифікацію проведених аудиторських процедур, їх характер, час виконання і обсяг їх покриття; результати проведених аудиторських процедур і отримані аудиторські докази, які підтверджують результати аудиту; значущі питання, що виникають під час аудиту, висновки, яких дійшли стосовно цих питань, і значні професійні судження, які були використані для формування цих висновків. Повинні бути задокументовані конкретні статті або питання, що перевіряються під час аудиту, виконавці аудиторської роботи і час її завершення, виконавці огляду виконаної аудиторської роботи. Згідно з ISA 320 до аудиторської документації потрібно внести суми суттєвості для виконання аудиторських процедур» [24]. Важливо належно зафіксувати в робочій документації обговорення суттєвих питань із управлінським персоналом. У разі виявлення інформації, що суперечить остаточному висновку аудитора щодо певного важливого аспекту, потрібно документально відобразити спосіб, у який аудитор вирішив цю суперечність.

Аудиторський план є більш деталізованим порівняно із загальною стратегією аудиту, оскільки він визначає характер, терміни проведення й обсяг запланованих аудиторських процедур, що виконуються аудиторською групою. Основні види аудиторських процедур, які застосовуються на етапі тестування, узагальнено подано на рисунку 1.1.5.

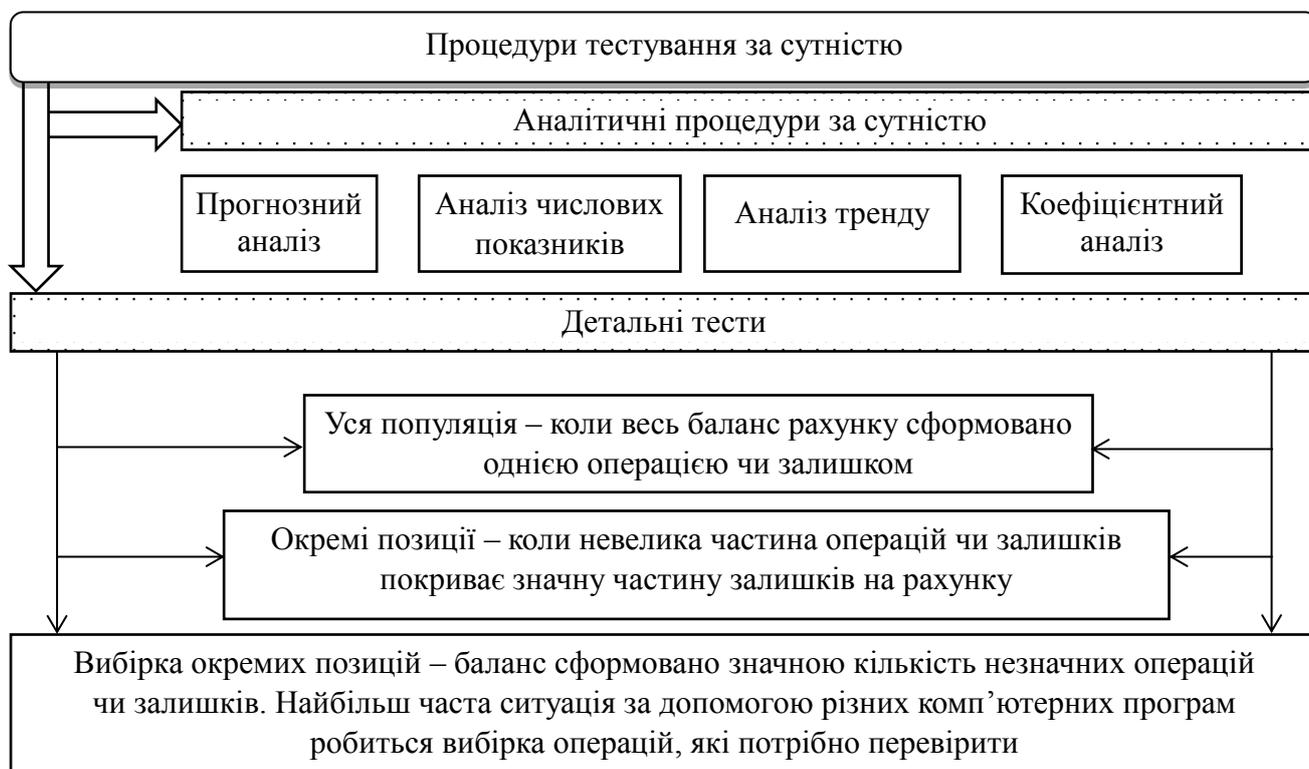


Рисунок 1.1.5 – Види аудиторських процедур на етапі тестування  
Джерело: [16].

