

**Міністерство освіти і науки України**  
**Державний торговельно-економічний університет**  
**Вінницький торговельно-економічний інституту**

кафедра обліку та оподаткування

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

на тему:

Теоретичні основи і методичні аспекти аудиту операцій з капітальних  
інвестицій

(за матеріалами Спільного українсько-польського підприємства, Товариство з  
обмеженою відповідальністю «Варта», м. Вінниця)

Здобувача вищої освіти  
II курсу, групи ФКА – 21 з(м),  
спеціальності 071 «Облік і  
оподаткування» освітньої  
програми «Фінансовий  
контроль та аудит»  
заочної форми навчання

Олександри КУРИЛЕНКО

Науковий керівник  
канд.екон.наук, доцент

Олена КУДИРКО

Гарант освітньої програми  
д-р.екон.наук, професор

Ганна ДАЦЕНКО

Вінниця 2023

## ЗМІСТ

ВСТУП .....	3
РОЗДІЛ 1. Науково-теоретичні аспекти та методичні основи аудиту операцій з капітальних інвестицій .....	6
1.1. Сутність капітальних інвестицій як об'єкта обліку та аудиту .....	6
1.2. Характеристика виду діяльності та організаційно-економічна характеристика Спільного українсько-польського підприємства, Товариство з обмеженою відповідальністю «Варта» .....	13
РОЗДІЛ 2. Організаційно-інформаційні аспекти обліку та аудиту операцій з капітальних інвестицій .....	21
2.1. Оцінка системи бухгалтерського обліку як інформаційного забезпечення аудиту операцій з капітальних інвестицій .....	21
2.2. Організація та планування аудиту операцій з капітальних інвестицій ..	31
РОЗДІЛ 3. Аналіз діяльності як основа аудиту операцій з капітальних інвестицій .....	37
3.1. Методика аналізу капітальних інвестицій підприємства ...	37
3.2. Удосконалення систем аудиту операцій з капітальних інвестицій .....	44
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ .....	51
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ .....	55
ДОДАТКИ .....	61

## ВСТУП

Інвестиційна діяльність зумовлює якісні зміни в економічних відносинах, призводить до тісної взаємодії окремих елементів і учасників процесу відтворення суспільного продукту. Це висуває нові вимоги до системи управління інвестиційними процесами підприємства, як визначальними чинниками цього відтворення. Важливі функції у процесі відтворення суспільного продукту виконують капітальні інвестиції у на будь-якому підприємстві.

Капітальні інвестиції в умовах війни виступають для підприємств надзвичайно складним завданням, оскільки воєнний конфлікт призвів до нестабільності, економічної зруйнованості, ризиків для безпеки та небезпеки для фізичних активів. Однак, деякі інвестори можуть бачити можливості для капіталовкладень в цих умовах. Наприклад, підприємницькі проекти, пов'язані з відновленням, реконструкцією та гуманітарною допомогою. Іноземні підприємства можуть зацікавитися інвестуванням в постраждалі регіони для отримання податкових пільг або інших фінансових стимулів.

Орієнтуючись на інформаційні потреби стейкхолдерів щодо інвестицій та їх відображення у фінансовій звітності, які продиктовані реформаційними процесами у сфері бухгалтерського обліку та аудиту, на сьогодні особливої актуальності набувають теоретико-методичні та практичні аспекти обліку та аудиту інвестицій спрямованих у необоротні активи підприємств.

Військові дії приносять значний ризик для суб'єктів господарювання. Це призвело до втрати інвестицій та вартості активів. З огляду на це особливої актуальності набуває опрацювання методик обліку і аудиту капітальних інвестицій з урахуванням положень міжнародних і національних стандартів, а також з використанням сучасних інформаційних технологій.

Метою роботи є дослідження, систематизація, закріплення та розширення теоретичних основ та практичних навичок по організації та

методики обліку і аудиту капітальних інвестицій підприємства. Реалізація головної цілі дослідження зумовило вирішення таких завдань:

- з'ясувати теоретичні аспекти обліку та аудиту капітальних інвестицій та їх значення в діяльності підприємства;
- дослідити класифікацію інвестицій як об'єкту обліку та аудиту;
- провести аналіз фінансово-економічної діяльності Спільного українсько-польського підприємства, Товариство з обмеженою відповідальністю «Варта»;
- проаналізувати методику обліку капітальних інвестицій;
- проаналізувати організаційно-методичні основи аудиторської перевірки капітальних інвестицій підприємства;
- дослідити можливість внутрішнього аудиту капітальних інвестицій підприємства;
- дати пропозиції стосовно удосконалення обліку та аудиту капітальних інвестицій суб'єкта господарювання.

Об'єктом дослідження є процес облікового забезпечення та аудиторської перевірки капітальних інвестицій, які утворюються в процесі діяльності підприємства.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних і прикладних засад облікового процесу та аудиту капітальних інвестицій господарюючого суб'єкта.

Для вирішення поставлених завдань, а також отримання достовірних із прикладним значенням висновків та результатів дослідження, при написанні кваліфікаційної роботи застосовано загальнонаукові та специфічні методи: системного підходу – визначались зміст та сутність досліджуваних категорій; аналіз – за його допомогою проведено поелементне розкладання предмета дослідження (капітальні інвестиції, інвестиції); синтез – досліджувані питання розкривалися із врахуванням цілісності предмета; спостереження – при систематичному та цілеспрямованому вивченні методики обліку та аудиту капітальних інвестицій підприємства; дослідження документів та реєстрів

обліку за формою і змістом – перевірялась їхня інформаційна єдність і правильність оформлення відповідно до стандартів; табличний – для наочного відображення опрацьованої та висвітленої у публічний доступ інформації.

Інформаційною основою дослідження є законодавчі та нормативні акти, наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених з питань економіки, обліку, аудиту, фінансового менеджменту, матеріали наукових конференцій, дані фінансової і статистичної звітності Спільного українсько-польського підприємства, Товариство з обмеженою відповідальністю «Варта».

Дослідження законодавчо- нормативної бази, категоріального апарату, класифікаційних ознак, порядку визнання та ідентифікації, організації та методики бухгалтерського обліку та аудиту капітальних інвестицій становлять основу роботи та пропозицій щодо удосконалень.

На основі проведеного дослідження розроблено рекомендації, спрямовані на вдосконалення обліку та аудиту капітальних інвестицій, що дозволить проводити оперативне планування та отримувати необхідну інформацію для прийняття рішень як в межах підрозділу, де отримана інформація, так й в межах підприємства в цілому.

За темою кваліфікаційної роботи опубліковано 2 наукові праці, загальним обсягом 0,8 друкованих аркуша, а саме:

1. Куриленко О.О. Інвестиції підприємства: теоретична сутність для цілей контролю. *Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю*: зб. наук. пр. XI всеукр. наук.-практ. Інтернет-конф., м. Вінниця, 23 берез. 2023 р. Ч. 2. Вінниця : Редакційно-видавничий відділ ВТЕІ ДТЕУ, 2023. С.434-442.

2. Куриленко О.О. Побудова системи контролю капітальних інвестицій підприємства. *Вісник студентського наукового товариства «ВАТРА» Вінницького торговельно-економічного інституту ДТЕУ*. Вінниця: Редакційно-видавничий відділ ВТЕІ ДТЕУ, 2023. Вип.169. С. 251-257.

## РОЗДІЛ 1

### НАУКОВО-ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ТА МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ АУДИТУ ОПЕРАЦІЙ З КАПІТАЛЬНИХ ІНВЕСТИЦІЙ

#### 1.1. Сутність капітальних інвестицій як об'єкта обліку та аудиту

Економічне зростання в країні, ефективність функціонування підприємницького сектора, розвиток діяльності окремих підприємств залежать від впливу чималої кількості чинників, важливе значення серед яких належить загальній інвестиційній активності суб'єктів господарювання щодо здійснення капітальних інвестицій.

Результатом реального інвестування коштів є оновлення основних засобів, використання інноваційних технологій, підвищення продуктивності існуючих виробничих потужностей, зниження енергомісткості виробництва і рівня шкідливого впливу на навколишнє природне середовище тощо [7]. Це сприяє підтримці стабільного функціонування і розвитку діяльності підприємств у конкурентному ринковому середовищі, а відтак і стабілізації та розвитку економіки країни. Тому актуальним залишається питання дослідження сучасних тенденцій у процесах капітального інвестування, а також їхнього впливу на обсяги формування національного багатства, зокрема на зміну темпів зростання валового внутрішнього продукту в країні.

Необхідність інтенсивного нарощення обсягів капітальних інвестицій в Україні задля оновлення суттєво фізично та морально зношених виробничих потужностей багатьох підприємств та впровадження технічних і технологічних інновацій з метою підвищення ефективності та конкурентоспроможності національної економіки підвищує актуальність дослідження зазначеного питання [39].

Термін «інвестиції» походить від латинського слова «invest», що означає «вкладати». В широкому розумінні інвестиції являють собою вкладення капіталу з метою його збільшення в майбутньому. В той же час, деякі

дослідники говорять про те, що інвестиції – це сукупність витрат (матеріальних і нематеріальних), спрямованих у формі цілеспрямованого вкладу коштів в різні сфери економіки і галузі діяльності для подальшого отримання прибутку і досягнення певного результату [3].

Інвестиції — це вкладення коштів у активи, які можуть принести прибуток через деякий час. Наприклад, можна придбати нерухомість, яка через кілька років зросте у ціні, а тим самим примножити капітал вкладника. Схожа стратегія щодо стартапів: інвестори обирають найбільш перспективний молодий бізнес та дають йому свої гроші, розраховуючи отримати значні дивіденди у майбутньому.

Саме тому одне з найголовніших правил — диверсифікація. Це техніка розподілу інвестицій між різними фінансовими інструментами, галузями та активами, щоб зменшити ризики та мінімізувати можливі втрати коштів [7]. У цьому зв'язку доцільно розглянути класифікацію інвестицій (рис. 1.1).

Таблиця 1.1 - Класифікація інвестицій [39]

№ з/п	Класифікаційна ознака	Види інвестицій
1.	Залежно від джерел формування	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ валові;</li> <li>○ чисті</li> </ul>
2.	Залежно від об'єкта вкладання коштів	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ реальні;</li> <li>○ фінансові</li> </ul>
3.	За формами власності	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ державні;</li> <li>○ колективні;</li> <li>○ комунальні;</li> <li>○ приватні</li> </ul>
4.	За регіональною ознакою	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ внутрішні;</li> <li>○ іноземні;</li> </ul>
5.	Залежно від строків освоєння	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ короткострокові;</li> <li>○ середньострокові;</li> <li>○ довгострокові</li> </ul>
6.	За характером участі в інвестуванні	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ прями;</li> <li>○ непрямі</li> </ul>

В сучасних нестабільних умовах господарювання, одним з найбільш значимих та вагомих видів інвестицій є такі [48].

Фінансові інвестиції — це вкладення коштів у фінансові активи, наприклад, акції компаній, криптовалюту, державні облігації тощо.

Капітальні інвестиції — це придбання або виготовлення матеріальних і нематеріальних активів для власного користування. Наприклад, компанія може купити обладнання, зробити капітальний ремонт, модернізувати наявні технології, щоб у довгостроковій перспективі досягти своїх бізнес-цілей.

Венчурні інвестиції — це вид високоризикового вкладення коштів у перспективні молоді компанії. Зазвичай у такому випадку інвестують у технологічні стартапи, які лише з'явилися на ринку.

Прямі інвестиції — це безпосереднє внесення коштів або до статутного фонду юридичної особи, яка в обмін на інвестицію надає корпоративні права. Часто такі інвестори хочуть мати вплив на компанію, яку вони профінансували.

Портфельні інвестиції — це придбання акцій, цінних паперів тощо з метою тримати відсотки або дивіденди. При цьому інвестор не долучений до керівництва компанією [48].

Куди і як інвестувати свій капітал, кожен підприємець може обирати самостійно або скористатися послугами біржового брокера. Так, фінансовий консультант може допомогти сформувати портфель інвестицій з потрібним балансом надійних та ризикових вкладень [50].

Війна та висока інфляція змушують інвесторів кардинально переосмислити можливі напрямки для вкладення коштів. Воєнний стан, бойові дії та ракетні обстріли не дозволяють оцінити надійність тих чи інших інвестицій всередині країни. Тож, на сьогодні, серед найбільш популярних напрямів інвестування, можна виокремити наступні: валютні депозити; державні облігації; нерухомість; земля; криптовалюта; іноземні цінні папери; стартапи. Найбільш контрольованими та успішними інвестиціями в Україні для підприємців можуть бути вкладення у власний розвиток. Наприклад, у модернізацію технологій, розвиток своєї мережі, навчання співробітників тощо [32]. Така інвестиція зможе у перспективі повернутися більшою кількістю задоволених клієнтів та стабільним прибутком для компанії.



Інвестиції у відтворення основного капіталу здійснюються у формі капітальних інвестицій. До складу капітальних вкладень (реальних інвестицій) включаються витрати на будівельно-монтажні роботи, придбання устаткування, інструменту, інвентаря, інші капітальні роботи та витрати (проектно-дослідні, геологорозвідувальні та бурові роботи, витрати з відведення земельних ділянок та переселення у зв'язку з будівництвом, на підготовку кадрів для підприємств, що заново будуються та ін.) [3].

На сьогодні у різних джерелах відсутнє чітке визначення сутності та складу саме капітальних інвестицій. Така ситуація негативно впливає на процеси обліково-інформаційного забезпечення управління інвестиційними процесами, спричиняє неузгодженість сутнісної ідентифікації цієї категорії.

Нормативно –правове регулювання обліку та аудиту капітальних інвестицій у бухгалтерському обліку, фінансовій та статистичній звітності чітко окреслюють, що капітальні інвестиції здійснюються у формі господарських операцій, що передбачають придбання у об'єкти матеріальних та нематеріальних необоротних активів, тож трактування «капітальних інвестицій» як витрат є найбільш вживаним у провідній економічній літературі [7].

На нормативному рівні поняття «капітальні інвестиції» закріплено в різних законодавчих актах та по-різному. Так, Закон України «Про інвестиційну діяльність» наводить таке визначення капітальними вкладеннями є інвестиції, що спрямовуються на створення (придбання), реконструкцію, технічне переоснащення основних засобів, очікуваний строк корисної експлуатації яких перевищує один рік [37].

В Податковому кодексі України «капітальні інвестиції» – це господарські операції, які передбачають придбання будинків, споруд, інших об'єктів нерухомої власності, інших основних засобів і нематеріальних активів, що підлягають амортизації відповідно до норм ПКУ [31].

