

9. Selivanova, N.M., Kornia, S.V., & Simova, A.O. The Use of Electronic Money in Payment Operations of Ukrainian Enterprises: Issues of Regulatory Regulation and Accounting. *Economics: time realities. Scientific* 2023. № 5 (69). <https://economics.net.ua/files/archive/2023/No5/90.pdf> <https://doi.org/10.15276/ETR.05.2023.8> [in English].
10. Subačienė, Rasa, & Kurauskienė, Natalija. (2020). Evaluation of alternatives of cryptocurrency accounting. *Buhalterinės apskaitos teorija ir praktika*, 22, 4. <https://doi.org/10.15388/batp.2020.26> [in English].
11. Zadorozhnyi, Zenovii-Mykhaylo, Muravskiy, Volodymyr, Humenna-Derij, & Mariia, Zarudna. Innovative Accounting and Audit of the Metaverse Resources. *Marketing and Management of Innovations*, 13, 10-19. <https://doi.org/10.21272/mmi.2022.4-02> [in English].

Oleh Shevchuk, Associate Professor, PhD in Economics (Candidate of Economic Sciences)
West Ukrainian National University, Ternopil, Ukraine

Accounting Policy of the Enterprise in the Management of Electronic Transactions

The main regulatory document in the field of accounting, control and taxation at the micro level is the accounting policy of the enterprise. The document on the accounting policy specifies the methods of accounting for electronic transactions selected from the variously available methods. Innovativeness, riskiness, significant volatility and dynamism of accounting of electronic payment means and crypto-objects require comprehensive regulation of electronic transactions in the accounting policy of the enterprise. The purpose of the study is to systematize the provisions of the accounting policy of the enterprise, which relate to electronic transactions, and their improvement in the conditions of the formation of the digital economy in Ukraine.

The article substantiates the importance of defining all aspects and features of the implementation of electronic transactions in the accounting policy. The impact of various methods of accounting for electronic payment means and crypto objects on the financial results of enterprises is explained. A list of elements of the accounting policy related to electronic transactions is proposed. Methods of accounting for electronic money and crypto-objects are defined, which are specified in the accounting policy of the enterprise and fully correspond to the principles of the functioning of the electronic transaction system. The influence of the elements of the accounting policy of the enterprise on the provision of economic and cyber protection of the system of electronic transactions is substantiated. Taking into account all the features and characteristics of electronic and cryptographic funds in the accounting policy creates a high-quality informational, instructional and regulatory field for the effective management of electronic transactions.

The practical implementation of the company's accounting policy in the organization of accounting and control of electronic transactions in various organizational formats requires further research and development.

accounting, accounting policy, electronic transactions, electronic money, crypto objects

Одержано (Received) 20.04.2024

Прорецензовано (Reviewed) 06.05.2024

Прийнято до друку (Approved) 27.05.2024

УДК 657.6

JEL Classification: M40, M41, D24

DOI: [https://doi.org/10.32515/2663-1636.2024.11\(44\).196-208](https://doi.org/10.32515/2663-1636.2024.11(44).196-208)

М.З. Задорожний, здобувач третього (освітньо-наукового) рівня вищої освіти
Західноукраїнський національний університет, Тернопіль, Україна

Актуальні питання визнання необоротних активів у будівництві

Найбільшу частку серед активів підприємства займають необоротні активи. Враховуючи варіативність, комплексність та системність визнання необоротних активів, ускладненим є їх відображення у бухгалтерському обліку та звітності підприємств. Додаткові труднощі в облікове відображення операцій з необоротними активами вносить галузева специфіка підприємства. Зокрема, унікальною галуззю у контексті використання необоротних активів є будівництво, що значно впливає на методику та організацію обліку.

Мета статті полягає в ідентифікації критеріальних рис визнання необоротних активів з позиції облікової теорії та обґрунтування їх впливу на практику бухгалтерського обліку з врахуванням галузевих особливостей будівельної галузі економіки України.

© М.З. Задорожний, 2024

У статті запропоновано термінологічне позионування дефініції «необоротні активи» у редакції «це активи, які підприємство утримує з метою використання їх у своїй господарській діяльності, очікуваний термін використання яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)». Уточнено порядок визнання необоротних активів обліковими об'єктами, які характеризуються: значною видовою варіативністю, тривалістю використання, зносом, необхідністю переоцінки, виникненням капітальних інвестицій, особливістю первинної документування, мінімізацією кількості інвентаризацій, зменшення корисності, наявністю ліквідаційної вартості, варіативністю методів оцінки та нарахування амортизації. Визначено перспективні напрями оптимізації бухгалтерського обліку необоротних активів з врахуванням унікальних організаційно-технологічних особливостей будівельної галузі, на яку покладається важливе завдання відновлення пошкоджених і зруйнованих необоротних об'єктів та поствоєнної відбудови України.

облік, необоротні активи, критерії визнання, будівельна галузь промисловості

Постановка проблеми. Актуальні соціально-економічні обставини функціональна суспільних формацій пов'язані з активним застосуванням обладнання, будівель і споруд, земельних ділянок, транспортних засобів, програмного й технічного забезпечення тощо, без яких неможливе здійснення операційної діяльності сучасних підприємств. З позицію підприємницької діяльності засоби праці, за допомогою яких відбувається перетворення предметів праці у готовий продукт, визнаються необоротними активами. Необоротність активів у більшості випадків обґрунтовується багаторазовістю їх використання підприємствами. Проте, орієнтація тільки на кратність застосування необоротних активів не враховує багатогранність їх позионування у бухгалтерському обліку. Облікове трактування необоротних активів потребує акцентування уваги на інших критеріях їх визнання з врахуванням економічної природи, інвестиційної важливості, плинності часу, важливості участі в операційній діяльності підприємств різних галузей промисловості тощо.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми визнання та обліку необоротних активів, вплив організаційно-технологічних особливостей різних галузей економіки (особливо – будівельної галузі, як найбільш унікальної сфери господарської діяльності) на облік витрат та необоротних активів розглядалися у працях таких вітчизняних та зарубіжних науковців, як: М.І. Бондар [1] – уточнення методики обліку необоротних активів як інвестиційної нерухомості, С.Ф. Голов [2] – позионування вітчизняної системи обліку необоротних активів як складової міжнародної облікової практики, А.В. Гриліцька [18] – трансформація структури необоротних активів у контексті їх обліку, З.-М. В. Задорожний [3] – формування якісної облікової інформації про необоротні активи, С.М. Кафка [5] – формування первісної вартості необоротних активів у процесі їх надходження на підприємство, О.В. Павелко [20] – особливості організації обліку необоротних активів, Л.М. Пилипенко [14] – відображення необоротних активів у публічній звітності підприємств, В.В. Ясишена [16] – виокремлення нематеріальних необоротних активів як специфічних облікових об'єктів, Arisman George [17] – класифікація та оцінка необоротних активів з позиції їх обліку, Okungbowa Andrew [19] – прогресивні та комплексні методи оцінки необоротних активів, Raximova Guzalbegim [21] – взаємозв'язок між обліком та аудитом необоротних активів підприємства, Ruan Lufei [22] – облік та оцінка ефективності використання необоротних активів, Sri Rahayu i Yudi Rahayu [23] – облік необоротних активів з позиції інших галузей діяльності та інші науковці. Бухгалтерський облік необоротних активів регламентується національними нормативно-правовими документами: НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [10], НП(С)БО 7 «Основні засоби» [11], НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи» [12], НП(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [13]; а також міжнародними стандартами: М(С)БО 16 «Основні засоби» [7], МСБО 38

