

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ «ЖИТОМИРСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»
ФАКУЛЬТЕТ БІЗНЕСУ ТА СФЕРИ ОБСЛУГОВУВАННЯ

Кафедра інформаційних систем в управлінні та обліку

Марія Віталіївна Мокрицька

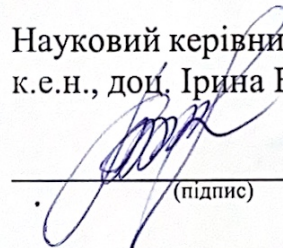
КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА БАКАЛАВРА

на тему

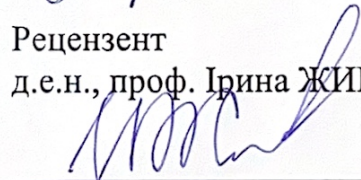
**«Бухгалтерський облік та аудит операцій з інвестиційною
нерухомістю»**

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

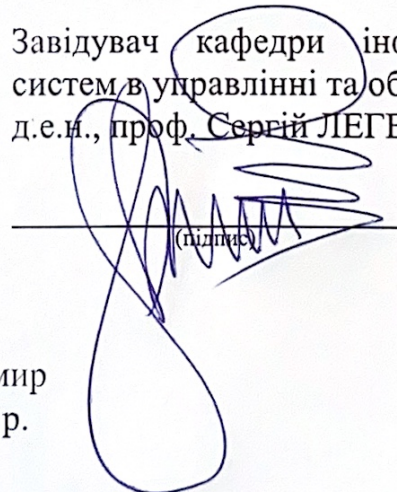
Науковий керівник
к.е.н., доц. Ірина ВИГІВСЬКА


(підпис)

Рецензент
д.е.н., проф. Ірина ЖИГЛЕЙ


(підпис)

Завідувач кафедри інформаційних
систем в управлінні та обліку
д.е.н., проф. Сергій ЛЕГЕНЧУК


(підпис)

Житомир
2024 р.

21-52
13.05.2024

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І ІНВЕСТИЦІЙНОЇ НЕРУХОМОСТІ.....	6
1.1. Інвестиційна нерухомість в системі економічних категорій та об'єктів бухгалтерського обліку та аудиту.....	6
1.2. Анотований огляд вітчизняного законодавства та періодичної літератури з обліку та аудиту інвестиційної нерухомості.....	13
1.3. Міжнародні стандарти фінансової звітності та Міжнародні стандарти аудиту, що регулюють облік і аудит інвестиційної нерухомості.....	21
1.4. Динаміка розвитку галузі та місце ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» в ній.....	
Висновки до розділу 1.....	33
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ЕКСПОРТУ ТОВАРУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ГАЛУЗІ (НА ПРИКЛАДІ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»).....	34
2.1. Економічно-організаційна характеристика ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» та організація бухгалтерського обліку на ньому.....	34
2.2. Організація бухгалтерського обліку та документування операцій з інвестиційною нерухомістю на ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД».....	44
2.3. Оцінка інвестиційної нерухомості на усіх етапах обліку на ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД».....	54
2.4. Податковий облік інвестиційної нерухомості та її відображення у фінансовій звітності.....	61
Висновки до 2 розділу.....	71
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АУДИТУ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ НЕРУХОМОСТІ НА ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД».....	73

3.1. Оцінка основних аналітичних показників діяльності ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД».....	73
3.2. Завдання та організаційні засади аудиту інвестиційної нерухомості ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД».....	83
3.3. Методика проведення аудиту інвестиційної нерухомості ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД».....	85
Висновки до розділу 3.....	91
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	92
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	95
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Актуальність дослідження. В сучасних умовах міжнародного ринку інвестиційна нерухомість займає ключову роль у стратегіях бізнесу та фінансовому плануванні компаній. Поряд із зростаючим обсягом операцій з нерухомістю, збільшується і складність їхнього бухгалтерського обліку. Актуальність дослідження полягає в необхідності розроблення та впровадження ефективних методів та стандартів бухгалтерського обліку, специфічних для операцій з інвестиційною нерухомістю - це важливо для забезпечення високої точності та достовірності фінансової звітності, що впливає на прийняття стратегічних рішень компанією.

Додатково, зростає значущість аудиту операцій з інвестиційною нерухомістю в контексті підвищення довіри стейкхолдерів та відповідності чинним вимогам. Аудиторам доводиться стикатися із складними питаннями, пов'язаними з оцінкою справедливої вартості, визначенням можливих втрат та зобов'язань. Тому, розвиток методів аудиту, специфічних для інвестиційної нерухомості, та вдосконалення аудиторських підходів стають необхідними в умовах швидко змінного ринку та посилення вимог до фінансової звітності. Узагальнюючи, дослідження обліку та аудиту операцій з інвестиційною нерухомістю визначається високою актуальністю і практичною значущістю для підприємств, що займаються інвестиційною діяльністю та розвитком нерухомості.

Мета дослідження- ретельний аналіз та вдосконалення системи бухгалтерського обліку та аудиту операцій з інвестиційною нерухомістю задля забезпечення високої якості фінансової звітності, відповідності законодавчим вимогам та оптимізації управлінських рішень.

Для досягнення даної мети, сформовано наступні **завдання**:

- розглянути суть інвестиційної нерухомості в системі економічних категорій та об'єктів бухгалтерського обліку та аудиту;
- здійснити анотований огляд вітчизняного законодавства та періодичної літератури з обліку та аудиту інвестиційної нерухомості;
- розглянути Міжнародні стандарти фінансової звітності та Міжнародні стандарти аудиту, що регулюють облік і аудит інвестиційної нерухомості;
- дослідити динаміку розвитку галузі та місце ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» в ній;
- надати економічно-організаційну характеристику ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» та організацію бухгалтерського обліку на ньому;
- описати організаційне та методичне забезпечення бухгалтерського обліку інвестиційної нерухомості на ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»;
- дослідити відображення операцій про інвестиційну нерухомість у звітності;
- сформулювати оцінку основних аналітичних показників діяльності ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»;
- окреслити завдання та організаційні засади аудиту інвестиційної нерухомості ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»;
- розглянути методику проведення аудиту інвестиційної нерухомості ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»

Об'єктом дослідження є система бухгалтерського обліку та аудиту операцій з інвестиційною нерухомістю на ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»;

Предметом дослідження є процеси, методи та стандарти бухгалтерського обліку та аудиту, що використовуються в операціях з інвестиційною нерухомістю на ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД».

У ході дослідження використано загальнонаукові пізнавальні методи, зокрема спостереження, порівняння, опитування, індукція та дедукція, аналіз та синтез. Додатково застосовано спеціальні методи, такі як статистичні групування, аналіз документів, а також узагальнення та оцінка ефективності

операцій з експорту. Дані методи дозволили здійснити комплексний підхід до вивчення процесів бухгалтерського обліку та аудиту операцій з інвестиційною нерухомістю, забезпечуючи системну та обґрунтовану аналіз та оцінку досліджуваних явищ.

Наукова новизна дослідження проявляється у розробці конкретних пропозицій щодо вдосконалення системи обліку та аудиту інвестиційної нерухомості на підприємствах. Ключові аспекти роботи охоплюють покращення розуміння сутності операцій з інвестиційною нерухомістю, детальний аналіз організації бухгалтерського обліку та аудиту операцій з інвестиційною нерухомістю на прикладі ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД», а також формулювання рекомендацій для зміцнення їхнього відображення у фінансовій звітності.

Практичне значення результатів полягає в наданні конкретних рекомендацій для покращення економічного змісту, бухгалтерського обліку та аудиту операцій з інвестиційною нерухомістю. Додатково були розроблені рекомендації для удосконалення методології обліку та аудиту цих операцій, сприяючи практичній застосовності та ефективності в управлінні інвестиційними процесами.

Апробація результатів роботи.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ПОЛОЖЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І ІНВЕСТИЦІЙНОЇ НЕРУХОМОСТІ

1.1. Інвестиційна нерухомість в системі економічних категорій та об'єктів бухгалтерського обліку та аудиту

Інвестиційна нерухомість, як складова системи економічних категорій, визначається важливим аспектом у сучасних умовах господарювання, вона здатна генерувати значні економічні вигоди, привертає увагу як корпоративних підприємств, так і індивідуальних інвесторів. Оперуючи в контексті стандартів бухгалтерського обліку та міжнародних норм, інвестиційна нерухомість виступає не лише об'єктом фінансового інтересу, але й елементом, який формує стратегічні рішення та впливає на економічний ландшафт. У цьому контексті розглядання її ролі та особливостей стає важливим завданням для розуміння динаміки економічних процесів. [15]

З початком дії від 1 лютого 2008 року Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість» [8], для всіх підприємств, організацій та інших юридичних осіб, за винятком бюджетних установ, виникла необхідність у включенні інформації про інвестиційну нерухомість до бухгалтерського обліку.

З економічної точки зору, інвестиційна нерухомість визначається як власні або орендовані на умовах фінансової оренди земельні ділянки, будівлі, споруди, які розташовані на земельній ділянці та утримуються з метою отримання орендних платежів та/або збільшення власного капіталу, а не для виробництва та постачання товарів, надання послуг, адміністративних цілей або продажу в рамках звичайної діяльності.

На рисунку 1.1 наведені конкретні приклади інвестиційної нерухомості.[17]

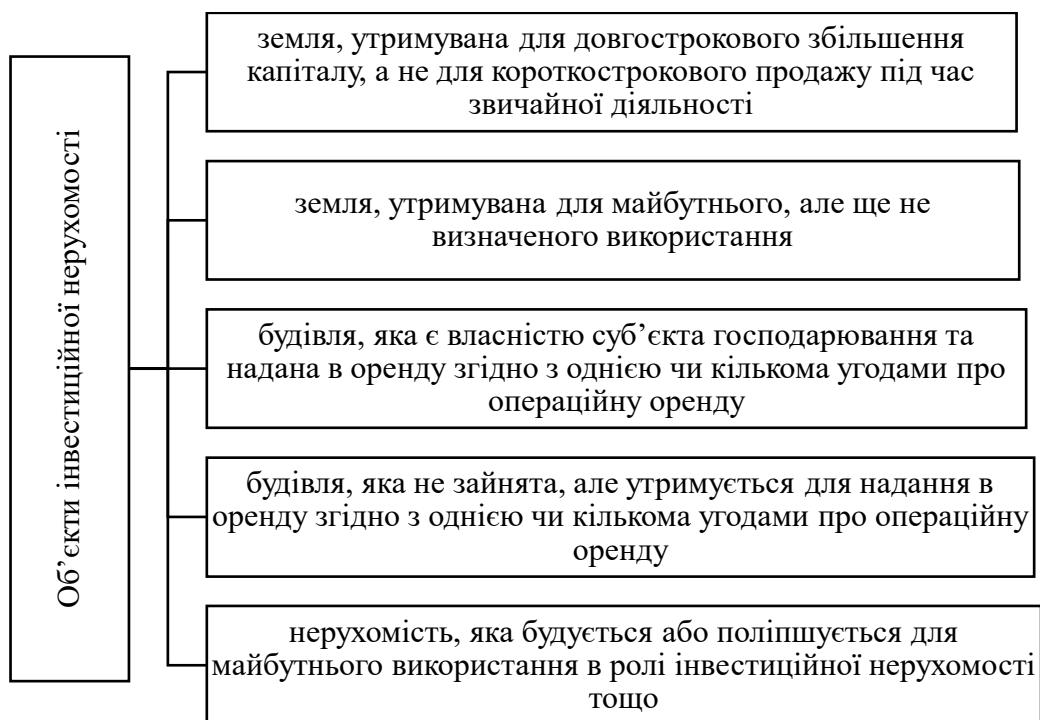


Рис. 1.1 Об'єкти інвестиційної нерухомості

Дослідження важливості класифікації інвестиційної нерухомості на підприємстві здійснене С.О. Сломчинською [31] виявило відсутність єдиної системи класифікації для цього виду активів. В умовах відсутності стандартів уніфікації підходів до категоризації, дослідження встановило ключові класифікаційні ознаки, що є важливими для обліку та управління. Дані ознаки включають участь в забезпеченні діяльності підприємства, характер об'єктів нерухомості, мету їх утримання, правову належність, метод оцінки, вид діяльності підприємства, тип орендаря, універсальність об'єкта, рівень розвитку ринку та інтенсивність операцій з інвестиційною нерухомістю.

Вивчаючи інвестиційну нерухомість, як об'єкт бухгалтерського обліку слід відмітити, що дана категорія підлягає обліку відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій для підприємств і організацій. Згідно з цими вказівками, інвестиційна нерухомість обліковується на субрахунку 100 «Інвестиційна нерухомість» до рахунка 10 «Основні засоби». Важливо

відзначити, що П(С)БО 7 «Основні засоби» не застосовується до інвестиційної нерухомості.

Під час облікового процесу, деякі ситуації вимагають професійного судження чи розробки спеціальних критеріїв для ідентифікації інвестиційної нерухомості. У випадках, коли об'єкт може належати до обох категорій - операційної та інвестиційної нерухомості, підприємство визначає критерії для їх відділення, що обов'язково відображається в фінансовій звітності. Натуральний та вартісний критерії визначають розмежування між операційною та інвестиційною нерухомістю, де ваговий вплив переважної площі чи вартості об'єкта визначає його класифікацію. Щодо визначення кількісних значень, це рішення залишається на розсуді підприємства, яке визначає їх у своїй обліковій політиці. Придбана чи створена інвестиційна нерухомість відображається на балансі за її первісною вартістю, при цьому розрахунок аналогічний обліку основних засобів. На дату балансу можливі два методи відображення: за первісною вартістю із подальшим зменшенням через амортизацію та втрати, або за справедливою вартістю. (рис. 1.2) [31]

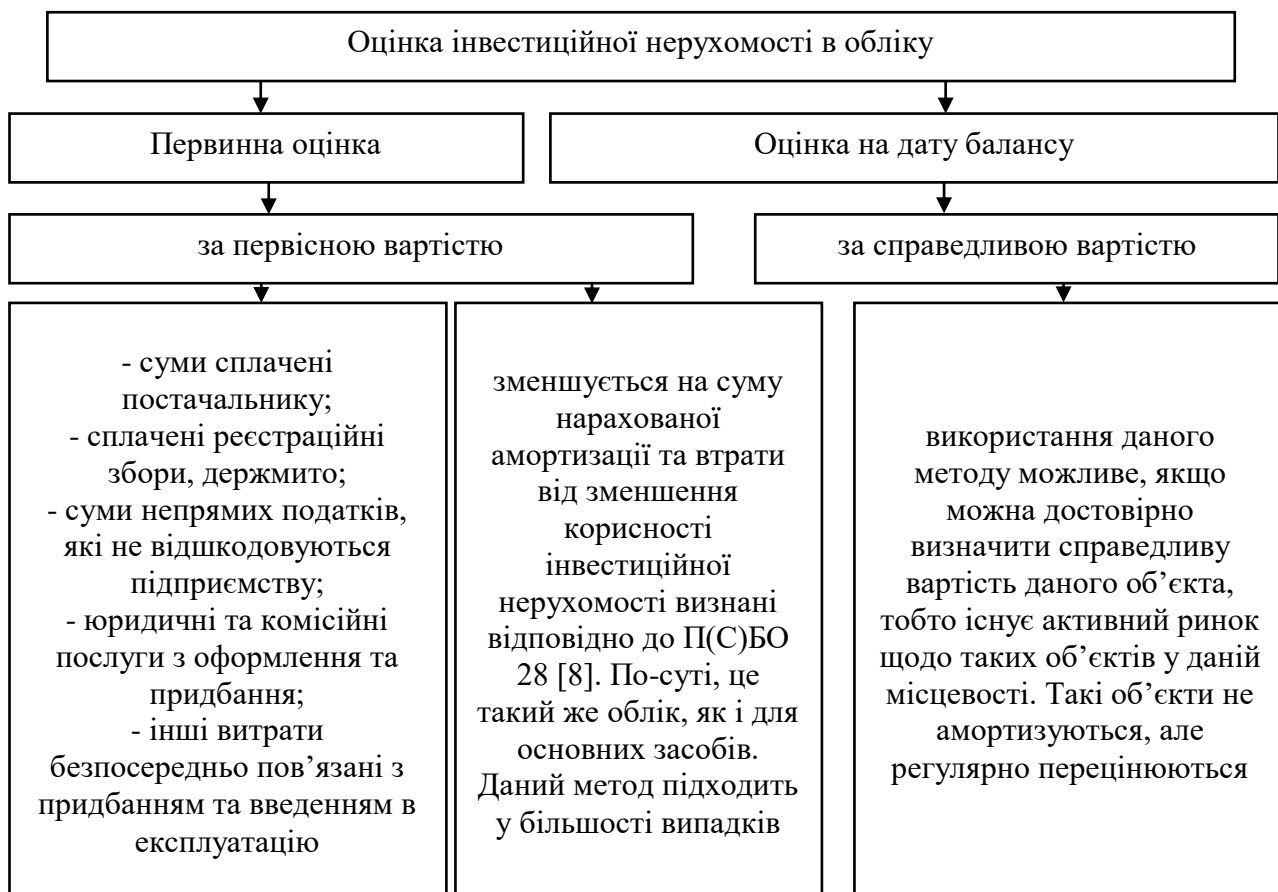


Рис. 1.2 Оцінка інвестиційної нерухомості в обліку

Починаючи з 1 лютого 2008 року, Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість» встановлено вимогу щодо визначення інвестиційної нерухомості для всіх юридичних осіб, крім бюджетних установ. Згідно з пунктом 5 П(С)БО 32, не вважається інвестиційною нерухомістю та включається до операційної нерухомості та призначена для майбутнього використання в операційній сфері, утримується для продажу в рамках звичайної господарської діяльності, будується або поліпшується за дорученням третіх сторін, перебуває в процесі будівництва або поліпшення для майбутнього використання в якості інвестиційної нерухомості, або надана у фінансову оренду іншому суб'єкту господарювання. [29]

Інвестиційна нерухомість, згідно з П(С)БО 32, характеризується метою використання, оцінкою на дату балансу, обліком переоцінки та нарахуванням амортизації. У порівнянні з національним стандартом, МСБО 40 визначає інвестиційну нерухомість за додатковою ознакою: інвестиційна нерухомість генерує грошові потоки значною мірою незалежно від інших активів підприємства.

Детальніше розкриваючи відмінності, П(С)БО 32 визначає інвестиційну нерухомість як ту, що утримується з метою отримання орендних платежів або збільшення власного капіталу. Проте, відсутні конкретні ознаки щодо збільшення власного капіталу через використання інвестиційної нерухомості.

У практиці виникає ситуація, коли об'єкт основних засобів може включати частину, яка утримується для отримання орендної плати або збільшення власного капіталу, що робить його інвестиційною нерухомістю. У такому випадку ці частини можуть бути відокремлені або представлені як окремі інвентарні об'єкти, якщо можливий їхній окремий продаж або оренда. Якщо це неможливо, об'єкт визнається інвестиційною нерухомістю, якщо використовується переважно для отримання орендної плати або збільшення власного капіталу.

Підприємство самостійно розробляє критерії розмежування операційної та інвестиційної нерухомості, використовуючи при цьому натуральні або вартісні критерії, де понад 50% визначає принциповий характер використання об'єкта.

При придбанні або створенні інвестиційної нерухомості вона зараховується на баланс за її первісною вартістю. Витрати на поліпшення та утримання також включаються до вартості нерухомості, що може бути збільшена на суму витрат, що підвищують її економічну вигоду.[33]

Щодо оцінки на дату балансу, інвестиційна нерухомість може бути оцінена за справедливою вартістю або первісною вартістю. При виборі справедливої вартості вона може визначатися за цінами активного ринку або іншими методами, з урахуванням майбутніх вигод та витрат.

Справедлива вартість інвестиційної нерухомості на підприємстві охоплює всі об'єкти основних засобів, що утворюють єдиний комплекс і разом генерують грошові потоки. Цей тип інвестиційної нерухомості в бухгалтерському обліку представляється як окремий об'єкт, що породжує фінансові доходи.

Якщо вибрано метод оцінки за справедливою вартістю, інвестиційна нерухомість не підлягає амортизації. Зміни в справедливій вартості цього активу відображаються в іншому операційному доході (субрахунок 710 «Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю») або в інших витратах операційної діяльності (субрахунок 940 «Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю»).[35]

Необхідно зазначити, що для оцінки інвестиційної нерухомості не обов'язково використовувати послуги професійних оцінювачів. Хоча чинні вимоги не зобов'язують до цього, вони рекомендують залучення незалежних професійних оцінювачів із відповідною кваліфікацією та досвідом оцінки подібної інвестиційної нерухомості для визначення справедливої вартості.

У випадках, коли неможливо достовірно визначити справедливую вартість, застосовується другий варіант - оцінка за первісною вартістю. Підприємство

відображає інвестиційну нерухомість на балансі на дату балансу за її первісною вартістю, зменшеною на амортизацію та втрати від зменшення корисності.

Вибір методу оцінки не обмежується лише можливістю точного визначення справедливої вартості. З урахуванням недостатньо розвинутого ринку нерухомості в Україні важливо визначити доцільність та обґрунтованість оцінки інвестиційної нерухомості за справедливою вартістю. Оцінка за цим методом є важливою для юридичних осіб, які подають звітність за міжнародними стандартами, підтримуючи однозначність фінансової звітності та збільшуючи довіру зацікавлених сторін. Для підприємств, які не використовують міжнародні стандарти, застосування методу оцінки за первісною вартістю може бути більш об'єктивним вибором, оскільки цей метод документально підтверджується і не потребує значної кількості припущень та методів розрахунку.

Слід відмітити, що інвестиційна нерухомість в сучасному економічному середовищі визнається однією з ключових складових успішного інвестування та фінансового планування. Об'єктами аудиту інвестиційної нерухомості вважаються різноманітні об'єкти, такі як житлові будинки, комерційні приміщення, земельні ділянки та інші об'єкти, які призначені для здійснення прибуткових інвестиційних операцій.[22]

Аудит інвестиційної нерухомості є процесом систематичної перевірки та оцінки фінансової діяльності, стану об'єктів та їхньої придатності для досягнення інвестиційних цілей. Даний процес включає в себе аналіз фінансових звітів, технічного стану будівель, правової чистоти та інших аспектів, які можуть впливати на прибутковість та ризик інвестицій.

Один з ключових етапів аудиту інвестиційної нерухомості - це аналіз фінансової діяльності об'єкта. Це включає вивчення звітів про прибуток і збитки, балансу, генерації готівки та інших фінансових параметрів. Компетентний аналіз фінансових звітів дозволяє оцінити прибутковість об'єкта, визначити його потенціал для зростання вартості та ризику, пов'язані із заборгованістю чи неплатоспроможністю.

Технічний аналіз є іншим не менш важливим етапом аудиту. Він включає в себе оцінку фізичного стану будівель та споруд, інженерних систем, а також можливостей для модернізації чи реконструкції. Технічний аналіз дозволяє виявити можливі приховані ризики та визначити потенціал для підвищення ефективності використання об'єкта.[17]

Аудит також включає в себе перевірку правової чистоти нерухомості. Це включає в себе перевірку правової власності, винятковості прав, наявності будь-яких обтяжень, які можуть впливати на здатність об'єкта приносити прибуток.

Оцінка ринкового середовища також важлива в процесі аудиту інвестиційної нерухомості. Вона включає в себе вивчення тенденцій на ринку нерухомості, прогнозування змін вартості об'єкта в майбутньому, аналіз конкуренції та попиту на об'єкти даного типу.

Підсумовуючи, аудит інвестиційної нерухомості є важливим етапом для інвесторів та фінансових установ у прийнятті обґрунтованих рішень. Він дозволяє визначити прибутковість та ризики інвестицій, оцінити стан об'єкта та розробити стратегії для максимізації прибутку. Правильно проведений аудит інвестиційної нерухомості стає ключовим чинником успішного управління портфелем нерухомості та досягнення фінансових цілей.

Тож, інвестиційна нерухомість визнається ключовим елементом системи економічних категорій, а також об'єктом, що піддається детальному бухгалтерському обліку та аудиту. Як важливий компонент інвестиційної стратегії, дана форма майна становить суттєвий резерв для інвесторів і підприємств. У системі економічних категорій, інвестиційна нерухомість відіграє роль значущого активу, впливаючи на фінансовий стан та стратегічне планування суб'єкта господарювання. [13]

Бухгалтерський облік інвестиційної нерухомості вимагає систематичного відображення її вартості та фінансових операцій, що пов'язані з нею. Аудит же є необхідним етапом, спрямованим на забезпечення достовірності інформації про інвестиційну нерухомість, її класифікацію, а також визначення відповідності облікових методів стандартам та правилам. Такий підхід дозволяє забезпечити

надійність фінансової звітності та ефективне управління цінним активом, сприяючи раціональному використанню інвестиційного потенціалу та максимізації прибутковості.

1.2. Анотований огляд вітчизняного законодавства та періодичної літератури з обліку та аудиту інвестиційної нерухомості

Законодавча база, яка регулює сферу інвестиційної нерухомості в Україні, була вперше визначена через наказ Міністерства фінансів, який схвалив П(С)БО № 32 «Інвестиційна нерухомість» від 02.07.2007 року, під номером 779. [8] Відповідно до цього документа, інвестиційна нерухомість визначається як земельні ділянки, будівлі та споруди, що перебувають у власності чи фінансовій оренді та призначені для отримання орендних платежів чи збільшення власного капіталу, а не для виробництва та надання послуг. Відзначається, що П(С)БО застосовується до всіх юридичних осіб незалежно від форми власності, за винятком бюджетних установ.