П(С)БО 7 містить визначення «капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи», як витрат на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість),

виготовлення, придбання об'єктів матеріальних необоротних активів (у тому числі необоротних матеріальних активів, призначених для заміни діючих, і устаткування для монтажу), що здійснюються підприємством [29].

У міжнародних стандартах обліку визначення «капітальних інвестицій» не наведено. МСБО 7 розкриває поняття «інвестиційної діяльності» як придбання і продаж довгострокових активів, а також інших інвестицій, які не є еквівалентами грошових коштів [28].

В інших стандартах регламентовано порядок розкриття інформації в обліку та звітності операцій, пов'язаних із об'єктами капітального інвестування: інвестиційною нерухомістю, капітальним будівництвом, основними засобами, нематеріальними активами, біологічними та кваліфікаційними активами.

На сьогодні величезна кількість законодавчих і нормативних документів регулюють правові засади та методичку обліку капітальних інвестицій, проте вони й досі залишаються не узгодженими між собою. Це підтверджує дослідження понятійно-категоріального апарату законодавства щодо економічних категорій, які дублюють або частково окреслюють сутність інвестицій в необоротні активи [37].

Зокрема, у балансі (звіті про фінансовий стан) підприємств подається інформація про незавершені капітальні інвестиції, які за П(С)БО 7 «Основні засоби» і П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» поділяються на незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи та в нематеріальні активи [32].

Аналіз міжнародних стандартів фінансової звітності, які регламентують порядок розкриття інформації в обліку та звітності інформації щодо капітального інвестування ретельно описують порядок здійснення господарських операцій, проте не містять чіткого визначення «капітальні інвестиції». Таким чином, з метою узгодження законодавчої і бухгалтерської термінології пропонуємо трактувати термін «капітальні інвестиції» як господарську операцію щодо створення, придбання або поліпшення

довготермінових матеріальних і нематеріальних ресурсів через вкладання всіх види майнових та інтелектуальних цінностей у об'єкти підприємницької та інших видів діяльності, в результаті якої створюється прибуток (доход) та/або досягається соціальний та/або екологічний ефекти.

Найбільш змістовним, на нашу думку, є визначення капітальних інвестицій у наказі Державного комітету статистики України «Про затвердження Методики розрахунку індексу капітальних інвестицій» — це інвестиції у придбання або виготовлення власними силами для власного використання матеріальних та нематеріальних активів, термін служби яких перевищує один рік [40]. Дослідивши зміст вищезазначеного наказу можемо за пропонувати наступну класифікацію капітальних інвестицій (рис. 1.1).

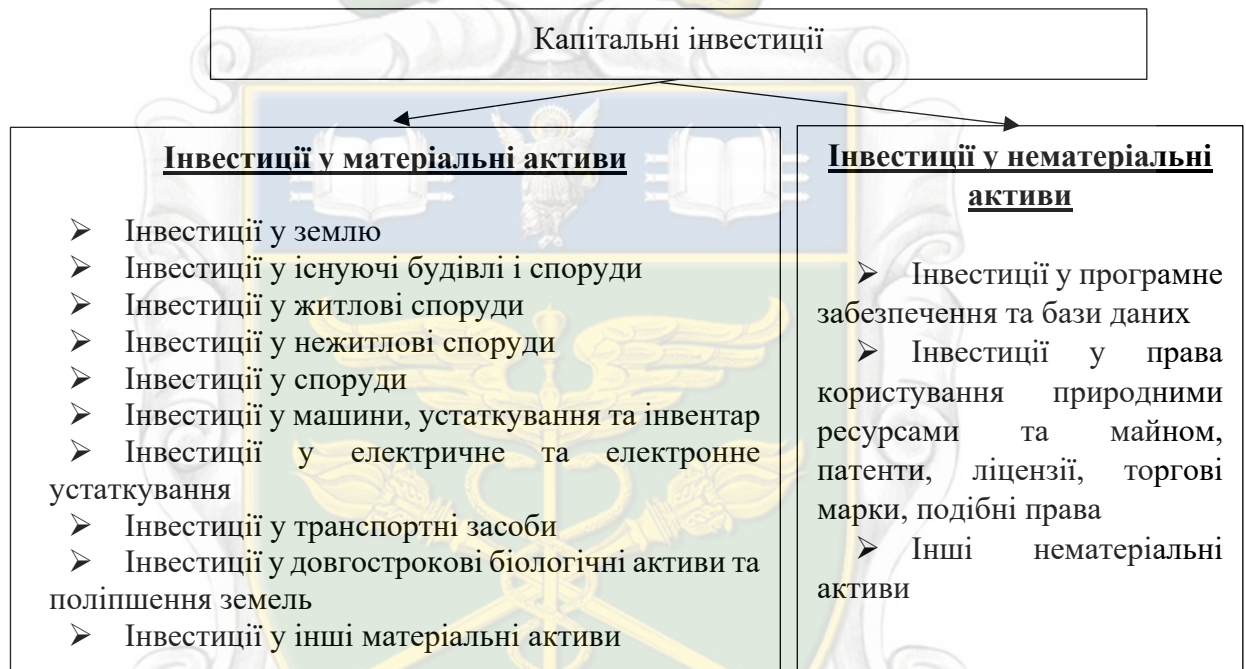


Рисунок 1.1 – Методика класифікації капітальних інвестицій за методикою Державного комітету статистики України [40]

Отже, у міжнародній практиці облік та звітність інвестиційної діяльності підприємства регламентується низкою стандартів, а саме: МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів», МСБО 28 «Інвестиції в асоційовані та спільні підприємства», МСБО 32 «Фінансові інструменти: подання», МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка», МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу»,

МСФЗ 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації», МСФЗ 9 «Фінансові інструменти» тощо, проте переважна їх більшість визначає особливості фінансового інвестування у монетарні активи [20]. Разом із тим, є ціла низка документів, які регламентують порядок розкриття інформації в обліку та звітності щодо здійснення господарських операцій, пов'язаних із об'єктами капітального інвестування: інвестиційною нерухомістю, капітальним будівництвом, основними засобами, нематеріальними активами, біологічними та кваліфікаційними активами тощо (табл. 1.2).

Таблиця 1.2 - Об'єкти, в які можуть здійснюватися капітальні інвестиції за стандартами обліку та аудиту [1]

Об'єкт обліку	НП(С)БО	МСБО
Об'єкти обліку, у які здійснюється капітальне інвестування		
Інвестиційна нерухомість	П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість»	МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість»
Основні засоби (придбання, капітальне будівництво*)	П(С)БО 7 «Основні засоби»	МСБО 16 «Основні засоби»
Інші необоротні матеріальні активи		
Біологічні активи* (довгострокові і незрілі)		
Нематеріальні активи	П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»	МСБО 38 «Нематеріальні активи»
Кваліфікаційні активи	П(С)БО 31 «Фінансові витрати»	МСБО 23 «Витрати на позики»
* з них об'єкти обліку, що не визнаються капітальними інвестиціями		
Біологічні активи (поточні)	П(С)БО 30 «Біологічні активи»	МСБО 41 «Сільське господарство»
Будівництво	П(С)БО 18 «Будівельні контракти»	МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами»

Таким чином, міжнародні стандарти бухгалтерського обліку не визнають капітальні інвестиції окремими об'єктами бухгалтерського обліку та не дають деталізованої інформації про їх елементи, а розглядають їх як передумову та складову формування первісної вартості об'єкта під час будівництва, виготовлення, придбання або поліпшення матеріального чи нематеріального довгострокового активу внаслідок інвестування.

1.2. Характеристика виду діяльності та організаційно-економічна характеристика Спільного українсько-польського підприємства, Товариство з обмеженою відповідальністю «Варта»

Військова агресія росії проти України викликала масштабні руйнування виробничого капіталу та інфраструктури, принесла людські жертви та соціальні втрати. Війна призвела до скорочення робочих місць і доходів, зменшення купівельної спроможності і обсягів накопичених активів. За даними державної статистики у 2022 році національна економіка втратила 29,2% реального ВВП, а 13,5 млн. осіб змушені були покинути свої домівки. Експерти Світового банку і Єврокомісії оцінюють пошкодження від війни в Україні в період з 24 лютого 2022 р. до 24 лютого 2023 р. в сумі 134,7 млрд доларів, а потреби у відновленні – 410,6 млрд. доларів [47].

За методологією «Rapid Damage and Needs Assessments» (RDNA2) Світового банку пошкодження (damage) – це прямі втрати від знищення чи ушкодження фізичних активів та інфраструктури, що виражені в грошовій формі, на основі вартості заміни чи ремонту втрачених активів за цінами, діючими до початку війни [47].

Потреби (needs) – це вартість відновлення довоєнної нормальності через проведення таких робіт як ремонт, відбудова й реалізація зусиль щодо модернізації, підвищення енергоефективності, з урахуванням інфляції, підвищення страхових премій, ін. Потреби обраховуються за поточними ринковими цінами на момент проведення оцінки.

Якщо говорити про пошкодження або прямі втрати від першого року війни, то за оцінками Світового банку і його партнерів найбільших втрат зазнали житловий сектор (38% сумарних пошкоджень), транспорт (26%), енергетика (8%), промисловість і торгівля (8%), сільське господарство (7%). Зокрема, за рік російсько-української війни руйнувань і пошкоджень зазнали

1,4 житлових приміщень (окремих квартир, будинків), серед них 135 тис. – приватних будинків і 39 тис. гуртожитків [2].

Під час воєнного вторгнення економіка України зазнала чималих втрат. Це стосується і Спільного українсько-польського підприємства, Товариство з обмеженою відповідальністю «Варта», на практичних матеріалах якого виконана кваліфікаційна робота. Підприємство займається основними видами діяльності за КВЕД:

49.41 – «Вантажний автомобільний транспорт». Цей клас включає: усі види перевезень вантажним автомобільним транспортом: перевезення лісоматеріалів, перевезення великогабаритних вантажів, рефрижераторні перевезення, перевезення великовагових вантажів, перевезення непакованих вантажів (навалом або наливом), включаючи перевезення автоцистернами, у т.ч. збирання молока на фермах, перевезення автомобілів, перевезення відходів і брухту без діяльності щодо їх збирання або утилізації;

16.10- «Лісопилльне та стругальне виробництво». Цей клас включає: розпилювання, стругання та інші види механічного оброблення деревини, розщеплення, очищення та рубання колод, виробництво дерев'яних шпал для залізничних чи трамвайних колій, виробництво дерев'яних паркету та покриттів для підлоги, незібраних, виробництво деревних вовни і борошна, тріски та стружки деревних, сушіння деревини, просочування та хімічне оброблення деревини консервантами або іншими речовинами;

16.23 – «Виробництво інших дерев'яних будівельних конструкцій і столярних виробів». Цей клас включає: виробництво дерев'яних виробів, призначених для використання переважно в будівництві (балок і брусу, стропил, опор для покрівель, клеєно-ламінованих і з'єднаних металом дерев'яних стропильних конструкцій (ферм), виготовлених заводським способом, дверей, вікон, віконниць і рам для них із металевою фурнітурою, такою як петлі, замки тощо, або без металевої фурнітури, драбин і сходів, перил, покрівельної дражки), виробництво збірних дерев'яних споруд та їх

елементів, наприклад для саун, виробництво пересувних будинків, виробництво дерев'яних перегородок (окрім тих, які стоять довільно);

46.90- «Неспеціалізована оптова торгівля». Цей клас включає: оптову торгівлю різним асортиментом товарів без будь-якої визначеної спеціалізації

Також підприємство здійснює експортні операції, пов'язані із дерев'яними конструкціями за кордон.

Згідно з даними Food and Agriculture Organization of the United Nations, у світі щорічно виробляється 425 млн. куб. метрів (кбм) пиломатеріалів. В Україні виробляється близько 7 млн. 600 кбм, з яких більше 4 млн. йде на експорт, що складає 1% від світового виробництва. У вартісному еквіваленті у довоєнний час, це було 1 млрд. 262 млн. доларів США, або 2,3% усього українського експорту.

Питання експорту лісоматеріалів регламентовані Законом України від 08.09.2005 №2860-IV «Про особливості державного регулювання діяльності суб'єктів підприємницької діяльності, пов'язаної з реалізацією та експортом лісоматеріалів». Зокрема, законом визначено терміни: «лісоматеріали» — деревні матеріали, які добуваються шляхом розподілу на частини звалених дерев та деревних колод (уздовж або поперек) для подальшого використання або переробки та «пиломатеріали» — пилопродукція певних розмірів та якості, яка має щонайменше дві плоскопаралельні пласті. Також визначено, що акація, берека, вишня, груша, горіх, каштан, тис ягідний, черешня, явір, ялівець є цінними та рідкісними породами дерев, експорт лісо- та пиломатеріалів з яких заборонений. Варто зауважити, що не тільки Україна зіткнулася з проблемами регулювання неконтрольованих вирубок лісів та значної лісозаготівлі. Уряди багатьох країн здійснюють пошук можливих варіантів розвитку торгівлі лісовими ресурсами, з метою забезпечення збереження балансу економічної та екологічної складових цієї проблеми. Загалом, станом на 2018 рік близько в тридцяти країнах світу діяли різні форми заборон та обмежень на експорт лісоматеріалів [11].

25.11.2022 року Кабінет міністрів ухвалив рішення про заборону експорту паливної деревини, оскільки це сприятиме накопиченню її в Україні. Адже в багатьох громадах, особливо прифронтових, деревина наразі – основний ресурс для опалення. Атаки росії на енергосистему лише посилюють його стратегічне значення. В той же час, заходи щодо захисту внутрішнього ринку встановлюються і реалізуються за допомогою тарифних і нетарифних заходів регулювання зовнішньоторговельної діяльності [11].

В рамках імплементації Угоди про асоціацію між Україною та ЄС поступово скасовуються ввізні та вивізні мита на продукцію деревообробної промисловості. На більшість товарів деревообробної, целюлозно-паперової та меблевої промисловості вже встановлені нульові ставки ввізного мита до ЄС, хоча й зберігаються ввізні мита на деякі види лісоматеріалів (табл.1.3).

Таблиця 1.3 - Перелік ставок ввізного мита до країн ЄС на деякі види лісоматеріалів [37]

№	Назва матеріалу	Ставка мита, %
1.	Лісоматеріали оброблені – з деревини тропічних порід – шліфовані з клена, вишні, ясеня	2-2,5 2,5
2.	Листи одношарової фанери та шпону залежно від порід дерев	3-6
3.	Плити деревостружкові та деревоволокнисті (з перехідним періодом 3 роки)	7
4.	Фанера клеєна (з перехідним періодом 3–5 років)	7-10
5.	Піддони дерев'яні	3-4
6.	Вироби столярні та теслярські будівельні деталі	0–3
7.	Вироби з корка	4,7
8.	Вироби із соломи	1,7–4,7

З боку України: встановлені нульові ставки ввізного мита на деревину та вироби з неї, масу з деревини, папір та картон, друковану продукцію, меблі, тобто майже на всю продукцію галузі, крім корка та виробів з нього – 5%, вироби із соломи – 5%.



