

## БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 351.72(075.8)

**Банасько Т.М.**кандидат економічних наук,  
доцент кафедри економіки  
і міжнародних економічних відносин  
Міжнародний гуманітарний університет,**Варічева Р.В.**кандидат економічних наук,  
доцент кафедри обліку та оподаткування  
Одеський торгово-економічний інститут  
Київського національного торгово-економічного університету**ОЦІНКА АУДИТОРСЬКОГО РИЗИКУ ТА СУТТЕВОСТІ В АУДИТІ  
ФІНАНСОВОЇ ТА ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ**

Розглянуто проблемні питання оцінки аудиторського ризику та суттєвості в аудиті фінансової та господарської діяльності підприємств. Обґрунтовано необхідність визначення рівня суттєвості помилок у процесі аудиту, що дозволить якісно спланувати перевірку із застосуванням додаткових контрольних процедур щодо визначених проблемних ділянок; оцінити ефективність системи бухгалтерського обліку та системи внутрішнього контролю; визначити зміст та обсяг процедур, що будуть застосовані у процесі аудиту в цілому та щодо окремих статей звітності, класу операцій. Запропоновано забезпечити удосконалення системи оцінки аудиторського ризику та суттєвості шляхом реалізації пропозицій короткострокового та довгострокового характеру.

**Ключові слова:** аудит, оцінка, аудиторський ризик, суттєвість, діяльність.

Рассмотрены проблемные вопросы оценки аудиторского риска и существенности в аудите финансовой и хозяйственной деятельности предприятий. Обоснована необходимость определения уровня существенности ошибок в процессе аудита, что позволит качественно спланировать проверку с применением дополнительных контрольных процедур относительно определенных проблемных участков; оценить эффективность системы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля; определить содержание и объем процедур, которые будут применены в процессе аудита в целом и относительно отдельных статей отчетности, класса операций. Предлагается обеспечить совершенствование системы оценки аудиторского риска и существенности путем реализации предложенных краткосрочного и долгосрочного характера.

**Ключевые слова:** аудит, оценка, аудиторский риск, существенность, деятельность.

**Постановка проблеми.** Для ефективного регулювання аудиту фінансової та господарської діяльності підприємств (далі – аудиту) в Україні важливим і актуальним є питання визначення аудиторського ризику та суттєвості. Постійні дискусії на науково-практичних конференціях, у професійних виданнях щодо вибору стратегії аудиту та аудиторських процедур свідчать, що існує багато питань, які потребують подальшого розвитку. Важливими моментами у прийнятті рішень є оцінка ризику аудитора та рівня суттєвості як невід'ємної частини ризику в умовах сьогодення.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Значний внесок у дослідження теоретичних і прикладних аспектів даної проблеми зробили такі зарубіжні фахівці, як А. Роджер, Д. Кармайкл, Д. Робертсон [4], Е. Аренс та Дж. Лоб-

бек [7], М. Беніс, Р. Адамс [5], Р. Додж [2]. У сучасній економічній літературі проблемами визначення аудиторського ризику та суттєвості інформації займалися А. Газарян, А. Ткаченко, Б. Усач, Г. Давидов [1], Н. Дорош, О. Бавдей, О. Петрик [9], С. Петренко, Т. Каменська [3] та ін. Але залишаються певні методологічні невідзначеності, вирішення яких має сприяти удосконаленню сучасної системи оцінки ризику та суттєвості в аудиті.

**Метою статті** є дослідження системи оцінки ризику аудитора та рівня суттєвості як невід'ємної частини ризику в аудиті, а також визначення основних напрямів їх удосконалення в сучасних умовах.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Поняття «аудиторський ризик» і «суттєвість» є дуже багатозначними у науковій літературі.

Наприклад, Г.М. Давидов вважає, що оцінка ризику – це процес прийняття рішення виходячи з можливості виявленнь у фінансових документах [1]. Існує декілька інша точка зору щодо трактування поняття «аудиторський ризик» як «допустимий аудиторський ризик невірною висновку після завершення всіх аудиторських процедур» [2, с. 110].