Поза вказаними раніше нормативними актами, які безпосередньо регулюють економічні відносини щодо інвестиційної нерухомості, в Україні існують також Цивільний [12], Податковий [7] та Земельний кодекси [2], що значущим чином впливають на дану сферу.

У Цивільному кодексі України [12] надано докладний перелік видів нерухомості, які можуть виступати об'єктом економічних відносин між суб'єктами господарювання. Нерухомим майном визнаються земельні ділянки та об'єкти, розташовані на них, переміщення яких неможливе без знецінення та зміни призначення. Закон може розширювати режим нерухомості на повітряні та морські судна, судна внутрішнього плавання, космічні об'єкти та інші речі, права на які підлягають державній реєстрації. Рухомими речами вважаються ті, що можна вільно переміщувати у просторі.

Податковий кодекс України визначає оподаткування операцій з інвестиційною нерухомістю, надаючи різні податкові облікові правила в

залежності від призначення нерухомого майна. Визначається також оподаткування приросту вартості нерухомості, зданої в оренду, або одержаної від продажу, що робить податковий аспект інтегральною частиною ефективного управління інвестиційною нерухомістю.

Земельний кодекс України [2] має важливе значення у визначенні прав на земельні ділянки, які становлять значущу складову інвестиційної нерухомості. Він регулює порядок використання та обміну земельними ділянками, встановлює правила подальшого використання землі та можливості передачі в оренду. Земельні відносини взагалі визначають земельні права та обмеження, що є необхідними при реалізації проектів з інвестиційною нерухомістю.

Податковий кодекс України [7] визначає інтегральну систему норм та положень, що регулюють оподаткування операцій з інвестиційною нерухомістю. Цей кодекс виступає ключовим правовим актом, який визначає об'єкти оподаткування, порядок їх оподаткування та способи адміністрування податків та зборів. Особливу увагу Податковий кодекс приділяє інвестиційній нерухомості, встановлюючи класифікацію цього об'єкта як основного засобу та іншого необоротного активу.

Один із ключових аспектів, на який звертається Податковий кодекс, це класифікація основних засобів та інших необоротних активів, включаючи інвестиційну нерухомість. Дана класифікація має важливе значення для нарахування амортизації та визначення мінімально допустимих термінів нарахування. Зокрема, правила, встановлені у кодексі, дозволяють ефективно визначати та застосовувати амортизацію до об'єктів інвестиційної нерухомості, враховуючи їх приналежність до конкретних груп.

Економічна обґрунтованість віднесення об'єктів інвестиційної нерухомості до відповідних амортизаційних груп є важливим елементом для підприємств та організацій. Це дозволяє їм не лише оптимізувати податкові зобов'язання, але й ефективно управляти активами, враховуючи їхню експлуатаційну придатність та періодичний знос.

Податковий кодекс також розглядає питання оподаткування приросту вартості інвестиційної нерухомості при її реалізації чи обміні. Зазначені положення встановлюють порядок обчислення податку на прибуток від подібних операцій та надають підприємствам інструменти для оптимізації податкових обов'язків у контексті операцій із зазначеною категорією активів.

Земельний кодекс України є ключовим правовим актом, який визначає та регулює земельні відносини у країні з метою забезпечення прав на землю та раціонального використання цього важливого ресурсу. У контексті інвестиційної нерухомості, цей кодекс відіграє значущу роль у визначенні правил отримання та обміну земельними ділянками, а також встановленні умов їх ефективного використання та збереження.

Однією з ключових функцій Земельного кодексу вважається забезпечення прав на землю. Він визначає процедури надання земельних ділянок в оренду чи власність, встановлює умови отримання та використання земельних прав - це має важливе значення для інвесторів, які прагнуть використовувати земельні ресурси для розвитку та будівництва об'єктів інвестиційної нерухомості.

Крім того, Земельний кодекс встановлює правила обміну та відчуження земельних ділянок, дана умова стає важливою складовою для інвесторів, які можуть потребувати змін у своїх земельних портфелях для оптимального використання та розвитку проєктів. Забезпечення чітких та справедливих процедур обміну земель дозволяє ефективно ведення інвестиційної діяльності та сприяє стабільності правового середовища.

Умови раціонального використання та охорони земельних ділянок є ще однією важливою аспектом, який регулює Земельний кодекс. Визначення стандартів для збереження природних ресурсів, екологічної стійкості та дотримання екологічних норм стає важливим елементом для інвесторів, оскільки це дозволяє їм відповідати вимогам сталого розвитку та забезпечувати довгострокову природоохоронну ефективність своїх проєктів.

Земельний кодекс України, як ключовий законодавчий акт у сфері земельних відносин, відіграє важливу роль у створенні сприятливого та

передбачуваного правового середовища для інвестицій у сфері нерухомості. Його положення сприяють стабільності та ефективності використання земельних ресурсів, що в свою чергу підтримує розвиток економіки та забезпечує сталість правового середовища для інвесторів у галузі інвестиційної нерухомості.

Питання інвестиційної нерухомості в Україні визначено не лише Земельним кодексом та Податковим кодексом, але й рядом інших законів, що регулюють певні аспекти цієї сфери. Наприклад, закон «Про іпотеку» [9] надає основні положення щодо використання нерухомості в якості забезпечення для кредитування. Він регулює умови надання іпотечного кредиту, визначає права та обов'язки сторін, а також встановлює порядок реєстрації іпотеки.

Закони України «Про оцінку землі» [10] та «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» [11] встановлюють норми щодо оцінки вартості нерухомості. Оціночні процедури та стандарти, визначені цими законами, сприяють об'єктивній оцінці вартості інвестиційної нерухомості, що є важливим фактором при укладенні угод, залученні фінансування та прийнятті стратегічних рішень.

Окрім цього, інші нормативно-правові акти також включають положення, спрямовані на регулювання операцій з інвестиційною нерухомістю. Наприклад, закони, які регулюють взаємовідносини між власниками та орендарями, норми щодо експлуатації та утримання будівель та споруд, а також вимоги до планування та будівництва.

Вивчення питань обліку та аудиту інвестиційної нерухомості знаходить своє визначене місце в сучасній літературі з обліково-аудиторської діяльності. Розмаїття аспектів, пов'язаних з управлінням, класифікацією, оцінкою та аудитом інвестиційних об'єктів у нерухомості, викликає підвищений інтерес учених та практиків.

В українській науковій літературі виявляються різні погляди на ідентифікацію необоротних активів, зокрема основних засобів та нерухомості, з огляду на їхню інвестиційну природу. Так, Верига Ю.А. [16] розвиває діалектичний підхід до ідентифікації нерухомості, наголошуючи на

динамічності інвестиційної та вартісної сутності нерухомого об'єкта, який постійно зазнає впливу інвестицій власника.

Автор пропонує розглядати нерухомий об'єкт як капітал, охоплюючи його вартість від капітальних інвестицій на підготовчій стадії до витрат на утримання, експлуатацію та ліквідацію. Цей підхід визначає нерухомість через призму капіталовкладень, охоплюючи земельні ділянки, незавершені інвестиції на етапі проектування, об'єкти, що не завершені, та об'єкти в експлуатації.

Хоча цей підхід має свою вагу для управління, його реалізація для бухгалтерських цілей може ускладнити визнання нерухомості як частини активів підприємства. Вирішення цієї проблеми вимагає узгодженості поглядів економічної теорії та бухгалтерського обліку.

Аналіз наукових праць свідчить про відсутність комплексного підходу до розкриття інвестиційної нерухомості як активу. Багато авторів визнають її як частину необоротних активів з урахуванням мети її використання, де ймовірність отримання економічних вигод від оренди визначається як ключовий критерій.

Основні критерії ідентифікації інвестиційної нерухомості, які визначають Вигівська І., Грицак О., Шебештьєв Е. [17], включають визнання земельних ділянок та будівель, чітке визначення форми оренди, врахування об'єктів, що здаються у суборенду, та визначення відсотка частки інвестиційної нерухомості в об'єкті.

Таким чином, Вигівська І., Грицак О., Шебештьєв Е. підкреслюють ключові вимоги національного стандарту як основні критерії ідентифікації, залишаючи без уваги економічну сутність інвестиційної нерухомості.

Відповідно до Волинець О.Л. та Титчук О. [18], основний акцент слід робити на юридичному аспекті визначення інвестиційної нерухомості. За їхніми думками, це повинні бути активи, на які поширюється право власності, і які можуть бути реалізовані незалежно від волі інших осіб.

Довжик О.О. [19], розглядаючи юридичні норми, визначає інвестиційну нерухомість як сукупність прав суб'єкта підприємництва на інвестиційні товари, використовувані виробництвом для виготовлення товарів або послуг. Його

підхід полягає в розгляді інвестиційної нерухомості як товару, порівнянного з оборотними активами.

Однак, Костюнік О.В. [22] в своїй роботі визначає інвестиційну нерухомість в бухгалтерському обліку як земельні ділянки, будівлі та споруди, зазначивши, що вони мають призводити до отримання економічних вигод у майбутньому.

Крупка Я.Д. [23] визначає інвестиційну нерухомість як активи, на які поширюється право власності, підкресливши важливість права визначати спосіб використання цих об'єктів.

Згідно з Пилипенко С.М. [26], інвестиційна нерухомість є мультикомпонентним економіко-правовим об'єктом, вкладеним у фінансові ресурси з метою отримання підприємницького доходу, до якого входять прибуток, рента і відсоток. В цілому, дослідження різних авторів свідчить про відсутність єдиної концепції ідентифікації інвестиційної нерухомості, а їхні підходи розходяться за акцентами на юридичних, економічних або бухгалтерських аспектах.

Щодо визначення аудиту інвестиційної нерухомості, то в науковій літературі визначено послідовність здійснення аудиторської перевірки, яка включає наступні етапи: (табл. 1.1) [27]

Таблиця 1.1

Етапи аудиторської перевірки об'єктів інвестиційної нерухомості

Етап	Опис
Визначення приналежності до інвестиційної нерухомості	Перевірка, чи весь об'єкт належить до категорії інвестиційної нерухомості. Якщо виявлені елементи, які не відповідають критеріям інвестиційної нерухомості, визначення, яка частина вважається основним засобом, а яка – інвестиційною нерухомістю. Розробка чітких критеріїв для класифікації об'єктів як інвестиційної нерухомості.
Оцінка вартості	Перевірка правильності визначення початкової та балансової вартості інвестиційної нерухомості відповідно до облікової політики підприємства. Порівняння вартості, розрахованої за справедливою вартістю, і собівартістю для забезпечення відповідності політиці обліку.
Амортизаційна політика	Оцінка амортизаційної політики для об'єктів інвестиційної нерухомості. Визначення відповідності амортизаційної політики стандартам та внутрішнім вимогам підприємства

Документальне оформлення операцій	Перевірка належного документального оформлення всіх операцій з інвестиційною нерухомістю. Визначення відповідності документів юридичним та фінансовим стандартам.
Відображення в обліку та фінансовій звітності	Перевірка правильності відображення операцій з інвестиційною нерухомістю в бухгалтерському обліку. Переконавання в тому, що фінансова звітність точно відображає стан інвестиційної нерухомості.

Дані етапи забезпечують комплексну аудиторську перевірку об'єктів інвестиційної нерухомості, що включає в себе аспекти класифікації, вартості, амортизації та документації, гарантуючи відповідність стандартам та внутрішнім політикам підприємства.

Основним завданням аудиту інвестиційної нерухомості полягає в докладній перевірці точності визнання, оцінки та розкриття інформації, що міститься у фінансовій звітності стосовно інвестиційної нерухомості та її відповідності міжнародним стандартам [29]. Початок проведення аудиту вимагає складання програми, яка обов'язково охоплює аспекти, такі як вивчення наказу про облікову політику, перевірка визнання об'єктів інвестиційної нерухомості як активів, перевірка оцінки інвестиційної нерухомості при її визнанні та на подальших етапах, а також аналіз фінансових результатів, що виникають від відображення операцій з інвестиційною нерухомістю.

У рамках аудиту необхідно враховувати також правильність ведення аналітичного та синтетичного обліку інвестиційної нерухомості. Одним із ключових етапів аудиторської діяльності є формування пакету документів, які передаються іншим аудиторам для подальшого аналізу та обробки. Завершенням аудиторського процесу є складання аудиторського звіту та його подання разом із робочою документацією керівнику групи. Такий підхід до аудиту дозволяє забезпечити високий рівень достовірності фінансової інформації, пов'язаної з інвестиційною нерухомістю, і відповідність її відомостей стандартам.

Аудитору рекомендується провести ретельну перевірку різних аспектів на підприємстві, щоб впевнитися у правильності обліку інвестиційної нерухомості: [36]

1. Перевірити, чи включена до складу інвестиційної нерухомості та правильно визнана та оцінена нерухомість, що використовується для продажу, будівництва чи поліпшення з метою подальшого продажу, або яка здається в оренду. Також слід врахувати нерухомість, що використовується працівниками або очікується вибуття.

2. Дослідити відображення в обліку об'єктів, якщо одна частина використовується для власної діяльності, а інша здається в оренду.

3. Перевірити, чи розроблені та визначені критерії визнання нерухомості як інвестиційної, і чи відображені ці критерії у наказі про облікову політику та у Примітках до річної фінансової звітності.

4. Переконатися, що суб'єкт господарювання правильно оцінює інвестиційну нерухомість згідно з вибраною моделлю оцінки.

5. Звернути увагу на продовження оцінки за справедливою вартістю, навіть якщо ринкові операції стають менш доступними.

6. Перевірити правильність обчислення прибутку або збитку, що виникає при вибутті або ліквідації інвестиційної нерухомості, та визначити його відповідно до бухгалтерських правил.

Всі ці кроки спрямовані на забезпечення точності та відповідності облікових даних міжнародним стандартам і зменшення ризиків помилкового фінансового звітування.

Слід зауважити, що вітчизняне законодавство та періодична література в області обліку та аудиту інвестиційної нерухомості представляють значний обсяг інформації. Згідно з аналізом провідних джерел, важливими аспектами є визначення критеріїв визнання об'єктів як інвестиційної нерухомості, оцінка їх вартості відповідно до облікової політики, та правильне відображення операцій в обліку та фінансовій звітності.

1.3. Міжнародні стандарти фінансової звітності та Міжнародні стандарти аудиту, що регулюють облік і аудит інвестиційної нерухомості

Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) визначають нормативи та принципи обліку інвестиційної нерухомості з метою забезпечення її адекватного відображення в фінансовій звітності підприємств. Це важливе питання для фінансової транспарентності та прийнятності для потенційних інвесторів. У цьому контексті, детальне розглядання МСФЗ 16 «Оренда» [4] та МСФЗ 40 «Інвестиційна нерухомість» [5] дозволяє краще розуміти сучасні підходи до обліку та аудиту інвестиційної нерухомості.

МСФЗ 40 [5] визначає інвестиційну нерухомість як земельні ділянки та будівлі, що використовуються підприємствами для виробництва чи надання послуг, для адміністративних цілей чи для здачі в оренду. Даний стандарт визначає критерії визнання інвестиційної нерухомості та встановлює правила її вимірювання.

Одним із ключових положень МСФЗ 40 вважається вимога визнання інвестиційної нерухомості за справедливою вартістю на дату її придбання. Справедлива вартість визначається на основі активної конкуренції і відображає ринкові умови на момент визнання. Однак, якщо точна оцінка справедливої вартості неможлива, можна визнати інвестиційну нерухомість за вартістю придбання. Стандарт також передбачає, що підприємства повинні регулярно оцінювати справедливую вартість інвестиційної нерухомості та, у випадку значних змін, вносити коригування до її балансової вартості.

Щодо визначення вартості інвестиційної нерухомості, МСФЗ 40 розрізняє між придбаною новою нерухомістю та тією, яка була у використанні. У випадку нових об'єктів, вартість включає витрати на придбання та будівництво, а також всі прямі затрати на підготовку об'єкта до використання. З іншого боку, для об'єктів у використанні вартість визначається на підставі їх балансової вартості за попередніми стандартами фінансового обліку.

Важливим аспектом є інформування про ситуації, коли інвестиційна нерухомість використовується як частина комплексу об'єктів для виробництва продукції або надання послуг. У цьому випадку, якщо вартість частини нерухомості, яка використовується для власних потреб підприємства, може бути окремо визначена, її слід визнати окремо від іншої частини, яка здається в оренду.

МСФЗ 16 [4] визначає правила обліку орендованих активів, включаючи інвестиційну нерухомість. Згідно з цим стандартом, орендодавець і орендар повинні визнавати права та зобов'язання, які виникають із оренди, в їх фінансовій звітності. Основна концепція МСФЗ 16 полягає в тому, що будь-яка операція оренди, яка передбачає право контролювати використання іншого активу протягом визначеного періоду, повинна бути визнана як оренда, незалежно від форми її представлення. Це означає, що орендар повинен включати орендовану нерухомість до свого балансу і визначати облікову вартість, а орендодавець повинен визнати заборгованість і актив відповідно до умов угоди.

Важливою особливістю МСФЗ 16 є те, що він змінює підхід до обліку орендованих активів, зокрема інвестиційної нерухомості. Замість розрізнення між фінансовими та операційними орендами, тепер інвестиційна нерухомість, орендована на тривалий термін, визнається за справедливою вартістю і включається до балансу як актив, з одночасним визнанням зобов'язання за оренду. Це може значно вплинути на фінансові показники орендарів, зокрема на їх боргові зобов'язання та показники обліку.

Аудит інвестиційної нерухомості, згідно з Міжнародними стандартами аудиту, має на меті висловлення незалежної професійної думки щодо правильності відображення інформації про операції з інвестиційною нерухомістю в фінансовій звітності підприємства. Для ефективності аудиторської перевірки необхідно враховувати мету утримання нерухомості та дотримуватися конкретних бізнес-процесів підприємства.

Початковим етапом аудиту є визначення того, чи належить об'єкт інвестиційної нерухомості до перевірки. Згідно з МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість», нерухомість, здана у фінансову оренду, класифікується як інвестиційна. Також важливо враховувати, що об'єкти, здається в оренду разом із спорудами та обладнанням, включаються до одного об'єкта інвестиційної нерухомості.

Аудиторські процедури повинні спрямовуватися на оцінку правильності облікової оцінки об'єктів інвестиційної нерухомості відповідно до облікової політики підприємства та законодавства. Аудитор повинен переконатися, що підприємство має критерії для визначення інвестиційної нерухомості та чи відображені ці критерії у фінансовій звітності.

Якщо існує можливість класифікувати нерухомість як операційну чи інвестиційну, аудитор повинен перевірити, чи підприємство встановило критерії розмежування та чи вони відображені в обліковій політиці. Аудитор також повинен вивчити положення облікової політики щодо обліку інвестиційної нерухомості за первісною або справедливою вартістю.

Придбані та створені об'єкти інвестиційної нерухомості мають бути зараховані на баланс за їхньою первісною вартістю. Аудитор повинен враховувати різні методи відображення інвестиційної нерухомості на балансі, такі як за первісною вартістю чи справедливою вартістю, і перевіряти правильність цих облікових методів.

У випадку обліку за справедливою вартістю, аудитор повинен перевірити правильність визначення цієї вартості. У випадку обліку за первісною вартістю, аудитор повинен перевірити правильність нарахування амортизації, зокрема враховуючи втрати від знецінення та можливість відновлення корисності. Однак важливо враховувати, що інвестиційна нерухомість, придбана на основі позики, має відображатися в бухгалтерському обліку за первісною вартістю, яка відповідає умовам договору.

В цілому, аудиторська перевірка інвестиційної нерухомості вимагає детального аналізу облікової політики, визначення критеріїв класифікації, та

перевірку правильності відображення об'єктів на балансі згідно з визначеними методами. Аудитор повинен також враховувати вимоги стандартів бухгалтерського обліку та перевіряти, чи дотримується підприємство встановлених процедур та критеріїв. Остаточно, правильно проведений аудит інвестиційної нерухомості дозволить забезпечити надійність та достовірність фінансової інформації, що стосується цих об'єктів, і сприятиме прийняттю обґрунтованих управлінських рішень щодо інвестицій та фінансового планування.

Міжнародні стандарти аудиту (МСА) визначають загальноприйняті принципи та процедури, які аудитори повинні застосовувати при проведенні аудиту фінансової звітності підприємств. Облік та аудит інвестиційної нерухомості є важливою частиною цього процесу, оскільки інвестиційна нерухомість може представляти значний обсяг активів підприємства та має великий вплив на його фінансові показники. У цьому контексті, МСА 540 «Аудит облікових оцінок та пов'язане з ними розкриття інформації» [3] та МСА 250 «Розгляд законодавчих та нормативних актів під час аудиту фінансової звітності» [6] надають важливі орієнтири для аудиторів.

МСА 540 визначає загальні принципи, які аудитор повинен враховувати при оцінці ризиків значущих спростувань у фінансовій звітності, включаючи ризики, пов'язані з інвестиційною нерухомістю. Проведення аудиту інвестиційної нерухомості вимагає від аудитора ретельно оцінити можливі ризики, які можуть впливати на достовірність фінансової звітності.

Однією з ключових задач вважається ідентифікація ризиків із зміною справедливої вартості інвестиційної нерухомості. Аудитор повинен ретельно аналізувати процес визначення справедливої вартості та оцінювати вплив можливих змін у ринкових умовах на ціну нерухомості. Зокрема, якщо компанія визначає справедливую вартість на основі оцінки, аудитор повинен перевірити обґрунтування та надійність використаної методології.

Крім того, аудитор повинен оцінити можливість існування обтяжень або обмежень в правах на інвестиційну нерухомість. До прикладу, наявність

правових питань, які можуть вплинути на власність або користування об'єктом, повинна бути об'єктом уваги.

Особливо важливою є аудиторська реакція на ризики. Якщо аудитор визначає, що існує значущий ризик значущого спростування внаслідок ризиків, пов'язаних із справедливою вартістю інвестиційної нерухомості, йому слід розробити відповідні аудиторські відповіді та збільшити рівень деталізації аудиту. МСА 250 [3] визначає процедури, які аудитор повинен виконати щодо подій, що відбулися після дати звітного періоду, але до дати видачі фінансової звітності. Для інвестиційної нерухомості це особливо важливо, оскільки її стан та структура можуть зазнавати змін після завершення звітного періоду.

Аудитор повинен перевірити, чи відображені всі події, що відбулися після звітного періоду, відповідно до принципів обліку. Якщо зміни в інвестиційній нерухомості є суттєвими, то аудитор повинен врахувати їхній вплив на фінансову звітність та забезпечити, щоб вони були адекватно відображені.

Зокрема, аудитор повинен оцінити, чи існують події, які можуть призвести до спростувань вартості інвестиційної нерухомості. Сюди відносяться зміни в ринкових умовах, природних катастрофах, економічних труднощах чи інших чинниках, які можуть впливати на ринкову вартість нерухомості. Аудитор повинен перевірити, чи відбулася яка-небудь подія, яка може свідчити про зниження справедливої вартості інвестиційної нерухомості.

Крім того, аудитор повинен враховувати можливість подальшого розвитку подій, які можуть мати вплив на фінансову звітність в майбутньому - це може включати угоди про здачу в оренду, реконструкції, зміни в правовому статусі нерухомості та інші події, які можуть змінити її стан.

1.4. Динаміка розвитку галузі та місце ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» в ній

Умови, які виникли на початку 2019 року та продовжились з розгортанням військового конфлікту в Україні з Російською Федерацією з 24 лютого 2022 року, залишаються актуальними й невідворотними до сьогоднішнього часу у 2023

році. Ці складні обставини суттєво вплинули на будівельну галузь, викликаючи численні особливості її розвитку та функціонування. Для кращого розуміння цього аспекту економічної діяльності, далі ми ретельно розглянули вплив цих умов на ключові аспекти будівельного сектору.

Глобальна фінансово-економічна криза, що розпочалася наприкінці 2019 та перетнула 2020 рік, разом із карантинними обмеженнями у зв'язку з пандемією COVID-19, суттєво змінили умови діяльності підприємств будівельного сектору України. Ці події не лише викликали реорганізацію бізнес-процесів, але й вимушено змусили адаптуватися до нових реалій. [15]

У звітному періоді 2019-2021 років, за непостійної політично-економічної обстановки та фінансової нестабільності, діяльність підприємств будівельного сектору переживала значні труднощі через численні перешкоди та проблеми в цій галузі. Зокрема, значний вплив справила глобальна криза, яка призвела до скорочення фінансових ресурсів та викликала зміни в споживчому порядку.

Проведений нами аналіз розвитку підприємств, спеціалізованих у житловому будівництві, спрямований на виявлення динаміки основних техніко-економічних показників їхньої діяльності за зазначений період. Це дозволяє нам ретельно оцінити пристосування галузі до складних умов та з'ясувати потреби в подальших стратегічних заходах. (табл. 1.2) [20]

Таблиця 1.2

Динаміка техніко-економічних показників розвитку підприємств будівельного бізнесу України за 2019—2021 рр.

Показники	Роки		
	2019	2020	2021
Кількість будівельних підприємств, од.	56856	56927	56972
Обсяг виробленої будівельної продукції, млн грн	181698,0	202080,9	258073,7
Індекси будівельної продукції, у % до попереднього року	123,7	105,7	106,7
Обсяг капітальних інвестицій у будівництво, млн грн	62346612	37980502	51832668
Загальна площа житлових будівель, прийнятих в експлуатацію, м ²	11029328	8451222	11433791
Співвідношення обсягів виконаних будівельних робіт до кількості будівельних підприємств, млн грн/підприємство	3,2	3,6	4,6

Фінансовий результат діяльності будівельних підприємств до оподаткування, які одержали прибуток, млн грн	24958,8	16419,0	3075,9
Фінансовий результат діяльності будівельних підприємств до оподаткування, які одержали збиток, млн грн	8984,0	18466,8	1944,8
Фінансовий результат (сальдо) до оподаткування, млн грн	15974,9	-2048,9	1131,2
Середньооблікова кількість штатних працівників зайнятих у будівельній галузі, тис. осіб	193,8	195,9	218,8
Середньомісячна заробітна плата у розрахунку на одного штатного працівника зайнятого у будівельній галузі, грн	9357,0	9831,0	11288,9

Протягом 2019-2021 років будівельна галузь України проявила різноманітні тенденції в розвитку. Кількість будівельних підприємств практично залишилася незмінною, демонструючи невеликий приріст. Обсяг виробленої будівельної продукції відзначився значущим зростанням з 181.7 млрд грн у 2019 році до 258.1 млрд грн у 2021 році, свідчаючи про певний позитивний розвиток галузі.