Багато країн в світі введуть політику заборони експорту круглого лісу та необроблених лісоматеріалів задля захисту лісів або зміцнення їх внутрішньої лісової промисловості.

У 2021 р. виробництво продукції із деревини здійснювали 4122 підприємства, з них 95,3% є малими, 4,6% – середніми і 0,1% – великими підприємствами. Зазначений розподіл за розмірами створює певні особливості при виборі напрямів підвищення ефективності їх експортної діяльності.

Малий бізнес в деревообробній промисловості здійснюється суб'єктами господарської діяльності, зареєстрованими у формі фізичних осіб підприємців, ТОВ, який забезпечує виробництво продукції на суму 9,2 млрд. грн, частка ФОП становить 19% від загальних обсягів виробництва. Особливістю формування

Спільне українсько-польське підприємство Товариство з обмеженою відповідальністю «Варта» здійснює експортні операції дерев'яних панелей, столів, стільниць, дверей та сходів та виробів індивідуального виробництва під приватною торговою маркою для створення власної лінійки продуктів. Також воно здійснює міжнародні перевезення своєї продукції. Однією з основних тенденцій під час війни є зменшення обсягів автомобільних перевезень. Оскільки воєнна ситуація створює небезпеку для безперервного руху транспорту, багато компаній ініціюють зменшення або припинення міжнародних перевезень. Це може бути обумовлено реальною загрозою безпеці персоналу, руйнуванням інфраструктури або призупиненням імпортно-експортних операцій. Підприємство діє на підставі статуту (додаток А).

Додатково, в умовах війни введені різні обмеження на переміщення автомобільного транспорту через контрольні пункти та кордони. Воєнний стан призвів до введення додаткових перевірок та обмежень, що утруднюють міжнародні перевезення. Це може включати затримки на пунктах пропуску, більше документації та обмеження на везення певних товарів.

СУПП ТОВ «Варта» спеціалізується на експорті дерев'яних виробів. Вони пропонують широкий асортимент дерев'яних виробів, включаючи меблі,

підлоги, двері, панелі та інші вироби з деревини. Компанія працює з досвідченими виробниками дерев'яних виробів, які використовують якісну деревину та сучасні технології виробництва. Вони також забезпечують відповідність своїх виробів вимогам якості та стандартам безпеки. СУПП ТОВ «Варта» активно працює на міжнародному ринку, забезпечуючи експорт своїх виробів до різних країн.

Важливе значення під час організації роботи підприємства є організаційна структура. Організаційна структура управління підприємством — це підпорядкованість, склад, взаємодія та розподіл роботи між підрозділами і керівними органами. Важливу роль відіграє формування відносин, пов'язаних з реалізацією задач та повноважень. Лінійна організаційна структура підприємства виробництва дерев'яних виробів - це структура, в якій задачі та розпорядження передаються від вищого рівня управління до нижчих рівнів на прямих лініях комунікації. Головною особливістю лінійної структури СУПП ТОВ «Варта» є наявність лінійного ланцюга підпорядкування, де кожен працівник отримує директиви від безпосереднього начальника. У структурі СУПП ТОВ «Варта» є такі рівні управління:

1. Вищий рівень управління: власник підприємства.
2. Менеджери різних рівнів виробництва: відділи або підрозділи, які відповідають за виробничу діяльність, наприклад, відділ постачання сировини, відділ виробництва деталей, відділ збирання та збірки виробів.
3. Виробничі підрозділи: цехи або дільниці, де фізично здійснюється виробництво дерев'яних виробів (цех з обробки деревини, цех з монтажу меблів, автопарк).

Лінійна організаційна структура підприємства виробництва дерев'яних виробів допомагає забезпечити чітке розподіл завдань та виникнення однозначності у виконанні обов'язків (рис. 1.2).

Таким чином, можна виокремити переваги застосування в практичній діяльності лінійної організаційної структури. Так, вона дуже проста, оскільки все керівництво направляється від головного керівника; кожен вид робіт має

свого професіонала, який управляє його виконанням, керівник знаходиться безпосередньо над своїми підлеглими, що дозволяє йому контролювати їх роботу та регулювати її в разі потреби.

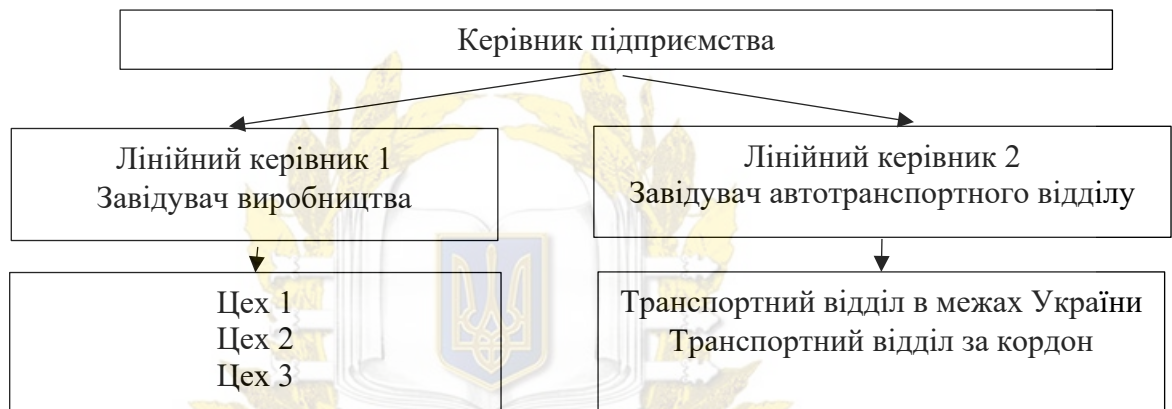


Рисунок 1.2 – Організаційна структура СУПІ ТОВ «Варта»

Головним позитивним моментом є те, що завдяки простоті структури та прямому зв'язку між керівником і підлеглим, рішення можуть бути прийняті швидко, без затримки.

Проведемо аналіз основних показників діяльності СУПІ ТОВ «Варта» за останні 5 років (додаток Б) на основі фінансової звітності, що представлена у додатках. Аналізуючи дані показники діяльності підприємства за період з 2018 до 2022 року, можна виділити наступні основні тенденції.

1. Чистий дохід від реалізації продукції та послуг знижувався з 2019 року до 2022 року на 27,4%, що свідчить про зменшення обсягу продажів.

2. Собівартість реалізованої продукції та послуг збільшувалась з 2019 року до 2022 року на 85%, що є негативною тенденцією.

3. Валовий прибуток підприємства змінився від збитку в 2019 році до прибутку в 2022 році. Проте, спостерігається велике відхилення від показників 2019 року на рівень 2019 року.

4. Інші операційні доходи знизились від 2019 року до 2022 року на 71,4%, що свідчить про зменшення додаткових доходів підприємства.

5. Операційні витрати збільшилися з 2019 року до 2022 року на 21,6%, що також є негативною тенденцією.

6. Фінансовий результат від операційної діяльності підприємства змінився від прибутку в 2019 році до збитку в 2022 році. Також спостерігається велике відхилення від показників 2019 року на рівень 2019 року.

7. Чистий прибуток підприємства збільшився з 2019 року до 2022 року на 70%, але відхилення від показників 2019 року залишається незначним.

8. Рентабельність підприємства змінилась незначно з позитивного боку з 2019 року до 2022 року, але все ж спостерігаються негативні значення.

9. Середньорічна вартість основних засобів підприємства зросла на 8% з 2019 року до 2022 року.

10. Фондовіддача підприємства зазнала значних змін з 2019 року до 2022 року, що свідчить про нестабільність використання основних засобів.

11. Середньоспискова чисельність працівників підприємства залишалась стабільною з 2019 року до 2022 року.

12. Продуктивність праці підприємства знизилась на 85% з 2019 року до 2022 року, що свідчить про зниження ефективності використання працівників.

Загалом, аналізуючи дані показники, можна зробити висновок про загальне погіршення фінансової та економічної діяльності підприємства протягом останніх років. Це може бути обумовлено змінами на ринку, конкуренцією та неефективним управлінням ресурсами. Щоб покращити ситуацію, можливо потрібні заходи з оптимізації витрат, поліпшення якості продукції та послуг, а також впровадження нових стратегій розвитку.

## РОЗДІЛ 2

### ОРГАНІЗАЦІЙНО-ІНФОРМАЦІЙНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ОПЕРАЦІЙ З КАПІТАЛЬНИХ ІНВЕСТИЦІЙ

2.1. Оцінка системи бухгалтерського обліку як інформаційного забезпечення аудиту операцій з капітальних інвестицій

Формування системи бухгалтерського обліку СУПП ТОВ «Варта», основою якої є сучасна економічна релевантна інформація про об'єкти капіталовкладень, має чітко враховувати сучасні умови та тенденції господарювання. Тож точність ідентифікації та достовірність облікової оцінки є процедурами, від яких залежить вартість активів, їх облікове відображення у відповідних регістрах, потреба в амортизації та ринкова вартість підприємства. Посилення вагомості інформації, яка ускладнюється різними її вимірами (технологічними, інтелектуальними, комунікативними) та є основою при формуванні конкурентних переваг підприємства, ускладнює наявні процедури обліку.

Ускладнення глобальних економічних процесів формує потребу у забезпеченні якісною інформацією. Актуалізується питання розуміння сутності інформаційних потреб для кожної із груп зацікавлених осіб щодо капітальних інвестицій, форм залучення, джерел утворення, відображення у фінансовій звітності суб'єктів господарювання [3].

Користувачів фінансової інформації можна поділити за рівнем впливу на суб'єкт господарювання та рівнем фінансової зацікавленості. Головними користувачами фінансової інформації виступають інвестори. Залежно від цілей інвесторів можна розглядати стратегічні та фінансові, наявні та потенційні [39]. Крім того до зацікавлених користувачів інформації щодо інвестицій в необоротні активи, їх структуру та динаміку, можна віднести управлінський персонал та менеджерів підрозділів, клієнтів, конкурентів, органи державного контролю та інших фізичних та юридичних осіб (табл. 2.1).

Таблиця 2.1 - Зацікавлені користувачі фінансової звітності, що потребують достовірної інформації щодо інвестиції в необоротні активи СУПП ТОВ «Варта» [39]

Зацікавлені користувачі інформації	Коментар
Власники, що здійснюють контроль та мають право впливу	Отримання інформації про вплив інвестиційних процесів на вартість підприємства, обґрунтування ціни купівлі-продажу підприємства або його частини, визначення вартості цінних паперів, встановлення фінансової рівноваги у структурі господарських засобів підприємства
Потенційні та наявні інвестори	Виявлення доцільності інвестування в необоротні активи та виходу на публічний ринок
Управлінський персонал та менеджери підрозділів	Отримання інформації щодо реструктуризації та розробка планів розвитку, підвищення ефективності управління, переоцінка активів для цілей бухгалтерського обліку
Замовники, клієнти, співробітники, професійні спілки, банківські установи, страхові компанії, податкові органи	Прогнозування щодо надійності партнерських відносин, встановлення бази оподаткування, розрахунок розміру страхового внеску та сум страхових виплат, визначення сум позик та фінансової платоспроможності
Конкуренти, громадські організації, аудитори, юристи, органи статистики, засоби масової інформації, наукова спільнота	Отримання та огляд інформаційного середовища, щодо процесів інвестування, здійснення громадського дослідження та контролю за інвестиційними процесами, обробка достовірної інформації та формування на цій основі аудиторського висновку, вивчення тенденцій та напрямків інвестування, формування надійної та об'єктивної статистичної інформації, надання правового

Більшість підприємств не приділяють належної уваги на сформування комплексного підходу до власної інвестиційної діяльності та не орієнтуються у прийнятті внутрішньогосподарських рішень на світові тенденції та інвестиційну політику держави, що зрештою впливає на якість інвестиційного потенціалу підприємства, його дивідендну політику, репутацію та імідж тощо.

Найпоширенішими шляхами надходження необоротних матеріальних активів (основних засобів) на СУПП ТОВ «Варта» є їх:

- ✓ придбання за грошові кошти;
- ✓ створення шляхом будівництва (підрядним способом) та виготовлення власними силами.

Надходження основних засобів та інших необоротних активів шляхом придбання чи будівництва відображається в обліку як капітальні інвестиції [10].

Як вже зазначалось у р. 1 кваліфікаційної роботи, капітальні інвестиції - це витрати, які несе підприємство в зв'язку з придбанням необоротних активів. Такі витрати, спрямовані на те, щоб матеріальні основні засоби зберігали свій попередньо оцінений рівень ефективності, та відображаються як поточні.

Подальші витрати на матеріальні основні засоби повинні відображатися як капітальні за таких обставин:

- якщо це забезпечує підвищення економічних вигід активу, що перевищує раніше оцінену норму ефективності;
- якщо компонент активу, який розглядається окремо для цілей амортизації та амортизується протягом строку його корисності, замінюється або відновлюється;
- якщо це стосується серйозної перевірки або капітального ремонту активу, що відновлює економічні вигоди для активу, які були спожиті і які вже були відображені через нарахування амортизації;
- якщо вони значно подовжують термін корисної експлуатації понад ті, що надаються ремонтом і технічним обслуговуванням [36].

Наприклад до таких витрат можна віднести:

- велика реконструкція будівлі, яка призведе до збільшення її первісної вартості;
- заміна старого залізничного шляху вздовж цілого маршруту;
- основне вдосконалення комп'ютерної системи для розширення її використання за межами початкового терміну експлуатації [31].

В інших випадках придбання основного засобу може вимагати, щоб підприємство здійснювало додаткові витрати для закупівлі. Такі витрати включатимуть заробітну плату та витрати, які виникають безпосередньо від будівництва та придбання конкретного основного майна.

Адміністративні та інші загальні накладні витрати повинні бути виключені. Витрати працівників, не пов'язані з конкретним активом, не капіталізуються. Тільки ті витрати, які безпосередньо пов'язані з приведенням активу в робочий стан для його призначення, відображають як капітальні [37].