**Обліково-аналітичне забезпечення управління суб'єктів господарювання  
в умовах сталого розвитку**

Порядок здійснення аудиторської вибірки регламентується положеннями ISA 530 [25].

Міжнародний стандарт аудиту (МСА) 520 [26], присвячений розкриттю особливостей застосування аналітичних процедур. Під час їхнього виконання можуть використовуватись різноманітні методи – від простих порівнянь до комплексного аналізу, що враховує численні взаємозв'язки між показниками та застосовує сучасні статистичні підходи. У процесі проведення й оцінювання результатів аналітичних процедур за сутністю потрібно: визначити або розрахувати очікувані значення показників чи пропорцій; зіставити фактичні результати з очікуваними; проаналізувати й оцінити отримані відхилення.

У таблиці 1.1.6 наведено додаткові рекомендації щодо проведення аналізу даних під час виконання процедур оцінювання ризиків, аналітичних процедур і детальних тестів у межах перевірки за сутністю.

Таблиця 1.1.6 – Види аналітичних процедур  
та порядок їхнього використання

Вид аналізу даних	Керівництво
1	2
Аналіз даних в рамках процедури оцінювання ризиків	Процедура аналізу даних, яка виконується тільки як аналітична процедура на етапі планування аудиту (в рамках оцінювання ризиків), передбачає дослідження записів бухгалтерського обліку з метою виявлення незвичайних елементів. За допомогою цього аналізу аудитор не отримує аудиторські докази за сутністю, якщо діапазон елементів, зазвичай використовуваних для аналізу, не є досить точним, щоб виявити ризик істотного викривлення на рівні передумов складання звітності. Аудитор використовує своє професійне судження, щоб виявити незвичайні елементи та згодом виконати подальші аудиторські процедури за цими елементами. Окремо розглядається питання щодо тестування іншої популяції. Процедура аналізу даних, виконана як аналітична процедура на етапі планування аудиту, сама собою не дає аудиторських доказів за сутністю щодо будь-яких транзакцій
Аналіз даних як аналітичні процедури в рамках тестування за сутністю	У рамках проведення процедури аналізу даних як аналітичної процедури за сутністю визначає очікувану суму показника й допустиме відхилення для кожного елемента популяції. Будь-які елементи, які не відповідають очікуванням, класифікуються як незвичайні й щодо них проводиться подальша аудиторська робота. Ефективно розроблена процедура аналізу даних дає аудиторські докази за сутністю щодо елементів, які були визначені як незвичайні, оскільки фактична величина цих елементів перебуває в рамках очікуваного значення. Аудитор використовує професійне судження, коли оцінює відповідний рівень точності та визначає аудиторські докази, які зможуть отримати в результаті цієї процедури

**Розділ 1. Обліково-аналітична система  
бізнес-процесів в умовах сталого розвитку**

Продовження таблиці 1.1.6

1	2
Аналіз даних в рамках детальних тестів	Аналіз даних як детальний тест містить тестування всіх елементів у популяції на рівні окремих транзакцій з метою виявлення відхилень під час порівняння інформації, отриманої з різних джерел. Аналіз даних як детальний тест дає аудиторські докази за сутністю щодо тих елементів, у результаті тестування яких не було виявлено відхилень. Для тих елементів, за якими були ідентифіковані відхилення, проводяться подальші аудиторські процедури для отримання відповідних аудиторських доказів щодо цих відхилень

*Джерело: [16].*

Детальні тести можуть охоплювати різні типи аудиторських процедур, що застосовуються окремо або в комбінації, зокрема: інспектування, спостереження, зовнішнє підтвердження, перерахунок і повторне виконання. Такі процедури потрібно проводити щодо кожної відповідної передумови формування фінансової звітності для всіх суттєвих рахунків і розкриття незалежно від рівня оціненого ризику контролю.