Індекси будівельної продукції демонструють коливання, але загалом підтверджують певне відновлення сектора після важкого 2020 року. Обсяг капітальних інвестицій у будівництво значно змінювався, зі зниженням у 2020 році та пізнішим підйомом у 2021 році, але залишається на високому рівні. Загальна площа житлових будівель, що були прийняті в експлуатацію, вказує на певні коливання, але в 2021 році цей показник суттєво перевищив показники попередніх років. Співвідношення обсягів виконаних будівельних робіт до кількості будівельних підприємств постійно зростало, свідчаючи про певне збільшення продуктивності сектору.

Фінансові результати діяльності підприємств будівельного сектору демонструють суттєві коливання. У 2019 році спостерігалось високе прибуткове сальдо, в той час як у 2020 році сектор стикнувся з втратами. У 2021 році ситуація незначно поліпшилася, але фінансові показники ще вимагають уваги. Середньооблікова кількість штатних працівників у будівельній галузі постійно зростала, свідчаючи про стабільне збільшення зайнятості в секторі.

Середньомісячна заробітна плата працівників будівельної галузі постійно зростала, що свідчить про певне покращення умов оплати праці в секторі.

Загалом, українська будівельна галузь продемонструвала адаптивність до невизначеності та нестабільності економічного середовища протягом звітного періоду. Однак присутні виклики, які вимагатимуть подальших стратегічних кроків для сталого розвитку сектору.

Слід зазначити, що капітальні інвестиції в розвиток будівельної галузі є одним із найважливіших показників, що впливають на підприємницьку активність у будівельних компаніях України [30]. Цей показник відображає обсяг фінансування та вкладення у розвиток галузі, що є важливим чинником її стабільності та конкурентоспроможності.

Важливо також провести аналіз динаміки капітальних інвестицій в будівельній галузі в різних регіонах України, використовуючи надані дані, представлені на рисунку 1.3. Це дозволить докладно вивчити тенденції у розвитку будівельної галузі в кожному конкретному регіоні та визначити можливі шляхи для підвищення ефективності інвестиційних процесів у цій сфері. [30]

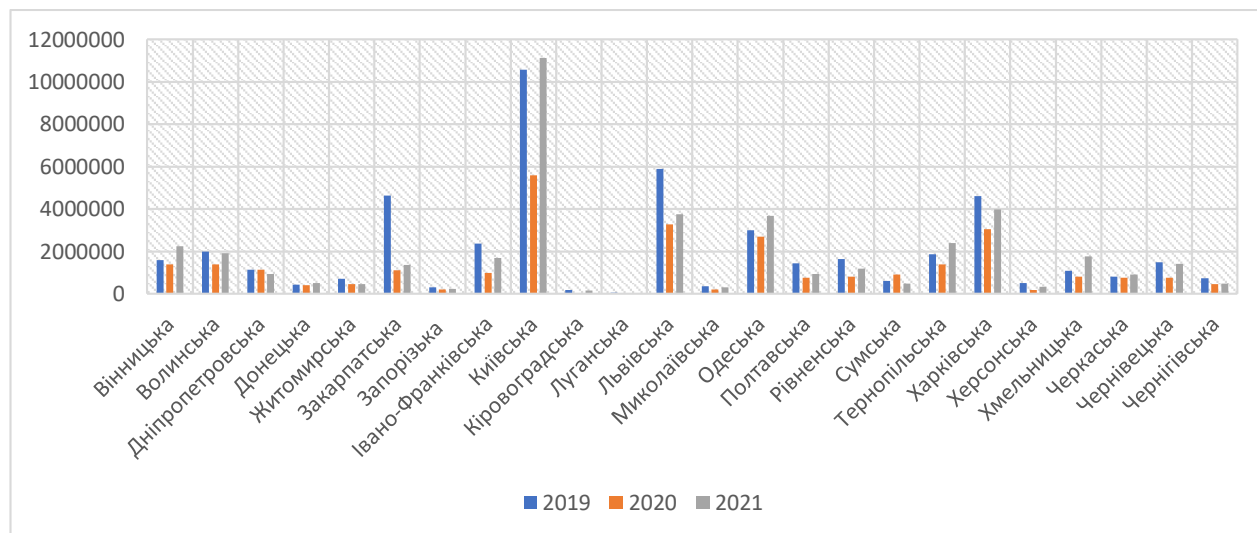


Рис. 1.3 Динаміка капітальних інвестицій у будівництво за регіонами у 2019—2021 рр., млн грн

Варто зазначити, що у більшості регіонів спостерігалася тенденція до збільшення обсягу капітальних інвестицій протягом зазначеного періоду.

Особливо вражаючими є показники Вінницької, Київської та Львівської областей, де відбулися значні прирости інвестицій, що свідчить про активний розвиток будівельної сфери.

У той же час, деякі регіони, такі як Дніпропетровська та Донецька області, відзначили зниження капітальних інвестицій - це пов'язано з різними факторами, включаючи економічну нестабільність та особливості регіонального ринку. Загалом, за період 2019 – 2021 рр. спостерігається тенденція до розширення інвестиційної активності у будівельній галузі, що може бути сприятливим сигналом для сталого економічного розвитку України.

У наш час триває важливий період економічної нестабільності в Україні, спровокований розгортанням повномасштабного російського вторгнення. Слід зазначити, що Президент України від 21 квітня 2022 року видалив Указ №266/2022, утворивши «Національну раду з відновлення України від наслідків війни». У цьому документі міститься повна інформація про комплексне відновлення всіх сфер розвитку країни, а над стратегічним плануванням працювали більше двадцяти профільних робочих груп [24].

На рисунку 1.4 представлені дані сформовані з висновків експертів Київської школи економіки, що охоплюють період з 24 лютого 2022 до червня 2023 року. [30]

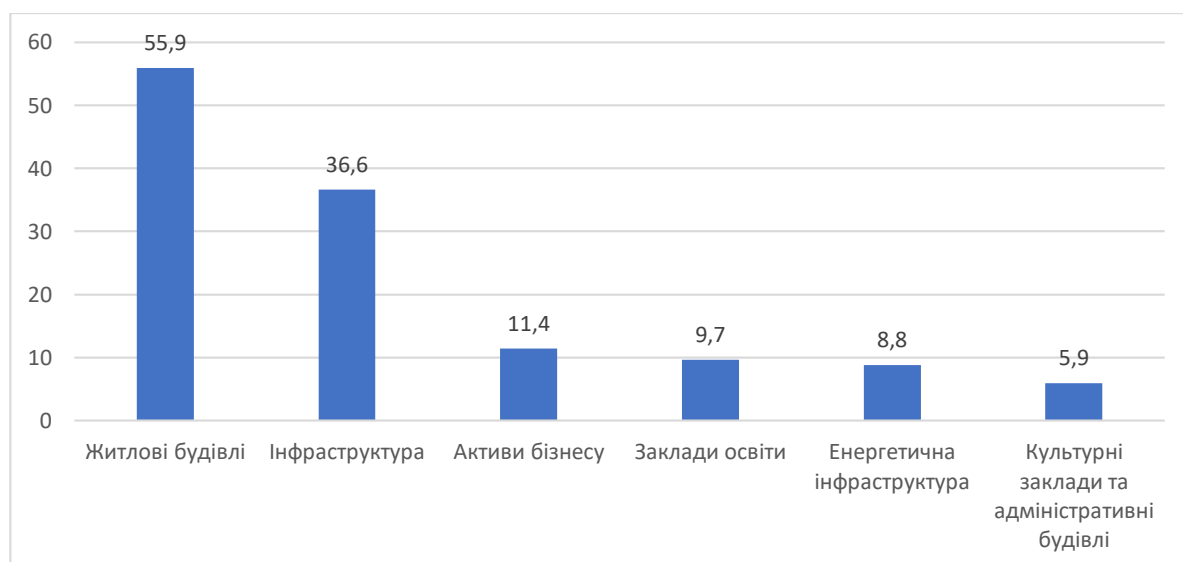


Рис. 1.4 Загальна оцінка прямих втрат інфраструктури станом на 1 червня 2023 року

У червні 2023 року оцінка прямих збитків, завданих інфраструктурі України через повномасштабне вторгнення Росії, становить близько 150,5 мільярдів доларів. Зазначається, що дана оцінка включає в себе також збитки інфраструктури, спричинені підривом Каховської ГЕС Росією у червні поточного року.

Усього, прямі фізичні збитки найбільше понесли житловий фонд України, що склав понад 55,9 мільярдів доларів. Ця сума включає збитки від затоплень та руйнувань житлових будинків внаслідок підриву ГЕС. Зазначимо, що загалом унаслідок бойових дій було пошкоджено або зруйновано близько 167,2 тисячі будівель, з яких 147,8 тисяч – приватні будинки, 19,1 тисяч – багатоквартирні, та 0,35 тисяч – гуртожитки.

На другому місці за сумою збитків знаходиться інфраструктура, вартість якої склала 36,6 мільярдів доларів. У цей перелік увійшли транспортна, дорожня, залізнична, авіаційна і портова інфраструктура.

Також важливо відзначити збитки для бізнесу, оцінені в 11,4 мільярдів доларів. Зокрема, освітня сфера понесла прямі збитки в розмірі 9,7 мільярдів доларів. Унаслідок бойових дій пошкоджено майже 3,4 тисячі закладів освіти.

Найбільш пошкодження зазнала освітня інфраструктура Харківської, Донецької, Чернігівської, Запорізької та Київської областей.

Крім того, експерти зауважують [21], що збитки для інфраструктури української енергетики, за попередніми оцінками, становлять 8,8 мільярдів доларів, з яких 638 мільйонів доларів – прямі збитки від підриву ГЕС. Втрати аграрного сектору внаслідок війни складають 8,7 мільярдів доларів.

Загальні збитки від руйнувань та пошкоджень у соціальній сфері, науці, охороні здоров'я, культурних і спортивних спорудах та адміністративних будівлях оцінюються приблизно в 5,9 мільярдів доларів.

Поточна ситуація у будівельній галузі нерозривно пов'язана з воєнними подіями, новими викликами та економічною ситуацією в країні. Лише перемога України може радикально змінити тенденції, що спостерігаються на ринку нерухомості.

ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» вважається важливим учасником будівельної галузі України, працюючи з 2009 року і маючи свою юридичну адресу за проспектом Степана Бандери у місті Тернопіль, Тернопільській області. Організація займається різнобічною діяльністю в галузі будівництва, що охоплює різноманітні проекти та завдання в цьому секторі.

Однією з ключових сфер діяльності ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» є будівництво житлових комплексів. Організація бере участь у розвитку житлової інфраструктури в регіоні, надаючи сучасні та комфортабельні приміщення для мешканців. Вони спеціалізуються на будівництві як економ-класу, так і преміум-класу житлових об'єктів, забезпечуючи різноманіття на ринку нерухомості.

Поширена діяльність ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» також охоплює комерційні об'єкти. Вони виготовляють та впроваджують проекти для офісних будівель, торгових центрів та інших комерційних об'єктів. З врахуванням розвитку бізнес-інфраструктури важливо мати надійного партнера у сфері будівництва, і «ТЕРНОПІЛЬБУД» грає ключову роль у цьому процесі.

Крім того, компанія активно залучена до реалізації інфраструктурних проектів. Це включає в себе будівництво доріг, мостів, аеропортів та інших об'єктів громадського призначення. Організація прагне забезпечити ефективне і якісне виконання інфраструктурних завдань, сприяючи розвитку та модернізації регіону.

ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» славиться своєю професіоналізмом та відповідальністю в сфері будівництва. Вони використовують сучасні технології та стандарти безпеки для забезпечення якісного виконання проектів. За роки своєї діяльності компанія вивела себе в лідери на ринку будівництва, завойовуючи довіру клієнтів та партнерів.

ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» бере участь у соціальних ініціативах та вкладає у розвиток місцевого співтовариства. Їхні будівельні проекти сприяють створенню робочих місць, розвитку інфраструктури та підвищенню якості життя мешканців регіону.

ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» розташоване в відносно спокійній Тернопільській області, яка на відміну від інших регіонів України, не переживає значних наслідків воєнних дій. Дана стабільність та відсутність воєнних загроз створюють додаткові переваги для діяльності ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД». При сприятливих умовах область може стати привабливим регіоном для інвесторів та підприємств, оскільки вона зберігає свою економічну та соціальну активність в мирних умовах.

Умови військового конфлікту в інших частинах країни можуть впливати на бізнес-середовище в Україні загалом, однак Тернопільська область залишається заздалегідь поза зоною конфлікту, забезпечивши ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» спокійне середовище для його діяльності та розвитку. Тож, незважаючи на виклики, які ставлять воєнні події в Україні, ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» може продовжувати свою роботу в умовах стабільної області, сприяючи розвитку будівельної галузі та сприяючи підвищенню економічного потенціалу регіону.

Отже наразі, ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» займає важливе місце в будівельній галузі України, що відзначається різноманітністю проектів, високою якістю виконання та активною участю в розвитку інфраструктури та соціальних ініціатив.

Висновки до розділу 1

Розглядаючи суть інвестиційної нерухомості в системі економічних категорій та об'єктів бухгалтерського обліку та аудиту, можна визначити її ключову роль у фінансовій звітності підприємств. Інвестиційна нерухомість є значущим активом, який може впливати на фінансовий стан та ефективність бізнесу. Інтеграція її обліку та аудиту дозволяє забезпечити надійність та точність інформації, представленої в фінансовій звітності.

Анотований огляд вітчизняного законодавства та періодичної літератури з обліку та аудиту інвестиційної нерухомості вказує на наявність ретельно розробленого правового та методологічного базису для проведення аудиторських перевірок та облікового обліку інвестиційної нерухомості в Україні. Це сприяє впровадженню найвищих стандартів та практик в галузі.

Міжнародні стандарти фінансової звітності та аудиту визначають обов'язкові вимоги та процедури, що регулюють облік і аудит інвестиційної нерухомості. Це створює міжнародний контекст, в якому підприємства можуть виправляти свою фінансову звітність та забезпечувати високий рівень прозорості та достовірності для зацікавлених сторін.

Дослідження динаміки розвитку будівельної галузі дозволяє зрозуміти тенденції та виклики, які стоять перед підприємствами цього сектору. Місце ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» у цій галузі визначається його діяльністю та внеском у загальний розвиток будівельного сектору в регіоні. У стабільних умовах Тернопільської області, необхідних для безперебійного функціонування ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД», підприємство може відзначатися стійкістю та ефективністю у своїй галузі.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З ЕКСПОРТУ ТОВАРУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ГАЛУЗІ (НА ПРИКЛАДІ ДІЯЛЬНОСТІ ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»)

2.1. Економічно-організаційна характеристика ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» та організація бухгалтерського обліку на ньому

ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» (рис. 2.1) вважається товариством з обмеженою відповідальністю, яке зареєстроване за адресою: 46002, Тернопільська область, місто Тернопіль, проспект Степана Бандери, будинок 38. Основною діяльністю компанії вважається будівництво, що відображено в її назві. Підприємство здійснює свою діяльність у відповідності до українського законодавства, маючи юридичний номер ЄДРПОУ 01268934. На зазначеній адресі зареєстровано ще 19 суб'єктів, що свідчить про комерційну нерухомість, де розташовані офіси кількох компаній.



Рис. 2.1 Логотип компанії ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»

У далекому 1944 році, коли Друга світова війна залишила після себе руйнування, була заснована найстаріша та найбільша будівельна організація на Тернопільщині. Спочатку функціонуючи як Тернопільський обласний будівельно-монтажний трест, компанія займалася відновленням міста, споруджуючи житлові будинки, школи, лікарні та промислові об'єкти. Як головний генеральний підрядник у Тернопільському регіоні, ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» протягом своєї історії здійснювало будівництво об'єктів різного призначення, включаючи житло, охорону здоров'я, освіту, побутове

обслуговування, комунальне господарство, транспорт, промислові підприємства, культові споруди та інші виробничі та невиробничі об'єкти.

З моменту проголошення незалежності України у 1991 році, компанія переорієнтувала свою діяльність на будівництво житла та об'єктів комунальної сфери. Зокрема, проводила реконструкцію вищих навчальних закладів, облаштування дворів, благоустрій та облаштування елементів міського середовища - це дозволило місту Тернопіль набути сучасного вигляду, забезпечуючи комфорт та зручність для його мешканців та гостей. У 2001 році керівником ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» став Василь Йосипович Лило, який до цього майже двадцять років очолював «Промбуд», один з найбільших підрозділів «ТЕРНОПІЛЬБУД». З його приходом компанія зосередилася на питаннях реконструкції заводів, впровадженні нових технологій будівництва та сучасних будівельних матеріалів. Сьогоднішні успіхи ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» свідчать про правильність обраної два десятиліття тому стратегії розвитку.

У 2005 році почав функціонувати завод Viknar'off, що на початках мав невеликий штат працівників та виробничу потужність у 30 вікон на день. Наразі Viknar'off виступає одним із найбільших виробників металопластикових конструкцій в Україні, продукція якого представлена в 16 регіонах України та 12 країнах світу. Компанія досягла значних успіхів на ринках збуту в Німеччині, Франції, Іспанії, Швеції та інших країнах Європи, де якість продукції Viknar'off високо цінують.

У 2017 році розпочав роботу завод GazoBET, який став єдиним у Західній Україні виробником газобетонних блоків. Газобетонні блоки, виготовлені з природних матеріалів, таких як пісок, цемент, вапно, гіпс і вода, є екологічно чистим та економічним будівельним матеріалом. Вони займають друге місце по екологічності після дерева, і завдяки своїм теплоізоляційним властивостям мають значний потенціал для використання у житловому будівництві та створенні інфраструктурних об'єктів.

Керівником ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» до цього часу, лишився Лило Василь Йосипович, який також вважається одним з підписантів підприємства. Він має

право вчиняти дії від імені юридичної особи, включаючи підписання договорів та інших документів, відповідно до статуту компанії. Другий підписант компанії - Лило Володимир Васильович, який також має право вчиняти юридичні дії від імені підприємства при настанні обставин, передбачених статутом - це свідчить про належну організацію управлінських процесів у компанії, що дозволяє підтримувати стабільність у разі виникнення надзвичайних ситуацій.

Бухгалтерські питання в ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» координує Лупійчук Антон Ігорович. На посаді бухгалтера він відповідає за ведення фінансової звітності, облік податків та інших фінансових операцій підприємства. Наявність кваліфікованого бухгалтера є важливим аспектом для забезпечення прозорості фінансових операцій та своєчасної подачі податкових звітів, що сприяє підтриманню довіри з боку державних органів та бізнес-партнерів.

Статутний капітал ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» становить 8 870 000.00 грн, що розподілено між кількома засновниками. Основним засновником є Лило Василь Йосипович, частка якого становить 7 894 300.00 грн, або 89% від загального капіталу. Другим засновником є Лило Володимир Васильович з часткою 88 700.00 грн, або 1%. Крім того, значною часткою володіє Акціонерне товариство «Закритий недиверсифікований венчурний корпоративний інвестиційний фонд «ВЕСТ ПОІНТ», яке внесло до капіталу 887 000.00 грн, що становить 10%. Така структура власності свідчить про наявність як приватного, так і корпоративного інтересу в діяльності підприємства.

Лило Василь Йосипович виступає кінцевим бенефіціаром компанії з прямим вирішальним впливом та часткою у 89% - це означає, що він має контрольний пакет акцій і може безпосередньо впливати на прийняття ключових рішень у компанії. Його роль як кінцевого бенефіціара підкреслює важливість його участі в стратегічному управлінні та розвитку підприємства. Водночас, дані умови вказують на високий рівень відповідальності, яку він несе за фінансові та операційні результати компанії.

ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» також має значну мережу відокремлених підрозділів, що складається з 17 філій, дана умова свідчить про масштабну

географію діяльності підприємства та його здатність виконувати будівельні проекти в різних регіонах. Така структура дозволяє підприємству бути ближчим до своїх клієнтів, оперативно реагувати на їхні потреби та забезпечувати високу якість послуг. Наявність розгалуженої мережі підрозділів також сприяє диверсифікації ризиків та зміцненню позицій на ринку будівельних послуг в Україні.

Далі ми більш детально проаналізували організаційну структуру підприємства: (рис. 2.2)

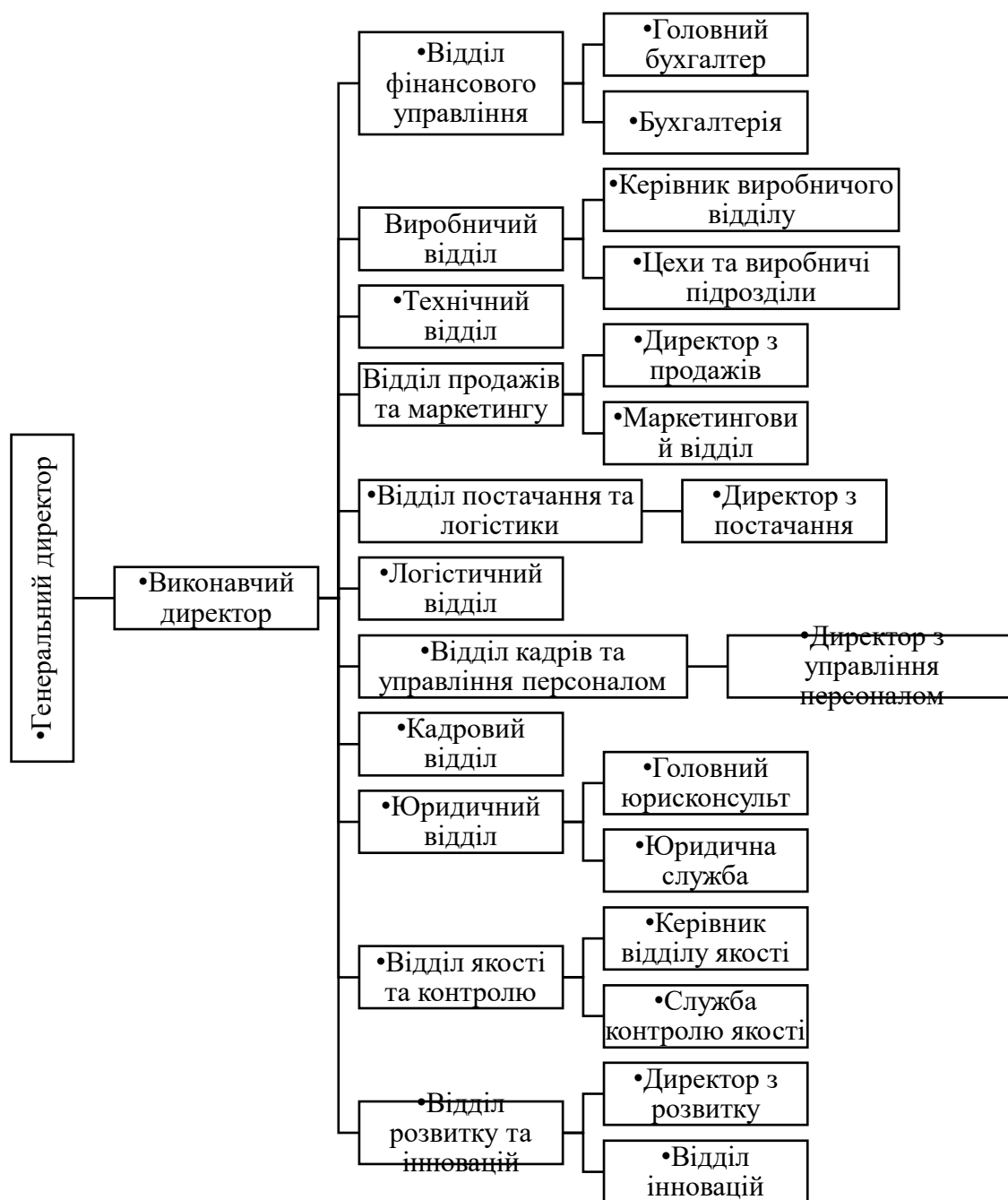


Рис. 2.2 Організаційна структура ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»

Організаційна структура ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» побудована за лінійною формою управління, що забезпечує чітку вертикальну ієрархію та визначеність повноважень і відповідальності на всіх рівнях. Генеральний директор вважається центральною фігурою в управлінській ієрархії, маючи підзвітність перед собою виконавчого директора. Виконавчий директор координує діяльність ключових відділів підприємства, таких як відділ фінансового управління, виробничий відділ, технічний відділ, відділ продажів та маркетингу, відділ постачання та логістики, відділ кадрів та управління персоналом, юридичний відділ, відділ якості та контролю, а також відділ розвитку та інновацій. Така структура сприяє ефективному розподілу обов'язків та оперативному прийняттю рішень, оскільки кожен підрозділ має свої чітко визначені завдання (табл. 2.1) і звітує безпосередньо вищому керівництву.