«Нематеріальні активи» [9], МСБО 34 «Проміжна фінансова звітність» [8], МСФЗ 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності» [6] та іншими. Водночас, на сьогоднішній день, ще низка проблем обліку необоротних активів, особливо з врахуванням галузевої специфіки діяльності сучасних підприємств, залишилася невирішеною, що визначає актуальність досліджень у цій науковій сфері та дає змогу сформулювати мету статті.

Постановка завдання. Мета статті полягає в ідентифікації критеріальних рис визнання необоротних активів з позиції облікової теорії та обґрунтування їх впливу на практику бухгалтерського обліку з врахуванням галузевих особливостей будівельної галузі економіки України.

Виклад основного матеріалу. Необоротні активи характеризуються значною різноманітністю складових, що до них входять. Незважаючи на варіативність необоротних активів з позиції бухгалтерського обліку, їм притаманні спільні ідентифікуючі риси (критерії визнання). Такими критеріями визнання необоротного активу, на думку С.М. Кафки, є:

- вартість може бути достовірно визначена;
- використовується більше одного року;
- має матеріально-речову або нематеріальну форму;
- не передбачається перепродаж;
- в майбутньому очікується отримання економічних вигод від використання

[5].

Додатковими ідентифікуючими характеристиками необоротних активів є їх немонетарність (за винятком деяких видів довгострокових фінансових інвестицій) та низька ліквідність (рис. 1).

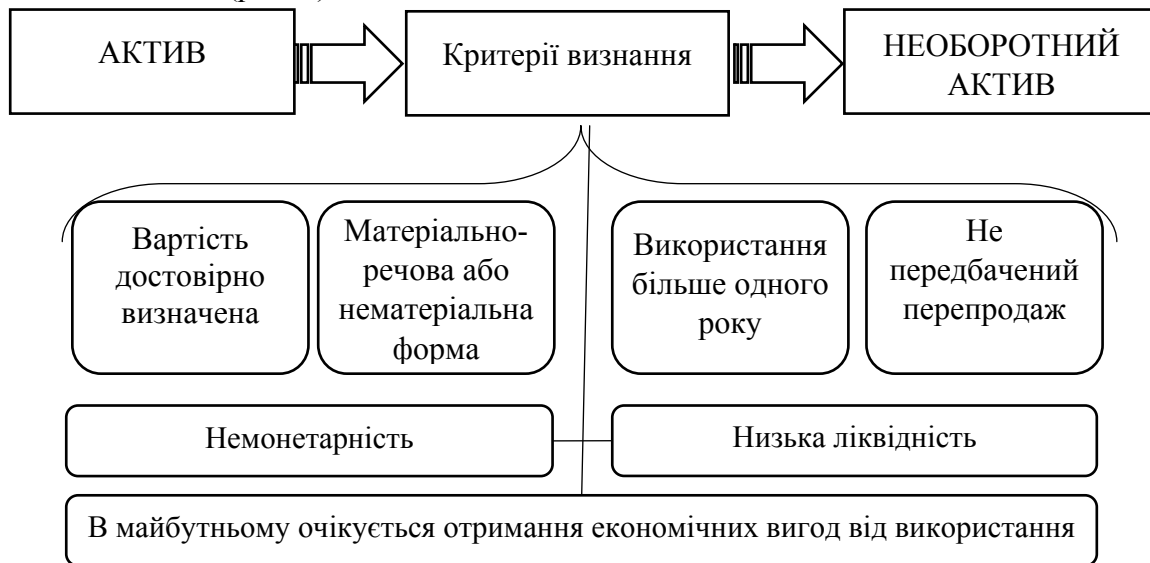


Рисунок 1 - Критерії визнання активу необоротним

Джерело: [5]

Достовірне визначення вартості необоротних активів аналогічно до інших активів підприємства є першочерговим критерієм їх визнання в бухгалтерському обліку. Вартість необоротних активів може значно відрізнитися залежно від джерел їх отримання та способів оцінки. У більшості випадків в облікових фахівців наявний ефективний варіативний механізм здійснення вартісної оцінки необоротних активів. Навіть за відсутності достовірної інформації про понесені витрати, пов'язані з отриманням чи доведенням засобів праці до стану придатності, можливим в обліковій

праці є використання експертних чи ринкових методів оцінки. Завдання бухгалтерського обліку в такому випадку полягає у перманентному моніторингу поточної вартості необоротних активів з врахуванням фізичного і морального старіння та уточнення (коригування) їх вартості відповідно до змін внутрішніх чи зовнішніх умов функціонування підприємства. Вартість необоротних активів поступово переноситься на генеровану продукцію (роботи, послуги) протягом значного періоду часу. На відміну від оборотних активів, які миттєво втрачають свою цінність унаслідок споживання, необоротні активи поступово зношуються.