Незалежно від оцінки ризику суттєвого викривлення аудитор повинен розробити та виконати перевірки для:

- кожного незначного рахунку, що перевищує рівень суттєвості, а також для кожного важливого розкриття;

- кожної статті фінансової звітності, яка перевищує поріг суттєвості, навіть якщо за нею не визначено значимого рахунку чи істотного незначного рахунку.

Під час формування аудиторської думки враховуються:

- висновки щодо відповідних передумов для суттєвих рахунків і розкриття, включно із результатами оцінювання неперевіраних сукупностей даних;

- результати процедур за сутністю проведених для незначущих рахунків, зокрема виявлені викривлення та їхній вплив на загальний аудиторський підхід і ризикову оцінку;

- усі незначущі рахунки, за якими не виконувалися процедури за сутністю, а також потенційні викривлення, виявлені під час перевірки пов'язаних рахунків;

- сукупність усіх викривлень, виявлених упродовж аудиту, під час оцінювання того, чи залишився аудиторський ризик на порівняно низькому рівні.

Під час проведення аудиту основних засобів підприємства потрібно враховувати положення оновленого МСА 540 «Аудит облікових оцінок, у тому числі облікових оцінок за справедливою вартістю, та пов'язані з ними розкриття інформації» і порівняти їх із попередньою редакцією стандарту – МСА 540 «Аудит облікових оцінок, у тому числі облікових оцінок за справедливою вартістю, та пов'язані з ними розкриття інформації» [27].

У переглянутій версії МСА 540 розширено коло аспектів, які аудитор має врахувати під час виконання процедур з оцінки ризиків та відповідних заходів реагування; додано положення щодо впливу регуляторних і нормативних чинників, що стосуються облікових оцінок; а також уточнено вимоги щодо характеру облікових оцінок і розкриття інформації, які, на думку аудитора, повинні бути відображені у фінансовій звітності.

Попередня версія стандарту МСА 540 зосереджувалася переважно на тому, як керівництво підприємства визначає обставини, що потребують визнання облікових оцінок, здійснює їх розрахунок і на яких даних ці оцінки ґрунтуються. У новій редакції основний акцент зміщено на професійне судження керівництва, зокрема на те, як воно визначає потребу в спеціалізованих знаннях і навичках, ідентифікує та реагує на ризики, обирає й аналізує альтернативні методи, моделі, припущення та вихідні дані для формування облікових оцінок, а також як переглядає результати попередніх оцінок і реагує на них.

На етапі оцінки ризиків суттєвого викривлення в оновленій редакції особливу увагу приділено невід'ємному ризику, що виникає через невизначеність оцінювання, взаємозв'язку між рівнем невизначеності та вибором методу, припущень і вихідної інформації для облікових оцінок, а також розкриттю відповідних даних у фінансовій звітності. Значно деталізовано вимоги до дій аудитора у відповідь на виявлені ризики суттєвого викривлення.

Раніше стандарт передбачав два основні етапи аудиторських процедур: оцінювання відповідності припущень керівництва вимогам застосованої концептуальної основи фінансової звітності та їхньої прийнятності за конкретних умов; тестування облікових оцінок залежно від рівня ризику, що могло охоплювати отримання доказів на основі подій після звітної дати, перевірку припущень і вихідних даних, оцінювання ефективності внутрішнього контролю або формування власної точкової оцінки чи діапазону.

У попередній редакції лише для випадків наявності значних ризиків вимагалось оцінювати альтернативні припущення та їх обґрунтованість.

Натомість у новій редакції докладніше визначено процедури щодо отримання аудиторських доказів на основі подій, що відбулися до дати аудиторського звіту.

Тестування процесу формування облікових оцінок підприємством розширено в частині аналізу:

- методів із перевіркою наявності можливого упередження керівництва, правильності математичних розрахунків та достовірності вихідних даних і припущень;

- значущих припущень з акцентом на їх узгодженість між собою в різних облікових оцінках;

- вхідної інформації із вимогою до аудитора переконатися, що керівництво правильно розуміє та тлумачить її зміст.

Крім того, у новому стандарті уточнено використання точкової оцінки – нині її застосовують не лише у випадках значного ризику, а й тоді, коли керівництво недостатньо врахувало невизначеність оцінювання [28].

