

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту
(найменування кафедри)

Допущено до захисту
Завідувач кафедри

(підпис)

« ____ » _____ 2026 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на здобуття освітнього ступеня бакалавра

зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(шифр та найменування спеціальності)

на тему: «Облік і аудит необоротних активів на прикладі
ТОВ «Енселко Агро»
(назва теми)

Виконавець:

студентка ФМОІТ 4 курс група 1

Єсипович Дар'я Дмитрівна

(прізвище, ім'я, по батькові)

/підпис/

Науковий керівник:

к.е.н. доцент

(науковий ступінь, вчене звання)

Бойко Ольга Станіславівна

(прізвище, ім'я, по батькові)

/підпис/

ЗМІСТ

ВСТУП	2
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВНИ ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ АТАКТИВІВ	5
1.1. Сутність та класифікація необоротних активів підприємства	5
1.2. Документальне оформлення операцій з необоротними активами	13
1.3. Дискусійні питання обліку операцій з необоротними активами	16
РОЗДІЛ 2. ДІЮЧА ПРАКТИКА ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ В ТОВ «ЕНСЕЛКО АГРО».....	21
2.1. Загальна організаційно-економічна характеристика ТОВ «Енселко Агро»	21
2.2. Облік наявності та руху необоротних активів на ТОВ «Енселко Агро»	28
2.3. Облік операцій оренди у ТОВ «Енселко Агро»	31
РОЗДІЛ 3. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ТА ДІЮЧА ПРАКТИКА АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА	38
3.1. Аналіз наявності, стану та ефективності використання необоротних активів на ТОВ «Енселко Агро»	38
3.2. Аналіз фінансового стану «ТОВ «Енселко Агро»	46
3.3. Основні завдання та етапи аудиту необоротних активів ТОВ «Енселко Агро»	53
ВИСНОВКИ	58
Список використаних джерел	61
Додатки	

ВСТУП

Актуальність теми: На сучасному етапі розвитку ринкових відносин в Україні ефективне управління потенціалом підприємства є головною умовою його виживання, фінансової стійкості та конкурентоспроможності. Необоротні активи (основні засоби, нематеріальні активи, капітальні інвестиції) становлять матеріально-технічну базу будь-якого суб'єкта господарювання та відображають масштаби його виробничих потужностей. Від того, наскільки раціонально вони використовуються, безпосередньо залежать собівартість продукції, обсяги виробництва та кінцеві фінансові результати діяльності.

Процес інтеграції України до європейського економічного простору вимагає максимальної прозорості та порівнянності фінансової звітності вітчизняних підприємств. Постійні трансформаційні процеси, зокрема зближення національних стандартів (НП(С)БО) з міжнародними (МСФЗ), створюють безліч методологічних суперечностей. Застосування концепції *справедливої вартості*, тестування на *знецінення активів*, а також складні правила капіталізації за стандартом *IFRS 16 «Оренда»* потребують постійного теоретичного переосмислення та розробки чітких практичних рекомендацій.

Особливої актуальності тема набуває у зв'язку з необхідністю фіксації, оцінки та обліку збитків, завданих необоротним активам (руйнування, пошкодження, викрадення) внаслідок бойових дій. Розробка методик проведення специфічного аудиту таких об'єктів, визнання їх знецінення або списання є критично важливими для подальшого залучення інвестицій та відновлення економіки.

Проблеми обліку, аналізу та аудиту необоротних активів є предметом особливої уваги економічної науки. Значний внесок у розробку теоретичних і практичних аспектів обліку необоротних активів зробили такі вчені як: І.О. Бланк, М.І. Бондар, Ф.Ф. Бутинець, Н.Г. Виговська, А.Г. Загородній, Н.М. Малюга, В.Г. Швець, Л.В. Чижевська тощо.

Проте багато питань залишаються ще невизначеними, що підтверджує актуальність теми дослідження та практичну значимість роботи.

Мета кваліфікаційної роботи полягає в дослідженні теоретичних питань обліку та аудиту необоротних активів та розробці практичних рекомендацій з їх удосконалення.

Для досягнення мети дослідження у роботі поставлено наступні **завдання**:

- дослідити сутність та класифікацію необоротних активів;
- вивчити особливості документального оформлення операцій з необоротними активами;
- визначити дискусійні аспекти обліку необоротних активів;
- надати загальну організаційно-економічну характеристику ТОВ «Енселко Агро»;
- визначити порядок обліку необоротних активів у ТОВ «Енселко Агро»;
- дослідити особливості відображення орендних операцій на підприємстві;
- проаналізувати наявність, стан та рух необоротних активів на підприємстві;
- розрахувати показники фінансового стану ТОВ «Енселко Агро»
- дослідити особливості аудиту необоротних активів.

Предметом дослідження є сукупність теоретико-методичних і практичних аспектів обліку та аудиту необоротних активів.

Об'єктом дослідження є комплекс теоретичних і методичних питань, пов'язаних з організацією обліку, аналізу та аудиту операцій з необоротними активами в ТОВ «Енселко Агро».

Методи дослідження. Для розв'язання поставлених у кваліфікаційній роботі завдань було застосовано комплекс загальнонаукових та спеціальних

методів. Зокрема, теоретико-методологічні засади обліку необоротних активів та особливості їх відображення у фінансовій звітності досліджено за допомогою методів індукції, дедукції та порівняльного аналізу. Оцінку загальних результатів господарювання суб'єкта та ефективності використання його ресурсів здійснено із застосуванням традиційних прийомів економічного й фінансового аналізу. Для вивчення фактичного стану організації бухгалтерського обліку, оцінки чинної на підприємстві облікової політики та робочого плану рахунків метод спостереження та узагальнення. Табличний та графічний методи застосовано для наочного відображення, групування емпіричних даних об'єкта дослідження.

Інформаційною базою дослідження слугували: Законодавство України, нормативні та інструктивні матеріали з питань регулювання підприємницької діяльності, наукові праці, фахова періодика, матеріали конференцій і семінарів, присвячені актуальним проблемам обліку й контролю необоротних активів. внутрішні документи досліджуваного підприємства: статутні та розпорядчі акти, первинна документація, реєстри аналітичного обліку, а також форми фінансової та статистичної звітності, офіційні дані з мережі Інтернет.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ АТАКТИВІВ

1.1. Сутність та класифікація необоротних активів підприємства

Для ведення господарської діяльності, виконання завдань і досягнення поставленої мети кожне підприємство повинне мати відповідне майно. Воно складається з різного роду речових і фінансових засобів, кількість і структура яких можуть бути значно диференційовані залежно від характеру ведення діяльності. Майно поділяється на необоротне і оборотне.

Для правильного розуміння поняття «необоротні активи» та розкриття їх сутності слід визначити, який зміст вкладається в цей термін в різних наукових колах. В різних економічних науках (економічній теорії, фінансах, бухгалтерському обліку) їх по-різному трактують, розглядають та навіть називають: «основний капітал», «засоби праці» та «основні активи».

В своїх наукових працях з питань фінансового менеджменту І.О. Бланк під активами підприємства розуміє контрольовані ним економічні ресурси, сформовані за рахунок інвестованого в них капіталу, які характеризуються детермінованою вартістю, продуктивністю і здатністю генерувати дохід, постійний оборот яких в процесі використання зв'язаний з факторами часу, ризику і ліквідності.

Іноземні науковці у сфері обліку М.Р. Метьюс та М.Х.Б. Перера наголошують, що диференціація активів на необоротні (основні) та оборотні інтегрувалася у бухгалтерську практику з економічної теорії через судову систему на межі ХІХ та ХХ століть [21, с. 274].

У зарубіжній економічній літературі та облікових системах для окреслення дефініції «необоротні активи» застосовують різноманітну термінологію, що обумовлено лінгвістичними особливостями перекладу.

Зокрема, в англомовній практиці для цього використовуються такі поняття, як «*non-current assets*» (непоточні активи), «*fixed assets*» (фіксовані активи) або «*long-term assets*» (довгострокові активи). У Швейцарії відповідні позиції активу балансу консолідовані в єдину категорію — основні засоби; у Німеччині вони ідентифікуються як основний капітал та фінансові активи; у країнах англо-американської моделі обліку під довгостроковими активами розуміють сукупність основних засобів, нерухомості, будівель, обладнання та невідчутних (нематеріальних) активів. Своєю чергою, в Естонії виділяють три складові капіталу: основний (представлений оригінальними основними засобами), моральний (що охоплює нематеріальні активи) та ресурсний (який відображає природні багатства).

Вітчизняний вчений Ф.Ф. Бутинець стверджує, що чинне у національних стандартах трактування поняття «необоротні активи», як і однойменна назва першого розділу Активу Балансу, є розмитим та не відображає справжньої економічної природи досліджуваних явищ. У зв'язку з цим дослідник пропонує дещо змінити термінологію, впровадивши дефініції «довгострокові активи» або «основні активи» [3, с. 52].

У працях Н.В. Гудзь необоротні активи розглядаються як сукупність матеріальних, нематеріальних та фінансових ресурсів підприємства, що призначені для експлуатації або відчуження протягом часового проміжку, який перевищує 12 місяців або один операційний цикл [3].

Інший дослідник вказує на певну некоректність дефініції «необоротні активи», закріпленої у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», з огляду на специфіку об'єктів, які вона консолідує. На його думку, єдиним абсолютно необоротним активом за своєю природою є земля. Спираючись на це, автор обґрунтовує доцільність традиційного поділу майна на основне та оборотне, що повністю відповідає класичним канонам структурування капіталу. Таким чином, необоротні активи, виступаючи уособленням

основного капіталу, є базовим компонентом майнового комплексу суб'єкта господарювання [26, с. 6].

Згідно з регламентаціями Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», до необоротних активів відносять усю сукупність активів, які за своїми ознаками не є оборотними. Своєю чергою, оборотний капітал охоплює грошові кошти та їхні необмежені у використанні еквіваленти, а також інші ресурси, що мають бути реалізовані або спожиті впродовж операційного циклу чи дванадцяти місяців з моменту складання балансу [22]. Зазначимо, що таке законодавче формулювання повноцінно не розкриває глибинної економічної суті категорії, оскільки позбавлене якісних характеристик і спирається лише на єдиний часовий критерій — тривалість корисного використання понад один рік або один операційний цикл.

У Положенні про порядок віднесення майна до такого, що включається до складу цілісних майнових комплексів державних підприємств, які не підлягають приватизації, необоротні активи трактуються як матеріальні та нематеріальні ресурси у власності підприємства, які забезпечують його операційну діяльність і строк експлуатації яких перевищує 12 місяців (або операційний цикл, якщо він триваліший за рік) [30].

У підсумку можна констатувати відсутність уніфікованого теоретичного підходу до дефініції «необоротні активи». Проте більшість науковців схиляються до ототожнення цього поняття з матеріальними та нематеріальними цінностями, термін функціонування яких перевищує один рік і які багаторазово залучаються до операційного чи виробничого процесу.

Водночас певна частина необоротних об'єктів із тривалим строком служби може безпосередньо не брати участі у виробництві, зберігаючи свою первинну матеріально-речову форму та піддаючись поступовому фізичному зносу. До цієї категорії належать активи, призначені для забезпечення соціально-культурних потреб персоналу, функціонування медичних пунктів,

освітніх закладів тощо. Перелічені засоби так само визнаються необоротними активами, проте мають невиробничий характер [32, с. 70].

Базовими критеріями для визнання необоротних активів у системі бухгалтерського обліку (як і для будь-яких інших майнових об'єктів) є висока ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигід від їх експлуатації, а також можливість їхнього точного й достовірного вартісного вимірювання.

Окрім цього, важливим кваліфікаційним критерієм для зарахування майна до складу необоротного капіталу виступає його здатність до багаторазового (неодноразового) залучення у технологічні та виробничі цикли підприємства.

У сучасній обліковій практиці прийнято класифікувати необоротні активи за трьома основними складовими: довгострокові фінансові інвестиції, нематеріальні та матеріальні активи. Своєю чергою, об'єкти нематеріального капіталу та переважна частина матеріальних цінностей виступають об'єктами нарахування амортизації. Розгорнута архітектура структурування майнового комплексу суб'єкта господарювання деталізована на рис. 1.1/

Необоротними матеріальними активами вважаються активи, які мають матеріальну форму, зокрема, основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, незавершені капітальні інвестиції в матеріальні активи, довгострокові біологічні активи.

Нематеріальними активами вважаються немонетарні активи, що не мають матеріальної форми. Їх сутність полягає у володінні правами на об'єкти інтелектуальної власності, а також іншими інтелектуальними правами, визнаними в порядку, встановленому відповідним законодавством, об'єктом права власності особи, можуть бути ідентифіковані (ототожнені) й утримуються підприємством з метою використання протягом періоду, який більший за рік (або один операційний цикл, якщо він більший за рік) для

виробництва, торгівлі та в адміністративних цілях або надання в оренду іншим особам.

