

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет податкової справи, обліку та аудиту

Кафедра обліку та аудиту

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА (ДИПЛОМНА) РОБОТА

на тему: Організація та методика аудиту і аналізу необоротних активів
виробничого підприємства

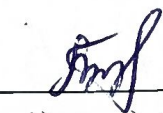
Здобувача вищої освіти другого
(магістерського) рівня

II курсу, ОМА- 24-1 ГРУПИ,
спеціальності

071 «Облік і оподаткування»

освітня програма «Державний аудит;
судово-економічна експертиза у фінансових
розслідуваннях»

Науковий керівник



підпис здобувача
вищої освіти

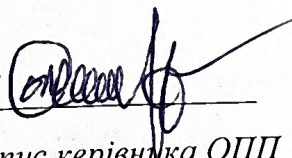
Герасимчук Богдана
Вікторівна



підпис керівника

Савченко А.М.,
к.е.н., доцент

Керівник освітньо-
професійної програми

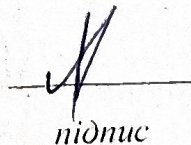


підпис керівника ОПП

Рябчук О.Г.
к.е.н., доцент

Допущено до захисту за рішенням кафедри обліку та аудиту
протокол від «19» січня 2026 № 13

Завідувач кафедри



підпис

Лісовий А.В.,
д.е.н., професор

Ірпінь – 2026

Реєстрація № 2 19.01.2026 [Signature]
(дата) (підпис відповідальної особи)

Результати перевірки по захисту 19.01.2026 [Signature]
(до захисту, на доопрацювання) (дата) (підпис)

Результат захисту 93/А/5 03.02.2026 [Signature]
(оцінка) (дата) (підпис)

Голова комісії: [Signature] Лавренкова Т. М.
(підпис) (ініціали, ПІБ)

Члени комісії:

<u>[Signature]</u> (підпис)	<u>Лісовий А. В.</u> (ініціали, ПІБ)
<u>[Signature]</u> (підпис)	<u>Савченко А. М.</u> (ініціали, ПІБ)
<u>[Signature]</u> (підпис)	<u>Танасюк О. В.</u> (ініціали, ПІБ)

БЛАНК ОЦІНЮВАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ

Об'єкти контролю	Діапазон оцінки в балах	Фактична кількість балів	Примітки	Дата, ПІБ
ОЦІНЮВАННЯ РОБОТИ НАУКОВИМ КЕРІВНИКОМ				
1. Зміст роботи (наукова і практична значимість роботи, її наукова новизна, глибина дослідження, здатність екстраполяції теоретичних висновків до практичних ситуацій, наявність сильних і слабких сторін, логічність та послідовність викладення матеріалу тощо)	від 0 до 30		30	Deef
2. Рівень підготовки здобувача (володіння професійною термінологією, вміння здійснювати аналіз, приймати рішення, вносити пропозиції тощо)	від 0 до 10		9	Deef
3. Ставлення здобувача до виконуваної роботи (дотримання календарного плану, урахування пропозицій зауважень наукового керівника, оформлення роботи тощо)	від 0 до 10		9	Deef
РАЗОМ БАЛІВ	від 0 до 50		48	Deef

ОЦІНЮВАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ КОМІСІЄЮ ПО ЗАХИСТУ				
1. Доповідь	від 0 до 10	10		
2. Роздатковий матеріал	від 0 до 5	5		
3. Знання теоретичного та практичного матеріалу, вміння відповідати на запитання	від 0 до 25	25		
4. Апробація (участь у конференціях, публікація статті)	від 0 до 10	5		
РАЗОМ БАЛІВ	від 0 до 50	45		
ЗАГАЛЬНА КІЛЬКІСТЬ БАЛІВ	від 0 до 100	93		

ПЕРЕВЕДЕННЯ ОЦІНКИ ЗА 100-БАЛЬНОЮ ШКАЛОЮ ДО НАЦІОНАЛЬНОЇ ШКАЛИ ТА ШКАЛИ				
Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЕКТС	Оцінка за національною шкалою	Дата	П.І.П.: голови, членів комісії, секретаря, (підпис)
93	A	5	03.02.11	Deef

Правила переведення оцінок до національної шкали та шкали ЕКТС		
Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЕКТС	Оцінка за національною шкалою
90-100	A	5 (відмінно)
80-89	B	4 (добре)
70-79	C	
60-69	D	3 (задовільно)
50-59	E	
35-49	EX	2 (незадовільно)

ЗМІСТ

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ТА МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АУДИТУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ.