Таблиця 2.1

Основні завдання працівників ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»

Підрозділ	Функції
Генеральний директор	Загальне керівництво компанією, стратегічне планування, прийняття ключових рішень
Виконавчий директор	Координація діяльності всіх підрозділів, реалізація стратегічних рішень, управління операційною діяльністю
Відділ фінансового управління	Планування і контроль фінансових ресурсів, бухгалтерський облік, фінансова звітність
Головний бухгалтер	Ведення бухгалтерського обліку, підготовка фінансових звітів, податкове планування
Бухгалтерія	Обробка фінансових документів, контроль за фінансовими операціями, підготовка звітності
Виробничий відділ	Управління виробничими процесами, планування і контроль виробництва, забезпечення якості продукції
Керівник виробничого відділу	Керівництво виробничими підрозділами, контроль виконання виробничих планів
Цехи та виробничі підрозділи	Виконання виробничих завдань, забезпечення якості продукції, дотримання виробничих стандартів
Технічний відділ	Розробка та впровадження нових технологій, технічна підтримка виробництва
Відділ продажів та маркетингу	Розробка і реалізація маркетингової стратегії, продаж продукції, робота з клієнтами
Директор з продажів	Керівництво відділом продажів, управління збутом продукції, встановлення цінової політики
Маркетинговий відділ	Дослідження ринку, просування продукції, рекламна діяльність
Відділ постачання та логістики	Закупівля матеріалів і комплектуючих, організація логістичних процесів, управління складськими запасами

Директор з постачання	Керівництво відділом постачання, вибір постачальників, укладання договорів на постачання
Логістичний відділ	Організація транспортування продукції, управління складськими запасами, оптимізація логістичних процесів
Відділ кадрів та управління персоналом	Підбір і розвиток персоналу, управління кадровою документацією, мотивація працівників
Директор з управління персоналом	Керівництво відділом кадрів, стратегія розвитку персоналу, управління кадровою політикою
Кадровий відділ	Ведення кадрового діловодства, підбір персоналу, організація навчання та розвитку працівників
Юридичний відділ	Забезпечення юридичної підтримки, правове консультування, договірна робота
Головний юрисконсульт	Керівництво юридичним відділом, розробка і перевірка договорів, представництво в суді
Юридична служба	Правовий супровід діяльності компанії, підготовка юридичних документів, консультування
Відділ якості та контролю	Контроль якості продукції, розробка стандартів якості, проведення перевірок і аудитів
Керівник відділу якості	Керівництво відділом якості, впровадження систем управління якістю, координація роботи служби контролю якості
Служба контролю якості	Перевірка відповідності продукції стандартам якості, проведення інспекцій, контроль виробничих процесів
Відділ розвитку та інновацій	Розробка і впровадження інноваційних проєктів, дослідження і розвиток нових технологій
Директор з розвитку	Керівництво відділом розвитку, стратегічне планування інновацій, управління проєктами
Відділ інновацій	Впровадження новітніх технологій, розробка інноваційних рішень, моніторинг технологічних трендів

Взаємозв'язки між підрозділами відбуваються за принципом вертикальної субординації, де кожен відділ має свого керівника, який підпорядковується виконавчому директору або генеральному директору залежно від рівня управлінської відповідальності. Головний бухгалтер відповідає за ведення фінансового обліку та звітує керівнику відділу фінансового управління, який у свою чергу підпорядковується виконавчому директору. Аналогічно, керівник виробничого відділу контролює роботу цехів та виробничих підрозділів і звітує виконавчому директору. Така лінійна форма управління забезпечує прозорість у прийнятті рішень та ефективну комунікацію між різними рівнями керівництва, що сприяє оперативному вирішенню питань та досягненню стратегічних цілей компанії.

На наступному етапі ми здійснили SWOT-аналіз, який виступає ефективним інструментом для оцінки поточного стану ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» та визначення стратегічних напрямків розвитку. (табл. 2.2)

Таблиця 2.2

SWOT-аналіз діяльності ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»

Сильні сторони (Strengths)	
Довга історія та досвід	ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» працює з 1944 року, що забезпечує значний досвід у будівництві та відновленні об'єктів.
Репутація надійного підрядника	Компанія відома як надійний генеральний підрядник у Тернопільському регіоні.
Висока якість продукції	Використання сучасних технологій та матеріалів для забезпечення високої якості будівництва.
Інноваційні підходи	Активне впровадження нових технологій, таких як виробництво газобетонних блоків та металопластикових конструкцій.
Слабкі сторони (Weaknesses)	
Обмеженість ринку	Основна діяльність зосереджена в Тернопільському регіоні, що обмежує можливості для розширення ринку.
Залежність від постачальників	Компанія залежить від надійності постачальників матеріалів, що може впливати на виробничий процес.
Висока конкуренція	Наявність багатьох конкурентів на ринку будівництва та виробництва будівельних матеріалів.
Можливості (Opportunities)	
Розширення на нові ринки	Можливість виходу на нові регіональні та міжнародні ринки завдяки високій якості продукції.
Інновації та технології	Впровадження нових будівельних технологій та матеріалів для підвищення ефективності та якості.
Розвиток інфраструктури	Підвищення попиту на будівельні послуги в зв'язку з розвитком міської та регіональної інфраструктури.
Загрози (Threats)	
Економічна нестабільність	Зміни в економічній ситуації країни можуть негативно вплинути на попит на будівельні послуги.
Регуляторні зміни	Зміни в законодавстві та регуляторних вимогах можуть ускладнити діяльність компанії.
Фінансові ризики	Коливання валютних курсів та інші фінансові ризики можуть вплинути на собівартість будівництва.

SWOT-аналіз ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» виявив, що компанія має значний досвід і репутацію надійного підрядника, а також активно впроваджує інновації, що виступає її сильними сторонами. Проте, залежність від постачальників і висока конкуренція на ринку є слабкими сторонами. Розширення на нові ринки та розвиток інфраструктури створюють значні можливості для зростання, тоді як економічна нестабільність і регуляторні зміни представляють загрози. Для

ефективного розвитку підприємству слід максимально використовувати свої переваги та можливості, водночас мінімізуючи вплив слабких сторін і загроз.

Далі було проведено PEST-аналіз, який допоможе оцінити макроекономічні фактори, що впливають на діяльність ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД».
(табл. 2.3)

Таблиця 2.3

PEST-аналіз діяльності ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»

Фактори	Опис	Вплив на компанію
Політичні	- Законодавчі зміни та регуляції у сфері будівництва.	- Можливість впливу на планування проектів, строки виконання та витрати.
	- Державна підтримка будівельної галузі та інфраструктурних проектів.	- Зростання кількості державних замовлень, збільшують обсяги робіт.
	- Політична стабільність та рівень корупції.	- Впливає на прозорість тендерних процедур та ризики втрат через непередбачені політичні зміни.
Економічні	- Економічний стан країни та регіону.	- Впливає на купівельну спроможність клієнтів та загальний попит на будівельні послуги.
	- Інфляція та коливання валютного курсу.	- Впливає на вартість матеріалів і робочої сили, що підвищує собівартість проектів.
	- Рівень безробіття та доходи населення.	- Впливає на доступність кваліфікованої робочої сили та попит на житло.
Соціальні	- Демографічні зміни та урбанізація.	- Зростання потреби в житлі та комунальній інфраструктурі, особливо в міських районах.
	- Зміни в соціальних уподобаннях, таких як попит на екологічно чисте житло.	- Необхідність адаптуватися до нових вимог ринку, впровадивши екологічно безпечні будівельні технології.
	- Рівень освіти та професійної підготовки робочої сили.	- Впливає на якість робіт і продуктивність працівників.
Технологічні	- Розвиток нових будівельних технологій та матеріалів.	- Можливість підвищити ефективність будівництва та знизити витрати, впровадивши інноваційні рішення.
	- Впровадження автоматизації та цифрових технологій у будівництві.	- Підвищення точності і швидкості виконання проектів, зменшення людського фактору і помилок.
	- Інвестиції у наукові дослідження і розробки.	- Можливість розробки та впровадження нових продуктів і технологій, що підвищують конкурентоспроможність компанії.

Проведений PEST-аналіз показує, що на діяльність ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» впливають різноманітні політичні, економічні, соціальні та

технологічні фактори. Для успішного розвитку компанії важливо враховувати ці зовнішні впливи, адаптуватися до змін та активно використовувати нові можливості, що виникають внаслідок технологічного прогресу та соціальних змін.

На наступному етапі ми провели аналіз основних техніко-економічних показників ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» за період 2021 – 2023 рр. (табл. 2.3)

Таблиця 2.3

Динаміка основних техніко-економічних показників ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»
за період 2021 – 2023 рр.

Показник	Роки			Відхилення			
	2021	2022	2023	Абсолютне		Відносне	
				2022/2021 1	2023/2022 2	2022/2021 1	2023/2022 2
Чистий дохід від реалізації послуг	538576	346416	472442	-192160	126026	-35,7	36,4
Собівартість реалізованих послуг	501796	319648	436458	-182148	116810	-36,3	36,5
Чистий прибуток	12048	8202	10665	-3846	2463	-31,9	30,03
Основні засоби	216785	199143	189819	-17642	-9324	-8,1	-4,7
Оборотні активи	386252	401785	434313	15533	32528	4,02	8,1
Необоротні активи	129379 1	126810 2	115163 8	-25689	-116464	-1,9	-9,2
Власний капітал	114331	131747	144549	17416	12802	15,2	9,7
Запозичений капітал	156571 2	153814 0	144140 2	-27572	-96738	-1,8	-6,3
Чисельність працівників	1209	1120	934	-89	-186	-7,4	-16,6
Фонд оплати праці	40008	31229	31503	-8779	274	-21,9	0,9
Активи	168004 3	166988 7	158595 1	-10156	-83936	-0,6	-5,03
Фондовіддача	0,4	0,6	0,4	0,2	-0,2	50	-33,3
Фондомісткість	2,5	1,7	2,5	-0,8	0,8	-32	47,1
Фондоозброєність	179,3	177,8	203,2	-1,5	25,4	-0,8	14,3
Матеріаловіддача	0,7	1,2	0,9	0,5	-0,3	71,4	-25
Матеріаломісткість	1,4	0,9	1,1	-0,5	0,2	-35,7	22,2
Рентабельність підприємства	2,2	2,4	2,3	0,2	-0,1	9,1	-4,2
Рентабельність послуг	93,2	92,3	92,4	-0,9	0,1	-0,9	0,1

Рентабельність власного капіталу	21,2	38,03	30,6	16,83	-7,43	79,4	-19,5
Рентабельність активів	311,9	482,1	335,7	170,2	-146,4	54,6	-30,4
Продуктивність праці працівників	33,1	27,9	33,7	-5,2	5,8	-15,7	20,8

Проаналізувавши динаміку основних техніко-економічних показників ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» за період з 2021 по 2023 рік, ми зробили кілька важливих висновків щодо фінансово-господарської діяльності підприємства. Протягом цього періоду компанія пережила значні коливання в основних показниках, що відображає як зовнішні економічні умови, так і внутрішні управлінські рішення.

Почнемо з чистого доходу від реалізації послуг. У 2022 році відбулося значне зниження цього показника на 35,7% порівняно з 2021 роком, що свідчить про серйозні виклики, з якими стикнулося підприємство. Проте у 2023 році чистий дохід зріс на 36,4%, що частково компенсувало попередні втрати і свідчить про певне відновлення діяльності.

Собівартість реалізованих послуг також зазнала подібних коливань: у 2022 році вона знизилася на 36,3%, але у 2023 році знову зросла на 36,5% - це відображає зміну обсягів виробництва і, можливо, ефективності витрат. Чистий прибуток компанії знизився у 2022 році на 31,9%, але зріс у 2023 році на 30,03%, що виступає позитивним сигналом про здатність підприємства відновлювати фінансові результати.

Проаналізувавши основні засоби, видно зменшення цього показника протягом двох років: на 8,1% у 2022 році і на 4,7% у 2023 році - це вказує на зношування або продаж активів. Оборотні активи, навпаки, демонструють зростання: на 4,02% у 2022 році і на 8,1% у 2023 році, що виступає результатом підвищення обсягів виробничих запасів та інших короткострокових активів.

Власний капітал збільшився на 15,2% у 2022 році і на 9,7% у 2023 році, що виступає позитивним сигналом про фінансову стабільність компанії. Проте

запозичений капітал зменшився на 1,8% у 2022 році і на 6,3% у 2023 році, що вказує на зменшення боргового навантаження та частково про погашення зобов'язань.

Чисельність працівників зменшилася протягом аналізованого періоду, що може бути наслідком оптимізації робочих процесів або економії витрат. У 2022 році чисельність знизилася на 7,4%, а у 2023 році – ще на 16,6%. Фонд оплати праці також зменшився на 21,9% у 2022 році, але у 2023 році залишився майже на тому ж рівні, збільшившись на 0,9%.

Активи компанії дещо зменшилися: на 0,6% у 2022 році і на 5,03% у 2023 році - це свідчить про певні фінансові виклики, які можуть включати як амортизацію, так і продаж активів. Фондовіддача та фондомісткість продемонстрували суттєві зміни, що свідчить про коливання ефективності використання основних засобів.

Рентабельність підприємства та послуг зазнала незначних змін, залишаючись на стабільному рівні, що вказує на стабільну маржинальність. Рентабельність власного капіталу значно зросла у 2022 році, але зменшилася у 2023 році. Рентабельність активів також збільшилася у 2022 році, але знизилася у 2023 році, що свідчить про зміну ефективності використання активів.

Продуктивність праці працівників зменшилася у 2022 році на 15,7%, але зросла на 20,8% у 2023 році, що відображає зусилля компанії щодо підвищення ефективності праці. В цілому, аналіз показує, що ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» зіштовхнулося з серйозними викликами, але демонструє потенціал для відновлення і зростання завдяки стратегічним рішенням та адаптації до змін на ринку.

2.2. Організація бухгалтерського обліку та документування операцій з інвестиційною нерухомістю на ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»

Побудова підсистеми первинного обліку щодо об'єктів інвестиційної нерухомості - ключова умова забезпечення ефективного управління цими

активами на ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД». Вона повністю задовольняє інформаційні потреби користувачів на різних рівнях управління. Для того, щоб процес документування міг виконувати свої функції, інформація, занесена в облікові документи та завжди точна та достовірно визначена як за кількісними, так і за якісними показниками.

Рух інвестиційної нерухомості фіксується у відповідних записах первинних облікових документів. Від правильного вибору та заповнення цих документів значною мірою залежить якість інформації, що отримують користувачі. Процес набуття права власності починається з укладання договору купівлі-продажу об'єкта нерухомості, незалежно від того, що саме купується: земельна ділянка, будівля, споруда чи цілий майновий комплекс. Після цього перехід права власності на об'єкт нерухомості повинен бути зафіксований у Державному реєстрі договорів. Лише з цього моменту ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» набуває права власності на придбаний актив. Однак, майнові права остаточно оформлюються тільки після реєстрації в бюро технічної інвентаризації (БТІ). Тож, спочатку здійснюється реєстрація договору купівлі-продажу, а потім реєстрація права власності.

На підприємстві, передбачено й інші види документів, крім договору купівлі-продажу, які також засвідчують набуття права власності, зокрема договори дарування, обміну, ренти, а також свідоцтва про приватизацію. Таким чином, придбання інвестиційної нерухомості виступає складним процесом, оскільки на ці активи поширюються спеціальні регулювальні норми для нерухомого майна, що вимагає додаткового документального державного регулювання.

Як ми вже визначили, первинний облік виступає початковою стадією системного сприйняття і реєстрації окремих операцій, що характеризують господарські процеси і явища, які мають місце на підприємстві. Тому документи первинного обліку містять достатню кількість інформації щодо інвестиційної нерухомості на ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД». (рис. 2.3)

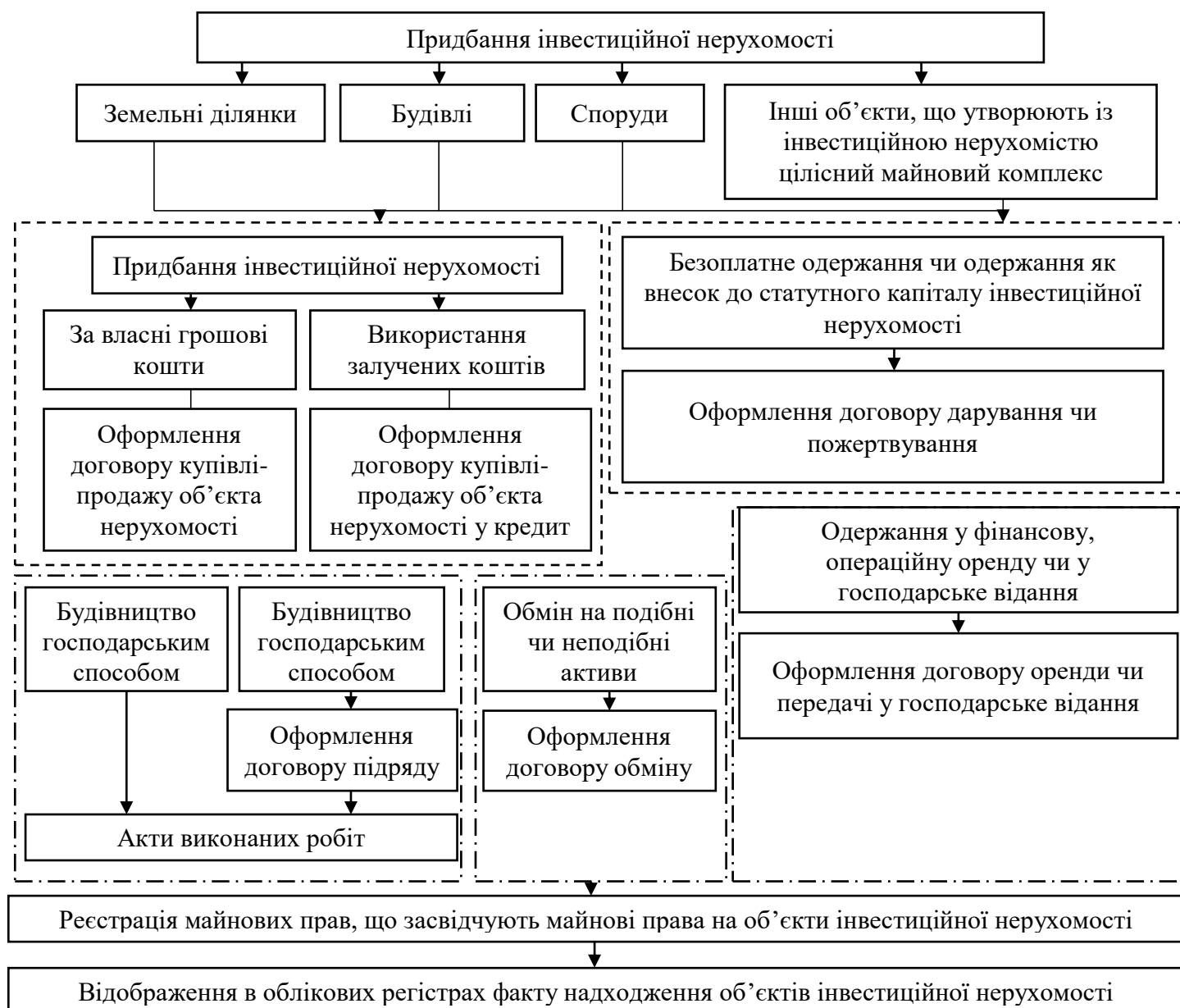


Рис. 2.3 Первинне документальне оформлення надходження об'єктів інвестиційної нерухомості на ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»

Організація первинного обліку надходження об'єктів інвестиційної нерухомості на ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» передбачає своєчасне та повне оформлення первинних документів, які відображають надходження інвестиційної нерухомості. Для забезпечення відображення даних активів у первинному обліку, як ми вже відмітили раніше, використовуються спеціалізовані документи, які враховують особливості цього виду необоротних активів, а не загальні документи, призначені для обліку основних засобів.

Для відображення оприбуткування та введення в експлуатацію інвестиційної нерухомості використовуються такі документи як форма ІН-1 «Акт приймання та внутрішнього переміщення інвестиційної нерухомості» - документ застосовується під час придбання об'єктів інвестиційної нерухомості від постачальників та введенні їх в експлуатацію після будівельно-монтажних робіт.

Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та добудованих об'єктів інвестиційної нерухомості форми ІН-2 відображає процес повернення об'єкта з ремонту чи реконструкції. Підписаний уповноваженою особою, що здійснює прийняття об'єкта, та представником підприємства, яке виконувало роботи, цей документ забезпечує правильне внесення змін до технічного паспорта об'єкта.

Щодо інвентарної картки обліку інвестиційної нерухомості форми ІН-4, вона узагальнює інформацію про кожен об'єкт, зокрема щодо ремонту, переоцінки, індексації, зносу та результатів ліквідації. Опис інвентарних карток, проведений за допомогою форми ІН-5, допомагає систематизувати та обліковувати ці дані для зручного керування нерухомістю. Такий підхід до документального оформлення процесів пов'язаних з інвестиційною нерухомістю забезпечить високу точність та доступність інформації для всіх відділів та структур ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД». Форма ІН-6, або карта обліку руху інвестиційної нерухомості також вважається важливим інструментом для ведення обліку за місяць. За її допомогою ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» правильно реєструє дані з інвентарних карток та інших первинних документів, врахувавши амортизацію, якщо вона застосовується. Інвентарний список інвестиційної нерухомості за формою ІН-7 допомагає у порівнянні даних з інвентарної картки та картки обліку руху, документ дозволяє бухгалтерам підприємства перевіряти та підтверджувати правильність обліку об'єктів нерухомості.

Форма ІН-3 «Акт на вибуття інвестиційної нерухомості» необхідна для оформлення всіх операцій, пов'язаних із списанням або вибуттям об'єктів інвестиційної нерухомості, таких як передача, обмін, переведення до складу

основних засобів чи запасів, а також ліквідація. Для нарахування амортизації на підприємстві використовується форма ІН-8, яка дозволяє нараховувати щомісячну суму амортизації за об'єктами інвестиційної нерухомості.

Після детального аналізу організації первинного обліку інвестиційної нерухомості наша наступна мета полягає в розгляді порядку організації синтетичного обліку та узагальненні цієї інформації у фінансовій звітності. Шляхи надходження і вибуття такої нерухомості відображено на рисунку 2.4.

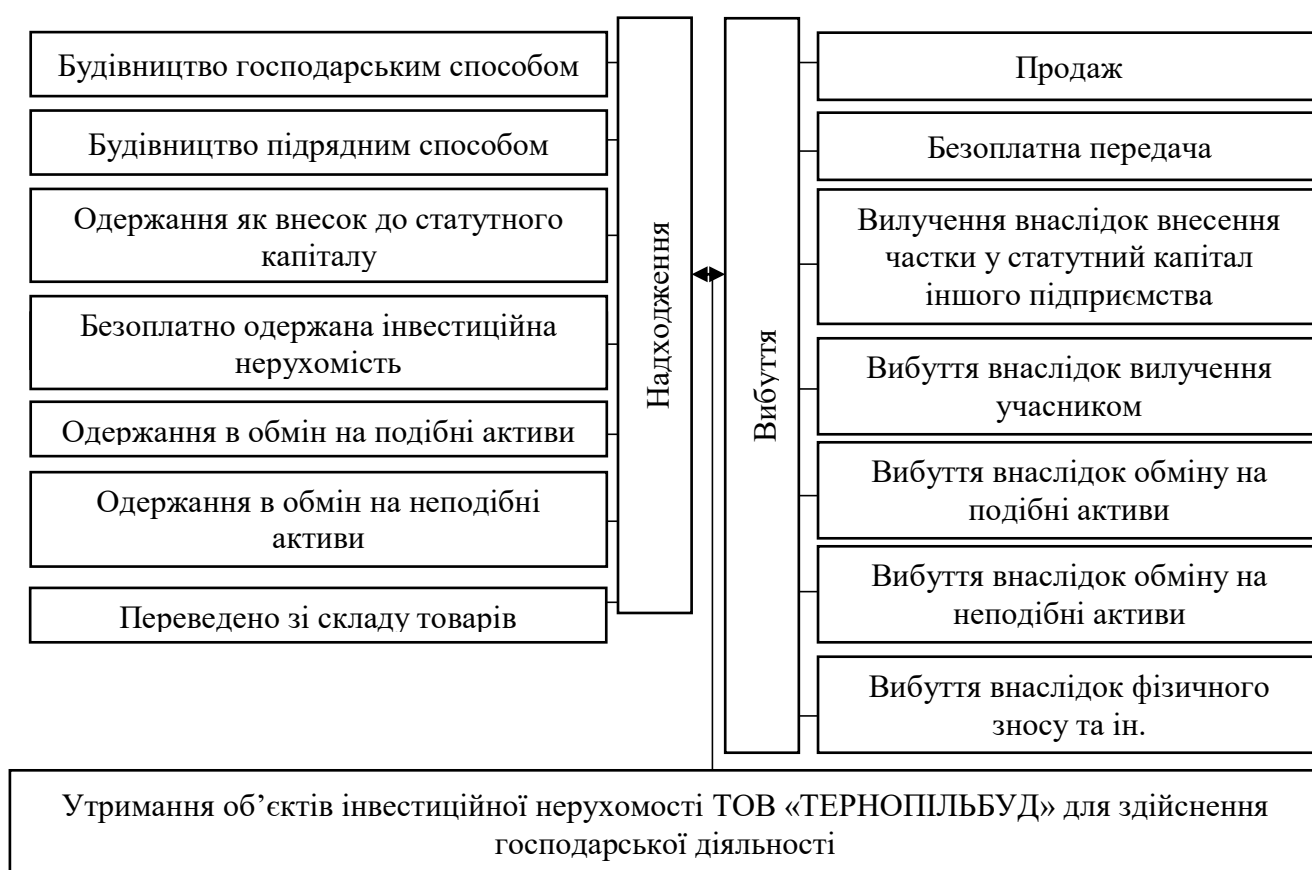


Рис. 2.4 Шляхи надходження та вибуття об'єктів інвестиційної нерухомості

Початковий етап організації бухгалтерського обліку операцій з інвестиційною нерухомістю полягає у подвійному відображенні господарських операцій на рахунках. Такий підхід, що по іншому називається «реєстрація подій», дозволяє отримати повну картину руху та стану об'єкту. Для цілей поточного обліку інвестиційної нерухомості в плані рахунків передбачено використання субрахунку 100 «Інвестиційна нерухомість» до рахунку 10

«Основні засоби». В таблиці 2.4 наведено інформацію про операції за дебетом та кредитом цього рахунку:

Таблиця 2.4

Відображення інформації на рахунку 100 «Інвестиційна нерухомість»

№	Інформація за дебетом рахунку	Інформація за кредитом рахунку
1	Наявність та надходження об'єктів ІН	Вибуття інвестиційної нерухомості
2	Переведення інших активів до складу інвестиційної нерухомості	Переведення інвестиційної нерухомості до складу інших активів
3	Прибуток від зміни справедливої вартості ІН	Збиток від зміни справедливої вартості ІН
4	Вигоди від відновлення корисності ІН	Витрати від зменшення корисності ІН

По дебету відображаються витрати, пов'язані з осучасненням, реконструкцією, добудовою, модифікацією, дообладнанням інвестиційної нерухомості, спричинені збільшенням очікуваних економічних вигід.