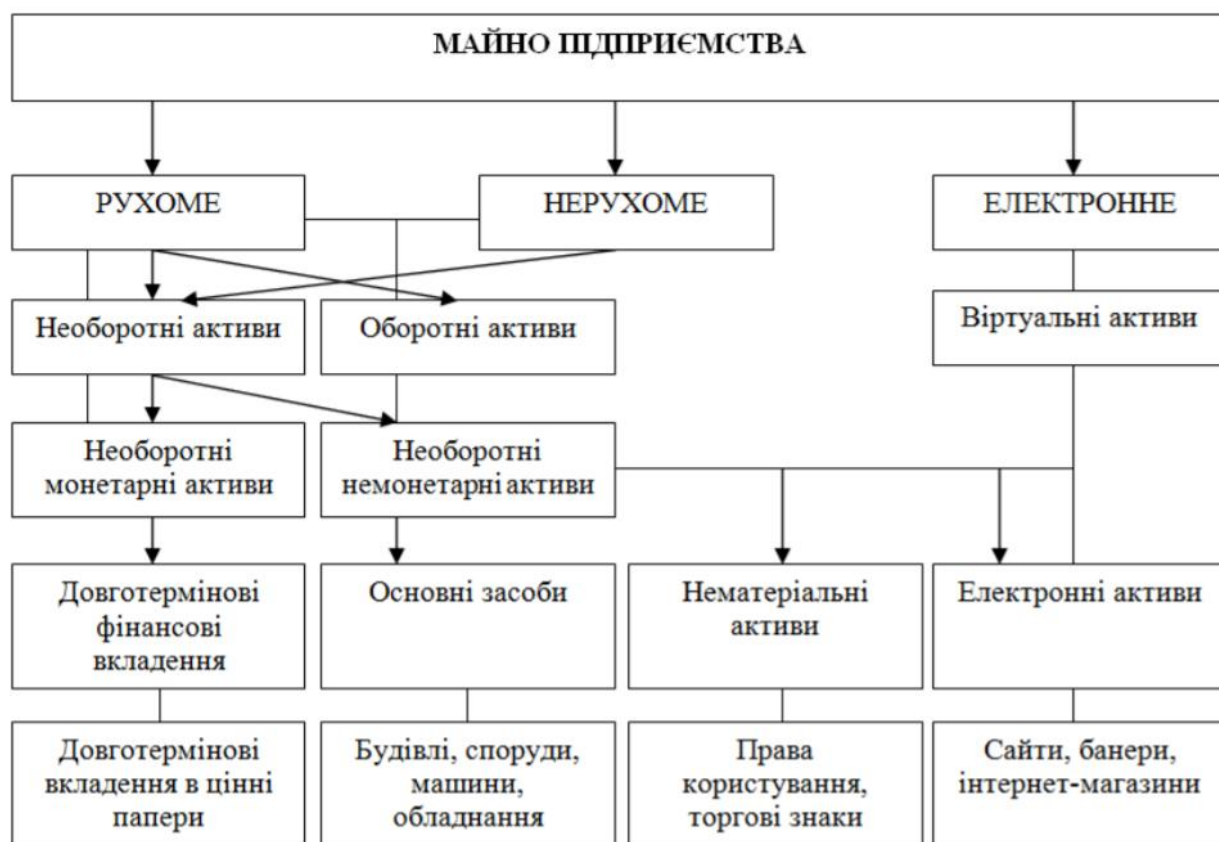


Рис. 1.1. Схема ідентифікації майна підприємства

Джерело: [13]

Фінансові необоротні активи – це довгострокові фінансові інвестиції, відстрочені податкові активи, довгострокова дебіторська заборгованість.

До монетарних активів відносять кошти та їх еквіваленти, інші активи, які мають бути отримані у фіксованій або визначеній сумі грошей – дебіторську заборгованість. Інші активи є немонетарними [7].

Найбільшу частину необоротних активів складають основні засоби, тому саме ця категорія притягує найбільшу увагу науковців.

Класифікація необоротних активів має виняткове значення для визначення їх економічної сутності.

Класифікація необоротних активів міститься в законодавчих актах проте це не єдиний підхід.

НП(С)БО 7 «Основні засоби» визначає класифікацію для основних засобів, які розподіляються спочатку на три групи - власне основні засоби, так звані інші необоротні матеріальні активи та незавершені капітальні інвестиції. Визначити критерії, за якими відбувається розподіл, досить складно, адже стандарт не містить ніяких пояснень стосовно цього. Проте класифікація основних засобів в НП(С)БО 7 не обмежується одним ступенем: групи основних засобів та інших необоротних матеріальних активів діляться на підгрупи.

У міжнародній практиці бухгалтерського обліку та фінансової звітності поняття «необоротні активи» регулюється насамперед МСБО 1 «Подання фінансової звітності». Замість терміну «необоротні», у міжнародних стандартах використовується дефініція непоточні активи. До них відносять усі активи, які не відповідають критеріям поточних (тобто не будуть реалізовані чи спожиті протягом 12 місяців або одного операційного циклу).

Міжнародне законодавство класифікує непоточні активи не за формальними номерами рахунків, а за економічною суттю, функціональним призначенням та відповідними стандартами, які регулюють їхній облік: - нематеріальні довготермінові активи; - матеріальні довготермінові активи; - довготермінові фінансові інвестиції [17]. Дане групування відображає основне функціональне призначення необоротних активів та їхній поділ за статтями балансу.

Я. В. Ошмарін у своєму дисертаційному дослідженні класифікує необоротні активи відношенням до амортизації на: 1) майно, що амортизується та 2) майно, що не амортизується [24].

НП(С)БО 1 наводить класифікацію необоротних активів відносно форми 1 «Звіт про фінансовий стан»:

- нематеріальні активи,

- незавершені капітальні інвестиції,
- основні засоби,
- інвестиційна нерухомість,
- довгострокові біологічні активи,
- довгострокові фінансові інвестиції,
- довгострокова дебіторська заборгованість,
- відстрочені податкові активи,
- гудвіл,
- інші необоротні активи [22].

Цей перелік в НП(С)БО 1 для фінансової звітності має відмінності від наведеної в Плані рахунків бухгалтерського обліку класифікації, до якої ще включаються малоцінні необоротні матеріальні активи та знос.

І.О. Бланк групував необоротні активи з позиції управління та аналізу на наступні категорії:

- за основними функціональними видами: основні засоби, нематеріальні активи;
- за характером обслуговування окремих напрямів операційної діяльності: необоротні активи, які обслуговують процес виробництва продукції, необоротні активи, які обслуговують процес реалізації продукції, необоротні активи, які обслуговують процес управління операційною діяльністю;
- за характером володіння: власні і орендовані необоротні активи;
- за формами заставного забезпечення кредиту і особливостями страхування: рухомі і нерухомі необоротні активи;
- за характером відображення зносу: необоротні активи, що амортизуються, і необоротні активи, що не амортизуються [1, с. 230].

За критерієм функціонального забезпечення різних напрямів діяльності суб'єкта господарювання необоротні активи доцільно розподіляти на:

операційні (виробничі), що безпосередньо задіяні в поточних технологічних та операційних процесах; інвестиційні, які обслуговують довгострокові програми розвитку в реальному секторі економіки (зокрема, об'єкти незавершеного капітального будівництва, невстановлене устаткування, призначене для монтажу, та інші елементи реального інвестування). Окремо виділяють фінансові необоротні активи (представлені довгостроковими фінансовими інвестиціями та вкладеннями), а також соціальні (невиробничі) необоротні активи, функціональне призначення яких полягає в задоволенні соціокультурних та побутових потреб трудового колективу.

Тісно пов'язаною з вищезазначеним підходом є класифікація елементів основного капіталу на активну та пасивну частини залежно від ступеня їхнього впливу на перебіг виробничого процесу. До активної складової необоротних активів залічують робочі машини, механізми, передавальні пристрої та технологічне обладнання, які беруть безпосередню участь у виготовленні продукції чи наданні послуг. Натомість пасивну частину формують будівлі, інженерні споруди, нематеріальні активи, а також ті види техніки та офісного устаткування, які виконують допоміжні функції в процесі адміністрування та управління операційними системами.

З метою деталізації облікової політики підприємство має право самостійно розширювати класифікаційні межі, здійснюючи внутрішнє групування (або формування підгруп) основних засобів за ознакою правоволодіння (власні, залучені на умовах оренди) та за поточним функціональним статусом (активно експлуатовані, що перебувають у резерві чи запасі, передані в лізинг, відправлені на капітальний ремонт, модернізацію, реконструкцію, добудову чи етап часткової ліквідації).

Наявність такого вагомого різноманіття теоретико-методологічних підходів до типізації необоротних активів актуалізує перед керівництвом, фінансово-бухгалтерськими підрозділами та відповідальними посадовими особами важливе організаційне завдання. Воно полягає в чіткому

формулюванні цільових орієнтирів та вимог загальної системи менеджменту щодо побудови раціональної й інформативної системи бухгалтерського обліку довгострокових активів.

На підставі комплексного дослідження сутності необоротних активів можна констатувати, що зазначена категорія бухгалтерського обліку виступає одним із фундаментальних елементів у забезпеченні господарської діяльності будь-якого суб'єкта господарювання, проте складність та багатоаспектність цієї дефініції унеможлиблюють її однозначне й спрощене трактування.

1.2. Документальне оформлення операцій з необоротними активами

Документальний супровід операцій із необоротними активами передбачає обов'язкове застосування низки спеціальних первинних форм.

Коли необоротні матеріальні активи надходять на баланс (незалежно від шляху: чи то купівля, чи безоплатне отримання тощо), оформлюється Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (типова форма № ОЗ-1).

Заповнення цього Акта є компетенцією спеціальної комісії, склад якої затверджується відповідним наказом директора. Документ створюється у двох примірниках (по одному для сторони, що передає, та сторони, що приймає актив), після чого затверджується очільником підприємства. Свої підписи на ньому ставлять голова і члени комісії, головний бухгалтер, а також особи, відповідальні за здачу та приймання майна. У разі передачі активу іншому підприємству або внутрішньому підрозділу вимога щодо складання двох екземплярів зберігається.

Затверджений Акт разом із супровідними технічними документами на об'єкт передається до бухгалтерської служби.

Варто зазначити, що поточний формат форми № ОЗ-1 має певні недоліки. Зокрема, у ній первісна вартість активів необґрунтовано прирівнюється до балансової, а також присутня застаріла графа щодо норм амортизації на капремонт. Натомість формі бракує дійсно важливих сучасних показників, таких як очікуваний строк корисного використання та справедлива вартість (що критично для переоцінених об'єктів).

За наявності на підприємстві ремонтних підрозділів, їхні працівники також долучаються до документообігу. Рух активів після ремонту, модернізації чи реконструкції фіксується за допомогою Акта приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів (форма № ОЗ-2). Здійснення таких суттєвих покращень вимагає подальшого оновлення характеристик у технічних паспортах відповідних об'єктів.

Цей документ завіряється підписами працівника ремонтного відділу та особи, яка уповноважена приймати оновлений актив, після чого його погоджує головний бухгалтер та остаточно затверджує керівник.

Процес вибуття активів також має чітку процедуру. Для списання автотранспорту застосовується форма № ОЗ-4 (Акт на списання транспортних засобів), а для решти майна — стандартний Акт на списання основних засобів (№ ОЗ-3). Документи готує уповноважена комісія у двох екземплярах: перший передається до бухгалтерії, а другий зберігається у матеріально відповідальній особі як підстава для оприбуткування на склад залишкових матеріалів (запчастин, металобрухту тощо).

Усі супутні витрати на ліквідацію, разом із вартістю отриманих після демонтажу чи розбирання матеріальних цінностей, фіксуються в спеціальному блоці акта — «Розрахунок результатів списання об'єктів».

Отримавши списальні акти (№ ОЗ-3 та № ОЗ-4), бухгалтерія вносить дані про вибуття до інвентарної картки та загального опису карток. Відповідна позначка також обов'язково робиться в інвентарному списку безпосередньо за місцем експлуатації об'єкта.

У випадках, коли компанія за власним рішенням ліквідує майно з недоамортизованою вартістю, в акті доцільно чітко прописати висновок комісії про неможливість подальшого використання цього активу за його прямим призначенням.

Коректне оформлення актів № ОЗ-3 чи № ОЗ-4 із належним висновком експертної комісії є критично важливим, адже це дає змогу платнику податків не нараховувати податкові зобов'язання з ПДВ при ліквідації.

Аналітичний облік об'єктів (як індивідуальний, так і груповий для однотипного майна з однаковими характеристиками та місяцем введення в експлуатацію) ведеться за допомогою Інвентарної картки (форма № ОЗ-6). Кожній одиниці майна присвоюється унікальний інвентарний номер, який закріплюється за нею на весь період перебування на балансі.