1.1. Необоротні активи: огляд наукових поглядів до поняття та загальна характеристика.

1.2. Загальна характеристика фінансово-господарської діяльності ТДВ «Баштанський сирзавод».

РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ ТА АУДИТ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ ТДВ «БАШТАНСЬКИЙ СИРЗАВОД»: ПРИКЛАДНИЙ АСПЕКТ.

2.1. Діюча практика ведення бухгалтерського обліку необоротних активів ТДВ «Баштанський сирзавод».

2.2. Методика аналізу необоротних активів підприємства ТДВ «Баштанський сирзавод»

2.3. Організація і методика аудиту необоротних активів ТДВ «Баштанський сирзавод»

РОЗДІЛ 3. ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ НА НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

АНОТАЦІЯ

Організація та методика аудиту і аналізу необоротних активів виробничого підприємства

Метою кваліфікаційної роботи є вивчення теоретико-методичних аспектів обліку, аудиту та аналізу необоротних активів підприємства, вивчення практичних засад обліку та аудиту ТДВ «Баштанський сирзавод», а також проведення аналізу господарської діяльності компанії, з метою виявлення стану господарських процесів.

Завданнями роботи є: вивчити та проаналізувати існуючі наукові публікації щодо сутності категорії «необоротних активів»; з'ясувати якість та рівень нормативного забезпечення національного законодавства з питань регулювання процесів обліку, аналізу та контролю необоротних активів; провести оцінку загально-економічного стану ТДВ «Баштанський сирзавод»; дослідити організацію та методику обліку необоротних активів в компанії ТДВ «Баштанський сирзавод»; дослідити організацію та методику аналізу ефективності використання необоротних активів ТДВ «Баштанський сирзавод»; дослідити організацію та методику аудиту необоротних активів в компанії ТДВ «Баштанський сирзавод»; сформулювати рекомендації, реалізація яких дозволить поліпшити ефективність господарювання компанії ТДВ «Баштанський сирзавод».

Предметом дослідження виступають організаційно-методичні питання обліку, аналізу та аудиту використання необоротних активів підприємства.

Об'єктом дослідження є облік, аналіз та аудит використання необоротних активів ТДВ «Баштанський сирзавод».

Базою дослідження є ТДВ «Баштанський сирзавод».

За результатами дослідження сформовані пропозиції щодо підвищення ефективності використання та відтворення необоротних активів, оптимізація їх структури. Одержані результати можуть бути використані і у подальших

наукових дослідженнях актуальних проблем обліку, аудиту та аналізу ефективності використання необоротних активів.

Ключові слова: необоротні активи, основні засоби, амортизація, аналіз, облік, аудит, оцінка, ефективність використання, облікова політика, первинні документи, фондівдача, аудиторський звіт.

Рік виконання дипломної роботи 2025. Рік захисту роботи 2026.

ABSTRACT

Organization and Methodology of Audit and Analysis of Non-Current Assets of a Manufacturing Enterprise

The purpose of the qualification paper is to study the theoretical and methodological aspects of accounting, audit, and analysis of non-current assets of an enterprise; to study the practical principles of accounting and audit at ALC "Bashtansky Syrzavod"; and to conduct an analysis of the company's economic activity in order to identify the state of business processes.