Т.О. Каменська відмічає, що при проведенні аудиту залишається ризик того, що обман чи помилка не будуть виявлені, що матеріальне викривлення звітності може залишитися нерозкритим [3]. Найбільш вдалими розробками з питань визначення аудиторського ризику є результати досліджень, викладені американським аудитором Дж. Робертсоном у роботі [4].

Слід відзначити кілька важливих моментів, які обов'язково потрібно брати до уваги українським аудиторам.

1. Аудитор ніколи не може повністю поклатись на системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю підприємства, оскільки в такому випадку ризик системи обліку та внутрішнього контролю зводиться до нуля, а це означає, що загальний аудиторський ризик дорівнюватиме нулю, чого бути не може, оскільки кожна аудиторська перевірка супроводжується ризиком.

2. Аудитор не має права встановлювати високий рівень ризику невиявлення при досить високих ризиках систем обліку та внутрішнього контролю, а також власного ризику, оскільки в такому випадку загальний аудиторський ризик матиме неприйнятно високе значення, що недопустимо.

3. Аудиторська перевірка вважатиметься проведеною належним чином, якщо аудитор установить низький ризик невиявлення за повної недовіри до систем обліку та внутрішнього контролю клієнта.

Аудиторський ризик, на наш погляд, є побов'язанням того, що аудитор може висловити невідповідну думку про фінансову звітність, яка має суттєві помилки й пропуски, і тим самим будуть введені в оману користувачі фінансової звітності.

Для правильного розуміння сутності аудиторського ризику, на нашу думку, важливо визначити його види та складові. Ми цілком поділяємо точку зору провідного англійського економіста у галузі аудиту Р. Адамса щодо визначення видів і складових аудиторського або загального ризику (внутрішній ризик, ризик контролю, ризик невиявлення), яка є вдалою та повною мірою відображає наведені їм тлумачення [5, с. 117]. Слід зауважити, що дуже важливо, щоб аудитор розглядав ризик за кожним рахунком чи класом рахунків.

Вітчизняні фахівці обчислюють аудиторський ризик за такою факторною моделлю:

$$ZAP = BP * PCK * PH, \quad (1)$$

де  $ZAP$  – загальний аудиторський ризик;

$BP$  – властивий ризик;

$PCK$  – ризик системи контролю;

$PH$  – ризик невиявлення.

При групуванні термінів за трьома складовими аудиторського ризику слід дотримуватися термінології, що рекомендована МСА 315 «Ідентифікація та оцінювання ризиків суттєвого викривлення через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища» [6], яка є найбільш уніфікованою. Оцінка аудиторського ризику повинна бути документально зафіксована за допомогою спеціальних робочих документів аудитора, які входять до складу аудиторського досьє.

Слід зазначити, що суттєвість помилок в аудиті нероздільно пов'язана з аудиторським ризиком, адже чим вища ймовірність виникнення суттєвої помилки, тим вищий аудиторський ризик. Фахівці розглядають суттєвість як максимально допустимий розмір помилкової або пропущеної суми у фінансовій звітності, якою аудитор може знехтувати, тому що вони не впливають на рішення користувачів цієї звітності [5, с. 110].

Наприклад, на думку Р. Адамса, суттєвість залежить від розміру статті або помилки, яка оцінена за певних обставин, та відсутності або перекручення змісту інформації [5, с. 82]. Найбільш повно, на нашу думку, з логічною послідовністю та практичними прикладами проблему суттєвості помилок розкрили американські економісти Е. Аренс і Дж. Лоббек [7, с. 228-240]. Суттєвість – це максимально допустимий розмір помилкової суми, яка може бути показана в оприлюднених фінансових звітах і визначається як несуттєва, тобто яка не вводить у оману користувачів [7, с. 111].