Такі картки відкриває і веде бухгалтерія в єдиному примірнику на основі актів приймання-передачі та супровідної документації (при груповому обліку дані вносяться позиційно для кожного об'єкта). Після того як картку заведено, самі технічні паспорти не залишаються в бухгалтерії, а передаються під розписку у відповідний робочий підрозділ.

Якщо форма № ОЗ-6 переповнюється записами через великий обсяг інформації, її замінюють на нову, при цьому старий бланк зберігається в архіві підприємства для довідкових цілей.

Для систематизації та контролю за всіма відкритими картками № ОЗ-6 використовується Опис інвентарних карток (форма № ОЗ-7). Його в одному екземплярі заповнює бухгалтер сектору необоротних активів і надалі зберігає у сейфі бухгалтерського відділу.

За умови повної автоматизації бухгалтерських процесів компанія має право відмовитися від складання Картки обліку руху основних засобів (№ ОЗ-8).

Безпосередньо за місцями експлуатації майна, у розрізі матеріально відповідальних осіб, ведеться Інвентарний список основних засобів (№ ОЗ-9).

За своїм функціоналом він дублює інвентарну картку (№ ОЗ-6), тому інформація в цих двох формах має повністю збігатися.

Отже, первинна документація виступає базою для побудови бухгалтерського обліку. Інформація з цих документів стає фундаментом для подальшого формування регістрів аналітичного та синтетичного обліку, систематизуючись на відповідних рахунках.

1.3. Дискусійні питання обліку операцій з необоротними активами

Специфіка відображення необоротних активів в обліковій системі вимагає чіткого визначення їхніх характеристик, ключових елементів, вартісних меж та розробки відповідних звітних форм. Сучасна економіка диктує потребу в нових підходах до обліку активів, які не мають фізичної форми. Із розвитком ринкових відносин та зміною методології обліку немонетарних активів роль бухгалтерії як головного джерела достовірної інформації для стейкхолдерів суттєво зростає.

Водночас досі залишаються невирішеними практичні та методологічні питання обліку матеріальних необоротних активів у контексті Податкового кодексу України. Зокрема, вдосконалення потребують форми управління активами, механізми нарахування амортизації та операції їх оренди.

Відсутність єдиного трактування терміну «нематеріальні активи» створює термінологічний дисбаланс. Це заважає фахівцям-практикам дійти згоди та сформулювати однозначне розуміння сутності цього об'єкта.

Головним аргументом на користь реформування обліку необоротних матеріальних активів є недосконала система їх визнання та оцінки. Наочним підтвердженням цього є величезна прірва між ринковою та балансовою вартістю компаній з високою часткою інтелектуального капіталу. За даними звіту АССА «*Tenets of good corporate reporting*», цей розрив становить близько 85%. І хоча баланс не призначений для відображення повної вартості бізнесу,

така розбіжність свідчить, що значна частина активів залишається поза обліком або оцінюється некоректно, що вимагає оновлення облікових стандартів.

Спірним є питання зарахування прав користування надрами до складу матеріальних необоротних активів. Самі надра є матеріальними ресурсами, а право на їх використання – це лише державний дозвіл, який самостійно не приносить економічних вигід. Деякі науковці взагалі пропонують відмовитися від використання слова «право» в цьому контексті, наголошуючи, що об'єктом інтелектуальної власності є сам актив, а не право на нього.

Важливим аспектом є класифікація операцій з необоротними активами за видами діяльності. Зазвичай вони належать до інвестиційної діяльності. Проте виникає методологічний конфлікт: у Звіті про фінансові результати ці операції фіксуються як «інша діяльність», тоді як у Звіті про рух грошових коштів ця ж сама операція відображається у розділі «інвестиційна діяльність» або «фінансова діяльність» щодо орендованих необоротних активів за МСФЗ.

Під час трансформації звітності з національних стандартів на МСФЗ виникає проблема: об'єкти, що вважалися необоротними за вітчизняними правилами, можуть не відповідати таким за міжнародними.

Глобально необхідно вирішити наступні питання:

- Групування малоцінних предметів: Оскільки у МСФЗ не встановлені конкретні вимоги до обліку розглянутих активів, підприємствам доведеться самостійно встановлювати порядок їх обліку та відображення у звітності. Згідно з п. 9 МСБО 16, значну кількість дрібних однорідних предметів можна об'єднати в одну групу та обліковувати як єдиний об'єкт основних засобів, застосовуючи критерії визнання до їхньої сукупної вартості.
- Списання невідповідних активів: Якщо об'єкти взагалі не відповідають критеріям НА за МСФЗ, на дату переходу їх списують на нерозподілений прибуток (рахунок 44) або іншу статтю власного капіталу.

- Застосування порогу суттєвості: Оскільки МСФЗ не застосовуються до несуттєвих сум, підприємство може закріпити в обліковій політиці вартісний критерій для основних засобів (часто орієнтуючись на податкові ліміти). Активи, дешевші за цей поріг, або обліковуються як запаси (за МСБО 2) і списуються в момент передачі в експлуатацію, або одразу визнаються витратами в періоді придбання.

- Дезагрегація необоротних активів. а правилами МСФЗ, якщо об'єкт складається з частин, що мають різний строк служби, їх треба обліковувати як окремі інвентарні об'єкти. Проте надмірна деталізація може привести до проблем облікового апарату та постійного залучення експертів по строкам експлуатації окремої кожної частини необоротних активів.

Нормами міжнародних стандартів не вимагається вводити об'єкти в експлуатацію, як й оформляти будь-які документи для цього. Відповідно до п.55 МСБО 16 «Основні засоби», амортизацію активу починають, коли він стає придатним для використання, тобто коли він доставлений до місця розташування та приведений у стан, у якому він придатний до експлуатації у спосіб, визначений управлінським персоналом.

Складнощі з оцінкою необоротних матеріальних активів та визначенням строку їх корисного використання зумовлені відсутністю уніфікованого переліку витрат, що формують первісну вартість. Залежно від класифікації, витрати (наприклад, на транспортування чи монтаж) можуть капіталізуватися або списуватися на адміністративні потреби. Крім того, бракує єдиної методики для прогнозування майбутніх економічних вигод від тривалого використання активу.

Окремим викликом є облік нематеріальних активів, створених усередині підприємства. За МСБО 38 витрати на розробку капіталізуються лише за умови дотримання шести чітких критеріїв.

За US GAAP більшість витрат на розробку визнаються витратами звітного періоду. Винятком є програмне забезпечення (регулюється стандартом SFAS

86). Правила капіталізації залежать від мети створення ПЗ: для комерційних програм капіталізація можлива лише після завершення робочої моделі (наступні витрати списуються), а для внутрішнього корпоративного ПЗ діють ще жорсткіші специфічні вимоги до початку капіталізації.

Застосування справедливої вартості для оцінки майна (особливо нерухомості, що підлягає продажу чи обміну) є вкрай дискусійним. У вітчизняній практиці цей процес супроводжується високим рівнем суб'єктивності та відсутністю чітких регламентів, що унеможливорює отримання абсолютно неупереджених даних.

Справедлива вартість не є самостійним показником, а формується як комбінація різних оцінок. Головним орієнтиром для неї є ціни активного ринку з вирахуванням транзакційних витрат. Якщо ж активного ринку немає або він недостатньо розвинений, вартість розраховують за допомогою спеціальних методик: витратного, дохідного або порівняльного підходів.

Запровадження МСФЗ (IFRS) 16 «Оренда» у 2019 році повністю змінило правила гри, змусивши орендарів капіталізувати майже всі операційні оренди та показувати їх на балансі як актив із права користування.

Орендне зобов'язання оцінюється за теперішньою (дисконтованою) вартістю майбутніх платежів і часто в договорі відсутня ставка. В такому випадку постає проблема як розрахувати цю ставку. Чи має вона враховувати специфіку самого активу (наприклад, заставу під нерухомість чи комбайн)? Як оцінити її для дочірньої компанії, яка сама нічого не позичає, бо фінансується материнською компанією? Аудитори часто сперечаються з менеджментом щодо 1-2%, але ці відсотки в масштабах великих контрактів кардинально змінюють суму боргу в балансі.

У багатьох договорах (особливо в торгівельних центрах) орендна плата прив'язана до відсотка від виторгу магазину або до індексів (наприклад, індексу споживчих цін). В МСФЗ 16 платежі, які залежать від виторгу, не включаються до розрахунку зобов'язання на балансі (вони списуються на

витрати одразу). А от платежі, які залежать від індексу – включаються, і зобов'язання треба перераховувати щоразу, коли змінюється індекс. Відповідно компанії з однаковим бізнесом н\можуть отримати абсолютно непорівнянні баланси лише через те, як юридично сформульовано пункт про плату в договорі. До того ж постійний моніторинг та регулярний перерахунок індексів для сотень договорів оренди буде потребувати розширення складу бухгалтерської служби, що відобразиться на витратах компаній.

РОЗДІЛ 2. ДІЮЧА ПРАКТИКА ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ В ТОВ «ЕНСЕЛКО АГРО»

2.1. Загальна організаційно-економічна характеристика ТОВ «Еннселко Агро»

Дослідження основних питань щодо особливостей обліку необоротних активів даної кваліфікаційної роботи виконане за матеріалами ТОВ «Енселко Агро», яке є одним з клієнтів ТОВ «Бейкер Тіллі Україна» - підприємства, де було пройдено виробничу практику.

ТОВ «Енселко Агро» є юридичною особою та здійснює свою діяльність відповідно до вимог чинного законодавства України на основі Свідоцтва про державну реєстрацію та Статуту (Додаток А).

Компанія знаходиться за адресою Хмельницька область, Хмельницький район, село Сахнівці, вулиця Центральна і провадить свою діяльність з 2010 року.

У 2011 році ТОВ «Енселко Агро» та ТОВ «Агрополіс» ввійшли до складу компанії Кернел – лідера агропромислового комплексу України, об'єднавшись у Західний кластер, а у 2023 році активи Західного кластеру вийшли зі складу Кернел, створивши Групу Компаній Енселко.

Сьогодні компанія об'єднує аграрні підприємства ТОВ «Енселко Агро», ТОВ «Агрополіс», ПСП АФ «Білозірська». Центр прийняття рішень знаходиться у м. Хмельницький. Головний напрямок діяльності компанії – вирощування зернових і олійних культур. Земельний банк становить 134 тис. га в Хмельницькій та Тернопільській областях.

Основним видом діяльності Товариства згідно з КВЕД є 01.11 Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур.

Інші види діяльності, вказані в свідоцтві про реєстрацію:

- 01.13 Вирощування овочів і баштанних культур, коренеплодів і бульбоплодів
- 01.19 Вирощування інших однорічних і дворічних культур
- 01.41 Розведення великої рогатої худоби молочних порід
- 01.43 Розведення коней та інших тварин родини конячих
- 01.46 Розведення свиней
- 01.61 Допоміжна діяльність у рослинництві
- 01.62 Допоміжна діяльність у тваринництві
- 10.41 Виробництво олії та тваринних жирів
- 10.81 Виробництво цукру
- 46.21 Оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин
- 77.31 Надання в оренду сільськогосподарських машин і устаткування
- 77.33 Надання в оренду офісних машин і устаткування, у тому числі комп'ютерів
- 77.39 Надання в оренду інших машин, устаткування та товарів, н.в.і.у.
- 46.90 Неспеціалізована оптова торгівля
- 49.20 Вантажний залізничний транспорт
- 49.41 Вантажний автомобільний транспорт
- 52.10 Складське господарство
- 52.29 Інша допоміжна діяльність у сфері транспорту
- 58.29 Видання іншого програмного забезпечення
- 62.01 Комп'ютерне програмування
- 62.02 Консультування з питань інформатизації
- 62.03 Діяльність із керування комп'ютерним устаткуванням
- 63.11 Оброблення даних, розміщення інформації на веб-вузлах і пов'язана з ними діяльність

- 68.20 Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна
- 71.12 Діяльність у сфері інжинірингу, геології та геодезії, надання послуг технічного консультування в цих сферах
- 77.11 Надання в оренду автомобілів і легкових автотранспортних засобів
- 77.12 Надання в оренду вантажних автомобілів
- 74.90 Інша професійна, наукова та технічна діяльність, н.в.і.у.
- 46.33 Оптова торгівля молочними продуктами, яйцями, харчовими оліями та жирами
- 33.12 Ремонт і технічне обслуговування машин і устаткування промислового призначення
- 33.20 Установлення та монтаж машин і устаткування
- 25.29 Виробництво інших металевих баків, резервуарів і контейнерів
- 28.13 Виробництво інших pomp і компресорів
- 28.30 Виробництво машин і устаткування для сільського та лісового господарства
- 46.61 Оптова торгівля сільськогосподарськими машинами й устаткуванням
- 46.74 Оптова торгівля залізними виробами, водопровідним і опалювальним устаткуванням і приладдям до нього
- 72.11 Дослідження й експериментальні розробки у сфері біотехнологій
- 72.19 Дослідження й експериментальні розробки у сфері інших природничих і технічних наук
- 35.30 Постачання пари, гарячої води та кондиційованого повітря

Компанія входить в групу «Кернел», материнською компанією є ЕНСЕЛКО ХОЛДІНГ ЛІМІТЕД – резидент Швейцарії, а кінцевим бенефіціарним власником громадянин України – Веревський А.М.