Щодо шляхів надходження інвестиційної нерухомості, на ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» найчастіше використовуються:

- придбання;
- будівництво;
- отримання в якості внеску засновника;
- безоплатне отримання;
- фінансова оренда.

Відображення цих операцій у бухгалтерському обліку представлено в таблиці 2.5

Таблиця 2.5

Типова кореспонденція надходження інвестиційної нерухомості на ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»

No з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Придбання інвестиційної нерухомості (за справедливою вартістю)		
1.1.	Оприбутковано об'єкт ІН, отриманий від постачальника	100 «Інвестиційна нерухомість»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
1.2.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641 «Розрахунки за податками»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»

2.	Придбання інвестиційної нерухомості (за первісною вартістю)		
2.1.	Оприбутковано об'єкт ІН, отриманий від постачальника	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
2.2.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641 «Розрахунки за податками»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
2.3.	Включено супутні витрати до первісної вартості	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
2.4.	Об'єкт ІН введено в експлуатацію	100 «Інвестиційна нерухомість»	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»
3.	Будівництво інвестиційної нерухомості		
3.1.	Одержано об'єкт ІН, збудований підрядним способом	151 «Капітальне будівництво»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
3.2.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641 «Розрахунки за податками»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
3.3.	Відображено супутні витрати з будівництва	151 «Капітальне будівництво»	20 «Виробничі запаси», 65 «Розрахунки за страхуванням», 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» і т.д.
3.4.	Об'єкт ІН введено в експлуатацію	100 «Інвестиційна нерухомість»	151 «Капітальне будівництво»
4.	Внесення інвестиційної нерухомості в статутний капітал		
4.1.	Одержано об'єкт ІН в якості внеску засновника	100 «Інвестиційна нерухомість»	461 «Неоплачений капітал»
5.	Безоплатне одержання інвестиційної нерухомості		
5.1.	Отримано об'єкт ІН за договором дарування	100 «Інвестиційна нерухомість»	424 «Безоплатно одержані необоротні активи»
6.	Фінансова оренда інвестиційної нерухомості		
6.1.	Одержано об'єкт ІН у фінансовий лізинг	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»	531 «Зобов'язання з фінансової оренди»
6.2.	Введено в експлуатацію придбаний в лізинг об'єкт ІН	100 «Інвестиційна нерухомість»	152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»

Під час оприбуткування об'єктів інвестиційної нерухомості на ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» використовуються різноманітні рахунки обліку в залежності від способу їх надходження. Наприклад, одним з ключових є рахунок 15

«Капітальні інвестиції», на якому формується первісна вартість. Крім того, в кореспонденції з ним відображаються витрати на поліпшення, модернізацію та інші заходи. Якщо об'єкт обліковується за справедливою вартістю, доцільно відразу відображати його за дебетом рахунку 100 «Інвестиційна нерухомість».

Важливим етапом у первинному визнанні досліджуваного об'єкту виступає його переведення до складу інвестиційної нерухомості основних засобів, яке в бухгалтерському обліку, має наступний вигляд: (табл. 2.6)

Таблиця 2.6

Типова кореспонденція переведення основних засобів до складу інвестиційної нерухомості на ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»

№	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Облік інвестиційної нерухомості за первісною вартістю		
1.1.	Переведення об'єкту ОЗ до складу ІН	100 «Інвестиційна нерухомість»	103 «Будинки та споруди»
2.	Облік інвестиційної нерухомості за справедливою вартістю, що перевищує балансову		
2.1.	Списання суми зносу об'єкта, що визнається ІН	131 «Знос основних засобів»	103 «Будинки та споруди»
2.2.	Переведення об'єкту ОЗ до складу ІН	100 «Інвестиційна нерухомість»	103 «Будинки та споруди»
2.3.	Дооцінка об'єкту оренди	100 «Інвестиційна нерухомість»	411 «Дооцінка необоротних активів»
3.	Облік інвестиційної нерухомості за справедливою вартістю, що менша за балансову		
3.1.	Списання суми зносу об'єкта, що визнається ІН	131 «Знос основних засобів»	103 «Будинки та споруди»
3.2.	Переведення об'єкту ОЗ до складу ІН	100 «Інвестиційна нерухомість»	103 «Будинки та споруди»
3.3.	Уцінка об'єкту оренди	975 «Уцінка необоротних активів та фінансових інвестицій»	100 «Інвестиційна нерухомість»

Важливо зазначити, що при переведенні об'єктів основних засобів до складу інвестиційної нерухомості, які обліковуються за справедливою вартістю, виникає потреба у їх дооцінці або уцінці до моменту відображення на рахунку 100 «Інвестиційна нерухомість» - це означає, що зміна вартості основних засобів та їх переведення до складу об'єктів інвестиційної нерухомості за переоціненою вартістю не буде вважатися помилкою.

У випадку, коли суб'єкт господарювання облікує інвестиційну нерухомість за первісною вартістю, нарахування амортизації стає важливим етапом її життєдіяльності. Тому розглянемо типові кореспонденції, які стосуються амортизаційних відрахувань інвестиційної нерухомості (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Типова кореспонденція з обліку амортизаційних відрахувань інвестиційної нерухомості в ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»

№	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	Нараховано знос на ІН, дохід від оренди якої є іншим операційним	949 «Інші витрати операційної діяльності»	135 «Знос інвестиційної нерухомості»
2	Нараховано знос на ІН, дохід від оренди якої є основним видом діяльності	231 «Основне виробництво»	135 «Знос інвестиційної нерухомості»
3		903 «Собівартість реалізованих робіт, послуг»	231 «Основне виробництво»
4	Нараховано знос на ІН, що одночасно використовується в операційній та інвестиційній діяльності, проте згідно з чинними вимогами визнається інвестиційною нерухомістю	92 «Адміністративні витрати»	135 «Знос інвестиційної нерухомості»
5		93 «Витрати на збут»	135 «Знос інвестиційної нерухомості»

Заключним етапом аналізу відображення операцій з інвестиційною нерухомістю на рахунках обліку ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» висуває порядок її списання з балансу шляхом:

- 1) продажу;
- 2) переведення до складу основних засобів;
- 3) безоплатної передачі;
- 4) ліквідації у зв'язку з моральним та/або фізичним зносом.

Відображення зазначених операцій в обліку наведено в таблиці 2.8:

Типова кореспонденція з обліку вибуття інвестиційної нерухомості
на ТОВ «ТЕРПОЛЬБУД»

№	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	Продаж інвестиційної нерухомості (за справедливою вартістю)		
1.1	Переведення об'єкту ІН до складу запасів у зв'язку з його продажем	286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»	100 «Інвестиційна нерухомість»
2	Продаж інвестиційної нерухомості (за первісною вартістю)		
2.1	Списання зносу ІН	135 «Знос інвестиційної нерухомості»	100 «Інвестиційна нерухомість»
2.2	Переведення об'єкту ІН до складу запасів у зв'язку з його продажем (за залишковою вартістю)	286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»	100 «Інвестиційна нерухомість»
3	Переведення інвестиційної нерухомості до складу основних засобів (за справедливою вартістю)		
3.1	Переведено об'єкт ІН до складу ОЗ	100 «Інвестиційна нерухомість»	103 «Будинки та споруди»
4	Переведення інвестиційної нерухомості до складу основних засобів (за справедливою вартістю)		
4.1	Переведено об'єкт ІН до складу ОЗ	100 «Інвестиційна нерухомість»	103 «Будинки та споруди»
4.2	Перенесено суму зносу ІН, що тепер у складі ОЗ	135 «Знос інвестиційної нерухомості»	131 «Знос основних засобів»
5	Безоплатна передача інвестиційної нерухомості (за справедливою вартістю)		
5.1	Списано вартість ІН на витрати у зв'язку з її передачею	976 «Списання необоротних активів»	100 «Інвестиційна нерухомість»
6	Безоплатна передача інвестиційної нерухомості (за первісною вартістю)		
6.1	Списано накопичений знос ІН	135 «Знос інвестиційної нерухомості»	100 «Інвестиційна нерухомість»
6.2	Списано залишкову вартість ІН на витрати у зв'язку з її передачею	976 «Списання необоротних активів»	100 «Інвестиційна нерухомість»
7	Ліквідація у зв'язку з фізичним зносом		
7.1	Списано накопичений знос ІН у зв'язку з її ліквідацією	135 «Знос інвестиційної нерухомості»	100 «Інвестиційна нерухомість»
7.2	Списано залишкову вартість ІН на витрати у зв'язку з її ліквідацією	976 «Списання необоротних активів»	100 «Інвестиційна нерухомість»
7.3	Донараховано податкові зобов'язання	976 «Списання необоротних активів»	641 «Розрахунки за податками»

Таким чином, ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» має чітко визначений порядок обліку вибуття об'єктів інвестиційної нерухомості, який залежить від способу вибуття (продаж, переведення до складу основних засобів, безоплатна передача або ліквідація). Кожна операція супроводжується відповідною кореспонденцією рахунків, що забезпечує точне та своєчасне відображення змін у фінансовій звітності компанії.

Щодо аналітичного обліку операцій з інвестиційною нерухомістю, ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» використовує наступні субрахунки: (табл. 2.9)

Таблиця 2.9

Аналітичний облік інвестиційної нерухомості ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»

Но з/п	Номер рахунку	Назва рахунку
1	1001	«Будівлі, що обліковуються як інвестиційна нерухомість»
2	1002	«Споруди, що обліковуються як інвестиційна нерухомість»
3	1003	«Земельні ділянки, що обліковуються як інвестиційна нерухомість»
4	1001	«Інвестиційна нерухомість, утримувана для здачі в операційну оренду»
5	1002	«Інвестиційна нерухомість, утримувана для накопичення власного капіталу»

Для збільшення деталізації інформації щодо наявності, стану та руху об'єктів інвестиційної нерухомості, а також для забезпечення оперативного керівництва господарством і складання звітності, ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» використовує вище представлений аналітичний облік, який суттєво допомагає забезпечити більш точний та інформативний облік інвестиційної нерухомості і забезпечить необхідну базу для прийняття стратегічних рішень щодо управління нерухомістю компанії.

2.3 Оцінка інвестиційної нерухомості на усіх етапах обліку на ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»

Одним із головних завдань національної системи бухгалтерського обліку вважається адаптація вітчизняних Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку до вимог ринкової економіки та Міжнародних стандартів

фінансової звітності (МСФЗ). У зв'язку з цим, прийняте у 2007 році та введене в дію з 1 січня 2008 року НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» є суттєво наближеним за своїм змістом до МСФЗ 40 «Інвестиційна нерухомість», який був прийнятий у 2000 році - це підтверджує тенденцію гармонізації стандартів на міжнародному рівні.

Міжнародний стандарт фінансової звітності 40 «Інвестиційна нерухомість» передбачає чітке розмежування між нерухомістю, зайнятою власником для господарських цілей, та інвестиційною нерухомістю, яка утримується з метою отримання орендної плати або збільшення капіталу. Таке розмежування веде до відмінностей в обліковому відображенні операцій з нерухомістю, зайнятою власником, та інвестиційною нерухомістю.

Відповідно до пункту 4 НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість», інвестиційною нерухомістю визнаються власні або орендовані на умовах фінансової оренди земельні ділянки, будівлі, споруди, які розташовуються на землі, утримувані з метою отримання орендних платежів або збільшення власного капіталу, а не для виробництва та постачання товарів, надання послуг, адміністративних цілей або продажу в процесі звичайної діяльності.

Як і інші складові необоротних активів, на ТОВ «ТЕРПОЛЬБУД» інвестиційна нерухомість визнається активом, якщо існує ймовірність, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від її використання у вигляді орендних платежів або збільшення власного капіталу, а її первісна вартість може бути достовірно визначена. Однією з особливостей інвестиційної нерухомості вважається те, що вона генерує грошові потоки незалежно від інших активів підприємства.

На практиці бухгалтери ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД», часто стикаються з необхідністю застосування професійного судження інших бухгалтерів при ідентифікації інвестиційної нерухомості - це особливо стосується випадків, коли частина нерухомості використовується для отримання орендних платежів або збільшення власного капіталу, а інша частина – для господарської діяльності підприємства, такої як виробництво або адміністративні потреби. У таких

випадках інвестиційною нерухомістю визнається частина об'єкта основних засобів, якщо її можна продати окремо або за умови використання об'єкта переважно для отримання орендної плати або збільшення власного капіталу.

Межу «переважного» використання підприємство визначає самостійно, розробляючи критерії щодо розмежування операційної та інвестиційної нерухомості, врахувавши специфіку своєї діяльності, та розкриває ці положення в обліковій політиці. Якщо один і той самий об'єкт основних засобів використовується як інвестиційна і операційна нерухомість (при неможливості розділення об'єкта на частини), переважний характер використання об'єкта визначають за його площею; об'єкт визнається інвестиційною нерухомістю, якщо в оперативну оренду передано більше 50 % його площі.

Особливості оцінки інвестиційної нерухомості виникають при первісній оцінці та відображенні на дату балансу. Інвестиційна нерухомість зараховується на баланс підприємства за первісною вартістю, яка визначається залежно від шляхів надходження нерухомості. До таких шляхів належать:

- придбання за звичайних умов;
- придбання за умов відстрочки платежу;
- одержання у фінансову оренду;
- створення (зведення) підприємством;
- одержання як внесок до статутного капіталу;
- безоплатне отримання;
- обмін на неподібні активи;
- обмін на подібні активи;
- частковий обмін на неподібні активи;
- переведення зі складу основних засобів;
- переведення зі складу запасів;
- переведення зі складу товарів.

Такі підходи дозволяють ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» ефективно відображати інвестиційну нерухомість у фінансовій звітності, забезпечивши за цих умов відповідність національним та міжнародним стандартам бухгалтерського обліку.

Дослідження показало, що як національні, так і міжнародні стандарти включають визначення первісної вартості інвестиційної нерухомості за чотирма основними шляхами надходження активів:

- придбання за звичайних умов;
- придбання за умови відстрочення платежу;
- отримання у фінансову оренду;
- створення підприємством.

При придбанні за звичайних умов, первісна вартість формується з урахуванням суми, що сплачується постачальникам і підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків), реєстраційних зборів, державного мита, що здійснюються у зв'язку з отриманням прав на інвестиційну нерухомість, суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (якщо вони не підлягають відшкодуванню), юридичних послуг, комісійних винагород, пов'язаних з придбанням, та інших витрат, пов'язаних з придбанням і доведенням об'єктів інвестиційної нерухомості до стану, у якому вони придатні до використання.

Якщо об'єкт інвестиційної нерухомості, придбається на умовах відстрочення платежу, то такий актив зараховується на баланс за ціною договору, а різниця між фактично сплаченою сумою і вартістю активу вважається фінансовими витратами. Дані витрати частково можуть бути капіталізовані відповідно до норм НП(С)БО 31 «Фінансові витрати», і на суму капіталізованих фінансових витрат збільшується первісна вартість інвестиційної нерухомості.

Об'єкти, отримані у фінансову оренду, оцінюються відповідно до норм НП(С)БО 14 «Оренда», зокрема за нижчою з двох оцінок: справедливою вартістю активу або теперішньою вартістю мінімальних орендних платежів.

Інвестиційна нерухомість, створена підприємством самостійно, зараховується на баланс за вартістю, визначеною на дату початку використання інвестиційної нерухомості, виходячи із загальних витрат, понесених на її створення.

Крім того, МСФЗ 40 «Інвестиційна нерухомість» передбачає ще один напрям отримання інвестиційної нерухомості – в обмін на матеріальні та нематеріальні активи або в обмін на поєднання монетарних і немонетарних активів. Первісна оцінка у такому випадку здійснюється за справедливою вартістю отриманого активу, за винятком умов, коли операція обміну за своєю сутністю не є комерційною або справедливу вартість ні отриманого, ні переданого в обмін активу не можна достовірно визначити.

Якщо отриманий актив не оцінюється за справедливою вартістю, його оцінюють за балансовою вартістю переданого активу. Такі принципи важливі для ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» для забезпечення правильного відображення інвестиційної нерухомості у фінансовій звітності відповідно до національних та міжнародних стандартів.

Дослідження показало, що як національні, так і міжнародні стандарти охоплюють визначення первісної вартості інвестиційної нерухомості за чотирма основними шляхами надходження активів:

- придбання за звичайних умов;
- придбання за умови відстрочення платежу;
- отримання у фінансову оренду;
- створення підприємством.

При придбанні за звичайних умов, первісна вартість формується з урахуванням суми, що сплачується постачальникам і підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків), реєстраційних зборів, державного мита, що здійснюються у зв'язку з отриманням прав на інвестиційну нерухомість, суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (якщо вони не підлягають відшкодуванню), юридичних послуг, комісійних винагород, пов'язаних з придбанням, та інших витрат, пов'язаних з придбанням і доведенням об'єктів інвестиційної нерухомості до стану, у якому вони придатні до використання.

Якщо об'єкт інвестиційної нерухомості, купляється на умовах відстрочення платежу, то такий актив зараховується на баланс за ціною

договору, а різниця між фактично сплаченою сумою і вартістю активу вважається фінансовими витратами. Дані витрати частково можуть бути капіталізовані відповідно до норм НП(С)БО 31 «Фінансові витрати», і на суму капіталізованих фінансових витрат збільшується первісна вартість інвестиційної нерухомості.

Об'єкти, отримані у фінансову оренду, оцінюються відповідно до норм НП(С)БО 14 «Оренда», зокрема за нижчою з двох оцінок: справедливою вартістю активу або теперішньою вартістю мінімальних орендних платежів.

Інвестиційна нерухомість, створена підприємством самостійно, зараховується на баланс за вартістю, визначеною на дату початку використання інвестиційної нерухомості, виходячи із загальних витрат, понесених на її створення.

Крім того, МСФЗ 40 «Інвестиційна нерухомість» передбачає ще один напрям отримання інвестиційної нерухомості – в обмін на матеріальні та нематеріальні активи або в обмін на поєднання монетарних і немонетарних активів. Первісна оцінка у такому випадку здійснюється за справедливою вартістю отриманого активу, за винятком умов, коли операція обміну за своєю сутністю не є комерційною або справедливу вартість ні отриманого, ні переданого в обмін активу не можна достовірно визначити. Якщо отриманий актив не оцінюється за справедливою вартістю, його оцінюють за балансовою вартістю переданого активу.

Наступним кроком у нашому дослідженні є оцінка активів на дату балансу. Згідно з нормами, прописаними у національному стандарті «Інвестиційна нерухомість», підприємство повинно розробити облікову політику щодо оцінки інвестиційної нерухомості після її первісного визнання. П(С)БО 32 передбачає можливість відображення інвестиційної нерухомості у фінансовій звітності за двома методами: за справедливою вартістю, якщо її можна достовірно визначити, або за первісною вартістю, зменшеною на суму нарахованої амортизації з урахуванням втрат від зменшення корисності та вигод від її

відновлення. Обраний підприємством метод застосовується до оцінки всіх подібних об'єктів інвестиційної нерухомості.

Оцінка інвестиційної нерухомості за справедливою вартістю передбачає її постійну актуалізацію на кожен дату балансу. Розкриття інформації про справедливую вартість інвестиційної нерухомості у примітках до річної фінансової звітності вважається необхідним як при використанні оцінки за справедливою вартістю (методи та суттєві припущення, які використовувалися при визначенні справедливої вартості; здійснювалася оцінка незалежним оцінювачем чи власними силами тощо), так і при застосуванні оцінки за собівартістю (справедлива вартість інвестиційної нерухомості або пояснення причини неможливості визначення справедливої вартості).

Найкращим свідченням справедливої вартості вважаються поточні ринкові ціни, які існують на активному ринку для подібної нерухомості в тій самій місцевості та в подібному стані, за подібних умов угод про оренду або інших контрактів на дату балансу - це означає, що для визначення поточної ринкової ціни необхідна наявність розвиненого ринку нерухомості. Основними ознаками наявності активного ринку, виступають здійснення торгів за однорідними активами, наявність бажаючих укласти угоду в будь-який момент часу, відкритість та доступність інформації, а також відсутність монополії.

За відсутності активного ринку, визначення справедливої вартості інвестиційної нерухомості здійснюється за:

- останньою ринковою ціною операції з такими активами (за умови відсутності суттєвих змін у технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якому функціонує підприємство);
- поточними ринковими цінами на нерухомість, що може перебувати в різному стані, місцевості, орендних та інших контрактних умовах, скоригованих з урахуванням індивідуальних характеристик інвестиційної нерухомості, для якої визначається справедлива вартість;
- додатковими показниками, які характеризують рівень цін на інвестиційну нерухомість.

За відсутності інформації про ринкові ціни на інвестиційну нерухомість, її справедлива вартість визначається за теперішньою вартістю майбутніх чистих грошових надходжень від активу. Даний вид оцінки базується на розмірі поточних ринкових орендних платежів на подібну нерухомість, яка знаходиться в тій самій місцевості та в тому ж стані, із застосуванням ставок дисконтування, що відображають поточні ринкові оцінки невизначеності щодо розміру й часу грошових потоків.

Тож, оцінка інвестиційної нерухомості на всіх етапах обліку в ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» вимагає ретельного дотримання національних та міжнародних стандартів. Первісна оцінка нерухомості здійснюється з урахуванням всіх витрат на її придбання або створення, включаючи витрати на будівельно-монтажні роботи, реєстраційні збори та інші супутні витрати. Після первісного визнання, підприємство має обрати метод оцінки – за справедливою вартістю або за первісною вартістю з урахуванням амортизації. У разі використання справедливої вартості, її актуалізація здійснюється на кожну дату балансу із залученням ринкових цін та незалежних оцінювачів. Відсутність активного ринку дещо ускладнює зазначений процес, але застосування відповідних методик та професійного судження забезпечує достовірне відображення інвестиційної нерухомості у фінансовій звітності.

2.4. Податковий облік інвестиційної нерухомості та її відображення у фінансовій звітності

Розглянувши основні аспекти податкового обліку інвестиційної нерухомості, ми зауважили, що на дату балансу інвестиційна нерухомість може обліковуватись за справедливою вартістю, якщо її можна достовірно визначити, або за первісною вартістю, зменшеною на амортизацію та втрати від зменшення корисності, відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів» (наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2004 р. №817).

При оцінці за справедливою вартістю на кожен дату балансу, зміни справедливої вартості відображаються як інший операційний дохід або витрати. Якщо обрана оцінка за первісною вартістю, об'єкт інвестиційної нерухомості амортизується за одним із методів, зазначених у п. 28 НП(С)БО 7 «Основні засоби» (наказ Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 року №92).

Відповідно до п. 18 НП(С)БО 32, інвестиційна нерухомість, облікована за первісною вартістю з урахуванням амортизації, не підлягає переоцінці.

Різниця за операціями з інвестиційною нерухомістю, яка оцінюється за справедливою вартістю, формується згідно з п. 141.2 ст. 141 Податкового кодексу. На суму уцінки інвестиційної нерухомості, відображеної у фінансовому результаті періоду відповідно до стандартів бухгалтерського обліку, що перевищує суму раніше проведеної дооцінки таких активів, збільшується фінансовий результат до оподаткування (пп. 141.2.1 п. 141.2 ст. 141 Податкового кодексу).

Різниця, що виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів, формується згідно зі ст. 138 Податкового кодексу.

Нарахована амортизація основних засобів або нематеріальних активів збільшує фінансовий результат до оподаткування (п. 138.1 ст. 138 Податкового кодексу). Водночас фінансовий результат зменшується на суму амортизації, розрахованої відповідно до п. 138.3 ст. 138 Кодексу (п. 138.2 ст. 138 Кодексу).

Порядок розрахунку амортизації для оподаткування визначений п. 138.3 ст. 138 Податкового кодексу.

Згідно з пп. 138.3.1 п. 138.3 ст. 138 Кодексу розрахунок амортизації здійснюється відповідно до стандартів бухгалтерського обліку з урахуванням обмежень пп. 14.1.138 п. 14.1 ст. 14 та пп. 138.3.2 — 138.3.4 Податкового кодексу, виключаючи «виробничий» метод. За пп. 138.3.2 п. 138.3 ст. 138 Податкового кодексу амортизація інвестиційної нерухомості для оподаткування нараховується, якщо вони використовуються в господарській діяльності платника податку.