У Міжнародних стандартах аудиту (МСА) питання суттєвості у процесі планування аудиту розглядаються у стандарті № 320 «Суттєвість при плануванні та проведенні аудиту»: «інформація є суттєвою, якщо її пропуск або неправильне відображення може вплинути на економічні рішення користувачів, прийняті на основі фінансових звітів» [6, с. 345]. Аналогічне визначення рівня суттєвості міститься у НП(С) БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Аналіз показав, що міжнародна практика розглядає тільки суттєві помилки, які виявлені аудитором, і від усунення яких відмовився замовник. Це є підставою для відмови від надання позитивного висновку та вибору іншої форми аудиторського висновку. Американські стандарти фінансового обліку визначають сут-

тевість як величину пропуску або неправильного розкриття облікової інформації, яка за певних обставин породжує ймовірність того, що думка кваліфікованого користувача, який покладається на цю інформацію, може змінитись від такого пропуску або неправильного відображення даних, яким він надає велике значення. Рада з бухгалтерських стандартів Великої Британії вважає, що інформація є суттєвою, якщо її відсутність чи викривлення може вплинути на економічне рішення користувача, яке ґрунтується на фінансовій звітності.

В сучасних умовах у міжнародній практиці немає відповідних затверджених інструкцій щодо рівня загальної суттєвості, тому підходи аудиторських фірм різних країн досить відрізняються [2; 3; 5; 7; 8]. Слід відзначити, що професійні стандарти більшості країн не зобов'язують аудитора здійснювати кількісну оцінку суттєвості відхилень.

При визначенні рівня суттєвості враховується, зазвичай, два фактори: абсолютна та відносна величина помилки. Абсолютна величина помилки – це суб'єктивна точка зору аудитора, що не зважаючи на розмір організації помилка може визнаватися їм як суттєва через значущість суми, не враховуючи інші обставини. Але і такий підхід не може бути обраний в якості єдиного критерію визначення рівня суттєвості та ми цілком поділяємо точку зору Е. Аренса і Дж. Лоббека щодо неможливості визначення однієї величини у грошовому вираженні як універсальної попередньої оцінки суттєвості для всіх клієнтів аудиторської фірми [7, с. 232].

Відносна величина визначається у відсотковому відношенні до прийнятої базової величини (прибутку, обсягу реалізації, активів, валюти балансу). На нашу думку, для розробки підходів щодо визначення рівня суттєвості аудиторю необхідно сформулювати систему критеріїв і відповідний порядок розрахунків та оформити їх внутрішньофірмовими стандартами або окремою методикою.

В аудиторській практиці України перша спроба використання концепції суттєвості була зроблена у 1995 році. Аудиторська палата України запропонувала визначення суттєвості як протиріччя у показниках первинних документів, аналітичного обліку та звітності, що перевищують еквівалент 10 дол. США у національній валюті України на день створення певних документів аналітичного обліку, статей річного балансу та річної звітності й тягнуть за собою їх зменшення, збільшення, виключення або доповнення. Крім того, необхідно зазначити, що використання єдиного абсолютного показника для всіх економічних суб'єктів викликало справедливі нарікання з боку практиків.

В українській практиці аудиту також не існує єдиних правил і підходів до визначення рівня суттєвості. Проте багато науковців приходять до висновку, що при оцінці суттєвості помилок застосовують два основних підходи: індуктивний та дедуктивний. Сутність індуктивного підходу полягає в тому, що спочатку визначається допустима суттєвість помилок за окремими статтями звітності, а потім на основі узагальнення – загальна величина суттєвості для звітності в цілому. Дедуктивний підхід, навпаки, передбачає першочергове визначення загальної сумарної величини допустимої помилки у фінансових звітах, а потім розподіл її між конкретними статтями звітності. При цьому слід враховувати важливість, матеріальність кожної статті, її вплив на достовірність звітності, роль у процесі прийняття управлінських рішень.

На нашу думку, аудитор не повинен узгоджувати рівень суттєвості, який він встановлює щодо конкретної перевірки, з керівництвом підприємства. Це пояснюється тим, що тільки аудитор несе відповідальність за якість і наслідки аудиторської перевірки, а не замовник, а також на основі оціненої суттєвості аудитор визначає для себе рівень аудиторського ризику, кількість і види аудиторських процедур, порядок проведення аудиту.

При визначенні рівня суттєвості аудиторю слід зважати на такі фактори: абсолютна величина допустимої помилки; відносна величина суттєвості помилки; значущість та економічний зміст конкретної статті, щодо якої визначається суттєвість; сумарний (кумулятивний ефект) усіх виявлених аудитором помилок і можливих помилок, які залишились поза його увагою; мета проведення аудиту та користувачі інформації (зацікавлені сторони); можливість подальшого функціонування підприємства.

Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», суттєвою вважається інформація, відсутність якої може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності. Суттєвість інформації визначається відповідними національними П(С)БО або МСФЗ і керівництвом підприємства.

Враховуючи методологічну та практичну значущість цього питання Міністерство фінансів України наказом від 27.06.2013 р. № 635 затвердило Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства. Пунктом 2.1 цих рекомендацій передбачено: розпорядчий документ про облікову політику підприємства визначає, зокрема, кількісні критерії та якісні ознаки суттєвості інформації про господарські операції, події та статті фінансової звітності, які мають забезпечити надання користувачам усієї інформації з достатньою деталізацією про фактичні

та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі [8, с. 59].

Визначаючи межу суттєвості помилок, аудитор повинен виходити з того, що в його обов'язки не входить завіряти абсолютну точність бухгалтерської звітності. Аудитор не бере на себе відповідальність за ведення бухгалтерського обліку та підготовку фінансової звітності (за це відповідає керівник і головний бухгалтер підприємства). Окрім того, аудитор не ставить собі за мету виявити помилку, але він повинен зібрати достатню кількість інформації, оцінити її та зробити незалежний висновок.

Слід зазначити, що судження щодо суттєвості – одне з найважливіших рішень, яке приймає аудитор, тому воно потребує високого професіоналізму. Як показує практика, оцінка суттєвості здійснюється під час аудиторської перевірки на етапі планування та при оцінці результатів аудиторських процедур.

Суттєвість помилки повинна визначатись на початку аудиторської перевірки, до її планування (і це підтверджує практика), а потім з урахуванням встановленої (визначеної) межі суттєвості та величини аудиторського ризику розробляються план і програма аудиту, здійснюються необхідні аудиторські процедури, збираються аудиторські докази, складається аудиторський звіт і висновок. Таким чином, аудитор повинен оцінювати суттєвість при визначенні характеру, часу та глибини процедур перевірки, під час оцінки впливу помилок на показники фінансової звітності.

Ми цілком поділяємо думку Е. Аренса і Дж. Лоббека щодо послідовності застосування критеріїв суттєвості: 1) планування галузей тестування (крок 1 – попереднє судження щодо суттєвості; крок 2 – застосування попереднього судження щодо суттєвості до сегментів); 2) оцінка результатів (крок 3 – оцінка загальної похибки у сегменті; крок 4 – оцінка сумарної похибки; крок 5 – порівняння сумарної похибки з попереднім судженням щодо суттєвості) [7, с. 230]. Базова величина для визначення суттєвості обирається аудитором самостійно на основі його професійного судження та з урахуванням специфіки підприємства. Необхідно відзначити, що для оцінки суттєвості потрібні розрахункові бази. Такими базами, на нашу думку, з точки зору аудиту можуть бути: 0,5% – 3% від величини надходжень фінансових та інших ресурсів у вигляді доходів; 0,5% – 1% від вартості майна, що перебуває у користуванні підприємства (підсумок балансу); 1% – 2% від вартості основних засобів.

Під час виконання роботи аудитор може змінювати свою попередню точку зору щодо сут-

тєвості. Його нове судження буде мати назву «уточнена оцінка суттєвості». Слід зазначити, що попереднє судження щодо суттєвості формують з метою забезпечення збору відповідних свідчень.

Підкреслимо, що суттєвість має як якісні, так і кількісні аспекти. Перекручування факту у фінансовому звіті може бути кількісно не суттєвим, але давати засади для його розкриття.

Під помилкою слід розуміти ненавмисне перекручення фінансової інформації в результаті арифметичних або логічних помилок в облікових записах і розрахунках, недотримання повноти обліку, неправильного подання в обліку фактів діяльності підприємства, наявності та складу майна, вимог і зобов'язань, невідповідного відображення записів в обліку.