Статутний капітал зареєстрований в сумі 9 540 тис. грн.

Підприємство нараховує 134 000 га земельних ділянок для агровиробництва, використовує сучасні технології (дистанційне вимірювання ущільненості, вологості та глибини ґрунту, картографування полів, диференційований посів та внесення добрив, супутникові знімки за допомогою програми Сторіо, тощо), завдяки чому врожайність значно перевищує середні показники по регіону. Також активно розвивається елеваторне господарство, яке включає приймання, очищення, сушіння, зберігання та відвантаження.

Основними видами вирощуваної агропродукції є озимий ріпак, кукурудза, соя, озима пшениця та соняшник.

Група компаній Енселко має власний науково – дослідний пункт, який працює на базі агровиробництва. Тут проводяться комплексні дослідження в галузі агрономії, селекції, захисту рослин, ґрунтознавства та точного землеробства. Результати досліджень активно використовуються аграріями. Мета – оптимізація технології вирощування основних культур з урахуванням екологічних аспектів. Збільшення урожайності та мінімізація негативного впливу на довкілля.

Компанія активно підтримує відповідальний підхід до виробництва, спрямоване на збереження довкілля та розвиток потенціалу землі:

- скорочення енерговитрат на тону вирощеної продукції;
- скорочення викидів парникових газів на тону переробленого збіжжя;
- покроковий перехід до альтернативних видів енергії;
- оновлення парку техніки для зменшення використання палива та зменшення ущільності ґрунту;
- популяризація принципів екологічності серед громад у регіонах присутності.

Підприємство є правонаступником ТОВ «Грінд Ленд Славута» та має філію «Старокостянтинівський елеватор» ТОВ «Енселко Агро» в Хмельницькій області.

Станом на 31.12.2025 року середня кількість працівників складала 1303 особи (на 31.12.2024 – 1158 осіб).

У своїй діяльності Товариство керується Конституцією України, актами Президента України, Кабінету Міністрів України та іншими актами законодавства.

Товариство діє на принципах повної господарської самостійності і самоокупності, несе відповідальність за результати своєї господарської діяльності та виконання зобов'язань, самостійно планує та провадить свою господарську діяльність і встановлює ціни на власну продукцію (товари, роботи, послуги).

Товариству на праві власності належить відокремлене майно, яке обліковується на самостійному балансі.

Органами Товариства є:

- загальні збори учасників – вищий орган Товариства;
- наглядова рада – колегіальний орган управління Товариством зі строком повноважень п'ять років;
- директор – виконавчий орган Товариства.

До посадових осіб Товариства відносяться Голова та члени наглядової Ради, директор.

На Наглядову Раду покладені функції аудиторського комітету Товариства, оскільки ТОВ «Енселко Агро» за категоріями підприємств належить до суспільно-значимих.

Концептуальною основою фінансової звітності Товариства починаючи з 2019 року, є Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ).

Функціональною валютою ведення бухгалтерського обліку є гривня.

До основних клієнтів Товариства відносяться ALANDAR DMCC, Inerco Trade S.A., ТОВ «Кернел-Трейд», ТОВ «Наркевицький Цукровий Завод», ТОВ «Старокостянтинівський олійноекстракційний завод», тощо.

Компанія проводить свою діяльність як на внутрішньому так і на зовнішньому ринку, зокрема експортує продукцію до Об'єднаних Арабських еміратів, Німеччини, Швейцарії. Основними продуктами експорту є кукурудза, олія соняшникова, олія ріпакова, мауха та лецитини.

Імпорт в основному відбувається з Польщі, Чехії, Іспанії, Німеччини та Литви.

Товариство є платником податку на прибуток, податку на додану вартість, земельного податку та інших місцевих та загальнодержавних податків.

Динаміка основних показників фінансової звітності наведена в табл. 2.1 та 2.2.

Таблиця 2.1

Динаміка основних показників звіту про фінансовий стан
ТОВ «Енселко Агро»

Показники, тис. грн.	2023	2024	2025
01	02	03	04
Нематеріальні активи	2 818 017	3 155 151	4 071 309
Основні засоби	1 656 969	1 914 658	2 137 321
Необоротні активи	4 822 070	5 124 287	6 245 650
Запаси	2 675 816	2 723 728	3 641 52
Дебіторська заборгованість за ТРП	339 702	3 619 879	1 526 78
Грошові кошти	50 891	248 501	76 316
Оборотні активи	13 085 750	17 589 994	17 198 246
Власний капітал	10 189 823	13 555 522	13 886 950
Довгострокові зобов'язання	2 152 324	2 559 004	3 059 468
Поточні зобов'язання	5 565 673	6 599 755	6 497 479
Разом активи (пасиви)	17 907 820	22 714 281	23 443 897

Джерело: складено автором за даними фінансової звітності підприємства

Аналіз показників активів та джерел їх фінансування відображає збільшення загальної суми активів за період, що досліджується на 5 536 млн.

грн. У складі активів у 2025 році 26,6% складають необоротні активи та 73,3% оборотні активи, що свідчить про високу мобільність, типову для підприємств агропромислового сектору. Збільшення залишку дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги відображає неефективну політику управління розрахунками з покупцями.

У джерелах фінансування активів власні джерела займають майже 60% і їх загальна сума збільшилась на 3 697 млн грн за три роки.

Оборотні активи підприємства перевищують поточні зобов'язання, що свідчить про наявність чистого оборотного капіталу, який у 2023 році складав 7 520 млн грн, та збільшився до 10 701 млн грн. у 2025 році.

Таблиця 2.2

Динаміка основних показників звіту про сукупний дохід
ТОВ «Енселко Агро»

Показники, тис. грн.	2023	2024	2025
01	02	03	04
Чистий дохід від реалізації	7 214 731	9 668 078	5 579 051
Собівартість реалізації	5 040 934	6 809 993	4 934 287
Валовий прибуток	2 173 797	2 858 085	644 764
Результат від операційної діяльності	1 494 299	4 703 021	1 497 576
Результат до оподаткування	1 094 020	4 212 263	1 013 004
Чистий фінансовий результат	1 094 020	4 212 263	1 012 947

Джерело: складено автором за даними фінансової звітності підприємства

Аналіз доходів та витрат показав зменшення доходу від реалізації у 2025 році порівняно з 2023 на 1 636 млн грн та на 4 089 млн грн порівняно з 2024 роком. Відповідно валовий прибуток зменшився на 1 529 млн грн порівняно з 2023 роком та на 2 213 млн грн. порівняно з 2024 роком. Операційний прибуток у 2025 році порівняно з 2023 роком збільшився на 3 277 тис. грн. та зменшився на 3 205 млн грн. порівняно з 2024 роком. Чистий прибуток

зменшився на 81 073 тис. грн. порівняно з 2023 роком та на 3 199 316 тис. грн. порівняно з 2024 роком.

В цілому можна зробити висновок, що підприємство є прибутковим та фінансово стабільним, проте для забезпечення сталого розвитку необхідно вживати заходів для подальшого збільшення доходів від реалізації та оптимізації витрат Товариства.

Наступним етапом дослідження в кваліфікаційній роботі буде вивчення порядку обліку необоротних активів у ТОВ «Енселко Агро».

2.2. Облік наявності та руху необоротних активів на ТОВ «Енселко Агро»

Стосовно необоротних активів облікова політика ТОВ «Енселко Агро» має наступну інформацію.

Товариство визнає матеріальний об'єкт основним засобом, якщо він утримується з метою використання їх у процесі своєї діяльності, надання послуг, або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року та вартість яких більше 20 000 грн.

Первісно Товариство оцінює основні засоби за собівартістю. У подальшому основні засоби оцінюються за їх історичною собівартістю мінус будь-яка накопичена амортизація та будь-які накопичені збитки від зменшення корисності.

Товариство не визнає в балансовій вартості об'єкта основних засобів витрати на щоденне обслуговування, ремонт та технічне обслуговування об'єкта. Ці витрати визнаються в прибутку чи збитку, коли вони понесені. В балансовій вартості об'єкта основних засобів визнаються такі подальші витрати, які задовольняють критеріям визнання активу.

Амортизацію об'єктів основних засобів здійснюється прямолінійним методом у продовж очікуваних строків корисного використання кожного активу. Строки корисного використання кожного активу наведені в табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Строки корисного використання основних засобів

Найменування групи/класу	Строк корисного використання, місяців
Будинки та споруди	240-600
Машини та обладнання	120-240
У т.ч. класи:	
<i>офісна комп'ютерна техніка</i>	<i>120-240</i>
<i>інші машини та обладнання</i>	<i>120-240</i>
Транспортні засоби	60-84
Інструменти, прилади та інвентар	60-240
Інші основні засоби	60

Джерело: складено автором за даними фінансової звітності підприємства

Ліквідаційна вартість об'єктів основних засобів не розраховується та з метою амортизації дорівнює 0 (нуль) грн.

Основні засоби оцінюються за собівартістю мінус амортизаційні витрати та витрати від зменшення корисності.

Капіталізовані витрати включають основні витрати на модернізацію і заміну частин активів, які збільшують термін їх корисної експлуатації або покращують їх здатність генерувати доходи. Витрати на ремонт і обслуговування основних засобів, які не відповідають приведеним вище критеріям капіталізації, відображаються в звіті про сукупні доходи і витрати того періоду, в якому вони були понесені.

Якщо балансова вартість активу збільшилася в результаті переоцінки, збільшення визнається в іншому сукупному доході та накопичується у власному капіталі під назвою «Капітал у дооцінках». Зменшення балансової

вартості активу відображається в іншому сукупному доході, якщо існує кредитове сальдо дооцінки щодо цього активу. Якщо кредитового сальдо дооцінки недостатньо, то зменшення балансової вартості активу визнається через прибуток (збиток). Дооцінка, що входить до власного капіталу об'єкта основних засобів, що використовується, переноситься на нерозподілений прибуток частинами в розмірі різниці між амортизацією, що базується на переоціненій балансовій вартості активу, та амортизацією, що базується на первісній вартості активу. У разі, якщо актив вибуває з використання або ліквідується, сума дооцінки цього активу, що залишилась, переноситься прямо на нерозподілений прибуток.

Незавершене будівництво включає витрати, безпосередньо пов'язані з будівництвом основних засобів, плюс відповідний розподіл змінних накладних витрат, безпосередньо пов'язаних з будівництвом. Незавершене будівництво, оскільки воно не доведено до стану придатності до експлуатації, не амортизується.

Відносно нематеріальних активів компанія у примітках до фінансової звітності не розкрила облікову політику, проте вказала, що станом на 31.12.2024 р. по нематеріальним активам є визначений строк амортизації, який становить від 1 до 5 років. Метод амортизації, застосований для нематеріальних активів з визначеними строками корисної експлуатації - прямолінійний.

Нематеріальних активів, що утримуються для перепродажу, станом на 31.12.2024 р. немає. Переоцінки нематеріальних активів товариство в 2024 році не здійснювало.

Нематеріальні активи, строк корисної експлуатації яких оцінюється як невизначений, станом на 31.12.2024 р. на Товаристві відсутні.

Усі об'єкти необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів при оприбутковуванні чи знаходяться у процесі будівництва чи монтажу відображаються по дебету рахунку 15 «Капітальні інвестиції».

Для обліку основних засобів ТОВ «Енселко Агро» використовує рахунок 10 з відповідними субрахунками, що дає змогу деталізувати інформацію по об'єктах.

Амортизація основних засобів нараховується з використанням прямолінійного методу, а амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів нараховується у першому місяці їх використання в розмірі 100% його вартості. Компанія починає нараховувати амортизацію з наступного місяця після введення об'єкту в експлуатацію.

Наступним етапом проаналізуємо організацію обліку орендних операцій оскільки компанія серед необоротних активів має суттєву частку орендованих земельних ділянок сільськогосподарського призначення загальною площею 190 тис. гектарів.

2.3. Облік операцій оренди у ТОВ «Енселко Агро»

У ТОВ «Енселко Агро» суттєву частину необоротних активів займають орендовані необоротні активи, які складаються з оренди землі, оскільки компанія орендує земельні ділянки для посіву зернових, та з оренди автотранспорту.