Отже, якщо ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» здійснило дооцінку нерухомості до переведення її до інвестиційної нерухомості до 01.01.2015 р., а в 2016 році оцінка справедливої вартості зменшена, то фінансовий результат до оподаткування у 2016 році збільшується на всю суму уцінки, відповідно до пп. 141.2.1 п. 141.2 ст. 141 Податкового кодексу. Уцінка інвестиційної нерухомості порівнюється з дооцінкою, проведеною з 1 січня 2015 року. Якщо після переведення до інвестиційної нерухомості її вартість збільшувалася, а потім зменшувалася, сума уцінки, що перевищує дооцінку, збільшує фінансовий результат до оподаткування відповідно до пп. 141.2.1 п. 141.2 ст. 141 Податкового кодексу.

Відображення операцій, пов'язаних з інвестиційною нерухомістю, у фінансовій звітності виступає ключовим елементом для ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД», що має власні нерухомі активи. Відображення даних операцій у звітності вимагає точності, чіткості та відповідності до встановлених стандартів бухгалтерського обліку.

Процес формування фінансової звітності на ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» є важливим етапом у функціонуванні підприємства, який дозволяє систематично відстежувати та аналізувати його фінансовий стан та результативність діяльності. Далі розглянемо основні етапи та компоненти цього процесу на ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД». (рис. 2.5)



Рис. 2.5 Процес формування фінансової звітності на підприємстві

У фінансовій звітності ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» відображення наявності та руху інвестиційної нерухомості виступає важливим аспектом, який забезпечує прозорість та точність обліку активів компанії. Інформація про операції з інвестиційною нерухомістю знаходить своє відображення у різних формах фінансової звітності, в тому числі: баланс (звіт про фінансовий стан), звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) та примітки до фінансової звітності. Таблиця 2.10, нижче детально показує, як саме ці операції відображаються у фінансовій звітності ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД».

Таблиця 2.10

Відображення інформації про операції з інвестиційною нерухомістю у фінансовій звітності ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»

Форма звітності	Деталізація
Баланс (звіт про фінансовий стан)	Рядок 1015 «Інвестиційна нерухомість»
Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід)	Рядок 2000 «Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)»
	Рядок 2120 «Інші операційні доходи»
	Рядок 2180 «Інші операційні витрати»
Примітки до фінансової звітності	Рядок 105 «Інвестиційна нерухомість»

У балансі ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» інвестиційна нерухомість відображається окремою статтею у рядку 1015 «Інвестиційна нерухомість» - це дозволяє чітко визначити обсяг таких активів на дату складання звіту. У звіті про фінансові результати відображається вплив інвестиційної нерухомості на доходи та витрати підприємства. Зокрема, чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) вказується у рядку 2000, інші операційні доходи – у рядку 2120, а інші операційні витрати – у рядку 2180.

Примітки до фінансової звітності надають додаткову інформацію про інвестиційну нерухомість. У рядку 105 «Інвестиційна нерухомість» відображаються деталі щодо вартості та зносу цих активів, що допомагає користувачам звітності краще зрозуміти фінансовий стан компанії.

Відповідно до НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість», такі активи в балансі (звіті про фінансовий стан) відображаються окремою статтею у рядку 1015 «Інвестиційна нерухомість». У зв'язку з цим, важливо правильно визначити

методи обліку та представлення інвестиційної нерухомості, які включають можливість використання додаткових статей, якщо активи обліковуються за первісною вартістю. В таблиці 2.11 продемонстровано особливості відображення інвестиційної нерухомості у фінансовій звітності ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» залежно від методу її оцінки.

Таблиця 2.11

Відображення інвестиційної нерухомості у фінансовій звітності
ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»

Нормативний документ	Вимоги	Відображення у звітності
НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість»	Вартість інвестиційної нерухомості в балансі відображається окремою статтею у рядку 1015 «Інвестиційна нерухомість».	Інвестиційна нерухомість відображається у рядку 1015 «Інвестиційна нерухомість» в балансі.
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Інвестиційну нерухомість можна відобразити єдиною статтею «Інвестиційна нерухомість» або з використанням двох додаткових статей «Первісна вартість інвестиційної нерухомості» та «Знос інвестиційної нерухомості».	Можливість відображення інвестиційної нерухомості або як єдиної статті, або з додатковими статтями для первісної вартості та зносу.
Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності	У статті «Інвестиційна нерухомість» наводиться справедлива вартість інвестиційної нерухомості на дату балансу. Якщо інвестиційна нерухомість обліковується за первісною вартістю, наводиться її залишкова вартість.	При обліку за справедливою вартістю наводиться справедлива вартість; при обліку за первісною вартістю наводиться залишкова вартість з додатковими статтями для первісної вартості та зносу.
Використання додаткових статей	Передбачено лише у випадку оцінки інвестиційної нерухомості за первісною вартістю.	Додаткові статті використовуються лише при обліку інвестиційної нерухомості за первісною вартістю.

ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» у своїй фінансовій звітності відображає інвестиційну нерухомість у рядку 1015 балансу, дотримуючись вимог НП(С)БО 32. Згідно з НП(С)БО 1, компанія має можливість представити інвестиційну нерухомість або єдиною статтею, або з використанням додаткових статей для

первісної вартості та зносу, якщо облік ведеться за первісною вартістю. У випадку оцінки за справедливою вартістю, зазначається її справедлива вартість на дату балансу.

У звіті про фінансові результати (звіті про сукупний дохід) звітного періоду відображається:

1. Сума доходу від оренди інвестиційної нерухомості.
2. Сума прямих витрат (з виділенням окремо на ремонт і обслуговування), що визнані у зв'язку з утриманням інвестиційної нерухомості, яка генерує дохід від оренди протягом звітного періоду.

3. Сума прямих витрат (з виділенням окремо на ремонт і обслуговування), що визнані у зв'язку з утриманням інвестиційної нерухомості, яка не генерує доходу від оренди протягом звітного періоду.

Доцільно внести коригування у Звіт про фінансові результати в частині деталізації інформації для операцій з інвестиційною орендою, яка визнана основним видом діяльності підприємства, зокрема, в складі доходу від реалізації продукції окремо відображати дохід від товарів та дохід від оренди й супутніх послуг. (табл. 2.12)

Таблиця 2.12

Відображення інформації про інвестиційну нерухомість в Звіті про фінансові результати ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»

Нормативний документ	Вимоги	Відображення у звітності
П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість»	Сума доходу від оренди інвестиційної нерухомості	Відображення суми доходу від оренди інвестиційної нерухомості у звіті про фінансові результати
П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість»	Сума прямих витрат на утримання інвестиційної нерухомості, яка генерує дохід від оренди (з виділенням на ремонт і обслуговування)	Відображення суми прямих витрат на утримання інвестиційної нерухомості, яка генерує дохід від оренди, з виділенням окремо витрат на ремонт і обслуговування у звіті про фінансові результати
П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість»	Сума прямих витрат на утримання інвестиційної нерухомості, яка не генерує доходу від оренди (з виділенням на ремонт і обслуговування)	Відображення суми прямих витрат на утримання інвестиційної нерухомості, яка не генерує доходу від оренди, з виділенням окремо витрат на ремонт і обслуговування у звіті про фінансові результати

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Деталізація інформації для операцій з інвестиційною орендою	Внесення коригувань у Звіт про фінансові результати для деталізації інформації про операції з інвестиційною орендою як основним видом діяльності підприємства
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Розподіл доходів у складі доходу від реалізації продукції	Окреме відображення доходу від реалізації товарів та доходу від оренди і супутніх послуг у складі доходу від реалізації продукції у звіті про фінансові результати

У примітках до фінансової звітності незалежно від методу оцінки інвестиційної нерухомості наводиться така інформація за кожною групою інвестиційної нерухомості:

1. Критерії щодо розмежування інвестиційної нерухомості та операційної нерухомості.

2. Відображена в звіті про фінансові результати (звіті про сукупний дохід) звітного періоду інформація щодо інвестиційної нерухомості.

3. Обмеження щодо володіння, користування та розпорядження інвестиційною нерухомістю.

4. Сума укладених договорів на майбутнє:

4.1. На придбання, будівництво і підготовку інвестиційної нерухомості.

4.2. На ремонт, обслуговування і поліпшення інвестиційної нерухомості.

5. Вартість придбаної інвестиційної нерухомості.

6. Сума капітальних інвестицій в інвестиційну нерухомість за звітний рік.

7. Вартість придбаної інвестиційної нерухомості внаслідок об'єднання та/або придбання підприємств.

8. Балансова вартість інвестиційної нерухомості, що вибула.

9. Дохід від вибуття інвестиційної нерухомості.

10. Вартість інвестиційної нерухомості, переведеної із/до запасів та операційної нерухомості.

11. Інші зміни балансової вартості інвестиційної нерухомості.

Проте, у Примітки до фінансової звітності (табл. 2.13) в рядку 105 інформація щодо об'єктів інвестиційної нерухомості розкрита неповністю, тому необхідним є включення до даної форми окремого розділу для інвестиційної нерухомості, у якому необхідно зазначити інформацію, передбачену розділом «Розкриття інформації про інвестиційну нерухомість у примітках до фінансової звітності» П(С)БО 32. Крім того, з метою ефективного управління операціями з інвестиційною нерухомістю необхідною виступає розробка і впровадження на підприємстві пакету внутрішньої звітності, призначеного для відображення наявності та руху інвестиційної нерухомості. Розроблені рекомендації щодо удосконалення форм звітності дозволять підвищити якість інформаційного забезпечення для прийняття ефективних управлінських рішень.

Таблиця 2.13

Відображення інформації про інвестиційну нерухомість у Примітках до фінансової звітності ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»

Нормативний документ	Вимоги	Відображення у звітності
НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість»	Критерії щодо розмежування інвестиційної нерухомості та операційної нерухомості	Наведення критеріїв для розмежування інвестиційної та операційної нерухомості у примітках до фінансової звітності
НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість»	Інформація щодо інвестиційної нерухомості у звіті про фінансові результати	Відображення у звіті про фінансові результати інформації щодо інвестиційної нерухомості за звітний період
НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість»	Обмеження щодо володіння, користування та розпорядження інвестиційною нерухомістю	Розкриття інформації про обмеження щодо володіння, користування та розпорядження інвестиційною нерухомістю у примітках до фінансової звітності
НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість»	Сума укладених договорів на майбутнє	Розкриття суми укладених договорів на придбання, будівництво, підготовку, ремонт, обслуговування та поліпшення інвестиційної нерухомості у примітках до фінансової звітності
НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість»	Вартість придбаної інвестиційної нерухомості	Відображення вартості придбаної інвестиційної нерухомості у примітках до фінансової звітності
НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість»	Сума капітальних інвестицій в інвестиційну нерухомість за звітний рік	Розкриття суми капітальних інвестицій в інвестиційну нерухомість за звітний рік у примітках до фінансової звітності

НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість»	Вартість придбаної інвестиційної нерухомості внаслідок об'єднання або придбання підприємств	Відображення вартості інвестиційної нерухомості, придбаної внаслідок об'єднання або придбання підприємств, у примітках до фінансової звітності
НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість»	Балансова вартість інвестиційної нерухомості, що вибула	Відображення балансової вартості інвестиційної нерухомості, що вибула, у примітках до фінансової звітності
НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість»	Дохід від вибуття інвестиційної нерухомості	Розкриття доходу від вибуття інвестиційної нерухомості у примітках до фінансової звітності
НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість»	Вартість інвестиційної нерухомості, переведеної із/до запасів та операційної нерухомості	Відображення вартості інвестиційної нерухомості, переведеної із/до запасів та операційної нерухомості, у примітках до фінансової звітності

Включення до фінансової звітності та приміток до неї детальної інформації про інвестиційну нерухомість відповідно до НП(С)БО 32 дозволить забезпечити повноту і прозорість фінансових даних. Це включає розмежування інвестиційної та операційної нерухомості, обмеження щодо користування нерухомістю, суми укладених договорів, капітальних інвестицій, доходів і витрат, пов'язаних з інвестиційною нерухомістю. Внесення окремого розділу для інвестиційної нерухомості у примітки до звітності та розробка внутрішньої звітності сприятиме ефективному управлінню цими активами і покращенню якості інформаційного забезпечення для прийняття управлінських рішень.

Відображення операцій з інвестиційною нерухомістю у фінансовій звітності ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» має як позитивні, так і негативні аспекти. Деталізований аналіз таких аспектів дозволяє краще зрозуміти вплив цих операцій на фінансовий стан підприємства, а також виявити можливості для покращення звітності та управління інвестиційною нерухомістю. Нижче наведено розгорнутий аналіз позитивних і негативних аспектів відображення операцій з інвестиційною нерухомістю у звітності ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД».

(табл. 2.14)

Позитивні та негативні аспекти формування фінансової звітності

ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»

Аспект	Позитивні аспекти	Негативні аспекти
Прозорість фінансової звітності	- Забезпечення повної та прозорої інформації для користувачів звітності, що підвищує довіру інвесторів та кредиторів. - Деталізація інформації про інвестиційну нерухомість дозволяє більш точно оцінити фінансовий стан підприємства.	- Великий обсяг інформації може ускладнити звітність та зробити її менш зрозумілою для зовнішніх користувачів. - Високі витрати на збір, аналіз та представлення детальної інформації.
Управління активами	- Розробка внутрішньої звітності для управління інвестиційною нерухомістю сприяє ефективному управлінню активами. - Можливість детального аналізу доходності та витрат, пов'язаних з інвестиційною нерухомістю.	- Необхідність постійного оновлення та моніторингу даних може збільшити адміністративні витрати. - Ризик недооцінки або переоцінки вартості інвестиційної нерухомості через суб'єктивні оцінки.
Дотримання нормативних вимог	- Відповідність вимогам РП(С)БО 32 та іншим стандартам фінансової звітності забезпечує юридичну чистоту звітності. - Підвищення довіри регуляторних органів до фінансової звітності підприємства.	- Складність у дотриманні всіх нормативних вимог та стандартів може призвести до помилок та неточностей у звітності. - Часті зміни у нормативних вимогах потребують постійного оновлення знань та процедур.
Фінансовий аналіз та планування	- Детальна інформація про інвестиційну нерухомість дозволяє проводити більш точний фінансовий аналіз та планування. - Можливість виявлення слабких місць у управлінні нерухомістю та розробки стратегій для їх покращення.	- Занадто детальний аналіз може зайняти багато часу та ресурсів. - Необхідність залучення додаткових спеціалістів для аналізу та планування операцій з інвестиційною нерухомістю.
Доходи та витрати	- Чітке відображення доходів від оренди та витрат на утримання інвестиційної нерухомості дозволяє оцінити її прибутковість. - Можливість порівняння ефективності різних об'єктів нерухомості.	- Висока деталізація витрат може викликати запитання щодо їх доцільності та ефективності. - Ризик неадекватного відображення витрат через складність їх точного розподілу.
Звітність для прийняття рішень	- Розробка і впровадження внутрішньої звітності допомагає керівництву приймати обґрунтовані управлінські рішення. - Підвищення якості інформаційного забезпечення для стратегічного планування.	- Необхідність інтеграції нових звітних форм у існуючі системи управління може бути складною та витратною. - Ризик перевантаження керівництва надлишковою інформацією.

Такий підхід до відображення операцій з інвестиційною нерухомістю у звітності ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» дозволяє виявити переваги та недоліки, що виникають у процесі фінансової звітності, і допомагає підприємству вдосконалювати управління своїми активами та фінансовими ресурсами.

Висновки до 2 розділу

ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» вважається підприємством, що спеціалізується на будівництві та управлінні нерухомістю, зокрема інвестиційною нерухомістю. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві відповідає загальноприйнятим стандартам та включає використання сучасних інформаційних систем для ведення обліку. Основними аспектами економічно-організаційної характеристики виступає орієнтація на розвиток та зростання ринку нерухомості, забезпечення високої якості будівельних робіт та ефективне управління власними активами.

Організаційне та методичне забезпечення бухгалтерського обліку інвестиційної нерухомості на ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» включає встановлення чітких процедур для обліку, оцінки та звітності щодо інвестиційної нерухомості. Відповідно до НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість», на підприємстві впроваджено системи для розмежування інвестиційної та операційної нерухомості, що дозволяє точно відображати відповідні активи у фінансовій звітності. Використовуються методи оцінки справедливої та первісної вартості, а також розроблені внутрішні інструкції та рекомендації щодо проведення облікових операцій. Зокрема, ведеться детальний облік витрат на ремонт та обслуговування нерухомості, а також укладених договорів на майбутнє придбання або поліпшення інвестиційних об'єктів.

Відображення операцій з інвестиційною нерухомістю у звітності ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» здійснюється згідно з нормативними вимогами, що дозволяє забезпечити прозорість та повноту фінансової інформації. У фінансових звітах відображаються доходи від оренди, витрати на утримання нерухомості,

капітальні інвестиції та доходи від вибуття активів. Примітки до фінансової звітності охоплюють докладну інформацію про кожну групу інвестиційної нерухомості, що дозволяє користувачам звітності отримати повне уявлення про фінансовий стан підприємства. Такий підхід до організації бухгалтерського обліку та звітності сприяє підвищенню ефективності управління активами та прийняттю обґрунтованих управлінських рішень.

У висновку ми визначили, що ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» успішно впровадило ефективні організаційні та методичні заходи для обліку інвестиційної нерухомості, що дозволяє забезпечити прозорість і точність фінансової звітності. Дослідження показали, що детальне відображення операцій з інвестиційною нерухомістю у звітності підприємства відповідає вимогам стандартів та сприяє підвищенню якості інформаційного забезпечення для прийняття стратегічних рішень.

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АУДИТУ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ НЕРУХОМОСТІ НА ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»

3.1. Оцінка основних аналітичних показників діяльності ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»

На наступному етапі ми проаналізували динаміку показників ліквідності та платоспроможності ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»: (табл. 3.1)

Таблиця 3.1

Динаміка показників ліквідності та платоспроможності
на ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» за період 2021 – 2023 рр.

Показник	Роки			Відхилення			
	2021	2022	2023	Абсолютне		Відносне	
				2022/2021	2023/2022	2022/2021	2023/2022
Показники ліквідності							
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	2,6	2,3	3,6	-0,3	1,3	-11,5	56,5
Коефіцієнт термінової ліквідності	1,5	1,3	1,9	-0,2	0,6	-13,3	46,2
Коефіцієнт загальної ліквідності	0,3	0,2	0,3	-0,1	0,1	-33,3	50
Коефіцієнт співвідношення ДЗ і КЗ	0,1	0,1	0,1	-	-	-	-
Коефіцієнт мобільності активів	2,1	1,7	2,2	-0,4	0,5	-19,05	29,4
Коефіцієнт співвідношення активів	3,3	3,2	2,7	-0,1	-0,5	-3,03	-15,6
Показники платоспроможності							
Коефіцієнт автономії	0,1	0,1	0,1	-	-	-	-
Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	0,9	0,9	0,9	-	-	-	-

Коефіцієнт фінансової стабільності	0,1	0,1	0,1	-	-	-	-
------------------------------------	-----	-----	-----	---	---	---	---

Для більшої деталізації, одержані результати ми відобразили на рисунках 3.1 та 3.2 відповідно.

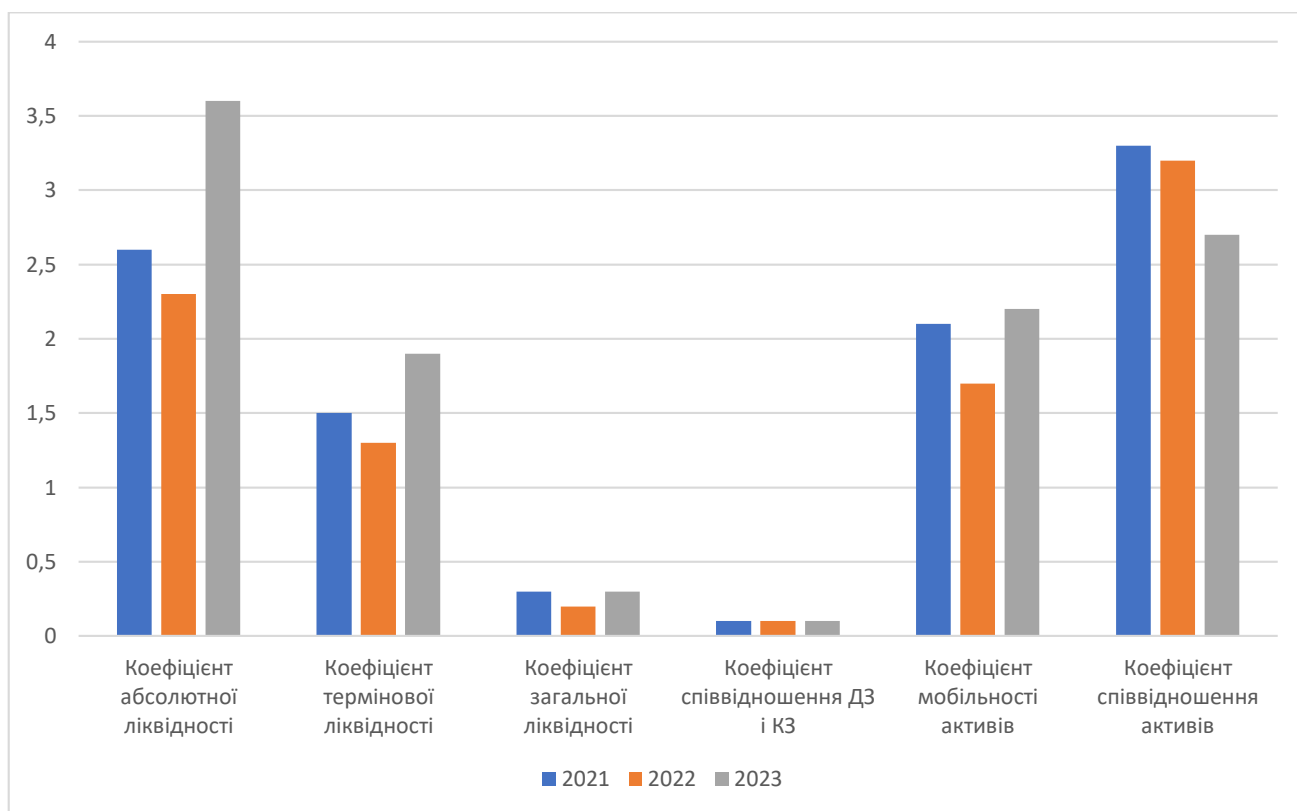


Рис. 3.1 Динаміка показників ліквідності ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» за період 2021 – 2023 рр.

Провівши аналіз динаміки показників ліквідності ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» за період 2021-2023 рр. ми зробили висновки про фінансовий стан підприємства та його здатність своєчасно виконувати свої короткострокові зобов'язання. Показники ліквідності демонструють певні коливання протягом цього періоду, що відображає зміни у фінансовій стратегії та економічному середовищі підприємства.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності зменшився з 2,6 у 2021 році до 2,3 у 2022 році, що свідчить про зниження здатності підприємства покривати свої короткострокові зобов'язання за рахунок найбільш ліквідних активів. Таке

зниження на 0,3 одиниці в абсолютному значенні або на 11,5% у відносному значенні було обумовлене зменшенням обсягів грошових коштів чи їх еквівалентів. Проте у 2023 році спостерігається значне покращення цього показника до 3,6, що є збільшенням на 1,3 одиниці або 56,5% порівняно з попереднім роком, що свідчить про позитивні зміни в управлінні ліквідністю.

Коефіцієнт термінової ліквідності, який відображає здатність підприємства погашати поточні зобов'язання швидко реалізованими активами, також знизився з 1,5 у 2021 році до 1,3 у 2022 році. Абсолютне зменшення на 0,2 одиниці або відносно на 13,3% вказує на деякі труднощі у покритті термінових зобов'язань. Проте, у 2023 році цей показник зріс до 1,9, що на 0,6 одиниці або на 46,2% більше, ніж у 2022 році, вказавши на покращення ліквідності та здатність швидко реалізувати активи для погашення зобов'язань.

Коефіцієнт загальної ліквідності, який показує здатність підприємства погашати всі короткострокові зобов'язання за рахунок всіх оборотних активів, знизився з 0,3 у 2021 році до 0,2 у 2022 році. Таке зменшення на 0,1 одиниці або 33,3% у відносному значенні вказує на зниження загальної ліквідності. У 2023 році цей коефіцієнт знову зріс до 0,3, що виражено збільшенням на 0,1 одиниці або 50% та свідчить про певну стабілізацію фінансового стану підприємства.

Коефіцієнт співвідношення дебіторської заборгованості до кредиторської заборгованості залишався стабільним на рівні 0,1 протягом усього аналізованого періоду, що вказує на стабільність у відносинах з дебіторами та кредиторами.

Коефіцієнт мобільності активів, який показує частку оборотних активів у загальній сумі активів, знизився з 2,1 у 2021 році до 1,7 у 2022 році, що є зниженням на 0,4 одиниці або на 19,05% - це свідчить про зниження гнучкості підприємства у використанні своїх активів. Проте у 2023 році даний показник покращився до 2,2, що на 0,5 одиниці або 29,4% більше, ніж у 2022 році, що вказує на підвищення мобільності активів.

Коефіцієнт співвідношення активів, який відображає структуру активів підприємства, знизився з 3,3 у 2021 році до 3,2 у 2022 році, що є зниженням на 0,1 одиниці або на 3,03%. У 2023 році цей коефіцієнт зменшився до 2,7, що є

зниженням на 0,5 одиниці або на 15,6%, що може свідчити про зміну в структурі активів підприємства та можливі інвестиції в менш ліквідні активи.