Оновлений стандарт також вводить окремий етап загального оцінювання результатів аудиторських процедур. Аудитор повинен проаналізувати ризик суттєвого викривлення на рівні тверджень, можливі ознаки упередженості керівництва, його рішення щодо оцінки, визнання та розкриття облікових оцінок у звітності, а також визначити, чи є отримані докази достатніми та прийнятними. У разі суперечливих або ненадійних доказів аудитор має оцінити обґрунтованість облікових оцінок і наслідки таких обставин для формування аудиторського висновку.

Значно розширено вимоги до аудиторської документації. Якщо раніше потрібно було лише фіксувати обґрунтування значних ризиків і можливі прояви упередженості керівництва, то нині потрібно документально підтвердити: розуміння підприємства та його середовища; характеристику внутрішнього контролю, пов'язаного з обліковими оцінками; результати оцінювання невід'ємного ризику й ризику контролю; дії аудитора у відповідь на ці ризики; заходи керівництва щодо невизначеності оцінювання й реакцію аудитора в разі, коли такі заходи є недостатніми; а також прояв застосування професійного скептицизму впродовж усього аудиту.

Загалом оновлена редакція стандарту приділяє особливу увагу питанням суспільної значущості, зокрема через підвищення рівня прозорості та якості комунікації. Це досягається, по-перше, завдяки налагодженню двостороннього діалогу між аудиторами та керівництвом підприємства щодо складних облікових оцінок в умовах невизначеності та суб'єктивності,

а по-друге, через встановлення вимог щодо обміну інформацією з регуляторами й органами нагляду.

Аудит основних засобів є складовою частиною загального аудиту підприємства й вважається одним із найскладніших його напрямів, оскільки потребує узгодження положень міжнародних стандартів аудиту з міжнародними стандартами фінансової звітності. Підприємства, діяльність яких має суспільне значення, повинні забезпечувати високий рівень прозорості фінансової звітності, адже їхнє функціонування суттєво впливає на економіку та суспільство, що зумовлює потребу в повному розкритті інформації про результати діяльності, облікові оцінки та ризики.

Аудит у таких умовах може переслідувати не лише фінансові, а й соціальні, етичні та екологічні цілі, що вимагає від аудиторів глибокого розуміння специфіки діяльності підприємства й потреб його стейкхолдерів. Особливо це стосується підприємств суспільного інтересу, які перебувають під посиленним контролем регуляторних органів і зобов'язані дотримуватися підвищених вимог до звітності й облікової політики.

Складність аудиту таких підприємств зумовлена наявністю облікових оцінок, що потребують професійного судження та глибокого аналітичного підходу. Урахування цих особливостей дає змогу аудиторам забезпечити якість перевірки фінансової звітності, її відповідність нормативним вимогам, а також підвищити довіру та стабільність у діяльності підприємств суспільного інтересу.

Результати теоретичних досліджень щодо підготовки загального плану та програми аудиту основних засобів із застосуванням відповідних процедур і аналітичних методів, відповідно до вимог міжнародних стандартів аудиту та обліку, сприятимуть удосконаленню організаційних і методичних підходів до проведення аудиту основних засобів на підприємствах.

Аудит основних засобів є важливою складовою обліково-аналітичного забезпечення будь-якого підприємства, оскільки саме ці активи формують основну виробничу потужність і часто становлять найвагомішу частину його балансу. Основні засади аудиту полягають у перевірці їхньої наявності, правильності оцінки, документального оформлення та відображення в обліку, а також у встановленні відповідності фінансових показників чинному законодавству.

Отже, аудит не лише забезпечує захист від ризиків порушень і помилок, але й надає цінну аналітичну інформацію для підвищення ефективності використання ресурсів і забезпечення довгострокового сталого розвитку підприємства.