Відповідно до МСФЗ орендар зобов'язаний всі договори оренди відображати в балансі, за винятком оренди короткострокової та об'єктів низької вартості.

У відносинах оренди землі ТОВ «Енселко Агро» керується багатьма нормативними актами, такими як Земельний кодекс, Закон України «Про оренду землі», Закон України «Про Державний земельний кадастр», Указами Президента, Постанови Кабінету Міністрів України та багатьма іншими.

Закон «Про оренду землі» встановлює наступні рамки щодо оренди землі сільськогосподарського призначення:

- строк оренди становить мінімум 7 років. Якщо планується закладання багаторічних насаджень (наприклад, сад чи виноградник), строк не може бути меншим за 25 років.

- Максимальний строк – не більше 50 років;

- Форма договору виключно письмова з нотаріальним посвідченням за бажанням однієї зі сторін.

Джерелом інформації для здійснення обліку орендованих земельних ділянок (паїв) є договір. Договір оренди землі передбачає, що орендодавець зобов'язаний за окрему плату надати орендареві земельну ділянку у володіння і користування на певний термін, а орендар в свою чергу мусить використати земельну ділянку відповідно до умов договору та вимог земельного законодавства.

Географія орендованих земельних ділянок мкладається з 4 областей: Хмельницької, Київської, Чернігівської та Житомирської.

В обліковій політиці ТОВ «Енселко Агро» наведено наступну інформацію відносно оренди: Підприємство є стороною договорів оренди як орендар, для земельних ділянок та іншого майна.

Активи з права користування первісно оцінюються за собівартістю, яка включає:

- суму первісної оцінки зобов'язання з оренди,

- будь-які орендні платежі, здійснені на дату початку дії договору або раніше, за вирахуванням будь-яких стимулів до оренди:

- будь-які початкові прямі витрати, понесені орендарем;

- оцінку витрат, які понесе орендар на демонтаж та вивезення базових активів або відновлення ділянки, на якій розташовані активи.

Активи з права користування, як правило, амортизуються протягом коротшого з терміну корисного використання активу або терміну оренди на прямолінійній основі. Амортизація об'єктів активів з права користування

розраховується прямолінійним методом протягом їх очікуваного терміну корисного використання наступним чином:

- земля – від 1 року до 49 років;
- інші основні засоби – від 1 до 15 років.

Термін оренди, визначений Товариством, включає:

- період договорів оренди, який нескасований;
- періоди, що охоплюються опцією продовження оренди, якщо орендар достатньо впевнений у використанні цієї опції;
- періоди, що охоплюються опцією розірвання оренди, якщо орендар достатньо впевнений у використанні цієї опції

Зобов'язання з оренди спочатку оцінюється за теперішньою вартістю орендних платежів, які не сплачені на цю дату. Орендні платежі дисконтуються з використанням додаткової ставки запозичення станом на дату початку дії договору. Зобов'язання з оренди згодом оцінюється за амортизованою вартістю з використанням методу ефективного відсотка. Переоцінка зобов'язань проводиться коли відбувається зміна майбутніх орендних платежів, що виникає внаслідок зміни індексу або ставки, а також коли відбувається зміна оцінки Товариством щодо того, чи скористається воно опцією продовження або розірвання договору.

Зобов'язання з оренди включають чисту теперішню вартість таких орендних платежів:

- фіксовані платежі (включаючи фактично фіксовані платежі), за вирахуванням будь-яких пільг за оренду, що підлягають отриманню, та
- змінний орендний платіж, що базується на індексі або ставці, первісно оцінений з використанням індексу або ставки на дату початку дії договору

Активи з права користування амортизуються протягом коротшого з наступних періодів: терміну корисного використання активу або терміну оренди, на прямолінійній основі. Крім того, активи з права користування

періодично оцінюються на збитки від знецінення, якщо такі є, та коригуються на певні переоцінки орендного зобов'язання.

ТОВ «Енселко Агро» в обліковій політиці не має вартісних критеріїв щодо застосування спрощення практичного характеру для активів низької вартості. Рекомендації Ради МСФЗ містять рекомендоване значення 5 000 доларів США, проте компанія має затвердити власні вартісні критерії.

Відповідно до вимог подання та розкриття інформації у фінансовій звітності Товариство має наводити основні принципи облікової в Примітках до фінансової звітності. Проте дослідження приміток станом на 31.12.2024 року показало, що інформацію щодо облікової політики відносно оренди необоротних активів відсутня.

Інформація про зміну вартості права користування об'єктами оренди ТОВ «Енселко Агро» наведена в табл. 2. 4

Таблиця 2. 4

Інформація про права користування об'єктами оренди

№	Показник	2023 рік	2024 рік
1	Залишок на початок року		
	- за первісною вартістю	3 685 327	3 924 604
	- знос	949 165	1 169 567
2	Надійшло за рік	460 320	824 824
3	Вибуло за рік:		
	- за первісною вартістю	221 043	227 733
	- знос	103 032	120 267
4	Нараховано амортизації	324 434	404 169
	Залишок на кінець року		
	- за первісною вартістю	3 924 604	4 521 695
	- знос	1 169 567	1 453 469

Джерело: складено автором за даними фінансової звітності підприємства

Як бачимо з таблиці у підприємства збільшилась первісна вартість об'єктів з прав користування майном у 2024 році.

Для визначення розміру орендної плати використовується нормативна грошова оцінка земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного відповідно до законодавства.

Далі розглянемо приклад формування вартості права користування об'єктом оренди відповідно до нового договору.

7 жовтня 2026 року між ТОВ «Енселко Агро» та фізичною особою Суржиковим В.Д. укладено договір оренди земельної ділянки площею 2 га. строком на 15 років зі сплатою оренди в сумі 28 000 грн. на рік.

У табл. 2.5 наведено розподіл фінансових витрат, та амортизації вартості права користування об'єктом оренди виходячи зі ставки на дату договору в розмірі 17,5%.

Розрахована первісна вартість права користування об'єктом оренди складає 145 758,6 тис. грн.

Таблиця 2.5

Розрахунок грошових потоків щодо об'єкта оренди

Період	Платіж	Відсотки	Погашення боргу	Залишок боргу
07.10.2026				145758,6
1 рік	28000	25507,76	2492,24	143266,38
2 рік	28000	25071,62	2928,38	140338,00
3	28000	24559,15	3440,85	136897,15
4	28000	23957,00	4043,00	132854,15
5	28000	23249,48	4750,52	128103,63
6	28000	22418,13	5581,87	122521,76
7	28000	21441,31	6558,69	115963,07
8	28000	20293,54	7706,46	108256,61
9	28000	18944,91	9055,09	99201,51
10	28000	17360,26	10639,74	88561,78
11	28000	15498,31	12501,69	76060,09

12	28000	13310,52	14689,48	61370,60
13	28000	10739,86	17260,14	44110,46
14	28000	7719,33	20280,67	23829,79
15	28000	4170,21	23829,79	0,00

Джерело: складено автором за даними фінансової звітності підприємства

Проводки по відображенню договору будуть наступні:

1. Прийнято на баланс право користування орендованою земельною ділянкою

Дт 12 Кт 53 – 145 758,50 грн.

2. Відображено поточну частину довгострокової заборгованості по оренді земельної ділянки

Дт 53 Кт 611 – 2 492,24 грн.

3. Нараховано фінансові відсотки за користування об'єктом оренди

Дт 95 Кт 611 – 25 507,76 грн.

4. Нараховано амортизацію права користування земельною ділянкою за перший рік

Дт 91 Кт 13 – 9 717,24 грн

5. Утримано податок на доходи фізичних осіб та воєнний збір з суми нарахованої орендної плати

Дт 611 Кт 64 – 6 440 грн

6. Погашено заборгованість по оренді земельної ділянки за перший рік

Дт 611 Кт 311 – 21 560 грн.

Всі об'єкти з права користування орендованим майном включені до складу нематеріальних активів. Але МСФЗ 16 «Оренда» вказує, що право користування за своєю суттю є *орендним активом*, облік якого детально і повністю врегульовано саме цим стандартом. А дія МСБО 38 «Нематеріальні активи» виключає зі своєї сфери застосування права користування, що виникають у межах договорів оренди. Також це підтверджується поданням

фінансової звітності в форматі XBRL, де орендовані основні засоби подаються у складі примітки «Основні засоби». Тобто підприємство припустилось методологічної помилки.

Разом із визнанням права користування об'єктом оренди Товариство визнає кредиторську заборгованість, яку поділяє на довгострокову та поточну частину.

У складі довгострокових зобов'язань довгострокові зобов'язання з оренди землі складають 2 152 810 тис. грн. та довгострокові зобов'язання з оренди іншого майна – 3 711 тис. грн. у 2023 році. У 2024 році довгострокові зобов'язання з оренди землі складають 2 345 073 тис. грн., а довгострокові зобов'язання з оренди іншого майна – 102 тис. грн.

Грошові кошти на сплату орендної плати відповідно до МСФЗ 16 «Оренда» мають відображатися у складі фінансової діяльності, проте Товариство відображає їх у складі операційної діяльності.

Однією з основних проблем для ТОВ «Енселко Агро» в майбутньому може бути питання відображення екологічних ефектів використання орендованих активів; обліку ресурсо-ефективності та вуглецевого сліду; інтеграції обліку оренди у систему нефінансової та інтегрованої звітності.

В умовах реалізації концепції сталого розвитку облік орендних операцій доцільно розширювати шляхом інтеграції показників енергоефективності орендованих активів, а також здійснення системного оцінювання витрат, пов'язаних з їх утилізацією або повторним використанням, і визначення екологічного впливу таких активів протягом усього строку оренди.

РОЗДІЛ 3. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ТА ДІЮЧА ПРАКТИКА АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Аналіз наявності, стану та ефективності використання необоротних активів на ТОВ «Енселко Агро»

У ТОВ «Енселко Агро» необоротні активи займають майже 30% загальних активів і від їх стану та використання багато в чому залежить прибутковість підприємства.

Наявність та структура необоротних активів підприємства наведена в табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Наявність та структура необоротних активів ТОВ «Енселко Агро»

№	Показники	На початок 2025 року	Питома вага, %	На кінець 2025 року	Питома вага, %	Відхилення (+, -)
01	02	03	04	05	06	07
1	Нематеріальні активи	3155151	61,57	4071309	65,19	916158
2	Основні засоби	1914658	37,36	2137321	34,22	222663
3	Капітальні інвестиції	52033	01,02	36647	00,58	-15386
4	Довгострокові фінансові інвестиції	2373	00,05	373	0,00	-2000
Усього		5124215	100	6245650	100	1121435

Джерело: складено автором за даними фінансової звітності підприємства

На кінець 2025 року у складі необоротних активів ТОВ «Енселко Агро» враховувались нематеріальні активи, основні засоби, капітальні інвестиції та

довгострокові фінансові інвестиції. Вартість необоротних активів збільшилась на 1 121 435 тис. грн. Нематеріальні активи збільшились на 916 158 тис. грн, а їх питома вага склала 65,19 %, що більше порівняно з початком року. Основні засоби збільшились на 222 663 тис. грн, а їх частка у структурі необоротних активів зменшилась і склала 0,3422. Вартість капітальних інвестицій зменшилась на 15 386 тис. грн., а частка склала 0,0058. Довгострокові фінансові інвестиції на кінець 2025 року зменшились на 2 000 тис. грн.

Далі у табл. 3.2 проаналізуємо склад основних засобів підприємства. Через відсутність оприлюднених даних за 2025 рік проаналізуємо основні засоби на підставі оприлюдненої фінансової звітності за 2024 рік.

Таблиця 3.2

Аналіз складу основних засобів ТОВ «Енселко Агро»

№	Показники	На початок 2024 року	Питома вага, %	На кінець 2024 року	Питома вага, %	Відхилення (+, -)
01	02	03	04	05	06	07
1	Земля	5 844	00,23	6 316	00,21	472
2	Будинки, споруди	981 724	39,48	1 202 833	40,91	221 109
3	Машини та обладнання	1 191 328	47,90	1 313 660	44,68	122 332
4	Інструменти, прилади, інвентар	64 516	02,59	68 388	02,33	3 872
5	Інші основні засоби	219 759	08,84	321 834	10,95	102 075
6	Малоцінні необоротні матеріальні активи	23 754	00,96	27 022	00,92	3 268
Усього		2 486 925	1	2 940 053	1	453 128

Джерело: складено автором за даними фінансової звітності підприємства

У 2024 році основні засоби склались з земельних ділянок, будинків та споруд, машин та обладнання, інструментів, приладів, інших основних засобів та малоцінних необоротних матеріальних активів. Загальна первісна вартість основних засобів на кінець року збільшилась на 453 128 тис. грн. Найбільшу частку у складі основних засобів займали машини та обладнання з часткою 47,9 % у 2023 році та 44, 91 % у 2024 році; будинки та споруди з часткою 39,48 % у 2023 році та 40,91% у 2024 році. Інші основні засоби складають 10,95% від загальної вартості основних засобів.