Таким чином, динаміка показників ліквідності ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» за період 2021-2023 рр. свідчить про певні коливання у фінансовому стані підприємства. Незважаючи на тимчасові труднощі, спостерігається загальна тенденція до покращення ліквідності у 2023 році, що може бути результатом ефективного управління активами та зобов'язаннями - це підкреслює важливість постійного моніторингу та аналізу фінансових показників для забезпечення стабільного фінансового стану підприємства.

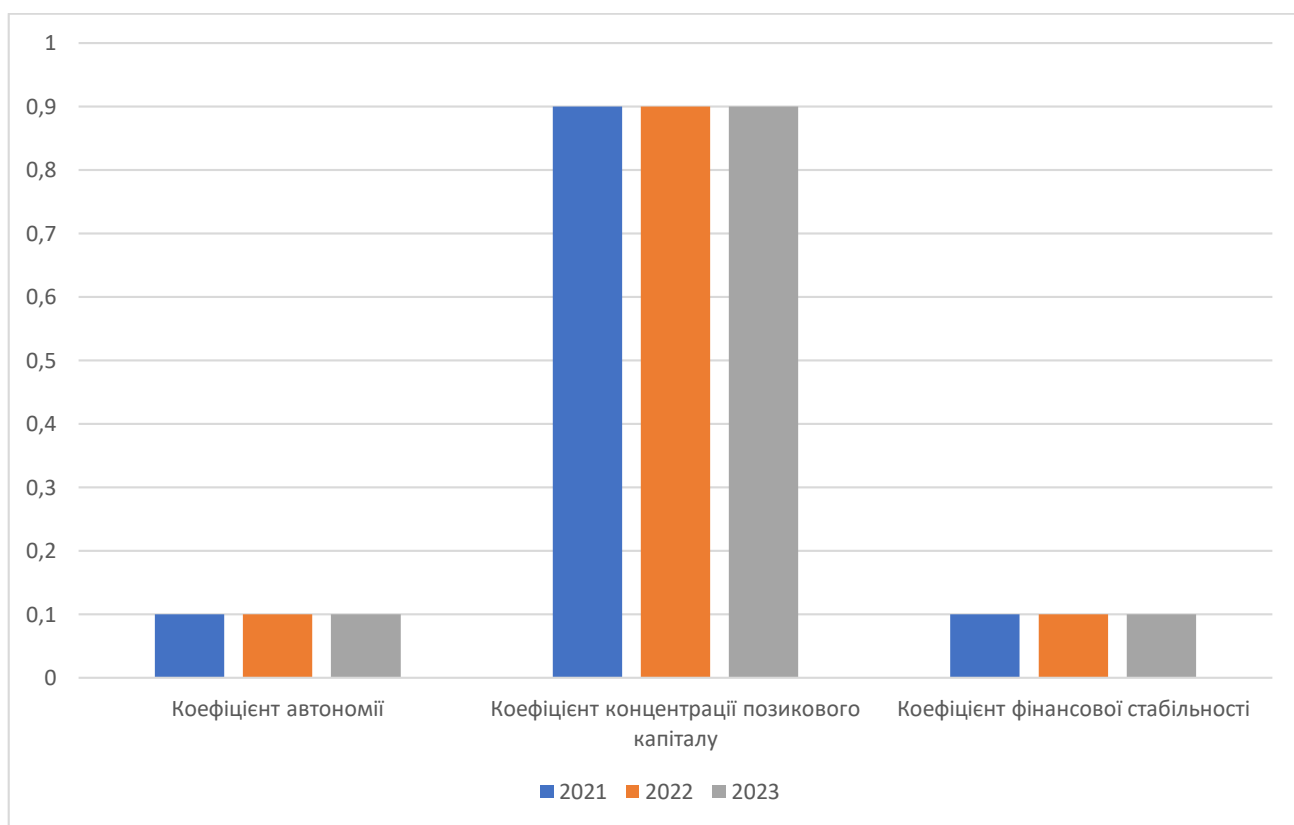


Рис. 3.2 Динаміка показників платоспроможності ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» за період 2021 – 2023 рр.

Результати аналізу динаміки показників платоспроможності ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» за період 2021-2023 рр. дозволило нам оцінити стабільність фінансового становища підприємства та його здатність виконувати свої зобов'язання перед кредиторами та інвесторами. Показники платоспроможності, такі як коефіцієнт автономії, коефіцієнт концентрації позикового капіталу та коефіцієнт фінансової стабільності, залишалися стабільними протягом усього

аналізованого періоду, що свідчить про певну сталість фінансової структури підприємства.

Коефіцієнт автономії, який відображає частку власного капіталу у загальній сумі капіталу підприємства, залишався на рівні 0,1 протягом 2021-2023 рр. Дане значення вказує на те, що лише 10% капіталу підприємства фінансується за рахунок власних коштів, тоді як решта 90% – за рахунок позикових коштів. Така структура капіталу може вказувати на значну залежність підприємства від зовнішніх джерел фінансування. Відсутність змін у цьому показнику свідчить про стабільність використання підприємством зовнішніх фінансових ресурсів, але також свідчить про недостатню диверсифікацію джерел фінансування.

Коефіцієнт концентрації позикового капіталу також залишався стабільним на рівні 0,9 протягом аналізованого періоду. Цей показник підтверджує високий рівень залучення позикових коштів у фінансовій структурі підприємства. Висока концентрація позикового капіталу може вказувати на підвищений ризик фінансової залежності від кредиторів, що у разі погіршення фінансового стану призводить до проблем з обслуговуванням боргів.

Коефіцієнт фінансової стабільності, який відображає співвідношення власного капіталу до позикового капіталу, також залишався незмінним на рівні 0,1 протягом 2021-2023 рр. Таке значення вказує на те, що на кожну одиницю власного капіталу припадає 10 одиниць позикового капіталу. Така структура капіталу свідчить про низький рівень фінансової стабільності, оскільки підприємство сильно залежить від зовнішнього фінансування. Відсутність змін у цьому показнику свідчить про те, що підприємство не вжило заходів для зниження своєї залежності від позикових коштів.

Таким чином, аналіз показників платоспроможності ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» за період 2021-2023 рр. свідчить про стабільність у використанні зовнішніх джерел фінансування, проте підкреслює високий рівень фінансового ризику через значну залежність від позикового капіталу. Відсутність змін у ключових показниках платоспроможності вказує на те, що

підприємство зберігає сталість своєї фінансової структури, але потребує стратегічних рішень для зниження ризиків, пов'язаних з високою залежністю від зовнішнього фінансування. Підвищення частки власного капіталу у структурі капіталу підприємства могло б сприяти зміцненню його фінансової стабільності та підвищенню довіри інвесторів та кредиторів.

На наступному етапі ми дослідили динаміку показників майнового стану підприємства за аналогічний період: (табл.3.2, рис. 3.3)

Таблиця 3.2

Динаміка показників майнового стану ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»
за період 2021 – 2023 рр.

Показник	Роки			Відхилення			
	2021	2022	2023	Абсолютне		Відносне	
				2022/2021	2023/2022	2022/2021	2023/2022
Коефіцієнт зносу основних засобів	0,8	1,01	1,2	0,21	0,19	26,25	18,8
Коефіцієнт оновлення основних засобів	0,7	0,8	0,8	0,1	-	14,29	-
Коефіцієнт вибуття основних засобів	0,3	0,4	0,4	0,1	-	33,33	-

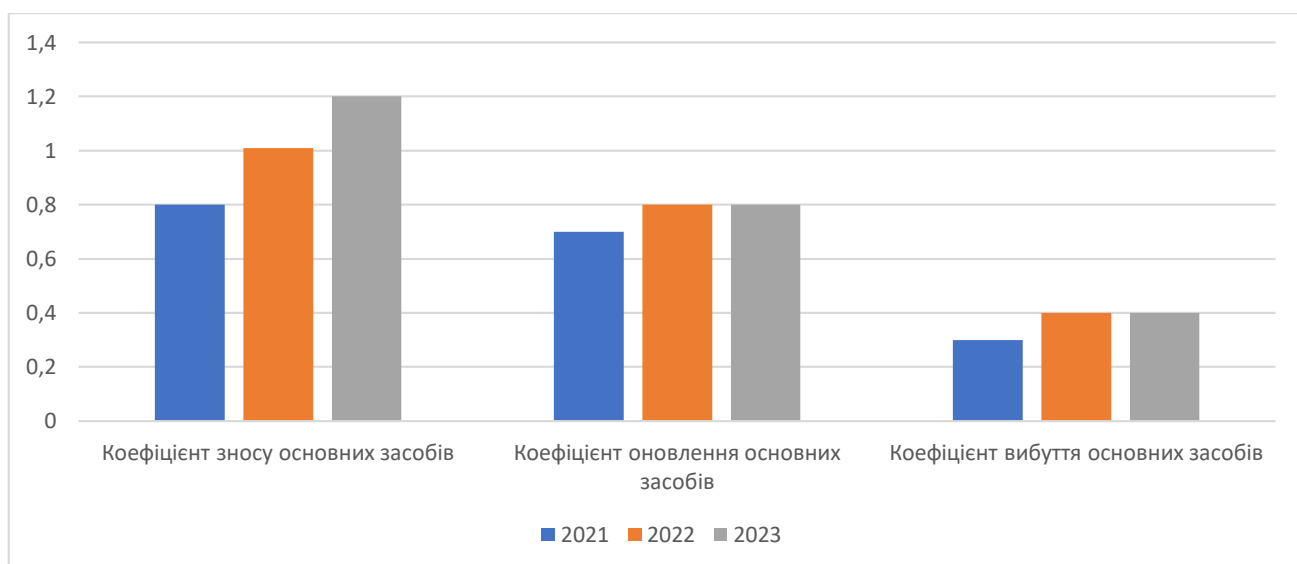


Рис. 3.3 Динаміка показників майнового стану ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» за період 2021 – 2023 рр.

Провівши аналіз динаміки показників майнового стану ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» за період 2021-2023 рр. ми зауважили, що коефіцієнт зносу основних засобів відображає ступінь фізичного зносу активів підприємства. Протягом аналізованого періоду цей показник зростав: з 0,8 у 2021 році до 1,01 у 2022 році, що є збільшенням на 0,21 одиниці або 26,25% у відносному значенні. У 2023 році коефіцієнт зносу продовжував зростати і досяг 1,2, що на 0,19 одиниці або 18,8% більше порівняно з попереднім роком. Цей тренд вказує на поступове старіння основних засобів підприємства. Підвищення коефіцієнта зносу також стверджує про недостатність інвестицій в оновлення основних засобів, а також вказує на тривалий строк їх експлуатації без належної модернізації.

Коефіцієнт оновлення основних засобів відображає частку введених в експлуатацію нових основних засобів у загальній їх кількості. У 2021 році цей показник складав 0,7, у 2022 році збільшився до 0,8, що виражено зростанням на 0,1 одиниці або 14,29%. У 2023 році коефіцієнт оновлення залишився на рівні 0,8, без змін порівняно з попереднім роком - це свідчить про те, що підприємство продовжує інвестувати в оновлення своїх основних засобів, але рівень таких інвестицій не збільшується. Постійний коефіцієнт оновлення вказує на стабільну політику підприємства щодо заміни старих активів новими, але водночас показує, що темпи оновлення не прискорюються, що вважається недостатнім для протидії швидкому зносу основних засобів.

Коефіцієнт вибуття основних засобів демонструє частку виведених з експлуатації основних засобів у загальній їх кількості. У 2021 році цей показник складав 0,3, у 2022 році збільшився до 0,4, що виражено зростанням на 0,1 одиниці або 33,33%. У 2023 році коефіцієнт вибуття залишився на рівні 0,4, без змін порівняно з попереднім роком. Зростання цього показника у 2022 році свідчить про те, що підприємство активно позбавляється старих і зношених основних засобів, але стабільність цього коефіцієнта у 2023 році також вказує на певну стабілізацію процесу вибуття основних засобів.

Таким чином, аналіз показників майнового стану ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» за період 2021-2023 рр. свідчить про зростаючий знос основних засобів, що вказує на необхідність активізації заходів щодо їх оновлення. Незважаючи на стабільний коефіцієнт оновлення основних засобів, рівень інвестицій в оновлення виявився недостатнім для забезпечення належного стану активів на тлі зростаючого зносу. Підприємству необхідно розглянути можливість збільшення інвестицій у нові основні засоби для забезпечення довгострокової ефективності та конкурентоспроможності. Коефіцієнт вибуття свідчить про продовження процесу виведення з експлуатації старих засобів, що також є позитивним аспектом з точки зору модернізації активів. Загалом, підприємству слід приділити більше уваги оновленню основних засобів для підтримання їх ефективності та зниження рівня зносу.

Далі було проаналізовано показники ділової активності ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»: (табл. 3.3, рис. 3.4)

Таблиця 3.3

Динаміка показників ділової активності ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»
за період 2021 – 2023 рр.

Показник	Роки			Відхилення			
	2021	2022	2023	Абсолютне		Відносне	
				2022/2021	2023/2022	2022/2021	2023/2022
Коефіцієнт оборотності активів	3,1	4,8	3,4	1,7	-1,4	54,8	-29,2
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	2,9	4,4	3,1	1,5	-1,3	51,7	-29,5
Строк погашення кредиторської заборгованості, днів	123,8	81,1	117,9	-42,7	36,8	-34,5	45,4
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	0,7	1,2	0,9	0,5	-0,3	71,4	-25

Коефіцієнт оборотності власного капіталу	0,2	0,4	0,3	0,2	-0,1	100	-25
--	-----	-----	-----	-----	------	-----	-----

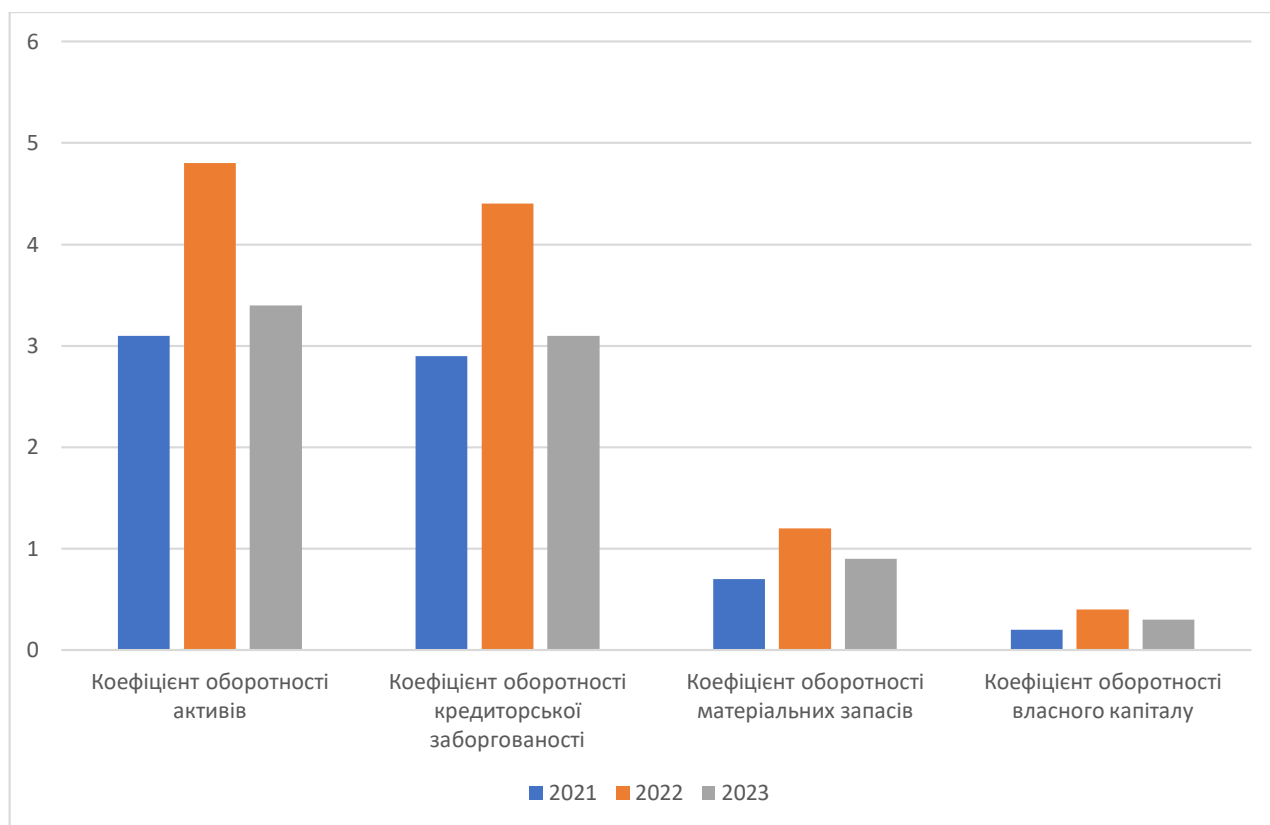


Рис. 3.4 Динаміка показників ділової активності ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» за період 2021 – 2023 рр.

Провівши аналіз динаміки показників ділової активності ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» за період 2021-2023 рр. ми зауважили, що коефіцієнт оборотності активів показує, скільки разів активи підприємства обертаються за рік. У 2021 році цей показник складав 3,1, у 2022 році зріс до 4,8, що є значним покращенням на 1,7 одиниці або 54,8% у відносному значенні. Проте у 2023 році коефіцієнт оборотності активів знизився до 3,4, що є зменшенням на 1,4 одиниці або 29,2%. Таке зниження свідчило про уповільнення операційної діяльності підприємства, а також частково про збільшення обсягу активів, які не використовуються настільки ефективно, як у попередньому році.

Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості вказує на швидкість погашення зобов'язань підприємства перед кредиторами. У 2021 році цей

показник складав 2,9, у 2022 році зріс до 4,4, що є покращенням на 1,5 одиниці або 51,7%. Однак у 2023 році він знизився до 3,1, що на 1,3 одиниці або 29,5% менше, ніж у попередньому році - це свідчить про те, що підприємство стало повільніше погашати свої зобов'язання у 2023 році порівняно з 2022 роком.

Строк погашення кредиторської заборгованості показує середній час, необхідний для погашення зобов'язань. У 2021 році цей показник складав 123,8 днів, у 2022 році зменшився до 81,1 днів, що було виражено покращенням на 42,7 днів або 34,5%. Проте у 2023 році строк погашення кредиторської заборгованості зріс до 117,9 днів, що було виражене збільшенням на 36,8 днів або 45,4% - це свідчить про погіршення умов розрахунків з кредиторами у 2023 році порівняно з 2022 роком.

Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів показує швидкість обертання запасів на складі. У 2021 році даний показник складав 0,7, у 2022 році зріс до 1,2, що є покращенням на 0,5 одиниці або 71,4%. У 2023 році коефіцієнт знизився до 0,9, що на 0,3 одиниці або 25% менше порівняно з 2022 роком. Таке зниження свідчило про збільшення запасів, а також про зменшення швидкості їх використання.

Коефіцієнт оборотності власного капіталу показує, наскільки ефективно використовуються власні кошти підприємства. У 2021 році даний показник складав 0,2, у 2022 році зріс до 0,4, що є покращенням на 0,2 одиниці або 100%. Проте у 2023 році він знизився до 0,3, що на 0,1 одиниці або 25% менше, ніж у попередньому році - це свідчить про зменшення ефективності використання власного капіталу.

Таким чином, проведений аналіз показників ділової активності ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» за період 2021-2023 рр. показує, що підприємство досягло значних покращень у 2022 році, зокрема у сфері оборотності активів, кредиторської заборгованості та матеріальних запасів. Однак у 2023 році спостерігається зниження цих показників, що може вказувати на певні труднощі в операційній діяльності та управлінні оборотними коштами. Зменшення ефективності використання активів, власного капіталу та збільшення строку

погашення кредиторської заборгованості свідчили про необхідність перегляду управлінських рішень для забезпечення стабільного розвитку та підвищення ефективності діяльності підприємства у майбутньому.

3.2. Завдання та організаційні засади аудиту інвестиційної нерухомості ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»

Аудит інвестиційної нерухомості ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» включає кілька ключових завдань, що забезпечують ретельну перевірку та достовірність фінансової звітності підприємства. Першим завданням аудиту виступає перевірка правильності визнання об'єктів інвестиційної нерухомості, яка передбачає оцінку того, чи всі активи, класифіковані як інвестиційна нерухомість, відповідають критеріям НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість». Аудитор має переконатися, що ці активи дійсно утримуються для отримання орендних платежів або збільшення вартості капіталу, а не для використання в операційній діяльності підприємства.

Друге завдання полягає в оцінці методів оцінки інвестиційної нерухомості. ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» використовує різні підходи до оцінки вартості таких активів, включаючи первісну вартість або справедливую вартість. Аудитор має перевірити відповідність вибраного методу оцінки нормативним вимогам, а також впевнитися в адекватності та обґрунтованості застосування цього методу - це включає перевірку правильності розрахунків і достовірності використовуваних оцінок.

Третє завдання – перевірка коректності нарахування амортизації на інвестиційну нерухомість, якщо вона обліковується за первісною вартістю. Аудитор повинен переконатися, що обрана методика амортизації відповідає встановленим стандартам і застосовується послідовно. До цього етапу відноситься аналіз амортизаційних розрахунків, перевірку відповідності обраного строку корисного використання активів реальним умовам експлуатації та їхнім фізичним характеристикам.

Четвертим завданням виступає перевірка правильності розкриття інформації про інвестиційну нерухомість у фінансовій звітності. Аудитор повинен переконатися, що у фінансовій звітності ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» надано повну та достовірну інформацію про всі аспекти, що стосуються інвестиційної нерухомості, в тому числі методи оцінки, суми амортизаційних нарахувань, вартість на дату балансу та інші важливі дані. Особливу увагу слід приділити розкриттю інформації в примітках до фінансової звітності.

П'ятим завданням вважається перевірка операцій з придбання та вибуття інвестиційної нерухомості. Аудитор повинен оцінити коректність обліку цих операцій, переконатися в наявності всіх необхідних документів, що підтверджують ці операції, та їх відповідності вимогам законодавства. До цього етапу включено перевірку прав власності, документів на придбання, договорів купівлі-продажу та інших документів, пов'язаних з рухом активів.

Шосте завдання полягає в перевірці правильності обліку витрат на утримання інвестиційної нерухомості. Аудитор повинен упевнитися, що всі витрати на ремонт, обслуговування та поліпшення інвестиційної нерухомості обліковані правильно і відповідно до обраної облікової політики підприємства. Це включає перевірку документів, що підтверджують витрати, та оцінку їхнього впливу на фінансові результати компанії.

Сьомим завданням виступає аналіз впливу операцій з інвестиційною нерухомістю на фінансові показники ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД». Аудитор повинен оцінити, як операції з інвестиційною нерухомістю впливають на ключові фінансові показники, такі як прибуток, рентабельність, ліквідність та фінансова стабільність - це допомагає виявити, чи правильні управлінські рішення приймаються щодо використання інвестиційної нерухомості.

Восьме завдання включає перевірку дотримання підприємством вимог законодавства та нормативних актів щодо обліку інвестиційної нерухомості. Аудитор повинен переконатися, що всі операції з інвестиційною нерухомістю відповідають вимогам НП(С)БО, МСФЗ, податкового законодавства та інших

нормативних документів, сюди відноситься аналіз податкових зобов'язань і відповідність податкового обліку вимогам законодавства.

Дев'ятим завданням вважається розробка рекомендацій щодо поліпшення обліку та управління інвестиційною нерухомістю. Після завершення аудиторської перевірки аудитор повинен надати керівництву ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» конкретні рекомендації щодо підвищення ефективності обліку та управління інвестиційною нерухомістю, до яких відносяться поради щодо вдосконалення методів оцінки, поліпшення розкриття інформації у фінансовій звітності або оптимізації витрат на утримання активів.

3.3. Методика проведення аудиту інвестиційної нерухомості ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»

Інформація про операції з інвестиційною нерухомістю вважається суттєвою у фінансовій звітності ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» як з вартісної точки зору, так і з позиції впливу на діяльність підприємства та її результати у звітному періоді, а також з точки зору довгострокової перспективи. Пропуск аудитором під час перевірки будь-якого спотворення інформації про операції з інвестиційною нерухомістю у фінансовій звітності може мати негативні наслідки .

Основним завданням аудиту інвестиційної нерухомості ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» вважається ретельна перевірка правильності визнання, оцінки, розкриття інформації у фінансовій звітності, відповідності інформації щодо інвестиційної нерухомості вимогам НП(С)БО та МСФЗ. Послідовність проведення аудиту інвестиційної нерухомості на підприємстві слід відобразити у вигляді етапів, які включають підготовку, збір інформації, аналіз, документування та заключну оцінку результатів аудиту.