Витрати, понесені на ранніх стадіях проекту на придбання або створення капітального активу, відображають лише як капітальні інвестиції, якщо на момент їх понесення є чітко визначений проект; витрати можна ідентифікувати; існує впевненість, що проект буде завершений і призведе до отримання активу, який в подальшому буде введено в експлуатацію.

Слід також додати, що до капітальних інвестицій як до інвестиції застосовують загальні критерії визнання активів, а якщо їх визнають витратами то - це зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками) [17].

Ефективна організація обліку капітальних інвестицій СУПП ТОВ «Варта» повинна включати такі основні показники [32].

1. Методичні підходи до відображення операції в обліку операції та розрахунку її суми. Даний елемент включає план рахунків бухгалтерського обліку підприємства, облікову політику підприємства та методики, що стосуються підходів до обліку окремих операцій, наприклад, методику тестування на знецінення необоротних активів, журнал обліку типових бухгалтерських операцій. При цьому підприємство може самостійно вирішити створювати методики та журнал у формі окремих наказів по підприємству або включати їх до облікової політики. При прийнятті рішення підприємство повинне звернути увагу на зручність для користувачів, а також на частоту внесення змін (якщо зміни в документ вносяться часто, то зручніше їх формувати окремими документами, щоб не змінювати облікову політику).

2. Потоки передачі інформації від відповідальних осіб до бухгалтерії, та від бухгалтерії або фінансового департаменту до користувачів. Для ефективної організації необхідно побудувати якісний документообіг, сформувати систему відповідальності, встановити строки передачі інформації та проведення облікових процедур. Даний елемент включає опис бізнес-процесів, матрицю відповідальності, графік документообігу, регламент закриття періоду.



3. Форми представлення інформації про стан, результати діяльності та грошові потоки користувачам. До джерел інформації належить управлінська та фінансова звітність підприємств. Форми представлення можуть як встановлюватися на розсуд підприємства, так і регламентуватися законодавством. Міжнародна економічна та бухгалтерська думка знаходиться у постійному розвитку, а з огляду на процеси приведення національної системи бухгалтерського обліку відповідно до вимог ринкової економіки та Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та звітності, зміна чи уточнення останніх призводить до розвитку та адаптації вітчизняної системи бухгалтерського обліку

4. Розробка Плану рахунків. В країнах що мають стійкі історичні школи бухгалтерського обліку, які враховують національну ментальність та елементом національної безпеки реформування бухгалтерського обліку до вимог МСФЗ має відбуватися поступово. В умовах браку зовнішніх інвестицій є ризик беззастережного сприйняття в якості національних МСФЗ, оскільки бухгалтерський облік сприймається як ділова мова бізнесу, а План рахунків є його основою [32].

Проте, кожним бухгалтером при необхідності може бути розроблена власна модель плану рахунків, звісно покладаючись на особисте професійне судження, виокремлюючи рахунки, субрахунки та позиції аналітичного обліку з метою досягнення головної мети організації комплексної системи фінансового обліку – підготовка звітності. На наш погляд, діючий План рахунків, затверджений МФУ від 30.11 1999 р. № 291, в цілому відповідає цілям МСФЗ, за умов деякого доопрацювання [34].

Так, при створенні власного Плану рахунків СУПП ТОВ «Варта» має керуватися критерієм достатності та простоти. План рахунків (включаючи всі додаткові аналітики, які є в системі, наприклад, група, об'єкт, місце розташування, повинен бути достатнім для заповнення форм звітності та управлінського аналізу. Тобто всі форми повинні заповнюватися автоматично на основі даних рахунків/аналітик, без необхідності здійснювати додаткові

розбивки даних вручну. План рахунків не повинен бути надмірно деталізований. Якщо деталізація є надмірною, то це підвищує ймовірність виникнення помилок та трудозатратність аналізу, оскільки данні доведеться агрегувати [5]. Крім того, інформація про типи роботи (модернізація, реконструкція, капітальний ремонт) та їх виконання (підрядним чи господарським способом) не використовується при формуванні фінансової звітності та її аналізі.

Структурування інформації за компонентами, які потребують розкриття у фінансовій звітності, згідно з класифікаційною системою Таксономія МСФЗ 2020, має такий вигляд (табл. 2.2).

Таблиця 2.2 – Таксономія фінансової звітності за міжнародними стандартами [2]

Компонента 1 - го порядку	Компонента 2-го порядку	Компонента 3-го порядку
Основні засоби	1) земля та будівлі; 2) машини; 3) транспортні засоби; 4) пристосування та приладдя; 5) офісне обладнання; 6) комп'ютерне обладнання; 7) комунікаційне та мережеве обладнання; 8) плодоносні рослини; 9) інфраструктура мережі; 10) матеріальні активи розвідки та оцінки; 11) нафтові і газові активи; 12) активи, що генерують енергію; 13) поліпшення орендної нерухомості 14) незавершене будівництво; 15) видобувна нерухомість; 16) зайнята власником нерухомість; 17) інші основні засоби.	
Інвестиційна нерухомість	1) інвестиційна нерухомість на етапі будівництва; 2) інвестиційна нерухомість на етапі проектування.	
Нематеріальні активи за винятком гудвілу	1) назви брендів; 2) нематеріальні активи розвідки та оцінки; 3) титульні дані та видавнича інформація; 4) комп'ютерне програмне забезпечення.	
	5) ліцензії та франшизи;	5.1) ліцензії; 5.2) ліцензії GSM; 5.3) ліцензії Універсальної системи мобільного зв'язку; 5.4) ліцензії LTE; 5.5) ігрові ліцензії; 5.6) франшиза.
	6) авторські права, патенти та інші права на промислову власність, права на обслуговування та експлуатацію.	6.1) права приземлення на лстовищі; 6.2) права на видобуток; 6.3) права трансляції; 6.4) права за договорами концесії.
	7) рецепти, формули, моделі, дизайнерські проекти та прототипи; 8) нематеріальні активи, що пов'язані з клієнтом; 9) вартість придбаного бізнесу; 10) нематеріальні активи на етапі розробки; 11) нематеріальні активи, які базуються на технологіях; 12) інші нематеріальні активи.	

Для обліку капітальних інвестицій Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій призначений рахунок 15 «Капітальні інвестиції». Облік затрат на придбання та створення необоротних активів Інструкцією № 291 передбачено ведення за такими рахунками другого порядку: 151 «Капітальне будівництво»; 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»; 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів»; 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів»; 155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів» [34].

Проте, на наш погляд, обороти по даному рахунку не дозволяють визначити ефективність необоротних активів, які реалізовані до повного нарахування амортизації. Тому вважаємо за доцільне запропонувати базовому підприємству в практичній діяльності відкриття нових субрахунків до рахунку 15 «Капітальні інвестиції» відповідно до структури відтворення необоротних активів і способів організації інвестиційного циклу [5]. Для виокремлення складових капітальних інвестицій пропонуємо в Робочий план рахунків ввести нові субрахунки до рахунку 15 (табл.2.3).

Таблиця 2.3 – Запропоновані субрахунки до рахунку 15 «Капітальні інвестиції»

Субрахунок	Характеристика
1511 «Капітальне будівництво»	для обліку всіх витрат, які були понесені при будівництві,
1521 «Придбання основних засобів»	для обліку основних засобів які закупаються в сторонніх організаціях,
1522 «Виготовлення основних засобів»	для обліку об'єктів, які були виготовлені власними силами.
1523 «Модернізація основних засобів»	для обліку витрат, які були понесені на поліпшення даного об'єкта;
1531 «Придбання необоротних матеріальних активів»	для обліку матеріальних активів, які закупаються в сторонніх організаціях,
1532 «Виготовлення необоротних матеріальних активів»	для обліку матеріальних активів, які були виготовлені власними силами,
1541 «Придбання нематеріальних активів»	для обліку нематеріальних активів, які були закуплені в сторонніх організаціях.

## Кінець табл. 2.3

Субрахунок	Характеристика
1542 «Виготовлення нематеріальних активів»	для обліку нематеріальні активи, які були створені власними силами.
1551 «Придбання довгострокових біологічних активів»	для обліку активу, який був придбаний за допомогою сторонньої організації,
1552 «Виготовлення довгострокових біологічних активів»	для обліку витрат, які пов'язані з вирощуванням довгострокових біологічних активів (тварини, рослини), або створенням власними силами.

Отже, для обліку витрат по капітальному будівництву призначений субрахунок 151 «Капітальне будівництво», на якому здійснюється облік будівельних робіт як господарським, так і підрядним способом для власних потреб підприємства [5]. При будівництві СУПП ТОВ «Варта» виконує усі будівельно-монтажні роботи своїми силами. Особливістю обліку витрат на будівельно-монтажні роботи, які виконуються господарським способом є те, що їх обліковують на підприємстві за статтями витрат по кожному об'єкту. Зважаючи на той факт, що підприємство не надало первинної документації стосовно обліку капітального будівництва, наведемо типову кореспонденцію (табл. 2.4).

Таблиця 2.4 – Типова кореспонденція рахунків з обліку будівництва господарським способом [3]

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нараховано оплату праці працівникам зайнятим на будівництві	151	661
2	Нараховано ЄСВ на оплату праці працівникам, зайнятим на доставку та складанні і обкатці машин	151	651
3	Витрачено будівельні матеріали на будівництво	151	205
4	Списано інші матеріали на будівництво	151	20,22
5	Надано послуги власними допоміжними виробництвами для потреб будівництва	151	234
6	Надано послуги для потреб будівництва сторонніми організаціями	151	685
7	Нараховано амортизацію на техніку і обладнання, що використовується у будівництві	151	13
8	Введено в експлуатацію та зараховано до основних засобів збудований об'єкт	103	151

Вартість придбаних основних засобів складається з формування первісної вартості. До первісної вартості основних засобів, що придбані у постачальника, входять (за П(С)БО 7) (рис. 2.1).

Витрати по формуванню первісної вартості придбаного у постачальника  
об'єкта основних засобів

- безпосередньо сплачена ціна придбаного основного засобу (без ПДВ). У випадку, якщо підприємство не є платником ПДВ, то ціна береться повна, разом із цим податком;
- витрати на доставку (транспортування), установку, монтаж, налагодження об'єкта;
- сплачений реєстраційний збір, ввізне мито, акцизний податок. Щодо останнього, то у разі імпорту він не відшкодовується суб'єкту господарювання, тому його треба включити до первісної вартості;
- вартість будівельно-монтажних робіт;
- вартість страхування ризиків, пов'язаних із доставкою. Страхування включається тільки те, яке було пов'язане з транспортуванням (у первісну вартість не входить страховка самого об'єкта на випадок пожежі, ДТП тощо);
- усі інші витрати, які напряму можна пов'язати з доведенням придбаного об'єкта основних засобів до стану, у якому він придатний до експлуатації.

Рисунок 2.1 - Витрати по формуванню первісної вартості придбаного у  
постачальника об'єкта основних засобів [29]

Типова кореспонденція рахунків з обліку придбання об'єкта основних засобів у постачальника представлена у табл. 2.5.

Таблиця 2.5 – Типова кореспонденція рахунків по придбанню основних засобів [34]

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Придбано основні засоби у постачальника	152	631
2	Відображено ПДВ	641	631
3	Понесено витрати на доставку основних засобів власним вантажним автотранспортом	152	2342
4	Понесено витрати на доставку основних засобів транспортними організаціями	152	63
5	Нараховано оплату праці працівникам, зайнятим на доставці, складанні і обкатці машин	152	66
6	Нараховано ЄСВ, зайнятим на доставці, складанні машин	152	651
7	Понесено витрати на відрядження підзвітних осіб, направлених для придбання і транспортування основних засобів	152	372
8	Списано пальне, використане на обкатку і перегін машин	152	203
9	Введено в експлуатацію та зараховано до основних засобів придбаний об'єкт	104, 105, 106	152

У випадку придбання (створення) нематеріальних активів використовується 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів». Так, наприклад, СУПП ТОВ «Варта» придбало право використання програми для

комп'ютера, сплативши за неї 18000 грн., в т.ч. ПДВ — 3000 грн. Крім того, підприємство понесло витрати на юридичне оформлення цього права 1200 грн., в т.ч. ПДВ — 200 грн. Облік операцій, пов'язаних з придбанням нематеріальних активів представлені у табл. 2.6.

Таблиця 2.6 – Кореспонденція рахунків з обліку придбання нематеріального активу СУПП ТОВ «Варта»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
		дебет	кредит	
1	Придбано право на використання програми для комп'ютера	154	631	15000
2	Відображено ПДВ	641	631	3000
3	Отримано юридичні послуги з оформлення права на програму для комп'ютера	154	631	1000
4	Відображено ПДВ	641	631	200
5	Оприбутковано придбане право на програму для комп'ютера	123	154	16000

Таким чином, СУПП ТОВ «Варта» повинно бути закріплено внутрішнім документом детальна система кодування капітальних інвестицій, що дозволить швидше та точніше класифікувати в процесі обліку та контролю., що дозволить зменшити можливість помилок та забезпечити швидкість і точність обліку.

Ще одним дієвим методом оптимізації контролю за капітальними інвестиціями став аудит метою виявлення і виправлення можливих помилок та неточностей. Аудит також допоможе забезпечити відповідність обліку вимогам законодавства та внутрішнім процедурам підприємства. Залучення зовнішніх аудиторів для проведення незалежної перевірки обліку капітальних інвестицій дасть можливість забезпечити достовірність даних та запобігти фінансовим шахрайствам.

## 2.2. Організація та планування аудиту операцій з капітальних інвестицій

На кожному підприємстві проводиться аудит для формування незалежної думки щодо фінансової звітності. На підприємстві СУПП ТОВ «Варта» аудит проводять за допомогою незалежної по відношенню до підприємства аудиторської фірми.

Метою аудиту є підвищення ступеня довіри визначених користувачів до фінансової звітності підприємства. Це досягається через висловлення думки незалежного аудитора про те, чи складена фінансова звітність у всіх суттєвих аспектах відповідно до МСФЗ [6]. Аудит проведено згідно з МСА та відповідними етичними вимогами і він надає можливість формулювати думку. Внаслідок властивих для аудиту обмежень більшість аудиторських доказів, на основі яких сформовані висновки та на яких базується думка аудитора, є швидше переконливими, ніж остаточними, а отже аудит не надає абсолютної гарантії, що фінансова звітність не містить викривлень, і аудит не гарантує майбутню життєздатність підприємства, ефективність чи результативність ведення справ підприємства управлінським персоналом.

Варто зазначити, що недосконале регулювання ринку аудиторської діяльності в Україні призвело до проблем з підтвердження якості і достовірності фінансової звітності підприємств та банків. У 2022 році Міністерством фінансів України розроблено модель реформування системи регулювання аудиторської діяльності в Україні відповідно до міжнародних стандартів та найкращих світових практик, сутність якої втілено у проекті Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», впровадження чого призведе до зміни підходів до проведення аудиторської перевірки, у тому числі й капітальних інвестицій [3].