The tasks of the work are: to study and analyze existing scientific publications regarding the essence of the "non-current assets" category; to clarify the quality and level of regulatory support of national legislation regarding the regulation of accounting, analysis, and control processes of non-current assets; to conduct an assessment of the general economic state of ALC "Bashtansky Syrzavod"; to investigate the organization and methodology of accounting for non-current assets at ALC "Bashtansky Syrzavod"; to investigate the organization and methodology of analyzing the efficiency of non-current assets use at ALC "Bashtansky Syrzavod"; to investigate the organization and methodology of auditing non-current assets at ALC "Bashtansky Syrzavod"; and to formulate recommendations, the implementation of which will allow for improving the management efficiency of ALC "Bashtansky Syrzavod".

The subject of the research is the organizational and methodological issues of accounting, analysis, and audit of the use of the enterprise's non-current assets.

The object of the research is the accounting, analysis, and audit of the use of non-current assets at ALC "Bashtansky Syrzavod".

The base of the research is ALC "Bashtansky Syrzavod".

Based on the research results, proposals have been formulated regarding increasing the efficiency of use and reproduction of non-current assets, as well as the

optimization of their structure. The obtained results can be used in further scientific research on current problems of accounting, audit, and analysis of the efficiency of non-current assets use.

Keywords: non-current assets, fixed assets, depreciation, analysis, accounting, audit, valuation, efficiency of use, accounting policy, primary documents, fixed asset turnover (return on assets), auditor's report.

Year of thesis completion: 2025. Year of defense: 2026.

ВСТУП

В умовах воєнного стану та триваючої збройної агресії проти України, вітчизняна економіка стикається з безпрецедентними викликами: масовим руйнуванням промислової інфраструктури, фізичним знищенням основних засобів та вимушеною релокацією потужностей. Проблема занепаду виробничих фондів, їхнього критичного зносу та стрімкого знецінення через бойові дії вимагає від підприємств докорінного перегляду підходів до управління ресурсами.

На перший план виходить необхідність адаптації системи обліку, аналізу та аудиту довгострокових активів до екстремальних умов. Це стосується передусім:

- своєчасної та правомірної фіксації збитків від пошкодження майна.
- коректного проведення інвентаризації на деокупованих або важкодоступних територіях.
- обґрунтованого визначення справедливої вартості та зменшення корисності активів.

За таких обставин, раціональна організація облікового процесу та посилення аудиторського контролю стають не просто формальністю, а критичним інструментом для збереження економічного потенціалу підприємства та залучення інвестицій для його майбутнього відновлення. Все це підтверджує безумовну актуальність обраної теми випускної кваліфікаційної роботи.

Вагомий внесок у дослідження і розвиток аналізу та аудиту необоротних активів зробили: М.Білуха, Ф.Бутинець, Л.Городянська, Л.Нападовська, Г.Нашкерська, О.Петрик, В.Рудницький, Н.Ткаченко, Г.Чумаченко, та інші.

Метою роботи є дослідження діючої методики та організації обліку і аудиту необоротних активів, виокремлення невирішених науково-практичних проблем та обґрунтування напрямків удосконалення.

Досягнення поставленої мети передбачає розв'язання таких завдань:

проаналізувати наукові підходи до трактування поняття «необоротні активи» та надати їх загальну характеристику;

надати загальну характеристику фінансово-господарської діяльності ТДВ «Баштанський сирзавод»;

дослідити діючу практику ведення бухгалтерського обліку необоротних активів на ТДВ «Баштанський сирзавод»;

вивчити методику аналізу необоротних активів на досліджуваному підприємстві;

опрацювати організацію та методику проведення аудиту необоротних активів ТДВ «Баштанський сирзавод»;

визначити проблемні аспекти та обґрунтувати основні напрями удосконалення аналізу та аудиту необоротних активів підприємства.

Об'єктом випускної кваліфікаційної роботи є необоротні активи на прикладі ТДВ «Баштанський сирзавод».

Предметом дослідження є методичні підходи та організаційні аспекти аналізу та аудиту необоротних активів підприємства.

Методи дослідження. Теоретико-методологічною основою роботи став комплекс загальнонаукових та специфічних методів пізнання. Зокрема, використано аналіз та синтез для вивчення структури активів, індукцію та дедукцію — для формування висновків, а також методи порівняння та спостереження для оцінки ефективності діючих методик обліку в умовах воєнного стану.