Ми поділяємо думку О. Петрик щодо визначення трьох рівнів суттєвості помилок. До першого рівня відносять помилки, суми яких є настільки незначними, що ніяк не можуть вплинути на достовірність звітності та значення економічних показників, які визначаються на підставі її даних (це несуттєві помилки), за таких обставин аудитор складає позитивний висновок. До другого рівня відносять помилки, які можуть вплинути на прийняття рішення користувачами інформації, але ці неточності стосуються окремих неключових статей звітності, а звітність у цілому відображає реальний стан справ на підприємстві. Як правило, аудитор у таких випадках складає умовно-позитивний висновок. До третього рівня відносять помилки, які ставлять під сумнів достовірність, об'єктивність, повноту та законність усієї звітності в цілому, та виправити які керівництво підприємства відмовляється. Тоді у більшості випадків аудитор складає негативний висновок [9, с. 167]. На нашу думку, аудитор повинен брати до уваги лише помилки другого та третього рівня за наведеною вище класифікацією.

Насамкінець, підсумовуючи викладене, зазначимо, що, на нашу думку, помилка вважається суттєвою у таких випадках: 1) її величина перевищує 5% обраного аудитором базового значення; 2) вона допущена по значущій статті фінансової звітності; 3) якщо внаслідок помилки активи підприємства перевищують його пасиви; 4) якщо у результаті помилки у користувачів інформації викривлюється уявлення про тенденції розвитку підприємства в умовах сьогодення. Отже, аудитор може не звертати уваги на наявність несуттєвих помилок відносно бухгалтерських операцій та сальдо рахунків у процесі аудиторського тестування. Слід також вказати, що помилки, які за інших обставин є незначними, можуть виявитися суттєвими за певних умов. Напри-



клад, неправильна класифікація окремих видів активів у фінансовій звітності. Якщо аудитор приходиться до висновку, що помилки можуть бути суттєвими, він повинен порушити питання скорочення аудиторського ризику шляхом подальшого продовження процедур перевірки або висунути додаткові вимоги до керівництва підприємства.

**Висновки.** Визначення рівня суттєвості помилок під час аудиту дозволить: якісно спланувати перевірку із застосуванням додаткових контрольних процедур щодо визначених проблемних ділянок; оцінити ефективність системи бухгалтерського обліку та системи внутрішнього контролю; визначити зміст та обсяг процедур, що будуть застосовані під час аудиту в цілому та щодо окремих статей звітності, класу операцій.

Реалізація цих завдань гарантуватиме досягнення загальної мети аудиту – запобігання фінансовим порушенням і забезпечення достовірності фінансової звітності підприємств, а також основних завдань аудиту: забезпечення правильності ведення бухгалтерського обліку, законності використання коштів і майна підприємства; складання достовірної фінансової звітності та організація дієвого внутрішнього фінансового контролю; забезпечення дотримання посадовими особами підприємства законодавства з фінансових питань.

Вибір напрямів удосконалення системи оцінки аудиторського ризику та суттєвості

в аудиті фінансової та господарської діяльності підприємств пов'язаний із вирішенням питань, які визначають сучасні підходи щодо оцінки аудиторського ризику та суттєвості та основні напрями їх розвитку на перспективу. У цьому зв'язку було запропоновано забезпечити удосконалення системи оцінки аудиторського ризику та суттєвості шляхом реалізації пропозицій короткострокового (формування системи критеріїв і відповідний порядок розрахунків та оформлення їх внутрішньофірмовими стандартами або окремою методикою; формування сукупності чинників, які впливають на аудиторський ризик і суттєвість; розробка анкети-тесту оцінки загального ризику, пов'язаного з підприємством) та довгострокового характеру (підвищення професіоналізму аудиторів; систематизація термінології, яка використовується при визначенні елементів аудиторського ризику у вітчизняній практиці; розробка сучасних методик щодо дослідження системи внутрішнього контролю підприємства, вивчення її структури та складових, їх взаємодії; оцінки ефективності системи внутрішнього контролю; оцінки аудиторського ризику та її уточнення в процесі аудиту; визначення рівня суттєвості; оцінки якості аудиту та ін.).

Все це зумовлює значущість подальших досліджень у сфері ризиків аудиторської діяльності (основних напрямків розвитку системи контролю за аудиторським ризиком).