Аудит капітальних інвестицій на СУПП ТОВ «Варта» проводиться в рамках аудиту фінансової звітності. Метою даного аудиту є складання

аргументованої правдивої думки щодо достовірності та повноти інформації про капітальні інвестиції, відображеної у фінансовій звітності підприємства.

Для чіткого визначення скла до них системи інформаційного забезпечення аудиту капітальних інвестицій наведемо їх деталізацію. Правова база, що регулює операції капітального інвестування включає нормативні акти, що пов'язані з аудиторською діяльністю, статистичну інформацію, нормативні акти, що регулюють бухгалтерський облік, звітність, будівельну та інвестиційну діяльність та інші [47]. Дослідна інформація для здійснення аудиту капітальних інвестицій міститься в таких документах (рис. 2.2). Наведений перелік документів використовується аудитором залежно від поставлених цілей.

Документи для здійснення аудиту капітальних інвестицій

- ліцензія на будівництво;
- договір купівлі-продажу;
- банківські виписки про списання та зарахування коштів;
- договір підряду на виконання будівельних, монтажних, ремонтних робіт;
- звіти матеріально відповідальних осіб;
- акти приймання-передавання виконаних будівельно-монтажних робіт форми № КБ-2;
- довідки про вартість та обсяги виконаних робіт підряду форма № КБ-3, які складають щомісячно за наявності таких робіт;
- видаткові накладні;
- відомість 4.1 «Відомість аналітичного обліку капітальних інвестицій»;
- акти списання, ліквідації основних засобів, а також матеріалів;
- кошторисний розрахунок вартості будівництва;
- інвентаризаційний опис;
- інші документи.

Рисунок 2.2 - Документи для здійснення аудиту капітальних інвестицій  
СУПП ТОВ «Варта» [4]

Складова системи інформаційного забезпечення аудиту капітальних інвестицій - інформація на рахунках бухгалтерського обліку, акумулює таку інформацію про капітальні інвестиції: стан капітальних інвестицій; джерела фінансування капітальних інвестицій; доходи, витрати та фінансовий результат від операцій, пов'язаних з капітальними інвестиціями; рух грошових коштів, пов'язаних із капітальними інвестиціями [47].



Досліджувану інформацію загалом отримують з активного рахунку 15 «Капітальні інвестиції», який призначений для обліку витрат на придбання або створення матеріальних та нематеріальних необоротних активів. Інформація на такому рахунку збирається за дебетом, а списується за кредитом [6].

На підставі акту форми ОЗ-1 сума з кредиту рахунку 15 списується в кореспонденції з дебетом відповідного рахунку. Тобто на баланс зараховується окремий об'єкт за первісною вартістю. Серед основних завдань аудиту капітальних інвестицій є дослідження правильності складання фінансової звітності на підставі відповідних рахунків обліку.

Важливо відзначити, що на рахунках класів 4 «Власний капітал та забезпечення зобов'язань», 5 «Довгострокові зобов'язання» та 6 «Поточні зобов'язання» відображається інформація про джерела формування інвестиційних ресурсів, які в подальшому узагальнюються в пасиві Балансу (форма № 1) та Звіті про власний капітал (форма № 4) [26]. Доходи, витрати та фінансові результати від операцій капітального інвестування формуються на рахунках класів 7 «Доходи і результати діяльності» та 9 «Витрати діяльності» і узагальнюються у Звіті про фінансові результати (форма № 2). Звіт про рух грошових коштів (форма № 3) відображає надходження та видатки грошових коштів від реалізації та придбання необоротних активів. Рахунки класу 1 «Необоротні активи» використовуються для формування інформації про стан необоротних активів та узагальнюються в активі Балансу [47]. Інша детальніша інформація про показники фінансової звітності щодо капітального інвестування наводиться у Примітках до фінансової звітності [44].

Крім того, для здійснення аудиту капітальних інвестицій використовується й інша звітність, зокрема, державна статистична звітність № 2 - інвестиції «Звіт про капітальні інвестиції».

Для обробки даної інформації аудитор використовує наступні методологічні прийоми: організаційні, моделюючі, нормативно-правові, аналітичні, розрахункові, лічильно-обчислювальні, логічні, порівняльно-зіставлявальні та інші. Виділені чотири складові системи інформаційного

забезпечення аудиту капітальних інвестицій слід розглянути у межах підприємства на основі групування основних стадій інформаційного потоку в обліку з урахуванням різноманітності завдань аудиту [26].

Ключові питання аудиту – це питання, які, на професійне судження, були найбільш значущими під час аудиту фінансової звітності за поточний період [26]. Ці питання розглядались у контексті аудиту фінансової звітності в цілому та враховувались при формуванні думки щодо неї, при цьому не висловлювали окремої думки щодо цих питань (табл. 2.7).

Таблиця 2.7 – Джерела аудиту капітальних інвестицій СУПП ТОВ «Варта» [3]

Стадії	Етапи	Документи
1. Початкова стадія	Вибір клієнта та укладання договору	Засоби масової інформації Закони і нормативні акти Лист-запрошення аудиторів Протоколи зустрічей з клієнтами Листування з попередніми аудиторами
	Планування	Статут, перелік засновників та правові зобов'язання клієнта Структура управління клієнта Договори, угоди, контракти Висновок зовнішнього аудитора за попередній період Фінансова звітність Акти перевірок
2. Стадія дослідження	Здійснення аудиту: вивчення, оцінка і тестування системи внутрішнього контролю	Структура управління Протоколи зустрічей з клієнтом Документи, що закріплюють розподіл прав, обов'язків, відповідальності Інструкції з обліку Документи внутрішнього аудиту Нормативне-довідкове забезпечення процедур аудиту
	Підтвердження залишків на рахунках бухгалтерського обліку	Фінансова звітність Документи і реєстри обліку Документи поточного управління Первинні документи, договори, контракти, угоди Програми аудиту Документи, довідки, листи, отримані від третіх сторін
3. Завершальна стадія	Заключні процедури	Документи свідчення Протоколи зустрічей з клієнтом Протоколи обговорення результатів перевірки Вимоги до аудиторського висновку, висновки експерта
	Складання аудиторського звіту	Остаточний варіант звітності Робочі документи аудитора та інші матеріали аудиту, протоколи зустрічей з клієнтом Підсумки проведеного аудиту Відгук контролюючого партнера

Цілями аудиту є отримання обґрунтованої впевненості, що звітність про капітальні інвестиції у цілому не містить суттєвого викривлення внаслідок шахрайства або помилки, та випуск звіту аудитора, що містить думку відносно фінансової звітності. Обґрунтована впевненість є високим рівнем впевненості, проте не гарантує, що аудит, проведений відповідно до МСА, завжди виявить суттєве викривлення, якщо воно існує [5]. Викривлення можуть бути результатом шахрайства або помилки; вони вважаються суттєвими, якщо окремо або в сукупності, як обґрунтовано очікується, вони можуть впливати на економічні рішення користувачів, що приймаються на основі цієї фінансової звітності.

Виконуючи аудит відповідно до вимог МСА, аудитор застосовує професійне судження та професійний скептицизм протягом усього завдання з аудиту. Крім того, аудитор виконує наступне:

- ідентифікує та оцінює ризики суттєвого викривлення фінансової звітності внаслідок шахрайства чи помилки, розробляє й виконує аудиторські процедури у відповідь на ці ризики, а також отримує аудиторські докази, що є достатніми та прийнятними для використання їх як основи для аудиторської думки. Ризик не виявлення суттєвого викривлення внаслідок шахрайства є вищим, ніж для викривлення внаслідок помилки, оскільки шахрайство може включати змову, підробку, навмисні пропуски, неправильні твердження або нехтування заходами внутрішнього контролю;

- отримує розуміння заходів внутрішнього контролю, що стосуються аудиту, для розробки аудиторських процедур, які б відповідали обставинам, а не для висловлення думки щодо ефективності системи внутрішнього контролю;

- оцінює прийнятність застосованих облікових політик та обґрунтованість облікових оцінок і відповідних розкритті в інформації, зроблених управлінським персоналом;

- доходить висновку щодо прийнятності використання управлінським персоналом припущення про безперервність діяльності як основи для

бухгалтерського обліку та, на основі отриманих аудиторських доказів, робить висновок, чи існує суттєва невизначеність щодо подій або умов, які поставили б під значний сумнів можливість підприємства продовжити безперервну діяльність [3].

Якщо аудитор доходить висновку щодо існування такої суттєвої невизначеності, він повинен привернути увагу в своєму звіті аудитора до відповідних розкритті в інформації у фінансовій звітності або, якщо такі розкриття інформації є неналежними, модифікувати свою думку.

Аудитор повідомляє тим, кого наділено найвищими повноваженнями, інформацію про запланований обсяг і час проведення аудиту та суттєві аудиторські результати, включаючи будь-які суттєві недоліки заходів внутрішнього контролю, виявлені під час аудиту. З переліку всіх питань, інформація щодо яких надавалась тим, кого наділено найвищими повноваженнями, аудитор визначив ті, що мали найбільше значення під час аудиту фінансової звітності поточного періоду, тобто ті, які є ключовими питаннями аудиту [7].

Аудитор описує ці питання в своєму звіті аудитора, крім випадків, якщо законодавчим чи регуляторним актом заборонено публічне розкриття такого питання, або якщо за вкрай виняткових обставин аудитор визначає, що таке питання не слід висвітлювати в своєму звіті, оскільки негативні наслідки такого висвітлення можуть очікувано переважити його корисність для інтересів громадськості [5].

Таким чином, в усіх суттєвих аспектах фінансовий стан СУПП ТОВ «Варта» та його фінансові результати і грошові потоки за рік, що закінчився зазначеною датою, відповідає вимогам Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

## РОЗДІЛ 3

### АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ЯК ОСНОВА АУДИТУ ОПЕРАЦІЙ З КАПІТАЛЬНИХ ІНВЕСТИЦІЙ

#### 3.1. Методика аналізу капітальних інвестицій підприємства

На рівень ефективності використання капітальних інвестицій, їхню результативність (віддачу) впливає велика кількість різноманітних організаційно-економічних чинників. Без ретельного аналізу таких у практиці сучасного господарювання неможливо досягти максимальної прибутковості інвестування виробництва та інших сфер діяльності підприємств.

Найбільш істотний вплив на ефективність капітальних вкладень справляють групи чинників, що визначають структуру і тривалість інвестиційно-відтворювальних процесів, ефекто-утворюючу спроможність економічних методів управління ними з боку відповідних суб'єктів господарювання [3].

Високий рівень ефективності виробничих інвестицій значною мірою пояснюється прогресивністю елементно-технологічної та відтворювальної їхньої структури. Чим вища за величиною частка витрат на створення чи оновлення активної частини основних фондів підприємств, то більшою є віддача капітальних вкладень. Це зумовлює необхідність ретельного економічного обґрунтування частки капітальних витрат на придбання виробничо-технологічного устаткування для кожного проекту (варіанта) інвестування діючого або споруджуваного підприємства [38].

Особливо активними та цілеспрямованими мають бути дії для оптимізації відтворюваної структури капітальних вкладень. Практичне здійснення таких дій зв'язане з вирішенням двох головних завдань:

- 1) збільшення відносного обсягу інвестицій у відшкодування (просте відтворення) вартості машин та устаткування від усієї суми накопиченого амортизаційного (реноваційного) фонду;

2) встановлення раціональних пропорцій чистих капітальних вкладень у різні форми розширеного відтворення основних фондів і формування необхідних виробничих потужностей підприємств [49].

Підвищенню ефективності капітальних вкладень СУПП ТОВ «Варта» сприятиме:

- оптимізація відтворювальної структури капітальних вкладень, підвищення питомої ваги капітальних витрат на технічне переозброєння діючих підприємств, їх розширення, реконструкцію;
- широке використання найновітніших досягнень у галузі техніко-технологічних і організаційних рішень, будівельних матеріалів і конструкцій;
- удосконалення організації і технології будівельно-монтажних робіт;
- підвищення рівня спеціалізації і кооперування в будівництві; концентрація капітальних вкладень на пускових об'єктах з найвищим ступенем готовності;
- підвищення якості будівництва; визначення реальної кошторисної вартості всього обсягу робіт за відповідною формою відтворення основних фондів;
- істотне скорочення тривалості всіх стадій інвестиційного циклу — від проектування до освоєння введених в дію виробничих об'єктів та об'єктів соціальної інфраструктури [12].

В свою чергу для того щоб бухгалтерський облік був ефективним у кожній ланці народного господарства, зокрема стосовно ситуацій пов'язаних з обліком капітальних вкладень, - він повинний бути відповідним чином організований, тобто необхідна організація облікового процесу, що припускає збір облікової інформації, її обробку тощо.

Аналіз динаміки і структури капітальних інвестицій є одним з етапів комплексного аналізу інвестиційної діяльності підприємства. Аналіз динаміки окремих показників капітальних інвестицій дає можливість:

- оцінити інтенсивність змін в рівнях досліджуваних показників протягом звітного періоду;

- виявити закономірності зміни досліджуваних показників в часі;  
прогнозувати розвиток інвестиційного процесу на підприємстві [12].

Аналіз структури капітальних інвестицій дає можливість: оцінити окремі частини досліджуваної сукупності; виявити тенденції структурних зрушень в досліджуваній сукупності; характеризувати інтенсивність структурних зрушень.

Аналіз обсягів капітального інвестування доцільно розпочати з дослідження загальних показників як валові і чисті інвестиції, що представлено у табл. 3.1.

Таблиця 3.1 - Наявність, рух і структура основних засобів 2021-2022 р.р.  
СУПП ТОВ «Варта»

Група основних засобів	Наявність станом на початок періоду 2022 року		Надійшло за звітний період		Вибуло за звітний період		Наявність на кінець періоду 2022	
	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%
Будинки і споруди	4845	55,83%	0	0,00%	456	13,79%	4389	52,14%
Машини та обладнання	42,2	0,49%	29,8	0,98%	27	0,82%	45	0,53%
Транспортні засоби	1454,3	16,76%	2028	66,56%	1930,3	58,36%	1552	18,44%
Інструменти, прилади, інвентар	85	0,98%	343	11,26%	54	1,63%	374	4,44%
Інші основні засоби	1598	18,42%	559	18,35%	726	21,95%	1431	17,00%
МНМА	653	7,53%	87	2,86%	114	3,45%	626	7,44%
Разом	8677,5	1	3046,8	1	3307,3	1	8417	1

Відповідно проведеного аналізу, на початок періоду 2022 року у підприємства було наявно основні засоби на суму 8677,5 тис. грн. Будинки і споруди становили найбільшу частку, а саме 55,83% (приблизно 4845 тис. грн). На другому місці були транспортні засоби, які склали 16,76% (1454,3 тис. грн).