Наукова новизна результатів. Основний науковий внесок полягає у поглибленні теоретичного обґрунтування проблем аналізу та розробці прикладних рекомендацій щодо модернізації методики аудиту необоротних активів. Запропоновані підходи спрямовані на підвищення точності відображення вартості активів та оптимізацію їх використання в умовах економічної нестабільності.

Практичне значення. Сформовані у роботі пропозиції та методичні рекомендації мають прикладний характер і впроваджені (або пропонуються до впровадження) у господарську діяльність ТДВ «Баштанський сирзавод». Їх

застосування дозволить керівництву приймати більш обґрунтовані управлінські рішення щодо оновлення та збереження матеріально-технічної бази.

Інформаційна база. Дослідження ґрунтується на фундаментальних працях провідних економістів, чинному законодавстві України, міжнародних та національних стандартах звітності, а також на фактичних даних фінансової та статистичної звітності ТДВ «Баштанський сирзавод».

Структура роботи. Випускна кваліфікаційна робота має логічну послідовність і включає вступ, три розділи з відповідними підрозділами, висновки та пропозиції, а також список використаних інформаційних джерел.

РОЗДІЛ 1.

ТЕОРЕТИЧНІ ТА МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АУДИТУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

1.1. Необоротні активи: огляд наукових поглядів до поняття та загальна характеристика.

Ефективність роботи суб'єктів господарювання в умовах війни критично залежить від стану їхніх довгострокових активів. У період високої невизначеності саме від грамотного формування ресурсів на старті та їх адаптації до викликів воєнного часу залежить життєздатність підприємства. Якість ресурсів, закладених на початку діяльності, безпосередньо впливає на здатність бізнесу витримувати складні ситуації та продовжувати роботу в критичних умовах.

Те, як необоротні активи використовуються у процесі виробництва сьогодні, визначає не лише поточний результат, а й потенціал для відновлення (репродукції) у післявоєнний період. Якісно-кількісні характеристики засобів праці стають фундаментом для безперебійної роботи, що є стратегічно важливим. Успішна діяльність як у короткостроковій перспективі (оперативне реагування на загрози), так і в довгостроковій (післявоєнний розвиток), залежить від того, наскільки ефективно підприємство трансформує свої активи у позитивний результат для економіки держави

Поняття «необоротні активи» є однією з ключових категорій сучасної економічної теорії, бухгалтерського обліку та фінансового аналізу. Його широке використання у науковій, навчальній та практичній літературі зумовлене тим, що саме ця група активів формує матеріальну, технологічну та інтелектуальну основу діяльності підприємства. Водночас, попри значну поширеність терміна, у сучасному науковому дискурсі зберігаються певні труднощі щодо однозначного визначення його економічної сутності. Це пов'язано з багатогранністю категорії,

різноманітністю підходів до її трактування та постійною еволюцією економічних відносин, які впливають на зміст активів підприємства.

Формування категорії «необоротні активи» пройшло тривалий історичний шлях, що відображає розвиток економічної науки та господарської практики.

1. Ранній етап (до XIX ст.) — домінування матеріального підходу. На початкових етапах розвитку економічної думки активи підприємства розглядалися переважно як матеріальні ресурси, необхідні для виробництва. У працях класиків політичної економії (А. Сміта, Д. Рікардо) увага зосереджувалася на засобах праці, що забезпечують створення вартості. Нематеріальні ресурси в той час не виділялися як окрема економічна категорія.

2. Індустріальна епоха (XIX — середина XX ст.) — поява довгострокових активів. З розвитком промисловості та ускладненням виробничих процесів виникла потреба у класифікації майна підприємства за строками використання. У бухгалтерському обліку з'являється поділ на основні та оборотні засоби. Основні засоби фактично стали попередниками сучасного поняття «необоротні активи».

3. Друга половина XX ст. — розширення змісту категорії

У міру розвитку ринкової економіки та появи нових форм капіталу (інтелектуального, фінансового, інформаційного) поняття необоротних активів починає включати: нематеріальні активи, довгострокові фінансові інвестиції, інтелектуальну власність, гудвіл. Це відображало перехід від матеріального до змішаного матеріально-нематеріального підходу.