### **Висновки**

Обліково-аналітичне забезпечення управління основними засобами в умовах сталого розвитку підприємства є комплексним процесом, що спрямований на оптимізацію використання ресурсів та підвищення ефективності господарської діяльності. Дослідження, проведене на прикладі ПАТ «МХП», підтвердило, що інтеграція внутрішнього контролю, аналітичного моніторингу й аудиту забезпечує своєчасне виявлення недоліків в обліку та управлінні основними засобами. Встановлено, що ефективна система внутрішнього контролю сприяє зниженню ризиків втрат, необґрунтованих витрат і непродуктивного використання активів. Аналітичне забезпечення дає змогу оцінювати стан і динаміку основних засобів, визначати їх ліквідність, ступінь зносу та потребу в модернізації, що є критично важливим для сталого розвитку підприємства. Аудиторські процедури підтверджують достовірність облікових даних і забезпечують об'єктивну інформаційну базу для ухвалення управлінських рішень.

Дослідження показало, що поєднання контрольних, аналітичних і аудиторських інструментів підвищує якість планування інвестицій у модернізацію основних засобів та оптимізує їх амортизаційну політику. Застосування обліково-аналітичних методів забезпечує підприємству здатність оперативно реагувати на зміни ринкового середовища й підтримувати конкурентоспроможність.

Виявлено, що інтеграція сучасних інформаційних технологій у систему обліково-аналітичного забезпечення значно підвищує швидкість і точність отримання даних. Висновки дослідження свідчать, що системне обліково-аналітичне забезпечення є невід'ємною складовою управлінської діяльності, що гарантує раціональне використання основних засобів і сприяє економічній стабільності. Воно формує надійну основу для стратегічного планування та оцінки ефективності інвестиційних рішень. Забезпечення сталого розвитку підприємства передбачає постійне оновлення й адаптацію систем обліку, контролю та аудиту відповідно до змін нормативного середовища й економічної кон'юнктури.

Дослідження підкреслює важливість комплексного підходу, коли аналітична інформація слугує основою для ухвалення обґрунтованих управлінських рішень. Використання внутрішнього контролю як превентивного інструменту дає змогу своєчасно виявляти ризики та забезпечує безперервність господарських процесів. Аудит у контексті сталого розвитку гарантує дотримання принципів прозорості, достовірності й відповідності облікової інформації міжнародним стандартам.

Загалом ефективне обліково-аналітичне забезпечення управління основними засобами створює передумови для підвищення фінансової стабільності та довгострокової конкурентоспроможності підприємства, водночас сприяючи екологічній і соціальній відповідальності його діяльності.

## **СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ**

1. Основні засоби: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 7, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92 зі змінами і доповненнями / Верховна Рада України : офіційний вебсайт. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text>

2. Основні засоби: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16, виданий Радою з МСБО зі змінами станом на 01.01.2012. URL : [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_014#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014#Text)

3. Василішин С. І. Обліково-аналітичне забезпечення управління активами в системі економічної безпеки підприємств. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2019. Вип. 26, част. 1. С. 34–39. URL : [http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/26\\_1\\_2019ua/8.pdf](http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/26_1_2019ua/8.pdf)

4. Брохун Н. С., Новіченко Л. С. Обліково-аналітичне забезпечення управління підприємством: теоретичне осмислення економічного змісту. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія «Економіка»*. 2017. Випуск 2 (50). С. 299–304. URL : <http://visnyk-ekon.uzhnu.edu.ua/article/view/136783>

5. Кононенко Л. В., Ніколаєва С. П. Трансформація системи обліково-аналітичного забезпечення як складової управління підприємством в умовах сталого розвитку та діджиталізації суспільства. *Економічний простір*. 2022. № 177. С. 69–75. URL : <https://prostir.pdaba.dp.ua/index.php/journal/article/view/1056/1020>

6. Мискін Ю., Романюк А., Денещук К. Моделювання обліково-аналітичного забезпечення цінністю підприємства. *Український економічний часопис*. 2023. Вип. 1. С. 34–37. URL : <https://journals.dpu.kyiv.ua/index.php/economy/article/view/246/233>

7. Олядінчук Н. В., Підлубна О. Д. Обліково-аналітичне забезпечення економічної діяльності суб'єкта підприємництва. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2020. Випуск 33, частина 2. С. 16–21. URL : [http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/33\\_2\\_2020ua/4.pdf](http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/33_2_2020ua/4.pdf)

8. Сікач Н. С. Сутність і структура обліково-аналітичного забезпечення системи управління підприємницької діяльності. *Реальна економіка*. 2024. Вип. 2. С. 155–165. URL : [https://re.gov.ua/re202402/re202402\\_155\\_SikachNS.pdf](https://re.gov.ua/re202402/re202402_155_SikachNS.pdf)