Тривалість використання стає основним розмежувальним критерієм поділу активів на необоротні та оборотні. В бухгалтерському обліку необоротними є активи з терміном очікуваної корисної експлуатації понад один календарний рік чи операційних цикл, що перевищує річний часовий період. Вихідне позиціонування циклічності операційної діяльності покладено в основу дефініційного іменування «необоротних активів». Необоротний актив вважається таким у випадку неучасті в операційному циклі (рис. 2). «Операційним циклом називають господарський оборот у зарубіжній термінології Міжнародних стандартів фінансової звітності (надалі – МСФЗ)» [6]. У господарському обороті відбувається поступова тотальна трансформація грошових коштів у виробничі ресурси, готову продукцію та, знову, у грошові кошти. Порівняння первинно витрачених грошових коштів на оплату предметів праці та отриманих грошей від реалізації продуктів праці відображає економічний результат господарської діяльності підприємства. У цьому господарському циклі предмети праці повністю споживаються, що дає змогу їх ідентифікувати оборотними активами, а засоби праці багаторазово використовуються у виробничих трансформаціях.

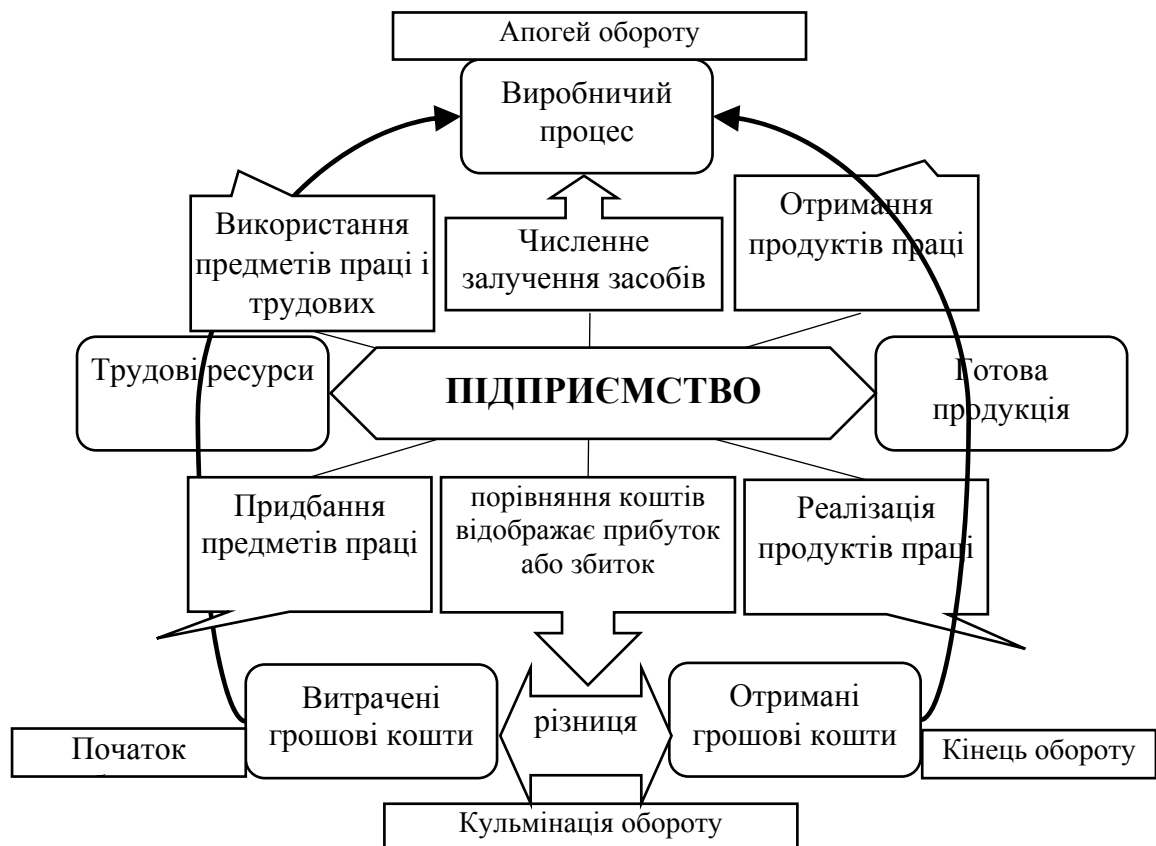


Рисунок 2 - Схема господарського циклу (обороту)

Джерело: сформовано автором

Оскільки засоби праці відносно перманентні та стабільні у повторювальних господарських циклах, не споживаються у господарському обороті чи тривалому періоді часу, іменуються «необоротними активами». Проте, наведене економічне розуміння операційного циклу є звуженим позиціонуванням господарських процесів на підприємстві. Необоротні активи опосередковано все ж таки приймають участь в операційному циклі і поступово втрачають свої первісні корисні властивості. З позиції бухгалтерського обліку господарський оборот розглядаються як комплексний процес, до якого задіяні також необоротні активи. Через механізм амортизації, що використовується в обліковій практиці, частка вартості залученого необоротного активу переноситься на собівартість створеної з його допомогою готової продукції.

Унаслідок застосування засобів праці у кожному господарському обороті поділ активів на оборотні та необоротні є умовним. Тому більш доцільним є врахування часового чинника у термінологічній номінації, що обґрунтовує доречність використання дефініції «довгострокові активи». До речі, схожа термінологічна практика використовуються у зарубіжних професійних джерелах. Зокрема, у МСФЗ присутні терміни «довгострокові активи (англ. – long-term assets)» та «непоточні активи (англ. – non-current assets)» [6]. Виходячи з логічного продовження термінотворення з врахуванням тривалості використання активів, «оборотні активи» доцільно йменувати «поточними активами», а «необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття» – «довгостроковими активами, утримуваними для продажу, та групи вибуття». Наведені пропозиції щодо уточнення облікових професійних дефініцій відповідають діючій практиці поділу зобов'язань і забезпечень у пасиві балансу підприємства. Логічна схема структурної відповідності розділів активу і пасиву Балансу (Звіту про фінансовий стан) підприємства з врахуванням запропонованих дефініцій наведено на рис. 3.