4. Сучасний етап — стандартизація та концептуалізація. Сучасне трактування категорії значною мірою визначається міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ) та національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (П(С)БО).

МСФЗ (IAS) 1 «Подання фінансової звітності» визначає необоротні активи як активи, що не призначені для реалізації протягом операційного циклу та не очікуються до реалізації протягом 12 місяців.

П(С)БО 2 «Баланс» закріплює аналогічний підхід, визначаючи необоротні активи як ресурси, що використовуються підприємством більше одного року.

Таким чином, сучасне розуміння категорії ґрунтується на часовому критерії, економічній вигоді та функціональному призначенні активів.

В економічній теорії термін «необоротні активи» практично не застосовується; натомість поширеними є поняття «необоротні засоби» та «основний капітал». Під цими категоріями розуміють ту частину продуктивного капіталу, що представлена засобами праці й функціонує у виробничому процесі протягом багатьох циклів. У процесі експлуатації такі засоби поступово, у міру фізичного та морального зношування, переносять свою вартість на створювану продукцію та відтворюються лише після завершення кількох виробничих оборотів.

В економічній науці прослідковується довга еволюція, яка схематично відображена на рис. 1.1.

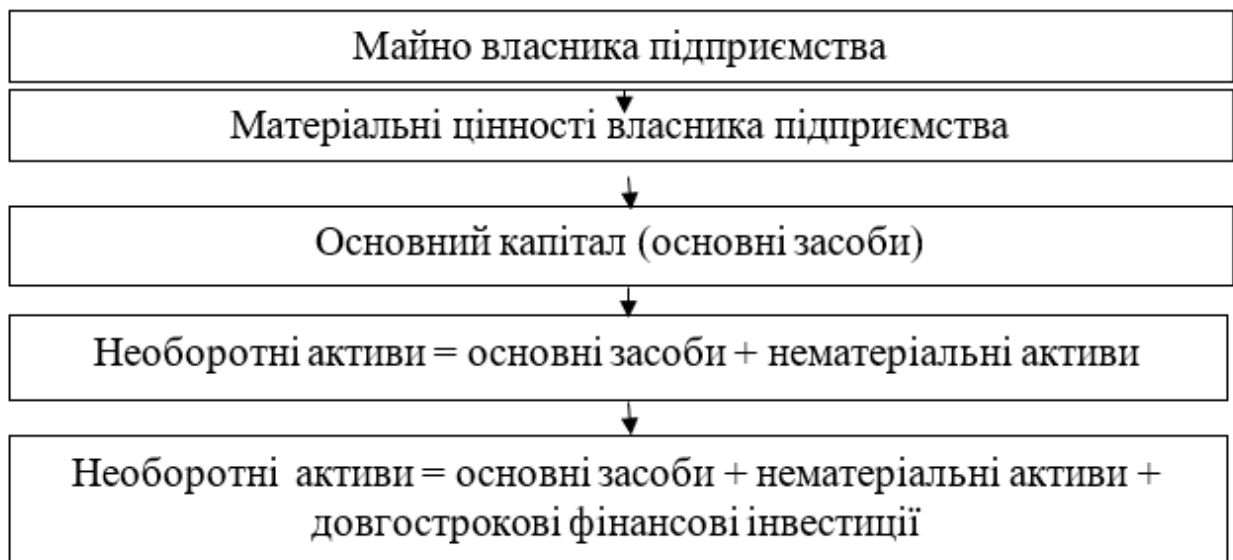


Рис.1.1. Еволюція поняття «необоротні активи» [2].

Трактування терміну «необоротні активи» наразі потребує особливої уваги, адже існують значні розбіжності у підходах щодо назви та визначення засобів, під якими розуміють необоротні активи в економічній науці.