9. Яремко І. Й. Обліково-аналітичне забезпечення як інструментарій управління економічним розвитком підприємства. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління*. 2022. № 6. URL : <https://reicst.com.ua/pmt/article/view/2022-6-09-02/2022-6-09-02>

10. Колісник О. П., Денисовець Н. О. Обліково-аналітичне забезпечення безпечного та стійкого розвитку підприємства. *Ефективна економіка*. 2022. № 9. URL : <https://www.nayka.com.ua/index.php/ee/article/view/557/564>

11. Єршова Н. Ю. Удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління основними засобами підприємств: стратегічний аспект. *Економіка і суспільство* / Мукачівський державний університет. 2018. Випуск 14. С. 894–904. URL : [https://economyandsociety.in.ua/journals/14\\_ukr/128.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/14_ukr/128.pdf)

12. ПрАТ «МХП» / Офіційний вебсайт. URL : <https://mhp.com.ua/uk/partners/yurydychna-informatsiya>

13. Бухгалтерський облік : навчальний посібник / В. М. Краєвський, О. П. Колісник, Н. В. Гуріна та ін. Ірпінь : Університет ДФС України, 2021. 388 с. (Серія «На допомогу студенту УДФСУ», т. 94).

14. Бірченко Н. О., Руденко С. В., Ряснянська А. М. Обліково-аналітичне забезпечення фінансової безпеки аграрних підприємств. *Таврійський науковий вісник. Серія: Економіка*. 2022. Вип. 13. С. 191–197. URL : <http://tnv-econom.ksauniv.ks.ua/index.php/journal/article/view/299/278>

15. Шацков В., Колісник О. Аудит фінансової звітності: стратегія, план, процедури та методи. *Економічний аналіз*. 2024. Том 34, № 1. С. 226–235. DOI : <https://doi.org/10.35774/econa2024.01.226>

16. Шацков В. В. Облік та аудит основних засобів підприємств суспільного інтересу : дис. ... д-ра філос. за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування» / ДПУ. 2025. URL : <https://surl.li/uctntm>

17. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.99 № 996-XIV. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

18. Колісник О. П., Агафонцева А. А., Купріянова А. О. Особливості проведення інвентаризації активів в умовах воєнного стану. *Економіка та суспільство*. 2025. Вип. 73. URL : <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/5790>

19. Колісник О. П., Приходько К. К. Облік і контроль основних засобів в умовах воєнного стану. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія : Економіка та управління*. 2023. Вип. 7. URL : <https://reicst.com.ua/pmt/article/view/2023-7-09-03/2023-7-09-03>

20. Колісник О. П., Шацков В. В. Зменшення корисності основних засобів підприємств суспільного інтересу. *Український економічний часопис*. 2024. Вип. 7. С. 34–39. URL : <https://journals.dpu.kyiv.ua/index.php/economy/article/view/514>

21. Жидєєва Л. І., Колісник О. П. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством (організацією, установою) : навчальний посібник. Ірпінь : Університет ДФС України, 2020. 178 с.

22. Фінансовий облік : навчальний посібник / В. М. Краєвський, О. П. Колісник, Н. В. Гуріна та ін. Ірпінь : Державний податковий університет, 2022. 616 с.

23. ISA 230 «Audit Documentation». URL : <https://surl.li/ytkpvf>

24. ISA 320 «Materiality in Planning and Performing an Audit». URL : <https://surl.li/gszpav>

25. ISA 530 «Audit Sampling». URL : <https://surl.li/pdvfzw>

26. ISA 520 «Analytical Procedures». URL : <https://surl.li/nhjhky>

27. ISA 540 (Revised) «Auditing Accounting Estimates and Related Disclosures». URL : <https://surl.li/caxeqj>

28. Шацков В. В., Кірсанова В. В. Організаційні засади формування стратегії зовнішнього аудиту. *Обліково-аналітичне забезпечення інноваційної трансформації економіки України* : матеріали XIV Всеукраїнської науково-практичної конференції, м. Одеса, 13 листопада 2020 р. Одеса : ОНПУ, 2020. С. 47–50.