АКТИВ	ПАСИВ
Довгострокові активи ← - Довгострокові біологічні активи ← - Довгострокові фінансові інвестиції ← - Довгострокова дебіторська заборгованість ←	Довгострокові зобов'язання і забезпечення - Довгострокові кредити банків ← - Інші довгострокові зобов'язання ← - Довгострокові забезпечення ←
Поточні активи ← - Поточні біологічні активи ← - Поточні фінансові інвестиції ← - Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги ← - Дебіторська заборгованість за розрахунками	Поточні зобов'язання і забезпечення - Короткострокові кредити банків ← - Поточна кредиторська заборгованість ← - Поточні забезпечення ←

Рисунок 3 - Структурна термінологічна відповідність активів і пасивів балансу підприємств

Джерело: систематизовано автором

У назві окремих статей балансу (наприклад, довгострокові чи поточні біологічні активи, фінансові інвестиції, дебіторські заборгованості і т.д.) повністю відсутня асоціація з оборотністю активів чи пасивів підприємства. Тому, використання уточнених назв дефініцій додатково формує внутрішню гармонію при структуризації та узагальненні статей у розділах балансу.

Як наслідок, очікуваний термін корисного використання є найбільш логічним критерієм відокремлення довгострокових та поточних активів. Вартість, форма, цінність при використанні і т.д. не беруться до уваги при визнанні активів у бухгалтерському обліку. При визначенні терміну корисного застосування облікові

фахівці акцентують увагу на планові, а не на фактичні часові періоди. Іншими словами, при оцінці довгострокових активів очікується тривале залучення до господарських процесів підприємства і не передбачається можливість їх втрати, ліквідації чи продажу протягом року.

Часове лімітування персоналом підприємства у сфері експлуатації необоротних активів є причиною значної суб'єктивності облікових показників. Маніпуляції з очікуваним терміном корисного використання є елементом оптимізації облікової та податкової політик підприємства. В облікових фахівців є широкі можливості щодо маневрів у частині варіативних темпів перенесення вартості необоротних активів на витрати діяльності через вільний вибір терміну та способу нарахування амортизації. З метою встановлення меж маніпулятивних дій обліковим персоналом, що значно впливає на базу оподаткування, Податковим кодексом України (надалі – ПКУ) регламентовані мінімально допустимі терміни корисного використання необоротних активів у розрізі їх видів.

Додатково ПКУ визначає вартісну межу розподілу необоротних активів на основні засоби та малоцінні необоротні матеріальні активи. На сьогодні засоби праці з вартістю понад 20000 грн. рекомендовано податковими регламентами відносити до основних засобів, в протилежному випадку – малоцінних необоротних активів. Доцільно зауважити, що міжнародними регламентами окреме визнання малоцінних необоротних активів не передбачене. Облікові фахівці, не дивлячись на відсутність в національних нормативно-правових документах у сфері бухгалтерського обліку вартісного розмежування необоротних активів, дотримуються рекомендації ПКУ з метою мінімізації податкових різниць. Тому вартісний критерій визнання деяких видів необоротних активів активно застосовується в обліковій політиці більшості підприємств.

При визначенні терміну корисного використання менеджмент підприємства свідомо не передбачає можливості реалізації необоротних активів в поточному періоді. Відповідно, ще одним важливим критерієм визнання необоротних активів в бухгалтерському обліку є відмова від їх перепродажу. Активи можуть вважатися необоротними, якщо персоналом підприємства не планується їх реалізація в межах звітного року після отримання незалежно від джерел надходження. Додатково очікується отримання економічних вигід від використання необоротних активів. Під економічними вигодами в бухгалтерському обліку розуміється отримання економічно-соціального ефекту, вартісно оціненого та зафіксованого в обліковій системі, від експлуатації необоротних активів. Актив не може вважатися необоротним, якщо не приносить економічної корисності для підприємства, наприклад, при утримуванні для перепродажу. Відповідно, усі необоротні активи характеризуються низькою ліквідністю унаслідок неможливості швидкої реалізації на відкритому ринку. Керуючись критерієм ліквідності при структуруванні плану рахунків бухгалтерського обліку та балансу підприємств, для акумулювання інформації про необоротні активи призначений Клас № 1 «Необоротні активи» «Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» та Перший розділ «Необоротні активи» Балансу (Звіту про фінансовий стан).

Необоротні активи, які утримуються для подальшої реалізації, є оборотними активами (товарами) та відносяться до окремої їх групи «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу» (третій розділ Балансу (Звіту про фінансовий стан)). Відповідно до статистичних даних сумарних показників балансів великих та середніх підприємств України за видами економічної діяльності частка «Необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу» є малою і становить 0,05 % у 2021 році.

Натомість, аналогічний показник щодо необоротних активів становить 43,77 % від загального обсягу активів досліджуваних підприємств [15] (рис. 4). Невелике відносне значення показника «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу», які за економічною природою є оборотними активами, ставить під сумнів доцільність актуального структурування розділів фінансової звітності. Оскільки очікуване уникнення перепродажу активів є критерієм їх поділу на необоротні та оборотні, доцільно активізувати дискусії щодо відмови від формування розділу з назвою «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу» на користь включення їх до складу розділу «Оборотні активи» в активі балансу підприємств. Реструктуризація Балансу (Звіту про фінансовий стан) сприятиме більш ефективному інформуванню різних груп стейкхолдерів через відмову від інформаційного перенасичення звітних форм менш важливими відомостями про активи підприємств.