Гавриловський О. С. та Стащенко Ю. В. зазначають, що: «необоротні активи є одним із найважливіших об'єктів економічних наук, зокрема бухгалтерського обліку. Необоротні активи в сучасних умовах господарювання відіграють визначальну роль, оскільки вони становлять вагомому частину майна будь-якого суб'єкта господарювання. Від їх якості, вартості, технічного рівня, ефективності використання багато в чому залежать кінцеві результати діяльності підприємства: виготовлення товарів та надання послуг, їх собівартість, прибуток, рентабельність, стійкість фінансового становища» [2, с. 499].

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» свідчить про те, що: «необоротні активи – це всі активи, що не є оборотними, не обмежені у користуванні, та призначені для продажу чи використання в операційному циклі чи після його завершення» [3].

Даценко Г. В., Гладій І. О., Майстер Л. А. зазначають, що: «роль необоротних активів в діяльності підприємства важлива та багатогранна. По-перше, вони визначають виробничий потенціал підприємства, оскільки необоротні активи безпосередньо впливають на обсяги виробництва продукції, робіт або послуг. Крім того, вони мають великий вплив на фінансові показники підприємства, а саме на їх вартість і витрати, пов'язані з експлуатацією, впливають на прибуток, рентабельність та інші фінансові показники. Необоротні активи виступають джерелом формування грошових потоків, так як вони можуть генерувати грошові потоки через продаж продукції, робіт або послуг, а також через отримання інвестиційного доходу. Також важливо відзначити, що основні засоби можуть бути використані як застава для отримання кредитів, що робить їх значущим елементом забезпечення стійкості фінансового стану підприємства. Вартість нематеріальних активів, в той же час, є одним із ключових чинників, які визначають ринкову ціну підприємства, тому вони є важливим аспектом у процесі оцінки бізнесу та у прийнятті стратегічних рішень»[4, с. 25].

За твердженням Дудчик О. Ю. та Сальникова Т. В.: «необоротні активи є найменш ліквідними активами підприємства. При цьому необоротні активи не втрачають вартості, оскільки вони менш схильні до інфляції, можуть здаватись в оренду для отримання додаткового доходу, підтримувати свій зовнішній вигляд, підлягають індексації цін. Необоротні активи підприємства є важливою частиною його стратегічного потенціалу» [5, с. 81].

Класифікація необоротних активів має суттєве значення для глибшого розуміння їхнього місця та функцій у господарській діяльності підприємства, а також для організації коректного обліку й ефективного управління ними. До необоротних активів належать ресурси, що використовуються підприємством у тривалому періоді (понад один рік) та здатні забезпечувати стабільний притік економічних вигод.

На рисунку 1.2 подано структуровану класифікацію необоротних активів підприємства.

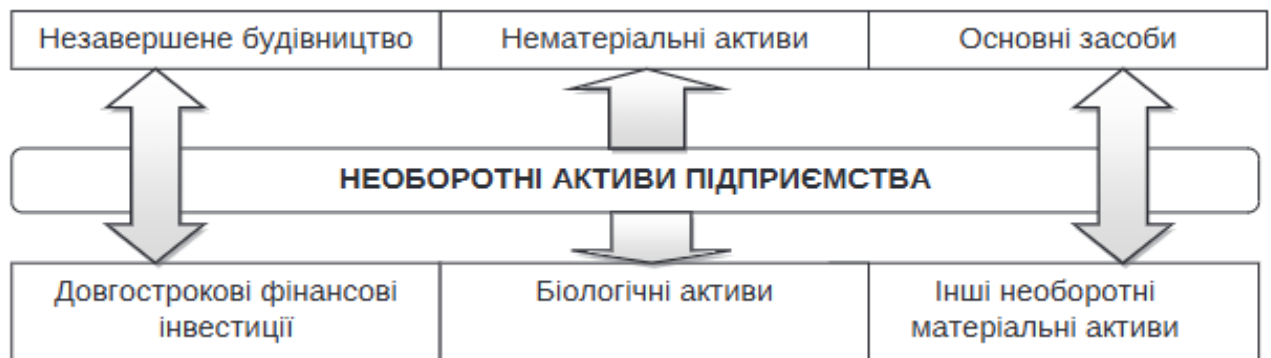


Рис.1.2. Класифікація необоротних активів підприємства

Джерело: складено автором на основі [1].