Протягом звітної періоду до підприємства надійшли нові основні засоби на суму 3046,8 тис. грн. Найбільшу частку серед нових надходжень склали транспортні засоби - 2028 тис. грн, що складає 66,56% від загальної суми нових надходжень. Таким чином, аналіз структури засвідчив, що протягом періоду, вартість будинків та споруд зменшилася на 3,69%, вартість машин та обладнання залишилася практично та тому самому рівні. Транспортні засоби по підприємству зросли на 1,68%, значно зросла вартість інструментів, приладів та інвентаря на 3,46%.

Вагоме значення в роботі має аналіз руху і технічного стану основних засобів. Для цього визначають такі показники (табл. 3.2).

Таблиця 3.2 – Аналіз руху та технічного стану основних засобів [38]

№ з/п	Показник	Формула
1.	Коефіцієнт оновлення	$K_{он} = \frac{\text{Вартість основних введених засобів}}{\text{Вартість основних засобів на кінець}}$ Коефіцієнт оновлення (Кон), який характеризує частку нових основних засобів у загальній їх вартості на кінець року.
2.	Строк оновлення основних засобів (Тон)	$T_{он} = \frac{\text{Вартість основних засобів на початок}}{\text{Вартість введених основних засобів}}$
3.	Коефіцієнт вибуття (Кв)	$K_{в} = \frac{\text{Вартість основних засобів, що вибули}}{\text{Вартість основних засобів на початок}}$
4.	Коефіцієнт приросту (Кпр)	$K_{пр} = \frac{\text{Сума приросту основних засобів}}{\text{Вартість їх на початок}}$
5.	Коефіцієнт зносу (Кзн)	$K_{зн} = \frac{\text{Сума зносу основних засобів}}{\text{Первісна вартість основних засобів}}$
6.	Коефіцієнт придатності (Кприд)	$K_{прид} = \frac{\text{Залишкова вартість основних засобів}}{\text{Первісна вартість основних засобів}}$

Представлені показники табл. 3.2 визначаються на підставі аналізу фактичних даних про обсяги вибуття, приросту, зносу та придатності



основних засобів базового підприємства за період, що досліджується. Коефіцієнт вибуття основних засобів показує, яка частка основних засобів, що були до початку звітної періоду, вибула за звітний період через знос. Якщо коефіцієнт вибуття менше коефіцієнта оновлення, то має місце розширене відтворення основних фондів; якщо більше - звужене відтворення основних фондів. Чим більше коефіцієнт вибуття основних фондів, тим менше терміни служби елементів основних фондів і навпаки. Розрахуємо зазначені коефіцієнти та представимо розрахунки у табл. 3.3.

Таблиця 3.3 - Аналіз руху і технічного стану основних засобів СУПП ТОВ «Варта»

№ з/п	Показник	2022	2022	Відхилення 2022 р.	
				Асбсолютне, грн	Відносне, %
1	Коефіцієнт оновлення	0,362	0,342	0,019982	105,8426
2	Строк оновлення	2,8481	2,65	0,19807	107,4743
3	Коефіцієнт вибуття	0,3811	0,47	-0,08886	81,09258
4	Коефіцієнт приросту	0,3511	0,364	-0,01289	96,46015
5	Коефіцієнт зносу	0,3358	0,421	-0,0852	79,76163
6	Коефіцієнт придатності	0,5697	0,541	0,028679	105,301

Аналіз даних, представлених у табл. 3.3 дозволив зробити висновки, що коефіцієнт оновлення збільшився на 0,0199 або на 5,842% відносно попереднього року, отже, підприємство здійснило більше капітального інвестування. Економічна ситуація країни вплинула на зростання строку оновлення основних засобів на 0,19807 або на 107,47% відносно попереднього року. Коефіцієнт вибуття зменшився на 0,08886 або на 81,09% по відношенню до попереднього року, що свідчить про більш інтенсивне використання та збільшення терміну корисного використання.

Підсистема узагальнюючих показників використання основних засобів дає оцінку використання всієї їх сукупності, яка характеризує кінцевий результат їх використання і включає такі показники, як: фондвіддача, фондомісткість, фондоозброєність, рентабельність основних засобів.

Фондовіддача характеризується обсягами продукції, що припадає на 1 грн вартості основних виробничих засобів. Фондомісткість є величиною, оберненою до фондівіддачі, характеризується вартістю основних виробничих засобів, які припадають на 1 грн вартості продукції [43]. Показник рентабельності основних виробничих засобів – це відношення чистого прибутку підприємства до середньорічної вартості основних засобів (табл.3.4).

Таблиця 3.4 - Оцінка ефективності та інтенсивності використання основних засобів [38]

№ з/п	Показник	Формула
1.	Фондорентабельність (Ф <sub>р</sub> )	$Ф_r = \frac{\text{Прибуток від основної діяльності, грн.}}{\text{Середньорічна вартість основних фондів, грн.}}$
2.	Фондовіддача основних засобів (Ф)	$Ф = \frac{\text{Об'єм виручки від реалізації продукції, грн}}{\text{Середньорічна вартість основних фондів, грн.}}$
3.	Фондовіддача активної частини основних засобів (Ф <sub>а</sub> )	$Ф_a = \frac{\text{Об'єм виручки від реалізації продукції, грн}}{\text{Середньорічна вартість активної частини основних фондів, грн.}}$
4.	Фондоємність (Ф <sub>ε</sub> )	$Ф_\epsilon = \frac{\text{Середньорічна вартість основних фондів, грн.}}{\text{Об'єм виручки від реалізації продукції, грн.}}$
5.	Відносна економія основних засобів	$E_{O3} = O3_1 - O3_0 * I_{BП}$ де O3 <sub>1</sub> , O3 <sub>0</sub> – відповідно середньорічна вартість основних засобів у звітному та базовому періодах, тис. грн.; I <sub>BП</sub> – індекс обсягу валового виробництва продукції.

Представлені показники потрібно аналізувати в динаміці. Для визначення причин змін окремих показників рекомендовано типовий аналіз доповнити факторним. Представимо аналіз показників за три роки (табл. 3.5).

Таким чином, у 2020 році фондорентабельність становила 0,0494 пункти, а отже, кожна гривня інвестованих коштів в основні засоби приносила 0,0494 грн прибутку. В 2021 році показник скоротився до 0,0125, тоді як у 2022 році він знову зріс до 0,0228. Ланцюгове відхилення 2022 року від 2021 року складає -0,027, що свідчить про зниження фондорентабельності на 2,7%.

Таблиця 3.5 – Оцінка ефективності та інтенсивності використання основних засобів СУПП ТОВ «Варта»

№ з/п	Показник	2020	2021	2022	Відхилення 2022 року від			
					2021 р.		2022 р.	
1	Фондорентабельність (Фр)	0,0494	0,0125	0,0228	-0,027	46,138	0,010	181,598
2	Фондовіддача основних засобів (Ф)	7,6952	9,5234	7,13	-0,565	92,656	-2,393	74,869
3	Фондоємність (Фє)	0,1299	0,105	0,1402	0,010	107,922	0,035	133,567

Фондовіддача основних засобів у 2020 році склала 7,6952, а у 2021 році вона зросла до 9,5234, але у 2022 році знизилася до 7,13. Відхилення 2022 року від 2021 року складає -0,565, отже здійснилося загальне зниження фондовіддачі на 5,65%.

Відхилення 2022 року від 2020 року складає -2,393, що означає зниження фондовіддачі на 23,93%. Фондоємність у 2020 році складала 0,1299. У 2021 році вона зменшилася до 0,105, але у 2022 році зросла до 0,1402. Відхилення 2022 року від 2021 року складає 0,010, що означає зростання фондоємності на 1%. Відхилення 2022 року від 2020 року складає 0,035, що означає зростання фондоємності на 3,5%. Отже, за аналізом показників можна зробити висновок, що в 2022 році відбулися зміни у фондорентабельності, фондовіддачі основних засобів і фондоємності. СУПП ТОВ «Варта» доцільно провести на підприємстві статистичний та динамічний аналіз використання основних засобів для більш ефективного залучення інвестицій.

Отже, нами визначено та систематизовано фактори, що впливають на динаміку капітальних інвестицій, а також сформовано власний підхід до класифікації цих факторів за такими ознаками: рівень економічного середовища, фактор виникнення, форма впливу, напрям впливу, зміст досліджуваного явища.

### 3.2. Удосконалення систем аудиту операцій з капітальних інвестицій

Аудит – це процес постійного впливу на об’єкти через відстеження відхилень та корекції управлінських рішень задля приведення фактичного стану об’єктів до бажаного. Це досягається у тому числі і шляхом розробки та використання належних, повних, точних, достовірних робочих документів, що використовуються суб’єктом внутрішнього контролю. Адже саме вони обґрунтовують підсумкову документацію внутрішнього контролю та забезпечують презентативність виконаної роботи.

Метою аудиту капітальних інвестицій СУПП ТОВ «Варта» є контроль за їх цільовим і ефективним використанням з дотриманням при цьому встановлених норм і нормативів та чинного законодавства, а також оцінка доцільності, рентабельності інвестицій, зіставлення прогнозних оцінок, встановлення законності здійснення операцій та достовірності відображення їх у бухгалтерському обліку

Узагальнення теоретичних досліджень у сфері аудиту надало можливість побудувати загальну схему методики проведення аудиту операцій з капітальними інвестиціями, яка включає:

1) об’єкти аудиту операцій з капітальними інвестиціями (операції з придбання основних засобів, операції з проведення монтажу основних засобів, операції з проведення будівельних робіт, операції з проведення поліпшень основних засобів, операції з придбання та виготовлення інших необоротних активів);

2) джерела інформації для здійснення аудиту операцій з капітальними інвестиціями (законодавчі та нормативні документи, договори на реалізацію інвестиційних проектів, документи, що засвідчують договірні відносини, планові документи, первинні та зведені бухгалтерські документи, облікові реєстри, фінансова звітність);

- 3) прийоми аудиту операцій з капітальними інвестиціями (документальні, фактичні);
- 4) реалізацію результатів аудиту операцій з капітальними інвестиціями [6].

Таким чином, дослідження об'єктів аудиту операцій з капітальними інвестиціями доцільно проводити при перевірці певних груп документів, які заповнюються при здійсненні операцій з капітальними інвестиціями (договори на реалізацію інвестиційних проектів; документи, що засвідчують договірні відносини (договори підряду, договори купівлі/продажу); проектно-кошторисна документація; бухгалтерська документація, пов'язана з обліком капітальних інвестицій тощо).

Особливій перевірці підлягає капітальне будівництво, виконане за договорами з підрядними організаціями. Своєчасність і правильність розрахунків з підрядними організаціями по виконаних роботах аудитор перевіряє за аналітичним рахунком «Розрахунки з постачальниками і підрядчиками» [3].

Аудитор повинен врахувати особливості утримання авансу при розрахунках з підрядником при виконанні будівельно-монтажних робіт, які виконуються протягом тривалого часу. При пред'явленні кількох рахунків для оплати аванс необхідно утримувати пропорційно до вартості виконаних робіт по кожному платежу.

Перевірка правильності відображення витрат на будівельно-монтажні роботи, які виконуються господарським способом, зводиться до встановлення ведення їх обліку за статтями цих витрат за кожним об'єктом (правильність нарахування заробітної плати, оцінки будівельних матеріалів, надання послуг, інших витрат). Слід звірити також записи в аналітичному обліку [40].

При спорудженні нетитульних об'єктів і тимчасових споруд аудитор перевіряє правильність відображення витрат на виконання цих робіт на рахунку 15 «Капітальні інвестиції». Перевіряючи акти на приймання забудовником від підрядчика виконаних етапів будівельно-монтажних робіт,

об'єктів і споруд, аудитор встановлює, чи дотримувались правила приймання цих робіт, чи не було випадків завищення обсягів і вартості їх [4].

Зустрічній перевірці підлягають документи на виконані роботи, відображені у бухгалтерському обліку забудовника, і дані установи банку, яка фінансує і кредитує забудовника, вивчаючи акти контрольного обміру.

Контрольні обміри здійснюються на місці виконання робіт на об'єктах. При цьому перевіряється правильність обсягів будівельно-монтажних і ремонтних робіт, вказаних у документах, які подані підприємством банку, для одержання коштів [5].

Перед проведенням контрольного обміру складають зведену відомість робіт на підставі наявних документів. Підприємству-збудовнику і підприємству-підрядчику повідомляють про час і місце проведення контрольного обміру з проханням виділити своїх представників для участі в обмірі і підписанні акту. Перевірка обсягів і вартості виконаних будівельно-монтажних і ремонтних робіт здійснюється вимірюванням їх у натурі і зіставленням з даними обліку цих робіт у замовника і підрядчика, а також даними проектно-кошторисної документації. До виходу на об'єкт будівництва для заміру робіт у бухгалтерії перевіряється обґрунтованість одержаних коштів за виконані роботи [5].

Камеральна (документальна) перевірка полягає у правильності застосування розцінок, поправочних коефіцієнтів, норм накладних витрат; включенні до вартості виконаних робіт витрат, які не відносять до будівельно-монтажних робіт (придбання обладнання, яке не потребує монтажу, виплати за вислугу років та ін.), виконання робіт на непланових об'єктах або тих, що не мають проектно-кошторисної документації [4].

Виявлення завищення обсягів робіт оформляють відповідним документом. При проведенні контрольних обмірів використовуються також документи проектних організацій, які відносять до об'єктів контрольного обміру.

Якщо на підприємствах не ведеться облік робіт, виконаних на підконтрольному об'єкті обміру, документи зіставляють із затвердженою проектно-кошторисною документацією.

Правильність оплати виконаних робіт по конструкціях, обмір яких утруднюється, перевіряють за робочими кресленнями і специфікаціями за умови встановлення конструкцій у проектне положення. Крім того, використовуються наявні на будові первинні документи (наряди на оплату праці, змінні рапорти), які підтверджують факт виконання робіт [51].

Обсяги закритих робіт (фундаменти, конструкції підлоги, автомобільні дороги, траншеї із вкладеними в них трубопроводами та ін.) перевіряють на підставі актів на закриті роботи, затверджених підприємством-замовником і генеральним підрядчиком за участю банку. В разі відсутності на будові таких актів обсяг виконаних робіт визначають за робочими кресленнями, а в необхідних випадках установа банку має право вимагати від генерального підрядчика розкриття робіт за його рахунок.