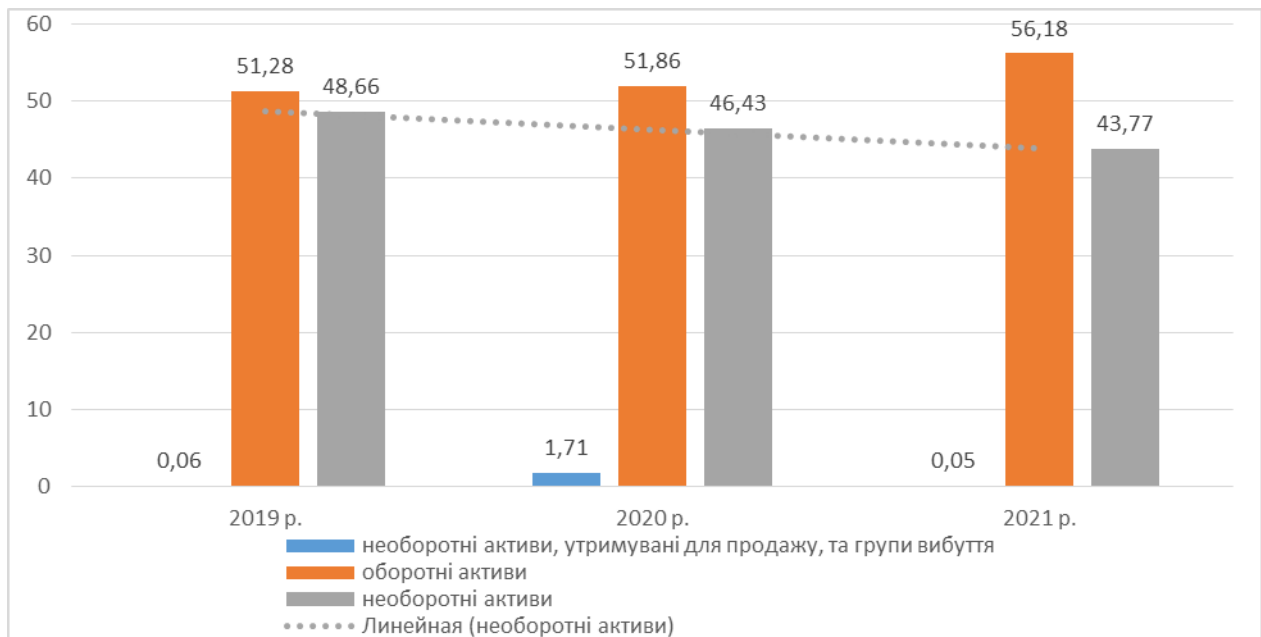


Рисунок 4 - Структура активів балансів великих та середніх підприємств України у 2019-2021 рр.

Джерело: розраховано за даними [15]

Іншою негативною тенденцією економічного розвитку країни є поступове скорочення долі необоротних активів у структурі активів вітчизняних підприємств. Відповідно до статистичних даних за період 2019-2021 рр., зменшилося відсоткове значення частки необоротних активів з 48,66 % до 43,77 % [15]. Після початку повномасштабної військового вторгнення в Україну офіційні статистичні дані починаючи з 2022 року більше не публікуються. Внаслідок значних руйнувань, завданих військовими діями, загальнонаціональна вартість необоротних активів підприємств прогнозовано зменшується значними темпами.

Додаткове інформативне навантаження містять статистичні дані щодо вартості необоротних активів у розрізі видів економічної діяльності. Найбільшу частку за вартістю необоротних активів серед різних видів економічної діяльності прогнозовано займає промисловість (45,53 % у 2021 році). Друге місце за цим показником у господарської діяльності у сфері «Транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність» (20,85 %). Інші галузі економіки в Україні значно відстають за рівнем капіталізації необоротних активів. Найбільш неочікуваний результат щодо

статистичного узагальнення даних про необоротні активи у вітчизняної будівельної галузі економіки. Тільки приблизно 1 % від загальнонаціональної вартості необоротних активів припадає на будівництво. Така тенденція пояснюється вітчизняними особливостями будівельного бізнесу.

Більшість будівельних компаній користуються послугами оренди необоротних активів унаслідок обмеженості бюджету та застарілості власного будівельного обладнання. Вдаючись до оренди, менеджмент будівельних підприємств орієнтується на оптимізацію поточних операційних витрат. Орендовані необоротні активи обліковуються на позабалансових рахунках бухгалтерського обліку і не включаються до балансу підприємств. Відповідно, у зовнішніх стейкхолдерів відсутні надійні інформаційні джерела щодо усіх аспектів будівельного процесу та наявності у забудівельника необхідних виробничих ресурсів. Доповнює негативну ситуацію щодо інформаційної обмеженості фінансової звітності будівельних підприємств можливість залучення сторонніх (підрядних) організацій до будівництва. Будівельний аутсорсинг може стати причиною значної мінімізації, а в перспективі – відмови від придбання власних необоротних активів забудівельниками. Як наслідок, цілком імовірно у будівництві можлива ситуація, коли, завдяки оренді та аутсорсингу, у власності будівельних компаній можуть бути відсутні необоротні активи. В цьому проявляється унікальність будівельної галузі економіки, яка, водночас, створює значні ризики та загрози соціально-економічній сфері України. Уможливило такий варіант організації господарської діяльності девелоперів також розвиток сучасних комп'ютерно-комунікаційних технологій, завдяки використанню яких усі інформаційні процеси відбуваються у хмарному середовищі без необхідності придбання спеціалізованого програмно-технічного забезпечення.

У контексті інформування зовнішніх стейкхолдерів про будівельну діяльність, що викликає значний економічний, інвестиційний та суспільний інтерес, значно зростає роль бухгалтерського обліку. Оптимізація обліково-контрольних процесів сприяє мінімізації інформаційних ризиків, що можуть призвести до: невиконання забудівельником комерційних та соціальних зобов'язань, уникнення або неправомірної мінімізації розміру нарахованих податків, надмірного завищення вартості збудованих об'єктів (виконаних будівельних робіт чи наданих послуг), неефективного використання бюджетних коштів чи інвестованих ресурсів у будівництві тощо. На будівельну сферу економіки покладається важливе завдання післявоєнного відновлення України. Враховуючи перспективність значного міжнародного інвестування у поствоєнну відбудову зруйнованих необоротних об'єктів, зростає важливість ефективного обліку будівельних процесів та облікового інформування зарубіжних партнерів чи інвесторів.

Будівельна галузі в Україні характеризуються певними організаційно-технологічними особливостями, що здійснюють вплив на облік необоротних активів. Сфери впливу специфіки будівництва на методiku та організацію обліку необоротних активів узагальнені у табл. 1.

Для удосконалення бухгалтерського обліку необоротних активів у будівництві доцільно враховувати такі організаційно-технологічні особливості галузі, як: нерухомість будівельної продукції, значна тривалість операційного циклу, залежність від природних чинників, територіальна розпорошеність будівельних об'єктів, участь у будівництві багатьох учасників, активізація оренди необоротних активів, тимчасовість деяких необоротних активів, наявність допоміжних виробництв, індивідуальність будівництва, автоматизація будівельних робіт. Кожний з організаційних чинників

будівельної галузі відображає її специфіку та неподібність на інші сфери господарської діяльності у частині використання необоротних активів.