У табл. 3.3 проведено аналіз складу нематеріальних активів підприємства.

Таблиця 3.3

Аналіз складу нематеріальних активів ТОВ «Енселко Агро»

№	Показники	На початок 2024 року	Питома вага, %	На кінець 2024 року	Питома вага, %	Відхилення (+, -)
01	02	03	04	05	06	07
1	Право користування майном	295	0,01	295	0,01	0
2	Право користування (оренда)	3924604	98,02	4 521 695	97,57	597091
3	Інші нематеріальні активи	78932	1,97	112279	2,42	33347
Усього		4003831	100	4634270	100	630439

Джерело: складено автором за даними фінансової звітності підприємства

У 2024 році загальна первісна вартість нематеріальних активів збільшилась на 630 439 тис. грн. найбільшу частку у складі нематеріальних активів займають права користування орендованим майном. На початок 2024 року їх частка складала 98,02%, а на кінець періоду зменшилась до 97,57%.

Проте загальна вартість права користування орендованим майном збільшилась на 597 091 тис. грн. Вартість інших нематеріальних активів за рік збільшилась на 33 347 тис. грн, а їх частка збільшилась до 2,42%.

Аналіз руху необоротних активів наведено в табл. 3.4.

Таблиця 3.4

Аналіз руху необоротних активів ТОВ «Енселко Агро»

№	Показники	Нематеріальні активи	Основні засоби
01	02	03	04
1	Наявність на початок 2024 року за первісною вартістю, тис. грн.	4003831	2486925
2	Надійшло за 2024 рік, тис. грн.	859189	466255
3	Вибуло за 2024 рік за первісною вартістю, тис. грн.	228751	13127
4	Наявність на кінець 2024 року за первісною вартістю, тис. грн.	4634270	2940053
5	Коефіцієнт вводу	0,185	0,159
6	Коефіцієнт вибуття	0,057	0,005
7	Коефіцієнт заміни	3,756	35,519
8	Коефіцієнт розширення	0,734	0,972
9	Коефіцієнт приросту	0,157	0,182

Джерело: складено автором за даними фінансової звітності підприємства

Коефіцієнт вводу в експлуатацію за 2024 рік склав 0,185 для нематеріальних активів та 0,159 для основних засобів. Коефіцієнт вводу перевищує коефіцієнт вибуття необоротних активів і можна зробити висновок, що необоротні активи підприємства збільшуються. Коефіцієнт розширення складає 0.734 для нематеріальних активів та 0,972 для основних засобів. Приріст необоротних активів склав 0,157 для нематеріальних активів та 0,182 для основних засобів.

У складі необоротних активів ТОВ «Енселко Агро» відображені довгострокові фінансові інвестиції, які станом на 31.12.2024 року складали

2 373 тис. грн., та зменшились до 373 тис. грн. станом на 31.12.2025 року. Це відбулося за рахунок продажу корпоративних прав ПСП АФ «Білозірська».

Аналіз якісного стану необоротних активів наведений а табл. 3.5.

Таблиця 3.5

Аналіз технічного стану необоротних активів ТОВ «Енселко Агро»

№	Показники	Нематеріальні активи	Основні засоби
01	02	03	04
1	Первісна вартість на початок року	4 003 831	2 486 925
2	Первісна вартість на кінець року	4 634 27	2 940 053
3	Сума зносу на початок року	1 185 814	829 956
4	Сума зносу на кінець року	1 479 119	1 025 395
5	Коефіцієнт зносу на початок року	0,296	0,334
6	Коефіцієнт зносу на кінець року	0,319	0,349
7	Коефіцієнт придатності на початок року	0,704	0,666
8	Коефіцієнт придатності на кінець року	0,681	0,651

Джерело: складено автором за даними фінансової звітності підприємства

У товариства в цілому необоротні актив досить нові. У товариства на початок року коефіцієнт зносу нематеріальних активів склад 0,296 та збільшився до 0,319 на кінець року. По основним засобам коефіцієнт зносу на початок року 0,334 та збільшився до 0,349 на кінець року. Відповідно коефіцієнт придатності необоротних активів на кінець року зменшився і склав 0,681 по нематеріальним активам та 0,651 по основним засобам.

Для узагальнюючої оцінки ефективності використання необоротних активів підприємства традиційно застосовується показник віддачі. Сукупність чинників, що зумовлені впровадженням у виробничий процес інноваційного обладнання, прогресивних технологічних рішень, а також заходами з модернізації та технічного вдосконалення наявної матеріально-технічної бази,

детермінують поточний техніко-технологічний рівень основних засобів. Зазначена група чинників виступає домінантним ендогенним резервом інтенсифікації виробництва та зростання рівня віддачі.

Аналіз ефективності використання необоротних активів наведено в табл. 3.6.

Таблиця 3.6

Аналіз ефективності використання необоротних активів

№	Показники	2024 рік	2025 рік	Відхилення, (+, -)
01	02	03	04	05
1	Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн	1785814	2661016	875202
2	Обсяг реалізованої продукції, тис. грн	9668078	5579051	-4089027
3	Валовий прибуток, тис. грн	2858085	644764	-2213321
4	Фінансовий результат від операційної діяльності, тис. грн	4703021	1497576	-3205445
5	Віддача основних засобів, грн	5,41	2,10	-3,32
6	Місткість основних засобів, грн	0,18	0,48	0,29
7	Отримано в розрахунку на 100 грн основних засобів:			
	– валового прибутку	160,04	24,23	-135,81
	– прибутку від операційної діяльності	263,35	56,28	-207,08

Джерело: складено автором за даними фінансової звітності підприємства

У 2025 році ефективність використання основних засобів становила 2,10 грн і зменшилась на 3,32 грн порівняно з 2024 роком. Також в розрахунку на 100 грн основних засобів у 2024 році отримано 160,04 грн валового прибутку та 263,35 грн прибутку від операційної діяльності, а у 2025 році – 24,23 грн валового прибутку та 56,28 грн прибутку від операційної діяльності. Місткість основних засобів у сумі реалізованої продукції в свою чергу збільшилась з 0,18 грн. у 2024 році до 0,48 грн. у 2025 році.

Зміна віддачі основних засобів під впливом факторів наведена в табл. 3.7.

Таблиця 3.7

Вплив факторів на зміну віддачі основних засобів

№ з/п	Показники	2024 рік	2025 рік	Відхилення (+, -)	у т. ч. за рахунок		
					середньорічної вартості основних	питомої ваги активної частини	віддачі активної частини основних засобів
01	0 2	03	04	05	06	07	08
1	Обсяг реалізованої продукції, тис. грн	9668078	5579051	-4089027			
2	Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн	1785814	2661016	875202	4738599		
3	Питома вага активної частини основних засобів, %	0,593	0,674	0,081		1968201	
4	Віддача активної частини основних засобів, грн	9,13	3,11	-6,02			- 10795827

Джерело: складено автором за даними фінансової звітності підприємства

У 2025 році обсяг реалізації підприємства катастрофічно зменшився на 4 089 027 тис. грн. Аналіз показує, що внутрішні екстенсивні та структурні

чинники працювали в позитивному напрямку: За рахунок значного збільшення вартості основних засобів потенційний випуск збільшився на 4,74 млн грн. За рахунок зростання частки виробничого обладнання отримано ще +1,97 млн грн. Проте загальний результат перекрив колосальний негативний фактор – зниження ефективності (віддачі) використання активної частини фондів (вплив -10,80 млн грн). Обладнання або працювало вкрай неефективно, або капітальні інвестиції 2025 року (приріст вартості ОЗ) ще не встигли вийти на планову потужність та згенерувати виборг.

Результати, отримані в ході факторного моделювання ефективності експлуатації основних засобів, мають певний ступінь умовності. З позиції чистих математичних алгоритмів, будь-яке екстенсивне нарощування вартості необоротних активів інтерпретується як деструктивний чинник, що знижує показник віддачі. Однак у сучасних умовах науково-технічного прогресу масштабування капітальних інвестицій, і насамперед випереджальний розвиток активної частини основних засобів, є об'єктивною та закономірною умовою сталого розвитку. З огляду на це, ключове завдання менеджменту зміщується від обмеження зростання активів до максимізації ефективності їхнього корисного використання.

Вирішення проблеми інтенсифікації експлуатації виробничих потужностей належить до розряду пріоритетних завдань стратегічного управління підприємством. Сама якість управління процесами відтворення основного капіталу є фундаментальним базисом, який детермінує довгострокову фінансову стійкість, ринкову життєздатність та рівень конкурентоспроможності суб'єкта господарювання.

Оскільки нарощування активної частини є закономірним для виживання на ринку, керівництво має фокусуватися не на штучному стримуванні зростання основних засобів, а на максимальному їх завантаженні.

3.2. Аналіз фінансового стану «ТОВ «Енселко Агро»

Аналіз фінансової стійкості проводиться на підставі фінансової звітності і наведено в табл. 3.8.

Таблиця 3.8

Аналіз фінансової стійкості ТОВ «Енселко Агро»

№	Показник	2022	2023	2024	2025
01	02	03	04	05	06
1	Власний капітал	9084663	10189823	13555522	13886950
2	Необоротні активи	4633192	4822070	5124287	6245650
3	Власні обігові кошти (1-2)	4451471	5367753	8431235	7641300
4	Довгострокові зобов'язання	2156521	2152324	2559004	3059468
5	Наявність власних і довгострокових джерел покриття запасів (3+4)	6607992	7520077	10990239	10700768
6	Короткострокові кредити та позики	0	957422	1092748	997133
7	Загальний розмір основних джерел покриття запасів (5+6)	6607992	8477499	12082987	11697901
8	Запаси	3208082	2675816	2723728	3641528
9	Надлишок (+) або нестача (-) власних обігових коштів (3-8)	1243389	2691937	5707507	3999772
10	Надлишок (+) або нестача (-) власних коштів і довгострокових кредитів і позик (5-8)	3399910	4844261	8266511	7059240
11	Надлишок (+) або нестача (-) основних джерел покриття запасів (7-8)	3399910	5801683	9359259	8056373
12	Тип фінансової стійкості	1;1;1	1;1;1	1;1;1	1;1;1
13	Запас стійкості фінансового стану, днів (пок.11 : чиста виручка від реалізації продукції) x 360	191	289	349	520
14	Надлишок (+) або нестача (-) коштів на 1 грн. запасів, грн	1,06	2,17	3,44	2,21

Джерело: складено автором за даними фінансової звітності підприємства

У ході дослідження було здійснено комплексну оцінку фінансової стійкості суб'єкта господарювання за період з 2022 по 2025 роки на основі ідентифікації надлишку або нестачі джерел фінансування для формування виробничих запасів. Застосування класичного трикомпонентного підходу дозволило встановити, що динаміка фінансового стану підприємства характеризується виключно високим рівнем стабільності та фінансової незалежності.

Протягом усіх чотирьох аналізованих періодів підприємство демонструє абсолютну фінансову стійкість, що формалізується стійкою трикомпонентною моделлю векторного типу.

Це підтверджується тим, що за кожним із досліджуваних етапів фіксується значний профіцит (надлишок) фінансових ресурсів у всіх трьох аналітичних зрізах: Чистий надлишок власних обігових коштів: Власний капітал компанії після покриття необоротних активів повністю акумулює обсяг, необхідний для формування запасів (динаміка варіюється від +1 243 389 тис. грн у 2022 році до +3 999 772 тис. грн у 2025 році). Надлишок власних і довгострокових позикових джерел: Структура капіталу підсилена довгостроковими зобов'язаннями, що створює додатковий інвестиційний «буфер» безпеки. Надлишок загальної величини основних джерел: Агрегований показник покриття досягає свого піку у 2024 році (+9 359 259 тис. грн), що свідчить про максимальну концентрацію фінансової міцності.

Андогенний аналіз компонентів моделі вказує на випереджальні темпи капіталізації підприємства. На тлі помірного коливання та зростання обсягу виробничих запасів (з 3 208 082 тис. грн до 3 641 528 тис. грн у кінцевому періоді), обсяг власного капіталу зріс у 1,5 рази: з 9 084 663 тис. грн до 13 886 950 тис. грн. Дана тенденція свідчить про ефективну політику реінвестування прибутку та капіталомістку стратегію розвитку, яка дозволяє підприємству розширювати необоротні активи (зростання з 4 633 192 тис. грн

до 6 245 650 тис. грн) виключно за рахунок внутрішніх резервів, без критичного підвищення фінансового важеля.

Результати господарської діяльності ТОВ «Енселко Агро» наведені в табл. 3.9.