Відтак, дослідження аудиту операцій з інвестиційною нерухомістю на ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» охоплює як організаційно-методичні аспекти, так і практичні етапи проведення аудиторських перевірок, що забезпечують

виявлення та виправлення можливих порушень в обліку інвестиційної нерухомості. (рис. 3.5)

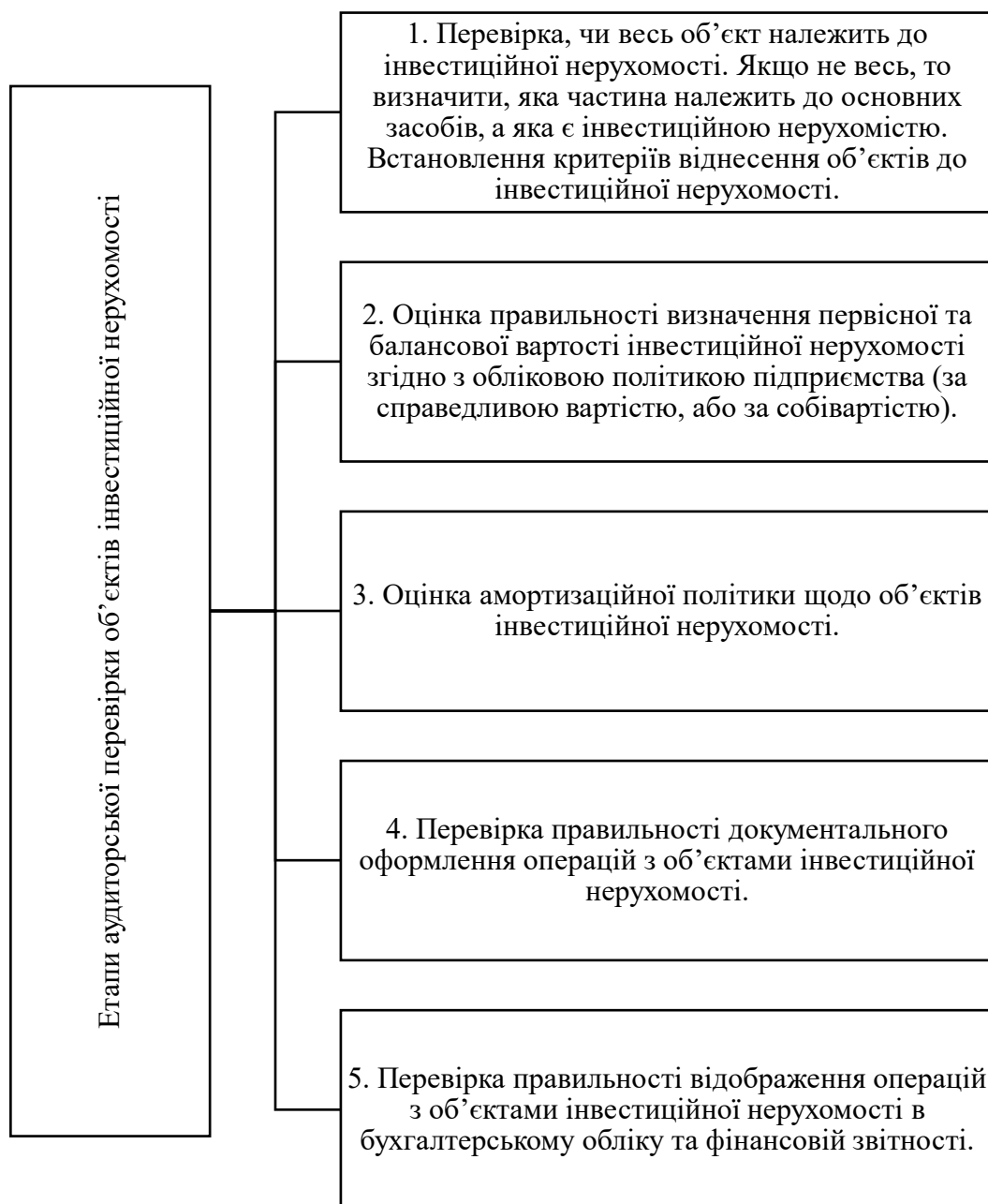


Рис. 3. 5 Основні етапи аудиту об'єктів інвестиційної нерухомості ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»

Методологічні засади бухгалтерського обліку об'єктів, що належать до інвестиційної нерухомості, регламентуються НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість». Відповідно до цього стандарту, інвестиційною нерухомістю визнається як власна нерухомість, так і нерухомість, орендована на умовах фінансової оренди, яку підприємство утримує з метою передачі в оренду та отримання орендних платежів. Інвестиційна нерухомість визнається активом,

якщо є ймовірність того, що підприємство ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД», отримає в майбутньому економічні вигоди від її використання у вигляді орендних платежів або збільшення власного капіталу, і її первісна вартість може бути достовірно визначена.

Основною метою володіння ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» інвестиційною нерухомістю вважається отримання орендної плати або збільшення капіталу компанії. Мета аудиту операцій з інвестиційною нерухомістю, згідно з МСА 200 «Загальні цілі незалежного аудитора та проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту», полягає у висловленні аудитором незалежної професійної думки щодо правильності відображення у звітності підприємства інформації про операції з інвестиційною нерухомістю.

Під час аудиторської перевірки необхідно оцінити, з якою метою ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» утримує нерухомість для подальшого використання. Рішення про подальше призначення нерухомості приймається підприємством на основі конкретних обставин та бізнес-процесів. Аудитор повинен переконатися, що об'єкт, який підлягає перевірці, належить до інвестиційної нерухомості. Згідно з МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість», до інвестиційної нерухомості можна віднести лише ту нерухомість, що здається у фінансову оренду. Важливо також врахувати, що якщо приміщення здається в оренду разом з обладнанням і меблями, всі ці об'єкти включаються до одного об'єкта інвестиційної нерухомості, а не враховуються окремими об'єктами основних засобів.

Під час перевірки аудитор має застосувати відповідні аудиторські процедури, які дозволять визначити правильність облікової оцінки об'єктів інвестиційної нерухомості відповідно до облікової політики ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» та чинного законодавства. Аудитор повинен перевірити, чи відповідає нерухомість вимогам визначення інвестиційної нерухомості, а також чи є у підприємства розроблені критерії для послідовного застосування цього судження та чи зазначені ці критерії в наказі про облікову політику підприємства. Зазначені критерії також повинні бути відображені у примітках до річної фінансової звітності.

Аудиторська перевірка також включає аналіз наявності та відповідності документів, що підтверджують операції з інвестиційною нерухомістю - це передбачає перевірку прав власності, договорів купівлі-продажу, оренди та інших документів, що підтверджують законність та правильність обліку цих операцій. Особлива увага приділяється відповідності обраної методики оцінки нерухомості вимогам стандартів та її послідовному застосуванню.

Також важливим завданням аудиту виступає перевірка правильності розкриття інформації про інвестиційну нерухомість у фінансовій звітності. Аудитор має переконатися, що у звітності ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» надано повну та достовірну інформацію про всі аспекти, що стосуються інвестиційної нерухомості, в тому числі методи оцінки, суми амортизаційних нарахувань, вартість на дату балансу та інші важливі дані.

Аудиторська перевірка також передбачає оцінку впливу операцій з інвестиційною нерухомістю на фінансові показники підприємства - це включає аналіз впливу на прибуток, рентабельність, ліквідність та фінансову стабільність ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД». Аудитор повинен оцінити, як управлінські рішення щодо інвестиційної нерухомості впливають на загальні фінансові результати компанії.

Якщо аудитор вважає, що нерухомість, яку перевіряється, може бути віднесена як до операційної, так і до інвестиційної нерухомості, він повинен перевірити, чи ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» розробило критерії ознак для розмежування об'єкта основних засобів та прописало це в обліковій політиці. Планування аудиторської перевірки передбачає ознайомлення з положеннями облікової політики підприємства та перевірку правильності її формування відповідно до чинного законодавства.

Загалом, придбані або створені об'єкти інвестиційної нерухомості мають бути внесені на баланс підприємства за первісною вартістю. Незалежно від способу надходження цієї нерухомості (купівля, створення, переведення з операційної нерухомості або отримання в фінансову оренду), важливо, щоб вона

відображалася в бухгалтерському обліку за первісною вартістю, яка відповідає договірній вартості. (рис. 3.6)

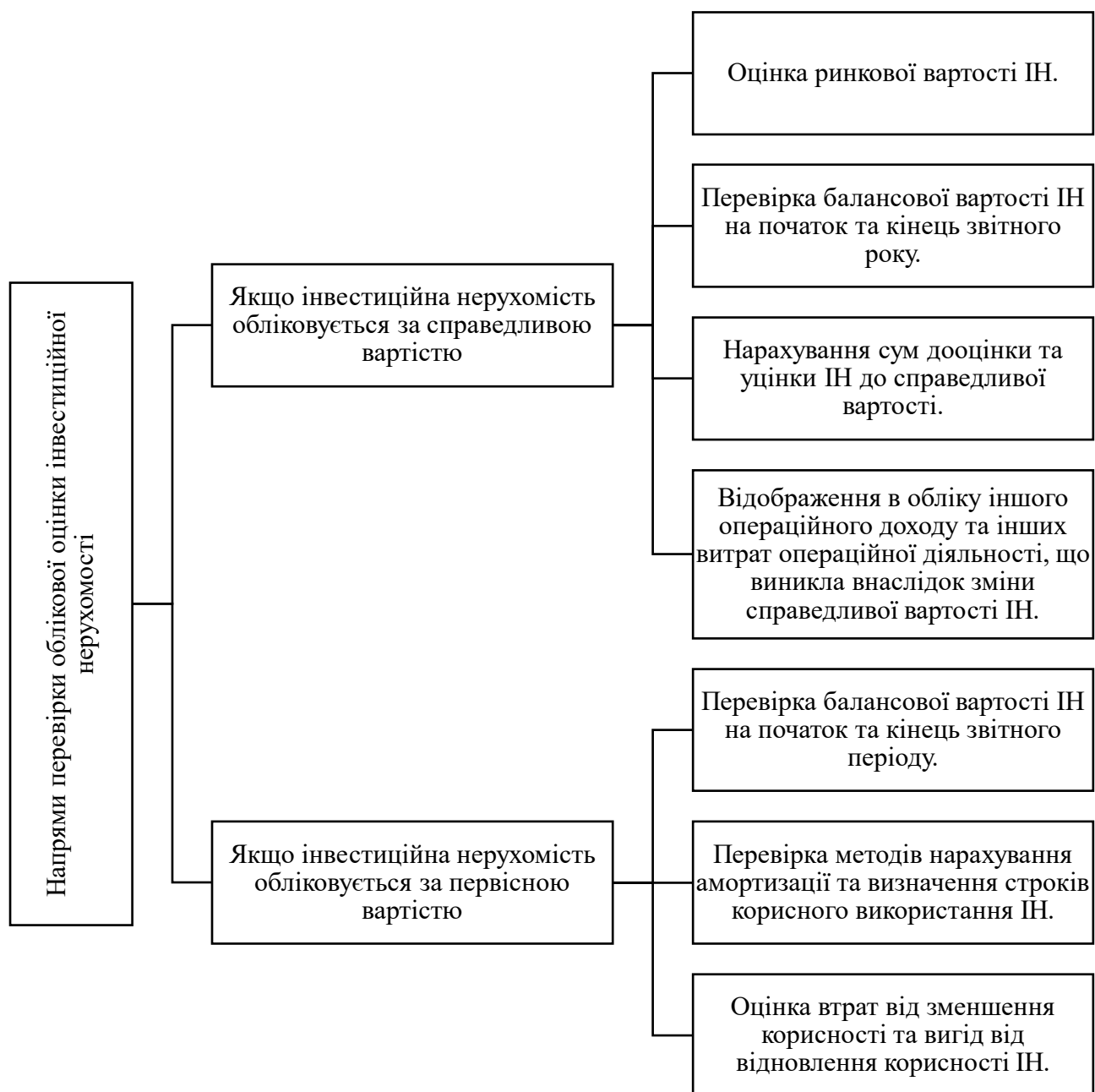


Рис. 3.6 Перевірка облікової оцінки інвестиційної нерухомості ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД»

На дату балансу інвестиційна нерухомість відображається за одним із двох методів, внесених до облікової політики підприємства: за первісною вартістю або за справедливою вартістю. Таким чином, аудитор, перевіряючи облікове відображення інвестиційної нерухомості на дату балансу, має переконатися в правильності визначення справедливої вартості та нарахування амортизації,

якщо нерухомість обліковується за первісною вартістю, з урахуванням втрат від зменшення корисності та вигід від її відновлення.

У разі, якщо на баланс зараховано інвестиційну нерухомість за справедливою вартістю, її також необхідно переглядати на кожну дату балансу. При цьому важливо враховувати наявність активного ринку на схожі об'єкти інвестиційної нерухомості та визначити їхню справедливую вартість за теперішньою вартістю майбутніх чистих грошових надходжень від активу.

Оскільки оцінка інвестиційної нерухомості проводиться на дату балансу, то вартість такої нерухомості слід переглядати на цю дату. Важливо враховувати відмінність між обліком переоцінки операційної та інвестиційної нерухомості. Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта операційної нерухомості включається до складу додаткового капіталу, а сума уцінки - до інших витрат звичайної діяльності. Збільшення або зменшення справедливої вартості інвестиційної нерухомості на дату балансу відображається у складі іншого операційного доходу або інших витрат операційної діяльності.

На наступному етапі аудиту перевіряється правильність документального оформлення операцій з інвестиційною нерухомістю. Рух таких операцій відображається за тими самими первинними документами, що й операції з основними засобами. На аудиторську оцінку також впливає наявність на підприємстві графіку документообігу та переліку первинних документів з обліку інвестиційної нерухомості.

Також аудиторам слід перевірити, на яких умовах були укладені договори щодо операцій з інвестиційною нерухомістю, а також встановити вчасність сплати орендних платежів за користування об'єктами інвестиційної нерухомості.

Оцінка правильності нарахування амортизаційних відрахувань у податковому обліку є ще одним важливим питанням під час аудиту операцій з інвестиційною нерухомістю. Відповідно до Податкового кодексу, підприємство має самостійно встановити метод нарахування амортизації інвестиційної нерухомості.

В результаті ми зауважили, що операції з інвестиційною нерухомістю ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» займають значну частку в сукупних операціях та потребують об'єктивної і незалежної оцінки. Аудиторська перевірка дозволяє об'єктивно визнати нерухомість інвестиційною, а також перевірити правильність облікового відображення цих операцій у бухгалтерському обліку та звітності.

Висновки до розділу 3

Оцінка основних аналітичних показників діяльності ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» вказує на стабільний фінансовий стан компанії. За останній рік компанія показала зростання обсягів виробництва та обороту, що свідчить про позитивні тенденції у розвитку бізнесу. Рентабельність підприємства також зросла, що свідчить про ефективне управління ресурсами. Однак варто звернути увагу на зростання витрат на операційну діяльність, що може вплинути на загальний фінансовий результат компанії у майбутньому.

Завдання аудиту інвестиційної нерухомості ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» полягає у висловленні незалежної професійної думки щодо правильності відображення у фінансовій звітності компанії інформації про операції з інвестиційною нерухомістю. Організаційні засади аудиту включають у себе планування, виконання та оцінку аудиторських процедур з метою перевірки правильності облікового відображення операцій з інвестиційною нерухомістю.

Методика проведення аудиту інвестиційної нерухомості ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» передбачає використання різноманітних аудиторських процедур, охопивши аналіз облікових документів, перевірку договорів та фінансових звітів, оцінку правильності нарахування амортизації та інші аспекти, що впливають на облікове відображення інвестиційної нерухомості.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Розглядаючи роль інвестиційної нерухомості у фінансовому обліку та аудиті підприємств, очевидно, що цей актив має велике значення для їхньої фінансової звітності. Інтеграція процесів обліку та аудиту інвестиційної нерухомості гарантує достовірність та точність фінансової інформації. Науковий огляд вітчизняного законодавства та наявної літератури показав наявність детального правового та методологічного базису для аудиторських перевірок та облікового обліку інвестиційної нерухомості в Україні.

Ми зауважили, що міжнародні стандарти фінансового обліку та аудиту встановлюють обов'язкові вимоги та процедури для обліку і аудиту інвестиційної нерухомості, що створює міжнародний контекст для підприємств, де вони можуть вдосконалювати свою фінансову звітність і забезпечувати прозорість та достовірність для всіх зацікавлених сторін.

Дослідження динаміки будівельної галузі дало змогу зрозуміти тенденції та виклики, що стоять перед підприємствами цього сектору. Місце ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» у цій галузі визначається його активною участю у загальному розвитку будівельного сектору в регіоні. У стабільних умовах Тернопільської області, підприємство може продовжувати демонструвати стійкість та ефективність у своїй галузі.

Стало відомо, що в ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» бухгалтерський облік інвестиційної нерухомості відповідає високим стандартам і включає в себе сучасні інформаційні системи. Підприємство спеціалізується на будівництві та управлінні нерухомістю, віддавши перевагу розвитку ринку нерухомості та забезпечуючи якісні будівельні роботи. Організаційна та методична підтримка бухгалтерського обліку інвестиційної нерухомості на ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» передбачає встановлення чітких процедур та використання методів оцінки справедливої та первісної вартості. Важливим аспектом виступає розробка

внутрішніх інструкцій та рекомендацій для проведення облікових операцій та дотримання нормативних вимог.

Відображення операцій з інвестиційною нерухомістю у фінансовій звітності відбувається згідно з установленими нормами та стандартами. Фінансові звіти містять інформацію про доходи від оренди, витрати на обслуговування нерухомості та капітальні інвестиції. Примітки до фінансової звітності надають детальний опис груп інвестиційної нерухомості, що сприяє зрозумінню фінансового стану підприємства.

Усі ці заходи дозволяють ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» забезпечити прозорість та повноту фінансової інформації, що сприяє управлінню активами та прийняттю обґрунтованих управлінських рішень. Висновок націлений на підкреслення успішності підприємства у впровадженні ефективних організаційних та методичних підходів до обліку інвестиційної нерухомості, що підвищує якість інформаційного забезпечення для прийняття стратегічних рішень.

Провівши оцінку ключових аналітичних показників діяльності ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» ми відмітили стабільний фінансовий стан компанії. Протягом минулого року спостерігалось збільшення обсягів виробництва та обороту, що свідчить про позитивні динаміки в розвитку бізнесу. Зростання рентабельності свідчить про ефективне управління ресурсами. Однак важливо відзначити зростання витрат на операційну діяльність, що може вплинути на загальний фінансовий результат у майбутньому.

Завдання аудиту інвестиційної нерухомості ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» полягає у висловленні незалежної професійної думки щодо правильності відображення у фінансовій звітності компанії інформації про операції з інвестиційною нерухомістю. Організаційні засади аудиту включають планування, виконання та оцінку аудиторських процедур з метою перевірки правильності облікового відображення операцій з інвестиційною нерухомістю.

Методика проведення аудиту інвестиційної нерухомості ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» передбачає використання різноманітних аудиторських процедур, таких як аналіз облікових документів, перевірка договорів та

фінансових звітів, оцінка правильності нарахування амортизації та інші аспекти, які впливають на облікове відображення інвестиційної нерухомості.

Рекомендації щодо покращення обліку та аудиту операцій з інвестиційною нерухомістю на ТОВ «ТЕРНОПІЛЬБУД» полягають у впровадженні комплексу заходів:

- по-перше, необхідно розробити та впровадити сучасні інформаційні системи, які забезпечать автоматизацію процесів обліку;
- по-друге, важливо організувати систему навчання та підвищення кваліфікації персоналу, що займається обліком та аудитом;
- по-третє, рекомендується розробити внутрішні стандарти та процедури для організації обліку та аудиту;
- по-четверте, слід зміцнити систему внутрішнього контролю та впроваджувати регулярні аудити для перевірки відповідності обліку стандартам;
- по-п'яте, важливо створити механізм постійного вдосконалення системи обліку та аудиту на основі аналізу результатів аудитів та внутрішнього контролю.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Господарський кодекс України прийнятий від 16.01.2003 № 436- IV
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення 14.01.2024)
2. Земельний кодекс України від 20.12.2001. №2768 III. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/276814> (дата звернення 14.01.2024)
3. Міжнародний стандарт аудиту 540 «Аудит облікових оцінок та пов'язане з ними розкриття інформації». URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/MCA%202016-2017_частина%201\(1\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/MCA%202016-2017_частина%201(1).pdf)
4. Міжнародний стандарт фінансової звітності 16 Оренда. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS16-ukr_AH-compressed-1.pdf
5. Міжнародний стандарт фінансової звітності 40 «Інвестиційна нерухомість». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_026 (дата звернення 14.01.2024)
6. МСА 250 «Розгляд законодавчих та нормативних актів під час аудиту фінансової звітності». URL: [https://mof.gov.ua/storage/files/MCA%202016-2017_частина%201\(1\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/MCA%202016-2017_частина%201(1).pdf)
7. Податковий кодекс України. Верховна Рада України: офіційний вебпортал. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 14.01.2024)
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість», затвердженого наказом Міністерства фінансів України № 779 від 02.07.2007 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 14.01.2024)
9. Про іпотеку: Закон України. 2003. № 38. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/898-15#Text>
10. Про оцінку землі: Закон України. 2004, № 15, ст.229. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1378-15#Text>

11. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні. 2001, № 47, ст.251. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2658-14#Text>
12. Цивільний кодекс України від 16.01.2003. № 435 IV URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/43515> (дата звернення 14.01.2024)
13. Бондаренко О. М., Чайковська Т. С. Аудит необоротних активів на авіаційному підприємстві. *Економіка. Фінанси. Право*. 2020. № 4(1). С. 14- 16.
14. Боровик М. В., Балкова В. Ю. Особливості управління інформаційно-комунікаційним забезпеченням діяльності підприємств будівельної галузі. *Стратегічні пріоритети соціально-економічного розвитку в умовах інституційних перетворень глобального середовища : матеріали X міжнар. наук.-практ. конф., м. Одеса, 11 листоп, 2022 р.* Одеса, 2022. С. 10–13. URL: https://onu.edu.ua/pub/bank/userfiles/files/epf/ekonom_pidpr/naukova_diyalnist/conf_2022.pdf#page=10 (дата звернення 14.01.2024)
15. Булгакова О. Інвестиційна нерухомість: визнання й облік. Інтерактивна бухгалтерія. 2019. № 42. Ч. 1. URL: <http://www.interbuh.com.ua/ua/documents/oneanalytics/127805> (дата звернення 14.01.2024)
16. Верига Ю.А. Бухгалтерський облік: навч. посіб. К. : Центр навчальної і практичної літератури, 2019. 520 с.
17. Вигівська І., Грицак О., Шебештень Е. Організаційно – методичне забезпечення бухгалтерського обліку та аудиту операцій з інвестиційною нерухомістю. URL: https://dspace.kmf.uz.ua/jspui/bitstream/123456789/3182/1/Vyhivska_I_Hrytsak_O_Shebestyen_E_Orhanizatsiino_metodychne_zabezpechennia_2023.pdf (дата звернення 14.01.2024)
18. Волинець О. О., Тичук Т. О. Сучасні аспекти оцінки корисності необоротних активів та їх відображення в обліку. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2019. Вип. 25(1). С. 53-58.

19. Довжик О.О., Гапонюк А.І. Особливості обліку основних засобів у сучасних умовах господарювання. *Інфраструктура ринку*. 2018. Вип. 25. С. 803-807
20. Економічна статистика: економічна діяльність – «Будівництво». Офіційний сайт Державної служби статистики України. URL: http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/menu/menu_u/bud.htm (дата звернення: 08.10.2023)
21. Експерти оцінили загальну суму збитків українській інфраструктурі. URL: <https://www.unian.ua/economics/finance/eksperti-ocinili-zagalnu-sumu-zbitkiv-ukrajinskiy-infrastrukturi-12348918.html> (дата звернення 14.01.2024)
22. Костюнік О. В., Чайковська Т. С. Методологічні засади обліку необоротних активів. *Молодий вчений*. 2020. № 7(1). С. 111-114
23. Крупка Я.Д. Фінансовий облік: підруч. Тернопіль: ТНЕУ, 2017. 451 с.
24. Латишева О.В., Сайко А.Д. Будівельна галузь України: сучасний стан та її роль у забезпеченні сталого розвитку національної економіки. *Економічний вісник Донбасу*. 2019. № 2 (56). С. 66—73.
25. Меліхова Т.О., Герасименко Ю.М. Розробка програми аудиту надходження основних засобів для підвищення рівня фінансової безпеки підприємства. *Агросвіт*. 2018. № 24. С. 46—53.
26. Пилипенко С. М., Новак У. П., Шутка С. Є. Інвестиційна нерухомість : проблеми обліку. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. Глобальні та національні проблеми економіки. 2017. Вип.17. С. 865-869.
27. Плаксієнко В.Я. Облік, оподаткування та аудит : навч. посіб. К. : Центр навчальної і практичної літератури, 2019. 509 с
28. Плиса В. Й., Плиса З. П. Бухгалтерський облік: підруч. 2-ге вид., випр. і доп. Львів: Видавництво ННВК. 2020. 440 с.
29. Плиса В.Й. Бухгалтерський облік: навчальний посібник для ст-ів. Київ: Каравела. 2019. 560 с.

30. Сайт Державної Служби Статистики України. URL: https://ukrstat.org/uk/operativ/menu/menu_u/mp.htm (дата звернення 14.01.2024)
31. Сломчинська С. О. Класифікація інвестиційної нерухомості для потреб оцінки, обліку та управління. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/pdf> (дата звернення 14.01.2024)
32. Сломчинська С.О. Особливості ідентифікації та визнання інвестиційної нерухомості в обліку. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/21_2018/14.pdf (дата звернення 14.01.2024)
33. Фігурський Є. Особливості обліку інвестиційної нерухомості. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/41684/1/Фігурський%20Євген.pdf> (дата звернення 14.01.2024)
34. Хорунжак Н.М. Понятійна сутність необоротних активів і проблеми її ідентифікації *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. № 19. С. 554—560
35. Шевченко В.М. Облік інвестиційної власності: проблеми і перспективи. *II Всеукраїнська науково практична конференція молодих вчених та студентів «Проблеми підвищення якості обліку, аналізу та аудиту в сучасних економічних умовах*. Дніпро: Дніпропетровський університет ім. Альфреда Нобеля. 2018. С. 66—68.
36. Шендригоренко М. Т. Актуальні питання обліку та аудиту малоцінних оборотних і необоротних матеріальних активів. *Бізнес-навігатор*. 2018. Вип. 4. С. 185-188.
37. Яковишина Н.А. Теоритичні основи обліку основних засобів. *Молодий вчений*. 2018. № 5. С. 779—781
38. Яремчук Н.Ф. Нерухомість підприємства в контексті облікової політики. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. № 4. С. 143-151