Таблиця 1 – Вплив організаційно-технічних особливостей будівельної галузі на бухгалтерський облік необоротних активів

№ з/п	Особливість будівельної галузі	Вплив на облік необоротних активів
1.	Нерухомість будівельної продукції	Результатом будівництва є необоротні активи, які в забудівельника відображаються у складі спочатку виробничих витрат, а потім – собівартості реалізованих робіт і послуг.
2.	Тривалість операційного циклу	Значна тривалість виробничих процесів передбачає довготермінове розміщення та використання та охорони основних засобів й інших необоротних активів на будівельних майданчиках.
3.	Залежність від природних чинників	Оскільки будівельний процес залежить від зміни природних умов, унеможлиблюється цілодобове та круглорічне використання необоротних активів.
4.	Територіальна розпорошеність будівельних об'єктів	У будівельних підприємств виникають значні витрати на переміщення необоротних активів між територіально-віддаленими будівельними майданчиками.
5.	Участь у будівництві багатьох учасників	У будівництві можливе залучення аутсорсерів (підрядників, субпідрядників) з власними основними засобами та іншими необоротними активами.
6.	Оренда необоротних активів	Будівельні підприємства активно користуються орендними послугами, що зумовлює необхідність обліку фінансової та операційної оренди необоротних активів.
7.	Тимчасовість деяких необоротних активів	Для організації та обслуговування будівництва можуть виникати потреба у тимчасових (нетитульних) необоротних активах.
8.	Наявність допоміжних виробництв	Значна кількість допоміжних та обслуговуючих підрозділів з використанням специфічних необоротних активів утруднює їх первинний та аналітичний облік.
9.	Індивідуальність будівництва	Дрібносерійність будівельних проєктів потребує залучення що раз інших індивідуальних необоротних матеріальних та нематеріальних активів.
10.	Автоматизація будівельних робіт	Перспективним напрямом оптимізації будівельної діяльності є використання новітніх технологій, які також можна використовувати в облікових цілях.

Джерело: систематизовано автором

На основі визнання в обліковій теорії та практиці необоротних активів з ідентифікацією їх специфічних характеристик як облікових об'єктів у поєднанні з виявленням множинного впливу організаційно-технологічних особливостей будівельної галузі економіки України на облік таких активів, можна визначити перспективні напрямки удосконалення формування облікової інформації про них.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Господарська діяльність пов'язана з використанням засобів праці, які разом з іншими довготерміновими активами становлять необоротні активи підприємства. Унаслідок відсутності належного термінологічного визначення необоротних активів у вітчизняних нормативно-правових документах доцільно їх доповнити таким дефініційним позиціонуванням: «необоротні активи – це активи, які підприємство утримує з метою використання їх у своїй господарській діяльності, очікуваний термін використання яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)». Визнаватися необоротні активи у бухгалтерському обліку можуть за умови відповідності таким критеріальним рисам: вартість може бути достовірно визначена; використання більше одного року; матеріально-речова або нематеріальна форма, яка не передбачає перепродаж; очікується отримання економічних вигод від використання, характерна немонетарність та низька ліквідність.

Оскільки важливим критерієм визнання необоротних активів є термін їх використання, то доцільно перейменувати «необоротні активи» у «довготермінові активи», а «оборотні активи» в «поточні активи», що відповідає міжнародній практиці та забезпечує внутрішню структуровану гармонійність Балансу (Звіту про фінансовий стан). Необоротні активи відрізняються від інших облікових об'єктів унікальними рисами, які полягають у такому: тривалому використанні, зносі, виникненні капітальних інвестицій, необхідності переоцінки, зменшенні корисності, наявності ліквідаційної вартості, варіативності методів оцінки та нарахування амортизації. використанні особливих первинних документів, мінімізації кількості інвентаризацій, значній видовій варіативності.

Відповідно до статистичних досліджень найбільш недооціненою вітчизняною галуззю економіки у сфері використання необоротних активів є будівництво. На будівельну галузь покладається важливе завдання щодо відновлення пошкоджених і зруйнованих необоротних об'єктів та післявоєнної відбудови України. Тому будівельні підприємства стають об'єктами значного економічного, інвестиційного та суспільного інтересу, що потребує оптимізації бухгалтерського обліку необоротних активів. Забезпечення ефективності формування облікової інформації про необоротні активи передбачає врахування специфічних організаційно-технологічних особливостей будівництва: нерухомість будівельної продукції, значна тривалість операційного циклу, залежність від природних чинників, територіальна розпорошеність будівельних об'єктів, участь у будівництві багатьох учасників, можливість оренда необоротних активів, тимчасовість деяких необоротних активів, наявність допоміжних виробництв, індивідуальність будівництва, перспективність автоматизації будівельних робіт.

Перспективними напрямками удосконалення обліку необоротних активів з врахуванням специфіки будівельної галузі є акцент на: класифікацію, оцінку, амортизацію, оренду необоротних активів; а також відображення комплексної, своєчасної та достовірної інформації про основні засоби, нематеріальні активи, довгострокові фінансові інвестиції та інші необоротні активи в обліковій системі та звітності будівельних підприємств.

Список літератури

1. Бондар М.І., Бондар Т.А. Облік вибуття інвестиційної нерухомості. *Теорія інвестицій*. 2009. № 22. С.18-22. URL : http://www.investplan.com.ua/pdf/22_2009/7.pdf.
2. Голов С. Ф., Костюченко В. М., Кулага О. М. Трансформація фінансової звітності українських підприємств у фінансову звітність за міжнародними стандартами : [метод. посіб.]. Федер. проф. бухгалтерів і аудиторів України. 4-е вид. Київ : ФПБАУ, 2013. 267 с.