Таблиця 3.9

Результати господарської діяльності ТОВ «Енселко Агро»

№	Показники	2023 р.	2024 р.	2025 р.	Відхилення		
					2024 від 2023	2025 від 2024	2025 від 2023
01	02	03	04	05	06	07	08
1	Чистий дохід від реалізації продукції	7 214 731	9 668 078	5 579 051	2453347	- 4089027	- 1635680
2	Собівартість реалізованої продукції	5 040 934	6 809 993	4 934 287	1769059	-1875706	-106647
3	Валовий прибуток	2 173 797	2 858 085	644 764	684288	-2213321	-1529033
4	Фінансовий результат від операційної діяльності	1 494 299	4 703 021	1 497 576	3208722	- 3205445	3277
5	Чистий фінансовий результат	1 094 020	4 212 263	1 012 947	3118243	-3199316	-81073

Джерело: складено автором за даними фінансової звітності підприємства

Аналіз динаміки основних фінансових результатів підприємства за період 2023–2025 років свідчить про суттєву нестабільність операційної діяльності, де стрімке зростання у 2024 році змінилося глибоким спадом у 2025 році. У 2024 році порівняно з 2023 роком чистий дохід підприємства збільшився на 34% (+2 453 347 тис. грн). При цьому собівартість зростала повільнішими темпами на 25% (+1 769 059 тис. грн). Це свідчить про дію позитивного ефекту масштабу та оптимізацію витрат на виробництво. У 2025 році відбулося різке

скорочення чистого доходу на 42,3% (-4 089 027 тис. грн). Головна проблема полягає в тому, що собівартість скоротилася лише на 27,5% (-1 875 706 тис. грн).

Валовий прибуток є головним індикатором ефективності виробничого процесу: у 2024 році він досяг пікового значення 2 858 085 тис. грн. і зменшився у 2025 році на 77,4% (-2 213 321 тис. грн) відносно попереднього року і склав лише 644 764 тис. грн. Якщо у 2023–2024 роках кожна гривня доходу приносила близько 29–30 копійок валового прибутку, то у 2025 році цей показник упав до 11,5 копійок. Це свідчить про різке падіння ефективності виробництва, зростання цін на сировину/енергоносії або вимушене зниження відпускних цін на продукцію. Також варто відмітити, що суттєве падіння чистого доходу від реалізації не спричинило закономірне падіння собівартості реалізованої продукції. Порівняно з 2023 роком у 2025 році дохід зменшився на 22,7%, а собівартість – на 2,1%.

Незважаючи на катастрофічний обвал валового прибутку у 2025 році, операційний та чистий прибуток компанії змогли втриматися на рівні базового 2023 року. Чистий прибуток у 2025 році склав 1 012 947 тис. грн, що лише на 7,4% менше, ніж у 2023 році.

Коефіцієнти фінансової стійкості наведені в табл. 3.10.

Таблиця 3.10

Аналіз коефіцієнтів фінансової стійкості

№	Найменування показників	На початок періоду	На кінець періоду	Відхилення
01	02	04	05	06
1.	Коефіцієнт автономії (незалежності)	0,6	0,59	-0,01
2.	Коефіцієнт фінансової залежності	1,676	1,688	0,013
3.	Коефіцієнт фінансового ризику	0,676	0,688	0,013
4.	Коефіцієнт мобільності активів	0,774	0,734	-0,041

Продовження табл. 3.10

01	02	04	05	06
5.	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,622	0,550	-0,072
6.	Коефіцієнт забезпечення власними обіговими коштами запасів	3,095	2,098	-0,997
7.	Коефіцієнт автономії джерел формування запасів	0,767	0,714	-0,053
8.	Співвідношення між дебіторською та кредиторською заборгованістю	0,548	0,235	-0,314

Джерело: складено автором за даними фінансової звітності підприємства

Представлені розрахунки свідчать про те, що підприємство володіє високим рівнем фінансової незалежності, стабільним фінансовим станом та мінімальними ризиками втрати платоспроможності. Незначні негативні відхилення окремих показників у динаміці є наслідком капіталомісткої інвестиційної політики або нарощування обсягів діяльності, що не порушує загальної фінансової безпеки бізнесу.

Коефіцієнт автономії наприкінці періоду склав 0,59, що суттєво перевищує загальноприйнятий критичний норматив (більше 0,2). Це означає, що 59% усіх активів підприємства сформовано за рахунок власного капіталу. Попри символічне зниження на 0,01 в динаміці, рівень суверенності підприємства залишається зразковим.

Коефіцієнт фінансового ризику (левериджу) зріс на 0,013 і досяг позначки 0,688 (при нормативі менше 1). Отже, на кожную 1 гривню власних коштів компанія залучає лише 69 копійок боргу. Така структура капіталу мінімізує залежність від зовнішніх кредиторів і захищає підприємство від ризику дефолту.

Коефіцієнт мобільності активів знизився з 0,774 до 0,734 (-0,041). Це свідчить про іммобілізацію частини коштів у необоротні активи. Проте активи залишаються високоліквідними, оскільки майже 73% майна перебуває в оборотній формі.

Коефіцієнт маневреності власного капіталу знизився на 0,072 і склав 0,550. Попри падіння, показник перебуває в межах оптимуму (0,2-0,5 і вище). Половина власного капіталу (55%) є мобільною та авансується в поточну діяльність, що забезпечує гнучкість управління фінансами.

Коефіцієнт забезпечення власними обіговими коштами запасів знизився з 3,095 до 2,098 (-0,997). Таке падіння викликане різким накопиченням виробничих запасів наприкінці періоду. Проте, незважаючи на падіння, показник у чотири рази перевищує норматив (більше 0,5). Власні обігові кошти покривають запаси компанії на 209,8%, що повністю нівелює потребу в залученні кредитів для фінансування операційного циклу.

Коефіцієнт автономії джерел формування запасів склав 0,714 (-0,053 відносно початку періоду). Це демонструє, що в структурі консолідованого капіталу, призначеного для закупівлі сировини й матеріалів, понад 71% займають власні фінансові ресурси.

Співвідношення між дебіторською та кредиторською заборгованістю стрімко знизилося з 0,548 до 0,235 (-0,314). Це свідчить про те, що темпи зростання зобов'язань перед постачальниками випереджають темпи повернення коштів від покупців. Оскільки показник значно менший за 1,0, підприємство активно використовує безвідсотковий товарний кредит (кредиторку) для фінансування своєї діяльності, що є економічно вигідним на тлі високої загальної ліквідності. Для оптимізації фінансового стану менеджменту рекомендується звернути увагу на контроль кредиторської заборгованості та прискорити стягнення дебіторського боргу для уникнення касових розривів у майбутньому.

Показники ліквідності ТОВ «Енселко Агро» наведені в табл. 3.11.

Таблиця 3.11

Аналіз показників ліквідності

Показники	2023 рік	2024 рік	2025 рік	24/23	25/24
01	03	04	05	06	07
1. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,0091	0,0377	0,0117	0,0285	-0,0259
2. Коефіцієнт проміжної ліквідності	1,8704	2,2525	2,0865	0,3822	-0,1661
3. Коефіцієнт покриття (загальний коефіцієнт ліквідності)	2,3512	2,6652	2,6469	0,3141	-0,0183

Джерело: складено автором за даними фінансової звітності підприємства

Аналіз показників ліквідності підприємства за 2023–2025 роки у поєднанні з даними про джерела формування запасів свідчить про специфічну, але загалом дуже стійку структуру платоспроможності компанії.

Незважаючи на значні коливання наймобільніших активів, підприємство має суттєвий запас фінансової міцності. Нижче наведено детальний аналітичний висновок. Показник абсолютної ліквідності перебуває значно нижче за теоретично рекомендований оптимум (більше 0,2). Наприкінці 2025 року підприємство здатне за рахунок залишку грошових коштів покрити лише 1,17% своїх поточних зобов'язань.

Показник проміжної ліквідності удвічі перевищує нормативний мінімум (більше 1,0). Це означає, що якщо покупці вчасно оплатять виставлені рахунки (дебіторську заборгованість), підприємство зможе покрити свої поточні борги більш ніж два рази. Це повністю нівелює ризик дефіциту грошових коштів у середньостроковій перспективі.

Показник покриття перебуває в межах еталонного максимуму (норматив 1,5 – 2,5). На кожну гривню боргу підприємство має майже 2,65 грн оборотних коштів. Компанія є надзвичайно привабливою для кредиторів та інвесторів, а ризик банкрутства є нульовим.

Фінансовий стан підприємства з погляду ліквідності оцінюється як відмінний. Структура оборотних коштів зміщена у бік менш ліквідних, але матеріальних елементів (запасів), що є закономірним для виробничих агропромислових підприємств на етапі активної діяльності. Управлінському персоналу слід звернути увагу на якість дебіторської заборгованості. Оскільки саме вона формує високі показники швидкої ліквідності і будь-яка поява безнадійних боргів або затримки платежів від клієнтів може штучно погіршити реальну платоспроможність компанії.

3.3. Основні завдання та етапи аудиту необоротних активів ТОВ «Енселко Агро»

З огляду на капіталомісткість та довгостроковість експлуатації об'єктів необоротних активів, особливого значення набуває забезпечення високої якості та достовірності інформації про їх наявність, рух та стан у системі обліку. Це зумовлює об'єктивну необхідність проведення незалежного та неупередженого аудиту, як дієвого інструменту підтвердження реальності фінансової звітності підприємства.

У процесі здійснення перевірки перед аудитором постає комплекс завдань, спрямованих на підтвердження достовірності, законності та правильності відображення інформації про необоротні активи. До основних із них належать:

1. Контроль документального оформлення: Оцінка повноти, юридичної сили та правильності складання первинних документів, що супроводжують будь-який рух об'єктів (надходження, внутрішнє переміщення, вибуття).

2. Ідентифікація часових параметрів та правомірності обліку: Верифікація своєчасності та точності відображення операцій з основними засобами на відповідних рахунках бухгалтерського обліку.

3. Взаємозв'язок облікових реєстрів: Перевірка тотожності та взаємоузгодженості показників аналітичного обліку (інвентарних карток, відомостей) із реєстрами синтетичного обліку.

4. Узгодженість із фінансовою звітністю: Зіставлення підсумкових даних синтетичних рахунків із відповідними статтями Звіту про фінансовий стан та Приміток до річної фінансової звітності.

- Контроль за дотриманням процедур внутрішнього моніторингу, а саме встановлення точної дати та оцінка результатів останньої планової (або раптової) інвентаризації основних засобів та підтвердження факту системного ведення картотеки обліку об'єктів та актуальності інвентарних списків у бухгалтерії.

5. Оцінка методично-нормативного забезпечення: Визначення рівня забезпеченості фінансової служби підприємства актуальною нормативно-правовою базою та стандартами (НП(С)БО або МСФЗ), що регулюють облік необоротних активів.

6. Аудит первісної та справедливої вартості: Дослідження правомірності формування вартісної оцінки об'єктів при їхньому зарахуванні на баланс залежно від способу набуття (купівля, безкоштовне отримання, внесення до статутного капіталу тощо).

7. Юридична класифікація прав на активи: Розмежування та перевірка правильності відображення в обліку об'єктів, що перебувають у власності підприємства, та тих, які залучені на умовах операційної чи фінансової оренди (лізингу).

8. Перевірка амортизаційної політики: Оцінка правильності вибору методів, точності розрахунку сум нарахованої амортизації та правомірності її включення до складу виробничої собівартості, загальновиробничих, адміністративних чи збутових витрат.

Перед проведенням аудиту необоротних активів аудитору необхідно ознайомитися з обліковою політикою підприємства у частині організації

обліку необоротних активів за період, що підлягає перевірці, її змінами порівняно з попереднім. Аудитор повинен перевірити відповідність облікової політики чинному законодавству та бухгалтерським вимогам стосовно необоротних активів.

До базових процедур на підготовчому етапі роботи аудитора належить оцінка системи внутрішнього контролю (СВК) підприємства. Головне призначення цього етапу полягає у формуванні надійного фундаменту для стратегічного планування перевірки, а також у визначенні специфіки, часових меж та масштабів подальших аудиторських процедур, які деталізуються в програмі аудиту. Глибоке та об'єктивне дослідження функціонування СВК безпосередньо зумовлює вектор, характер та результативність усього аудиторського процесу. Ефективність внутрішнього контролю визначається його здатністю превентивно реагувати на ризики викривлення інформації, своєчасно ідентифікувати та блокувати появу недостовірних даних у звітності.