Якщо при контрольних обмірах об'єктів, розрахунки за які провадяться за договірними ціпами, встановлені не повністю завершені роботи, то їх включають до акту невиконаних робіт за тією самою вартістю. При виявленні контрольними обмірами нерівноцінної заміни матеріалів і конструкцій на більш дешеві (наприклад, паркетної підлоги на дощану, обмурування стін кахелем та масляне пофарбування та ін.) у відомість перерахунку, яка додається до акту, включається вартість фактично вкладених матеріалів, деталей і конструкцій, а подорожчання їх вартості відносять до завищення вартості робіт [5].

Контрольним обміром робіт з монтажу обладнання перевіряють завершення їх. Завершеними ці роботи вважають лише за наявності актів про індивідуальне його випробування вхолосту, а в необхідних випадках - і під навантаженням. В разі відсутності актів на закриті роботи вартість робіт з монтажу обладнання вважають завищенням виконаних робіт. Контрольний обмір робіт, які виконуються господарським способом і сплачуваних у міру

виконання обсягів робіт, здійснюється за аналогією контрольного обміру підрядних робіт. Якщо при контрольному обмірі в розрахункових документах виявлено перевитрату будівельних матеріалів (металу, збірного залізобетону, труб та інших матеріалів і конструкцій), то її відносять до заниження вартості викопаних робіт [3]. Результати контрольного обміру оформляються актами і відомостями перерахунку вартості робіт за участю замовника і підрядчика. Акт підписується контролером, замовником і підрядчиком. Беззаперечним є факт, що результати аудиту капітальних інвестицій підлягають документуванню. Інформація, отримана під час контрольних-перевірочних заходів повинна відповідним чином фіксуватись. Документальне оформлення контролю складається з двох основних блоків документів:

- робочі документи служби контролю;
- підсумкова документація за результатами контрольних-перевірочних заходів [46].

Завданням аудиту капітальних інвестицій також є підтвердження достовірності відображення інформації щодо них у фінансовій звітності підприємства. Інформація про капітальні інвестиції підлягає розкриттю:

- 1) в Балансі (Звіті про фінансовий стан) – за статтею «Незавершені капітальні інвестиції» по вартості незавершених капітальних інвестицій;
- 2) в Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) – за статтями «Інші доходи» і «Інші витрати» відповідно в розмірі доходів і собівартості реалізації необоротних активів;
- 3) в Звіті про рух грошових коштів (за прямим методом) – за статтями «Реалізація необоротних активів» - у сумі коштів, що надійшли від продажу необоротних активів; «Придбання необоротних активів» - у сумі виплат коштів на придбання таких активів; «Інші надходження» - у сумі інших надходжень коштів, що не можуть бути класифіковані як фінансова діяльність (цільові надходження для фінансування капітальних інвестицій); «Чистий рух грошових коштів»;



4) в Звіті про власний капітал – за статтями «Дооцінка (уцінка) необоротних активів» у сумі даних, що відбивають відповідно збільшення або зменшення власного капіталу в результаті переоцінки необоротних активів;

5) в Примітках до річної фінансової звітності – облікова політика щодо принципів оцінки капітальних інвестицій і методів їхнього обліку; інформація про капітальні інвестиції, що не включається безпосередньо у фінансові звіти, однак є обов'язковою для розкриття відповідно до вимог перерахованих П(С)БО; інформація про капітальні інвестиції, що містить додатковий аналіз статей, за якими вони представлені в звітності, і необхідні для забезпечення її зрозумілості і вірогідності [22].

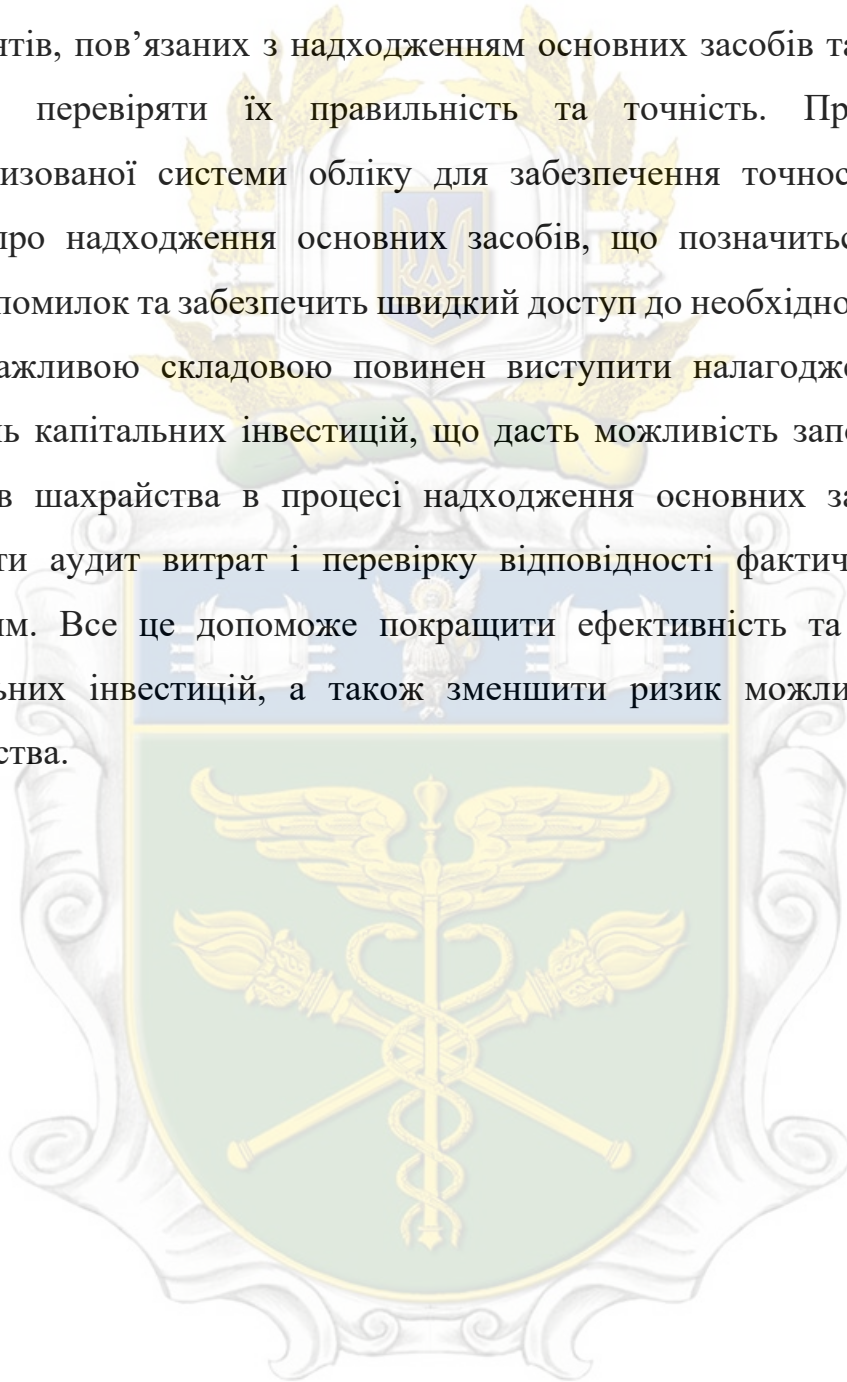
До робочих документів відносяться записи (форми, таблиці, розрахунки тощо), за допомогою яких фіксуються проведені прийоми та процедури внутрішнього контролю, довідки та/або експертні висновки залучених фахівців та експертів, отримана інформація і відповідні висновки. У цьому зв'язку у табл. 3.6.

Таблиця 3.6 - Робочий документ аудитора з перевірки правильності формування первісної вартості основних засобів [3]

Об'єкт основних засобів	Вартість придбання, грн	Інформація, сформована для підтвердження первісної вартості об'єкта основних засобів			Первісна вартість, підтверджена, грн.	Розбіжність між інформацією аудитора, грн
		№, дата документа	Сума, яка може/повинна бути включена до первісної вартості, грн.	Якісні характеристики документа		
Модуль індикації ME01	7897,00 (у т.ч. ПДВ 1316,17 грн)	Накладна № 14534 від 01.03.16р.	6580,83	Оформлена належним чином	6580,83	0,00
Насос «Аквамир»	2500,00 (у неплательника ПДВ)	Накладна №4439 від 09.04.16р.	2500,00	Оформлена належним чином	2500,00	0,00
Разом за період	10397,00 грн (у т.ч. ПДВ - 1316,17 грн)	-	9080,83		9080,83	

З метою удосконалення процедур аудиту капітальних інвестицій можна порекомендувати СУПП ТОВ «Варта» здійснювати аналіз та оцінку усіх поточних процедур обліку надходження основних засобів із контролем документів, пов'язаних з надходженням основних засобів та нематеріальних активів, перевіряти їх правильність та точність. Проводити оцінку автоматизованої системи обліку для забезпечення точності та надійності даних про надходження основних засобів, що позначиться на зменшенні ризику помилок та забезпечить швидкий доступ до необхідної інформації [38].

Важливою складовою повинен виступити налагоджений внутрішній контроль капітальних інвестицій, що дасть можливість запобігти можливих випадків шахрайства в процесі надходження основних засобів. Це може включати аудит витрат і перевірку відповідності фактичних надходжень плановим. Все це допоможе покращити ефективність та точність обліку капітальних інвестицій, а також зменшити ризик можливих проблем та шахрайства.



## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Дослідження, проведене у кваліфікаційній роботі дозволило зробити такі висновки та дати пропозиції:

Війна та висока інфляція змусили інвесторів кардинально переосмислити можливі напрямки для вкладення коштів. У роботі доведено, що інвестиції у відтворення основного капіталу здійснюються у формі капітальних інвестицій. До складу капітальних вкладень (реальних інвестицій) включаються витрати на будівельно-монтажні роботи, придбання устаткування, інструменту, інвентаря, інші капітальні роботи та витрати (проектно-дослідні, геологорозвідувальні та бурові роботи, витрати з відведення земельних ділянок та переселення у зв'язку з будівництвом, на підготовку кадрів для підприємств, що заново будуються та ін.).

Проведено аналіз нормативно-правової літератури та виявлено, що міжнародні стандарти бухгалтерського обліку не визнають капітальні інвестиції окремими об'єктами бухгалтерського обліку та не дають деталізованої інформації про їх елементи, а розглядають їх як передумову та складову формування первісної вартості об'єкта під час будівництва, виготовлення, придбання або поліпшення матеріального чи нематеріального довгострокового активу внаслідок інвестування. Це кардинально вплинуло на методику обліку капітальних інвестицій.

Військова агресія росії проти України викликала масштабні руйнування виробничого капіталу та інфраструктури, принесла людські жертви та соціальні втрати. Експерти Світового банку і Єврокомісії оцінюють пошкодження від війни в Україні в період з 24 лютого 2022 р. до 24 лютого 2023 р. в сумі 134,7 млрд доларів, а потреби у відновленні – 410,6 млрд доларів. Отже, під час воєнного вторгнення економіка України зазнала чималих втрат. Це стосується і Спільного українсько-польського

підприємства, Товариство з обмеженою відповідальністю «Варта», на практичних матеріалах якого виконана кваліфікаційна робота.

Спільне українсько-польське підприємство, Товариство з обмеженою відповідальністю «Варта» здійснює експортні операції дерев'яних панелей, столів, стільниць, дверей та сходів та виробів індивідуального виробництва під приватною торговою маркою для створення власної лінійки продуктів. Також воно здійснює міжнародні перевезення своєї продукції. Оскільки воєнна ситуація створила небезпеку для безперервного руху транспорту, багато компаній ініціюють зменшення або припинення міжнародних перевезень

Підприємство на сьогодні здійснює оновлення своїх необоротних активів. При створенні власного Плану рахунків СУПП ТОВ «Варта» має керуватися критерієм достатності та простоти. План рахунків не повинен бути надмірно деталізований. Якщо деталізація є надмірною, то це підвищує ймовірність виникнення помилок та трудозатратність аналізу, оскільки данні доведеться агрегувати. Крім того, інформація про типи робіт (модернізація, реконструкція, капітальний ремонт) та їх виконання (підрядним чи господарським способом).

Нами виявлена невідповідність методики синтетичного й аналітичного обліку капітальних інвестицій інформаційним потребам управління. Адже згідно з чинним Планом рахунків синтетичному обліку капітальних інвестицій не вистачає системності та прозорості. Ним передбачене змішане відображення витрат у розрізі об'єктів необоротних активів і частково форм їх відтворення. З огляду на це удосконалення потребує сама структура рахунку 15 «Капітальні інвестиції» та типова кореспонденція з обліку капітальних інвестицій у придбання, будівництво, виготовлення (створення, вирощування) та поліпшення різних об'єктів капітальних інвестицій. Організація ж аналітичного обліку капітальних інвестицій має здійснюватися з урахуванням особливостей діяльності кожного конкретного підприємства.

Аудит виступає дієвим методом оптимізації контролю за капітальними інвестиціями з метою виявлення і виправлення можливих помилок та

неточностей. Метою аудиту є підвищення ступеня довіри визначених користувачів до фінансової звітності підприємства. Це досягається через висловлення думки незалежного аудитора про те, чи складена фінансова звітність у всіх суттєвих аспектах відповідно до МСФЗ.

Аналіз динаміки і структури капітальних інвестицій є одним з етапів комплексного аналізу інвестиційної діяльності підприємства. Аналіз динаміки окремих показників капітальних інвестицій дає можливість: - оцінити інтенсивність змін в рівнях досліджуваних показників протягом звітного періоду; - виявити закономірності зміни досліджуваних показників в часі; - прогнозувати розвиток інвестиційного процесу на підприємстві.

Нами виявлена неузгодженість фінансової та статистичної звітності щодо розкриття інформації про капітальні інвестиції. Так, відсутність єдиного підходу до групування капітальних інвестицій зумовлює неузгодженість вимог щодо представлення їх у фінансовій і статичній звітності. При цьому різні вимоги до розкриття інформації про капітальні інвестиції у фінансовій та статичній звітності призводять до неспівставності показників і не дають можливості реально оцінити стан, динаміку та ефективність використання капітальних інвестицій підприємства.