3. Задорожний З. Проблемні питання якості інформації бухгалтерського і управлінського обліку малоцінних активів. *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. 2018. Вип. 1. С. 115–124.
4. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України» від 1999 р. № 996-14 зі змінами та доповненнями. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>. (Дата звернення 10.03.2024).
5. Кафка С.М. Облік надходження необоротних активів та формування їх первісної вартості. Ефективна економіка. Дніпровський державний аграрно-економічний університет. ТОВ «ДКС-центр». 2017. №4. URL : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5549>.
6. Міжнародний стандарт фінансової звітності 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_004#Text.
7. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби». URL: http://www.minfin.gov.ua/document/92427/МСБО_16.pdf.
8. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 34 «Проміжна фінансова звітність». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_049#Text.
9. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи». URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-38_ukr_2016.pdf.
10. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» Затверджено Наказом МФУ № 73 від 07.02.2013. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>.
11. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» Наказ МФУ від 27.04.2000 № 92. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.
12. Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»: Наказ МФУ від 18.10.1999 № 242. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99>.
13. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» Наказ МФУ від 07.11.2003 № 617. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03#Text>.
14. Пилипенко Л. М. Розвиток концепцій побудови системи публічної звітності корпорацій в умовах постіндустріальної економіки : монографія. Львів: Вид-во Львівської політехніки, 2016. 336 с.
15. Показники балансу великих та середніх підприємств за видами економічної діяльності за 2021 рік. Держстат України. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/sbp/sbp_u/spb_3_21ue.xlsx.
16. Яшишена В. В. Проблемні аспекти методології та організації обліку нематеріальних активів: монографія. Тернопіль: ТНЕУ, 2020. 330 с. URL: http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/38514/1/Монографія_Яшишена.pdf.
17. Arisman George. Classification, valuation and accounting for fixed assets, depreciation, expense, and renewals. 2022. URL : https://www.researchgate.net/publication/35886387_Classification_valuation_and_accounting_for_fixed_assets_depreciation_expense_and_renewals (Дата звернення 09.03.2024).
18. Grylitska A. Features of the organizational structure of the accounting of non-current tangible assets and directions for their improvement. *Financial and Credit Systems: Prospects for Development*. 2023. № 1(8), P. 14-21. URL: <https://doi.org/10.26565/2786-4995-2023-1-02> (Дата звернення 10.03.2024).
19. Okungbowa, Andrew. (2016). Valuation of Fixed Assets. *Asset Accounting Configuration in SAP ERP*. P. 47-76. URL: https://doi.org/10.1007/978-1-4842-1365-0_3 (Дата звернення 10.03.2024).
20. Pavelko O. V., Myronets M. A., Polishchuk O. I. Theoretical and methodical aspects of the accounting organization of non-current tangible assets as an important component of entrepreneurial potential. *Bulletin National University of Water and Environmental Engineering*. 2023. Vol. 1 № 101. P. 116-133. URL: <https://doi.org/10.31713/ve1202311> (Дата звернення 08.03.2024).
21. Raximova Guzalbegim. Problems of accounting and audit of fixed assets. *Theoretical & Applied Science*. 2020. № 85. P. 726-729. URL: <https://doi.org/10.15863/TAS.2020.05.85.131> (Дата звернення 08.03.2024).
22. Ruan Lufei. Accounting for fixed assets and investment efficiency: a real options framework. *Accounting and Business Research*. 2019. № 50. P. 1-31. URL: <https://doi.org/10.1080/00014788.2019.1675492> (Дата звернення 09.03.2024).
23. Sri Rahayu, Yudi Rahayu. How to improve accountability of fixed assets of local government? *Jurnal Perspektif Pembangunan dan Pembangunan Daerah*. 2018. № 6. P. 195-204. URL: <https://doi.org/10.22437/ppd.v6i2.5853> (Дата звернення 09.03.2024).
24. Zadorozhnyi Z.-M., Muravskiy V., Kostetskiy Y., Zadorozhnyi M. Improvement of accounting of non-current assets in the system of their effective management. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*. 2022. № 5(46). P.149–160. URL: <https://doi.org/10.55643/fcapter.5.46.2022.3791> (Дата звернення 08.03.2024).

References

1. Bondar, M.I., & Bondar, T.A. (2009). Accounting for disposal of investment real estate. *Teoriia investysii*, 22, 18-22. http://www.investplan.com.ua/pdf/22_2009/7.pdf [in Ukrainian].
2. Holov, S. F., Kostiuchenko, V. M., & Kulaha, O. M. (2013). Transformation of financial reporting of Ukrainian enterprises into financial reporting according to international standards. *Federatsiia profesiinykh bukhhalteriv i audytoriv Ukrainy*. 4th edition Kyiv: FPBAU. [in Ukrainian].
3. Zadorozhnyi, Z. (2018). Problematic issues of information quality of accounting and management accounting of low-value assets. *Visnyk Ternopilskoho natsionalnoho ekonomichnoho universytetu*, 1, 115–124 [in Ukrainian].
4. Law of Ukraine on Accounting and Financial Reporting in Ukraine № 996-XIV. (1999, July 16). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> [in Ukrainian].
5. Kafka, S.M. (2017). Accounting for receipt of non-current assets and formation of their initial value. *Efektivna ekonomika*, 4. <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5549> [in Ukrainian].
6. Mizhnarodnyi standart finansovoi zvitnosti 1 (2012). *First Application of International Financial Reporting Standards*. https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_004#Text [in Ukrainian].
7. Mizhnarodnyi standart bukhhalterskoho obliku 16 (2012). *Fixed assets*. http://www.minfin.gov.ua/document/92427/МСБО_16.pdf [in Ukrainian].
8. Mizhnarodnyi standart bukhhalterskoho obliku 34 (2012). *Interim Financial Reporting*. https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_049#Text [in Ukrainian].
9. Mizhnarodnyi standart bukhhalterskoho obliku 38 (2012) *Intangible assets*. https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-38_ukr_2016.pdf [in Ukrainian].
10. Natsionalne Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 1 (2013). *General requirements for financial reporting*. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> [in Ukrainian].
11. Natsionalne polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 7 (2000). *Fixed assets*. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> [in Ukrainian].
12. Natsionalne polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 8 (1999). *Intangible assets*. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99> [in Ukrainian].
13. Natsionalne Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 27 (2003). *Non-current assets held for sale and discontinued operations*. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03#Text> [in Ukrainian].
14. Pylypenko, L. M. (2016). Development of concepts for building a system of public reporting of corporations in the conditions of the post-industrial economy: monograph. Lviv: Vyd-vo Lvivskoi politekhniki. [in Ukrainian].
15. Indicators of the balance sheet of large and medium-sized enterprises by types of economic activity for 2021. Derzhstat Ukrainy. https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/fin/sbp/sbp_u/spb_3_21ue.xlsx [in Ukrainian].
16. Yasysheha, V. V. (2020). Problem aspects of the methodology and organization of accounting for intangible assets: monograph. Ternopil: TNEU, http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/38514/1/Монографія_Ясишена.pdf [in Ukrainian].
17. Arisman, George. (2022). Classification, valuation and accounting for fixed assets, depreciation, expense, and renewals. https://www.researchgate.net/publication/35886387_Classification_valuation_and_accounting_for_fixed_assets_depreciation_expense_and_renewals [in English].
18. Grylitska, A. (2023). Features of the organizational structure of the accounting of non-current tangible assets and directions for their improvement. *Financial and Credit Systems: Prospects for Development*, 1(8), 14-21 [in English]. <https://doi.org/10.26565/2786-4995-2023-1-02>
19. Okungbowa, Andrew. (2016). Valuation of Fixed Assets. *Asset Accounting Configuration in SAP ERP*. 47-76 [in English]. https://doi.org/10.1007/978-1-4842-1365-0_3
20. Pavelko, O. V., Myronets, M. A., & Polishchuk, O. I. (2023). Theoretical and methodical aspects of the accounting organization of non-current tangible assets as an important component of entrepreneurial potential. *Bulletin National University of Water and Environmental Engineering*. 2023, Vol. 1 No. 101, 116-133 [in English]. <https://doi.org/10.31713/ve1202311>
21. Raximova, Guzalbegim. (2020). Problems of accounting and audit of fixed assets. *Theoretical & Applied Science*, 85, 726-729 [in English]. <https://doi.org/10.15863/TAS.2020.05.85.131>
22. Ruan, Lufei. (2019). Accounting for fixed assets and investment efficiency: a real options framework. *Accounting and Business Research*, 50, 1-31 [in English]. <https://doi.org/10.1080/00014788.2019.1675492>
23. Sri, Rahayu, & Yudi, Rahayu. (2018). How to improve accountability of fixed assets of local government? *Jurnal Perspektif Pembiayaan dan Pembangunan Daerah*, 6, 195-204 [in English]. <https://doi.org/10.22437/ppd.v6i2.5853>
24. Zadorozhnyi, Z.-M., Muravskiy, V., Kostetskiy, Y., & Zadorozhnyi, M. (2022). Improvement of accounting of non-current assets in the system of their effective management. *Financial and Credit*