У межах аудиту необоротних активів ключові завдання системи внутрішнього контролю спрямовані на:

- Нівелювання операційних ризиків: Мінімізацію ймовірності неефективного чи нецільового використання об'єктів основних засобів;
- Матеріальну безпеку: Створення дієвої системи інституційного захисту та механізмів гарантування збереження майна підприємства;
- Методологічну обґрунтованість: Оцінку доцільності та економічної виправданості обраної амортизаційної політики;
- Вартісну точність: Контроль за правомірністю та точністю оцінки (і переоцінки) балансової вартості активів;
- Податковий комплаєнс: Попередження фінансових втрат підприємства через нарахування штрафних санкцій за порушення вимог податкового законодавства у сфері обліку й оподаткування операцій з необоротними активами.

Аудит нематеріальних активів ґрунтується на загальному плані проведення аудиту, у якому необхідно приділити увагу важливим та нетиповим операціям з обліку нематеріальних активів. Задля цього аудитор користується МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності». З метою забезпечення можливості зниження рівня аудиторського ризику (МСА 300-499 «Оцінка ризиків та дії у відповідь на оцінені ризики») та підвищення якості роботи аудитора, необхідним є дотримання етапів аудиту нематеріальних активів з детальним розкриттям особливостей проведених процедур.

Для адекватного планування аудиту потрібна інформація про внутрішній контроль на підприємстві.

Крім плану та програми аудиту потрібно сформувати робочі документи аудитора, які будуть слугувати доказами якісної перевірки. До таких документів відносяться:

- тести внутрішнього контролю, де зазначити чи проводиться інвентаризація необоротних активів, випадки переоцінки основних засобів, наявність договору з відповідною особою, повноту складання первинних документів, облікових реєстрів та інше;
- тести системи обліку необоротних активів (інформація про зміни первісної вартості, методи нарахування, амортизації, їх зміни, використання типових форм документів та інше);
- результати вибіркової інвентаризації основних засобів (об'єкт основних засобів, шифр, наявність за даними аудиту і підприємства, відхилення);
- вибіркова перевірка повноти оприбуткування основних засобів і нематеріальних активів, де вказувати назву об'єкта, шифр, результати перевірки первісної вартості з обліком додаткових витрат (на монтаж, митні, транспортні збори та інше);
- перевірка відповідності інвентарних карток даним інвентарних описів;

- перевірка правильності обчислення сум амортизації об'єктів;
- відповідність показників облікових регістрів фінансової і податкової звітності.

Оскільки ТОВ «Енселко Агро» відноситься до підприємств, що становлять суспільний інтерес, воно зобов'язано проходити аудиторську перевірку фінансової звітності.

У 2024 році аудиторська перевірка проводилась ТОВ «Аудиторською фірмою «Олеся», але у 2026 році компанія не пройшла перевірку контролю якості Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю і аудит за 2025 рік проводиться ТОВ «Бейкер Тіллі Україна».

За 2024 рік аудиторський висновок має позитивну думку, відповідно фінансова звітність в усіх суттєвих аспектах відповідає МСФЗ.

ВИСНОВКИ

У результаті кваліфікаційного дослідження було розглянуто теоретичні засади та діючу практику обліку, контролю та аналізу операцій з необоротними активами.

1. Встановлено, що в сучасній економічній науці та практиці не існує єдиного, уніфікованого трактування терміну «необоротні активи». У вітчизняній та зарубіжній літературі, залежно від галузі знань та обраної облікової моделі, паралельно функціонують терміни «основний капітал», «довгострокові активи», «фіксовані активи» та «непоточні активи». Наявність широкого спектра теоретико-методологічних підходів до класифікації необоротних активів вимагає від суб'єктів господарювання чіткої деталізації власної облікової політики. Це дозволить побудувати раціональну систему обліку, яка забезпечить управлінський персонал та зовнішніх користувачів максимально достовірною інформацією про наявність, стан та рух довгострокових ресурсів компанії.

2. Первинні документи є базовою ланкою системи бухгалтерського обліку підприємства. Всі операції по наявності та руху необоротних активів суворо регламентовані і вимагають обов'язкового складання відповідних типових форм. Саме ці документи генерують інформацію для подальшого формування реєстрів аналітичного та синтетичного обліку.

3. Сучасна система обліку необоротних активів містить низку гострих методологічних та практичних суперечностей, що ускладнюють роботу облікового апарату під час складання фінансової звітності. Облік необоротних активів в умовах інтеграції до міжнародних стандартів перетворюється з технічного фіксування даних на процес, що вимагає постійних професійних суджень. Це значно підвищує адміністративне навантаження на бухгалтерські служби та вимагає вдосконалення внутрішньої облікової політики компаній для забезпечення достовірності звітності.

4. Практична частина кваліфікаційного дослідження виконана за матеріалами ТОВ «Енселко Агро» - сільськогосподарського підприємства, яке входить до групи «Кернел». Компанія відноситься до суспільно значимих і складає фінансову звітність за МСФЗ. За 2025 рік у підприємства катастрофічно зменшився чистий дохід від реалізації але залишається прибутковим. Суттєве падіння чистого доходу від реалізації не спричинило закономірне падіння собівартості реалізованої продукції. Порівняно з 2023 роком у 2025 році дохід зменшився на 22,7%, а собівартість – на 2,1%.

Активи компанії демонструють систематичне зростання і складаються переважно з оборотних активів (74%).

5. стосовно облікової політики ТОВ «Енселко Агро» можна зробити висновок, що вона є консервативною, структурованою та відповідає вимогам міжнародних стандартів. Проте в примітках до фінансової звітності Товариство не навело основні принципи облікової політики стосовно нематеріальних активів та оренди. Оскільки земельний банк Товариства площею 190 тис. га формує суттєву частину активів компанії та визначає специфіку її операційної діяльності варто додати цю інформацію до приміток.

6. Аналіз обліку орендованих необоротних активів (переважно земельних паїв) у ТОВ «Енселко Агро» свідчить про застосування базових механізмів МСФЗ 16 «Оренда», проте наявна низка суттєвих методологічних помилок. Зокрема підприємство помилково зараховує об'єкти з права користування до складу нематеріальних активів (рахунок 12). Це прямо суперечить нормам МСФЗ 16 та МСБО 38, згідно з якими такі активи мають подаватися у складі основних засобів. Товариство відображає сплату орендних платежів у складі *операційної* діяльності, тоді як вимоги МСФЗ 16 чітко вказують на необхідність їх класифікації як рух коштів у результаті *фінансової* діяльності. У примітках до фінансової звітності за 2024 рік відсутній опис облікової політики щодо оренди, а також не затверджено корпоративний вартісний поріг для визнання активів низької вартості. Крім того, стратегічним

викликом для компанії на майбутнє є інтеграція екологічних метрик (вуглецевого сліду, ресурсоефективності) у систему обліку орендованих активів для відповідності сучасним вимогам нефінансової звітності та сталого розвитку.

7. Домінуючу частку в структурі необоротних активів (понад 65%) займають нематеріальні активи, основною частиною яких є права користування орендованим майном (земельними паями). Серед основних засобів переважає активна частина (близько 45%) та будівлі. Підприємство активно розширює свою матеріально-технічну базу: коефіцієнти вводу значно перевищують коефіцієнти вибуття, що свідчить про масштабування бізнесу. При цьому майновий комплекс є відносно новим — коефіцієнт зносу коливається в межах 32–35%, зберігаючи високий показник придатності до експлуатації. Факторний аналіз виявив, що екстенсивні фактори (збільшення вартості ОЗ та частки активного обладнання) мали згенерувати понад 6,7 млн грн додаткового випуску. Однак цей позитивний потенціал був повністю нівельований різким падінням віддачі самої активної частини фондів (негативний вплив склав -10,8 млн грн). Це свідчить про те, що нові капітальні інвестиції або ще не вийшли на планову потужність, або наявне обладнання простоює.

Усунення зазначених недоліків обліку дозволить підприємству підвищити прозорість фінансової звітності, та удосконалити прийняття управлінських рішень на підприємстві.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бланк И.А. Финансовый менеджмент : [учебный курс] – 2-е изд., перераб. и доп. / И.А. Бланк – К.: Эльга, Ника-Центр, 2004. – 656 с.
2. Бондаренко Н. М., Шачаніна Ю. К. Організація внутрішнього контролю використання основних засобів на вітчизняних підприємствах та шляхи його вдосконалення . *Науковий вісник Херсонського державного університету*. Сер. : Економічні науки. 2017. Вип. 23(3). С. 119-122.
3. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах [навч. посіб.] / Ф.Ф. Бутинець, Л.Л. Горецька. – Житомир: ПП «Рута», 2002. – С. 544.
4. Ванкевич В. Е. Учет внеоборотных активов и источников их формирования: состояние и развитие : [автореф. дис. канд. эконом. наук]. Минск, 2017. 19 с.
5. Гавриловський О.С., Стащенко Ю.В. Поняття «необоротні активи» в обліковій практиці. *Глобальні та національні проблеми економіки*. № 19. 2017. С. 498-502
6. Голов С. МСФЗ у форматі Мінфіну. Бухгалтерський облік і аудит. 4/13, с. 5.
7. Гудзь Н.В., Денчук П.Н., Романів Р.В. Бухгалтерський облік. 2-е вид., перероб. і доп.: навч. посіб. Київ: "Центр учбової літератури", 2016. 424 с. URL: <https://cul.com.ua/preview/buh&gu.pdf>
8. Дмитрук, Б., Германенко, Л., Світлова Н. Особливості та напрямки забезпечення облікової політики необоротних активів в обліку і оподаткуванні. *Економіка та суспільство*, 2021 № 30. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-30-5>
9. Довгань П.О. Основи класифікації необоротних активів та підходи до їх удосконалення. *Агросвіт*. № 11. 2021. С. 73-81

10.Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291.

11.Кафка С. М. Облік необоротних матеріальних активів: методологія та організація: монографія. Тернопіль: ТНЕУ, 2018. 504 с.

12.Конєва, А., Урусова, З. Сучасні проблеми обліку і аудиту нематеріальних активів на підприємствах. *Молодий вчений*. 2020. №6 (82). 203-206.

13.Левицький Н. Удосконалення інструментів облікового відображення об'єктів необоротних активів. *Галицький економічний вісник*. Т.: ТНТУ, 2021. Том 68. № 1. С. 37–43.

14.Лист Міністерства фінансів України від 13.06.07 р. № 31-34000-30/23-4118/4425

15.Лист Міністерства фінансів України від 15.04.13 р. № 31-08410-07-29/12008.

16.Лойко Л. В. Шлях удосконалення обліку і контролю необоротних активів підприємства. Розвиток системи обліку, аналізу та аудиту в Україні: теорія, методологія, організація: збірник тез доповідей учасників XVIII Всеукраїнської наукової конференції. Київ : ДП«Інформ. – аналіт. агентство», 2020. С.145-147.

17.Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби»

18.Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 36 «зменшення корисності активів»

19.Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 «Нематеріальні активи»

20.Міжнародний стандарт фінансової звітності 16 «Оренда»

21.Мэтьюс М.Р., Перера Х.Б. Теория бухгалтерского учета : [учебник]; пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1999. 663 с.

22. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Затверджено наказом Міністерства фінансів України №73 від 7.02.2013 [Електронний ресурс] URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

23. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»

24. Ошмарін Я.В. Облікове забезпечення амортизаційної політики підприємств АПК : [автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. економ. наук.]. К., 2008. 20 с.

25. Первій І.В. Аналіз сучасних проблем обліково-аналітичного забезпечення створення комп'ютерних програм. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу* : міжнар. збірник наукових праць. 2014. № 3 (30). С. 277–289.

26. Півторак М.В. Облік основних засобів у рибному господарстві : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит». Київ, 2006. 19 с.

27. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (зі змінами та доповненнями) № 2755 URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

28. Подмешальська Ю., Бакута К. Облік нематеріальних активів. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/1_2018/77.pdf

29. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань. Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879. Дата оновлення 04.10.2016. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/zl365-147>

30. Положення про порядок віднесення майна до такого, що включається до складу цілісних майнових комплексів державних підприємств, які не підлягають приватизації, затверджене наказом Фонду Державного Майна України № 787 від 05.05.2001 р.

31. «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» Закон України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

32.«Про оренду землі» Закон України URL:
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/161-14#Text>

33.Соловей Н. В., Деркач О. С., Тітаренко А. Д. Проблеми та шляхи покращення обліку нематеріальних активів. *Економіка та держава*. 2019. № 3. С. 114–117 URL: <http://www.economy.in.ua/?op=1&z=4288&i=19>

34.Сук Л.К., Сук П.Л. Організація бухгалтерського обліку [підруч.]. К.: Каравела, 2009. 624 с.

35.Хорунжак Н.М., Рогожкіна В.В. Понятійна сутність необоротних активів і проблеми її ідентифікації. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. Випуск 19. С.554-560.

36.Ясишена В.В. Проблемні аспекти методології та організації обліку нематеріальних активів: монографія. Тернопіль: ТНЕУ, 2020. 330 с.