#### Список використаних джерел:

1. Давидов Г.М. Сучасні ідеї аудиту / Г.М. Давидов // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. – 2013. – Вип. 24. – С. 238-327.
2. Додж Р. Краткое руководство по стандартам и нормам аудита / Р. Додж: пер. с англ. – М.: Сирин, 2002. – 221 с.
3. Каменська Т.О. Ризики в аудиті та їх оцінка / Т.О. Каменська // Статистика України. – 2015. – № 2. – С. 43-45.
4. Робертсон Дж. Аудит / Дж. Робертсон: пер. з англ. – М.: Контакт, 2004. – 496 с.
5. Адамс Р. Основы аудита / Р. Адамс: пер. с англ. – М.: ЮНИТИ, 1995. – 398 с.
6. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Вид. 2015 р. Ч. 1. – К.: Міжнародна федерація бухгалтерів; Аудиторська палата України, 2016. – 1250 с.
7. Арнс Э.А. Аудит / Э.А. Арнс, Дж. К. Лоббек – М.: Финансы и статистика, 2001. – 550 с.
8. Мінфін: які бухгалтерські помилки є суттєвими // Інтерактивна бухгалтерія: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ibuh.info/uk/minfin-yaki-buhgalterski-pomylky-e-suttevymy>
9. Аудит / під заг. ред. О.А. Петрик. – К.: КНЕУ, 2015. – 504 с.

Banasko T.M., Varicheva R.V.

## THE EVALUATION OF AUDIT RISK AND SIGNIFICANCE IN AUDIT OF FINANCIAL AND ECONOMIC ACTIVITIES OF ENTERPRISES

The issues of evaluation of audit risk and significance in the audit of financial and economic activities of enterprises are considered.

Ongoing discussions at scientific conferences, in professional journals for the selection of the audit strategy and audit procedures, indicate that there are many issues that require further development.

The necessity of determining the level of significance of errors in the audit process that will allow planning the audit with additional procedures for specific problem areas; evaluating the effectiveness of the accounting system and internal control system; determining the content and scope of the procedures that will be used in the audit process in whole and on individual reports and operations. The realization of these objectives will ensure the achievement of the overall objective of the audit – to prevent financial irregularities and ensure the reliability of financial reporting and the main tasks of the audit: ensuring correctness of accounting, the legality of the use of funds and property of the company; the preparation of reliable financial statements and providing effective internal financial control; ensuring that the officials of enterprises comply with the legislation on financial issues.

It is proposed to provide the improvement in the evaluation of audit risk and significance through the implementation of short-term (the formation of a system of criteria and the appropriate procedure of calculations and their processing by the internal standards or individual methods; creating a set of factors affecting audit risk and significance; developing the questionnaire-test assessment of the overall risk associated with the company) and long-term (improving the professionalism of auditors; systematization of terminology used in defining the elements of audit risk in the national practice; development of modern techniques: study of the internal control system of the enterprise, of its structure and components, and their interaction; evaluation of the effectiveness of the internal control system; assessment of audit risk and its clarification in the audit process; determining the level of significance; the evaluation of audit quality, etc.).

**Key words:** audit, evaluation, audit risk, significance, activity.

УДК 657

**Височан О.О.**

кандидат економічних наук,  
доцент кафедри обліку та аналізу  
Національного університету «Львівська політехніка»

## БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ОРГАНІЗАЦІЙ НЕБЮДЖЕТНОГО НЕПРИБУТКОВОГО СЕКТОРУ ЕКОНОМІКИ: БІБЛІОГРАФІЧНИЙ АНАЛІЗ

У статті здійснено критичний аналіз досліджень вітчизняних та зарубіжних науковців, присвячених проблемі обліку основних засобів небюджетних неприбуткових організацій, та виокремлено на основі результатів цього аналізу питання, які входять до сфер активних та фрагментарних досліджень. Наведено структурні рівні та сфери інтересів досліджень тематики обліку основних засобів небюджетних неприбуткових організацій, а також проведено аналіз їх основних результатів за останні 15 років розвитку облікової думки. Графічно представлено диспозицію інтересів та сфер дослідження науковців щодо проблематики обліку основних засобів небюджетних неприбуткових організацій із використанням методу бібліографічного аналізу. Встановлено сфери (зони) активних та фрагментарних досліджень питань, пов'язаних з указаною проблематикою.

**Ключові слова:** основні засоби, небюджетні неприбуткові організації, структурний рівень досліджень, сфера активних досліджень, сфера фрагментарних досліджень.