Activity Problems of Theory and Practice, 5(46), 149–160 [in English].
<https://doi.org/10.55643/fcaptp.5.46.2022.3791>

Marian Zadorozhnyi, graduate student
West Ukrainian National University, Ternopil, Ukraine

Actual issues of recognition of non-current assets in construction

Non-current assets occupy the largest share among the company's assets. Taking into account the variability, complexity and systematic recognition of non-current assets, it is difficult to reflect them in the accounting and reporting of enterprises. Additional difficulties in the accounting display of transactions with non-current assets are introduced by the industry specifics of the enterprise. In particular, construction is a unique industry in the context of the use of non-current assets, which significantly affects the methodology and organization of accounting.

The purpose of the article is to identify the criterion features of recognition of non-current assets from the standpoint of accounting theory and to justify their impact on accounting practice, taking into account the sectoral features of the construction industry of the Ukrainian economy.

The article proposes a terminological positioning of the definition of «non-current assets» in the wording «these are assets that the enterprise keeps for the purpose of using them in its economic activity, the expected term of use of which is more than one year (or the operating cycle, if it is longer than one year). The procedure for recognizing non-current assets as accounting objects, which are characterized by: significant species variability, duration of use, wear and tear, the need for revaluation, the occurrence of capital investments, the peculiarity of primary documentation, the minimization of the number of inventories, impairment, the presence of liquidation value, the variability of evaluation and depreciation methods. Prospective directions for optimizing the accounting of non-current assets have been determined, taking into account the unique organizational and technological features of the construction industry, which is entrusted with the important task of restoring damaged and destroyed non-current objects and the post-war reconstruction of Ukraine.

accounting, non-current assets, recognition criteria, construction industry

Одержано (Received) 11.03.2024

Прорецензовано (Reviewed) 25.04.2024
Прийнято до друку (Approved) 27.05.2024

УДК 336.7

JEL Classification: D80, E60, G28

DOI: [https://doi.org/10.32515/2663-1636.2024.11\(44\).208-220](https://doi.org/10.32515/2663-1636.2024.11(44).208-220)

Д. Карзун, здобувач третього (освітньо-наукового) рівня вищої освіти
Державний торговельно-економічний університет, м. Київ, Україна

Вплив макроекономічної нестабільності на розкриття інформації про фінансові інструменти

В умовах воєнного стану та високої макроекономічної нестабільності, посилення впливу фінансово-економічної та соціально-політичної кризи та інших негативних явищ, розвиток фінансових ринків значною мірою залежить від застосування ефективних фінансових інструментів. Це дозволить підвищити стійкість економічних суб'єктів у ситуаціях невизначеності та ризику, що супроводжують їх господарську діяльність на всіх етапах, підвищити власну ефективність та використати можливості, що виникають завдяки процесам глобалізації і цифровізації економіки і суспільства. Водночас, питання обліку та оцінки фінансових інструментів ускладнюється внаслідок недосконалої нормативно-правової бази, неповної узгодженості міжнародних та вітчизняних стандартів обліку та звітності, дефіциту навичок ефективного використання новітніх фінансових інструментів.

Метою статті є дослідження впливу макроекономічної нестабільності на розкриття інформації про фінансові інструменти з урахуванням новітніх підходів щодо вдосконалення їх обліку та оцінки. Дослідження проведено з використанням методів системного і порівняльного аналізу, класифікації, економічного аналізу, логічного узагальнення. Аналіз наукових праць у сфері застосування фінансових інструментів, вітчизняної і зарубіжної статистики дозволив підтвердити гіпотезу щодо необхідності врахування впливу сучасних економічних передумов на розвиток фінансових інструментів, потреби в їх трансформації відповідно до вимог цифровізації, глобалізації та активної міжнародної співпраці.

© Д. Карзун, 2024