Відповідно проведеного аналізу, на початок періоду 2022 року у підприємства було наявно основні засоби на суму 8677,5 тис. грн. Будинки і споруди становили найбільшу частку, а саме 55,83% (приблизно 4845 тис. грн). На другому місці були транспортні засоби, які склали 16,76% (1454,3 тис. грн). Протягом звітного періоду до підприємства надійшли нові основні засоби на суму 3046,8 тис. грн. Найбільшу частку серед нових надходжень склали транспортні засоби - 2028 тис. грн, що складає 66,56% від загальної суми нових надходжень. Таким чином, аналіз структури засвідчив, що протягом періоду, вартість будинків та споруд зменшилася на 3,69%, вартість машин та обладнання залишилася практично на тому самому рівні.

Коефіцієнт оновлення основних засобів збільшився на 0,0199 або на 5,842% відносно попереднього року, отже, підприємство здійснило більше

капітального інвестування. Економічна ситуація країни вплинула на зростання строку оновлення основних засобів на 0,19807 або на 107,47% відносно попереднього року. Коефіцієнт вибуття зменшився на 0,08886 або на 81,09% по відношенню до попереднього року, що свідчить про більш інтенсивне використання та збільшення терміну корисного використання.

Фондовіддача основних засобів у 2020 році склала 7,6952, а у 2021 році вона зросла до 9,5234, але у 2022 році знизилася до 7,13. Відхилення 2022 року від 2021 року складає -0,565, отже здійснилося загальне зниження фондovіддачі на 5,65%.

Відхилення 2022 року від 2020 року складає -2,393, що означає зниження фондovіддачі на 23,93%. Фондоємність у 2020 році склала 0,1299. У 2021 році вона зменшилася до 0,105, але у 2022 році зросла до 0,1402. Відхилення 2022 року від 2021 року складає 0,010, що означає зростання фондоємності на 1%. Відхилення 2022 року від 2020 року складає 0,035, що означає зростання фондоємності на 3,5%. Отже, за аналізом показників можна зробити висновок, що в 2022 році відбулися зміни у фондорентабельності, фондovіддачі основних засобів і фондоємності. СУПП ТОВ «Варта» доцільно провести більш глибокий статистичний та динамічний аналіз використання основних засобів для більш ефективного залучення інвестицій.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Белозерцев В. С., П'ятіна А. Г. Методологічні аспекти оцінки основних засобів за міжнародними стандартами. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. №20. С. 240–244.
2. Бондар М. І. Концепція вдосконалення обліку капітальних інвестицій. *Облік і фінанси АПК*. 2017. №11–12. С. 230–234.
3. Гавриловський О. С. Облік і аудит капітальних інвестицій (на прикладі житлобудівних підприємств) : автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09. Київ : Київ. нац. економ. ун-т ім. Вадима Гетьмана, 2008. 20 с.
4. Гуменюк А. Ф. Бухгалтерський облік та аудит відтворення основних засобів: теорія і практика : автореф. дис. ... канд. екон. наук: 08.00.09 / Держ. акад. статистики, обліку та аудиту Держкомстату України. Київ, 2010. 20 с.
5. Давидов Г.М., Савченко В.М., Пальчук О.В. Облікова політика: навч. посіб. 2-ге вид., перероб. і доп. Кропивницький: ПП «Ексклюзив-Систем», 2017. 362 с.
6. Даценко Г.В., Шмунь Н.В. Методика аудиту операцій з основними засобами підприємств. URL: <http://nauka.kushnir.mk.ua>
7. Деньга С. Облік інвестицій. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. № 12. С. 3-16. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau\\_2014\\_12\\_2](http://nbuv.gov.ua/UJRN/boau_2014_12_2)
8. Джеджула, В.В., Єпіфанова, І.Ю., Волоська, Н.Р. Сутність поняття «основні засоби». *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2016. No 4 (04). С.127-131.
9. Закон України «Про офіційну статистику» від 16 серпня 2022 року № 2524-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2524-20#Text>
10. Ізмайлов Я. О. Бухгалтерський облік та аналіз господарської діяльності підприємств в умовах інвестиційно-інноваційного розвитку економіки України: дис. д-ра екон. наук: 08.00.09. Житомир, 2018. 555 с.

11. Капітальні інвестиції за видами активів за окремими напрямками 2023. URL: [http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2019/ibd/kin/kin\\_r\\_23/kin\\_r\\_23.htm](http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2019/ibd/kin/kin_r_23/kin_r_23.htm).
12. Крупка Я. Д. Облік і аналіз інвестиційної діяльності підприємств : методологія та організація: дис. д-ра екон. наук : 08.06.04. Тернопіль: ТАНГ, 2001. 390 с.
13. Крупка Я. Д., Питель С. В., Мельничук І. В. Облік, оподаткування і правове регулювання інвестиційно-інноваційної діяльності: навч. посібник. 3-тє вид., перероб. і доп. Тернопіль : Крок, 2017. 264 с.
14. Кузьмович П. Економічна сутність капітальних інвестицій в контексті бухгалтерського обліку. URL: <http://dspace.tneu.edu.ua/bitstream/316497/12839/1/%D0%9A%D1%83%D0%B7%D1%8C%D0%BC%D0%BE%D0%B2%D0%B8%D1%87.pdf>
15. Куриленко О.О. Інвестиції підприємства: теоретична сутність для цілей контролю. *Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю*: зб. наук. пр. XI всеукр. наук.-практ. Інтернет-конф., м. Вінниця, 23 берез. 2023 р. Ч. 2. Вінниця : Редакційно-видавничий відділ ВТЕІ ДТЕУ, 2023. С.434-442.
16. Куриленко О.О. Побудова системи контролю капітальних інвестицій підприємства. *Вісник студентського наукового товариства «ВАТРА» Вінницького торговельно-економічного інституту ДТЕУ*. Вінниця: Редакційно-видавничий відділ ВТЕІ ДТЕУ, 2023. Вип.169. С. 251-257.
17. Кухта К. О., Орошан Т. А. Класифікація основних засобів як важлива передумова їх обліку та аналізу. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 21-22. С. 106–111.
18. Методологічні положення державного статистичного спостереження щодо капітальних інвестицій, затверджені наказом Держстату від 16 листопада 2021 року № 288 (зі змінами). URL: [https://ukrstat.gov.ua/norm\\_doc/2021/288/288.pdf](https://ukrstat.gov.ua/norm_doc/2021/288/288.pdf)



19. Методологічні положення з організації державного статистичного спостереження за змінами цін у будівництві, затверджені наказом Держстату від 12 листопада 2019 року № 366. URL: [http://www.ukrstat.gov.ua/metod\\_polog/metod\\_doc/2019/366/366.pdf](http://www.ukrstat.gov.ua/metod_polog/metod_doc/2019/366/366.pdf).

20. МСА 230 «Аудиторська документація» URL: <http://do.gendocs.ru/docs/index-22939.html?page=7#814041>.

21. Міжнародні стандарти фінансової звітності. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni-standarti-finansovoi-zvitnosti>

22. Мулик Т. О. Аналіз основних засобів підприємства: методичні та практичні аспекти. Інфраструктура ринку. 2020. Вип. 46. С. 113-122.

23. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013р. №73. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

24. Національний класифікатор України. Класифікація видів економічної діяльності ДК 009:2010, затверджена наказом Держспоживстандарту України від 11 жовтня 2010 року № 457 (зі змінами). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vb457609-10#Text>.

25. Обсяг капітальних інвестицій за видами активів за окремими напрямками 2019 URL: Режим доступу <http://www.ukrstat.gov.ua/>

26. Офіційний сайт Національної бібліотеки України ім. І.Вернадського: [URL: <http://www.nbuv.gov.ua>].

27. Овод Л. В., Валькова Н. В. Критерії визнання основних засобів як об'єктів амортизаційної політики на машинобудівних підприємствах України. 2019. № 5. С. 170-174.

28. Основні засоби: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 7 від 1.01.2009. URL: [http://www.minfin.gov.ua/document/92427/МСБО\\_16](http://www.minfin.gov.ua/document/92427/МСБО_16).

29. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства Фінансів України від 27.04.2000 року №92 . URL:<http://www.minfin.gov.ua>.

30. Офіційний сайт Державної служби статистики України. Капітальні інвестиції. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
31. Податковий кодекс України: Закон України № 2755-VI від 02.12.2010. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
32. Подмешальська Ю. В., Мельник С. В. Аналіз сутності категорії «капітальні інвестиції» з метою організації обліку на підприємстві. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2015. С. 161 –164. URL: [http://www.ej.kherson.ua/journal/economic\\_14/124.pdf](http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_14/124.pdf)
33. Положення стандарт бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати»: наказ Міністерства фінансів України від 28 квіт. 2006 р. №415. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0610-06#Text>
34. Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій: Інструкція, затверджена наказом Міністерства фінансів України №291 від 30.11.99 р. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>
35. Про затвердження Методики розрахунку індексу капітальних інвестицій: наказ Державної служби статистики України № 303 від 10.12.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0303832-21#Text>.
36. Про інвестиційну діяльність. Закон України від 18.09.1991р. №1560-XII, редакція від 18.12.2017 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1560-12>
37. Радевич Т. В. Нормативно-правове регулювання сутності капітальних інвестицій. *Інвестиції : практика та досвід*. К. : ТОВ "ДКС Центр", 2014. № 23. С. 64-68. URL: [http://www.investplan.com.ua/pdf/23\\_2014/17.pdf](http://www.investplan.com.ua/pdf/23_2014/17.pdf)
38. Радева О. Г. Методологічні засади управління основними засобами з метою забезпечення ефективної роботи машинобудівних підприємств. *Агросвіт*. 2015. No 14. С. 41-44.

39. Рилєєв С. В. Облік і аналіз реальних інвестицій підприємств: Управлінський аспект: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.06.04. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2006. 20 с.
40. Семенова С. М. Аналітичний облік в управлінні капітальними інвестиціями на підприємствах водного транспорту. *Водний транспорт*. 2016. Вип. 1. С. 108-113. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vodt\\_2016\\_1\\_19](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vodt_2016_1_19)
41. Сергєєва Н. В. Поняття та економічна сутність капітальних інвестицій. *Облік і фінанси*. 2019. № 2. С. 48-53. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif\\_apk\\_2019\\_2\\_8](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2019_2_8)
42. Синтетичний та аналітичний облік капітальних інвестицій. URL: <http://yaremchukoleksandra.blogspot.com/2017/04/52.html>.
43. Сломчинська С. О. Особливості ідентифікації та визнання інвестиційної нерухомості в обліку. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 21. С. 65–71.
44. Смоквіна А.Г., Попович К.Ф. Організаційні аспекти щодо формування облікової політики інноваційних витрат на капітальні інвестиції. *Бізнесінформ*. 2020. № 9. С. 205-213.
45. Стемковська І.В., Герчанівська С.В. Теоретичні підходи до трактування економічної суті основних засобів. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2017. Випуск 3 (08). С. 344-349.
46. Стеців І.С., Кулик М.А. Особливості управління основними засобами на теплоенергетичних підприємствах. *Інфраструктура ринку*. 2020. Випуск 42. С. 205-210.
47. Таталі З.С. Основні напрями удосконалення обліку капітальних інвестицій. URL: <http://www.economy-confer.com.ua/full-article/1407/>.
48. Чернадчук В.Д., Сухонос В.В., Чернадчук Т.О. Основи інвестиційного права України: Навчальний посібник / За заг. ред. В.Д. Чернадчука. -2-ге вид., перероб. і доп. -Суми: ВТД «Університетська книга»; К.: Видавничий дім «Княгиня Ольга», 2015. 384 с.

49. Чуніхіна Т. С., Горлушко А. М. Відтворення основних засобів та терміну корисного використання в межах стратегії розвитку підприємств. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2018. Випуск 19. Частина 1. С.79-87.

50. Щерба А. В. Підходи до визначення інвестицій та інвестиційної активності підприємств. URL: <http://dspace.nbuu.gov.ua/bitstream/handle/123456789/127428/14Shcherba.pdf?sequence=1>

51. Ярмолюк О. Ф., Дмитренко О. М. Особливості ідентифікації капітальних інвестицій в бухгалтерському обліку. 2020. URL: [http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/9\\_2020/60.pdf](http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/9_2020/60.pdf).

52. Ярмолюк О. Ф., Шишка Р. С. Організаційно-методичні аспекти обліку капітальних інвестицій Облік і фінанси. 2019. № 1. С. 71-82. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif\\_apk\\_2019\\_1\\_12](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2019_1_12)

## **ДОДАТКИ**

## Додаток Б

Динаміка основних показників фінансово-господарської діяльності СУПП ТОВ «Варта» за 2018-2022 роки, тис. грн

Показники	Роки					Відхилення 2022 р (+-) від					
	2018	2019	2020	2021	2022	2019 р		2020 р		2021 р.	
						сума	%	сума	%	сума	%
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції та послуг	61712	41159,8	83870,5	82689,5	60013,9	18854,1	45,8071	-23857	-28,445	-22676	-27,423
Собівартість реалізованої продукції та послуг)	36325	21792,2	25565,8	243335	36401,4	14609,2	67,0387	10835,6	42,3832	-206933	-85,041
Валовий прибуток (збиток)	25387	19367,6	58304,7	-160645	23612,5	4244,9	21,9175	-34692	-59,502	184258	-114,7
Інші операційні доходи	6838	1964,8	19787,7	18556,7	5306,1	3341,3	170,058	-14482	-73,185	-13251	-71,406
Операційні витрати	31861	21082,2	25104,7	26335,7	32013,1	10930,9	51,849	6908,4	27,5184	5677,4	21,5578
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток (збиток)	363,5	250,2	52987,7	-168424	-3094,5	-3344,7	-1336,8	-56082	-105,84	165330	-98,163
Інші доходи											
Інші витрати											
Фінансові результат до оподаткування: прибуток (збиток)	363,5	250,2	52987,7	-168424	-3094,5	-3344,7	-1336,8	-56082	-105,84	165330	-98,163
Чистий прибуток (збиток)	298,1	205,2	355,5	148,5	252,5	47,3	23,0507	-103	-28,973	104	70,0337
Рентабельність підприємства (збитковість), %	0,005	0,00499	0,00424	0,0018	0,00420736	-0,0006	-12,901	-3E-05	-0,7389	0,00241	134,279
Середньорічна вартість основних засобів підприємства	39,3	39,3	57	49	53	13,7	34,8601	-4	-7,0175	4	8,16327
Фондовіддача	924,3	554,509	448,523	4966,02	686,818868	132,31	23,8607	238,296	53,1291	-4279,2	-86,17

Середньоспискова чисельність підприємства, осіб	14	11	14	14	14	3	27,2727	0	0	0	0
Продуктивність праці	2595	1981,11	1826,13	17381,1	2600,1	618,991	31,2447	773,971	42,3832	-14781	-85,041