Запропонована на рисунку 1.2 класифікація необоротних активів створює необхідні передумови для коректної організації бухгалтерського обліку, обґрунтованого планування амортизаційних відрахувань, об'єктивної оцінки фінансового стану підприємства та формування ефективних стратегічних рішень.

Поділяємо позицію Васькало Н. М., яка зазначає, що: «для ведення господарської діяльності підприємства використовують необоротні активи,

до яких відносяться: основні засоби, нематеріальні активи та інші необоротні матеріальні активи. Господарська діяльність, у свою чергу, поділяється на: операційну, інвестиційну та фінансову, в розрізі яких складається фінансова звітність підприємства. Операції з надходження, вибуття та використання необоротних активів відображаються в розрізі різних видів діяльності» [6, с. 318].

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» визначає, що: «операційна діяльність – це основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю. У свою чергу, до основної діяльності відносяться операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції, товарів, робіт, послуг, що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу» [3].

За результатами проведеного дослідження можна констатувати відсутність єдиного, усталеного трактування поняття «необоротні активи». Водночас простежуються спільні риси між цією категорією та поняттям «основний капітал», оскільки обидва терміни описують засоби праці, що використовуються підприємством упродовж періоду понад один рік і поступово переносять свою вартість на створювану продукцію.

На сьогодні чіткого та загальноприйнятого визначення сутності необоротних активів не сформовано. Це зумовлює те, що у практичній діяльності бухгалтера термін «необоротні активи» у вузькому економічному розумінні фактично не застосовується. Проте в обліковому процесі здійснюється постійне та безперервне відображення господарських засобів, операцій і явищ, які належать до складу необоротних активів відповідно до чинних стандартів.

Кожен із досліджуваних авторів акцентує увагу на певних специфічних характеристиках цієї категорії. Узагальнення наявних підходів дає змогу виокремити дві ключові ознаки, притаманні всім визначенням: здатність активу приносити економічні вигоди та тривалий строк його корисного використання.

Саме тому поділяємо позицію більшості науковців і практиків, які фактично ототожнюють поняття необоротних активів із основним капіталом.

Додатковою проблемою є те, що різні нормативно-правові акти України містять відмінні формулювання досліджуваного терміна. Узагальнення основних підходів, закріплених у законодавстві, наведено в таблиці 1.2.

Отже, у сфері бухгалтерського обліку вітчизняне законодавство пропонує робоче визначення необоротних активів, яке використовується на практиці під час формування, обробки та узагальнення облікової інформації. Враховуючи викладене, доцільним є гармонізація нормативно-правових актів України та запровадження єдиного, узгодженого й науково обґрунтованого визначення терміна «необоротні активи», що повною мірою відображало б його економічний зміст.

Таким чином, виникає необхідність гармонізувати чинні нормативно-правові акти України та запровадити єдине, узгоджене й загальноприйняте визначення терміна «необоротні активи», яке б повно і коректно відображало його економічну сутність.

Таблиця 1.2

Економічна сутність необоротних активів у вітчизняній нормативно-правових джерелах [3].

Джерело	Визначення терміну	Примітка автора
П(С)БО № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [3]	«Необоротні активи – всі активи, що не є оборотними. Оборотні активи – гроші та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу» [3]	«На думку автора, таке визначення не конкретизує склад необоротних активів, а лише зводиться до ідентифікації необоротних активів за строком їх експлуатації» [3]
Правління Національного банку України [10]	«Необоротні активи - основні засоби (необоротні матеріальні активи) та нематеріальні активи» [10]	«Визначення необоротних активів зводиться до поділу необоротних активів на матеріальні та нематеріальні необоротні активи, тому не може бути використано для підприємств інших галузей, зокрема сільського господарства» [10]

Федерація Професійних спілок України [11]	«Необоротні активи - це матеріальні та нематеріальні ресурси, які є на балансі ФПУ та надані у розпорядження структурним підрозділам для їх експлуатації і строк корисної експлуатації яких, як очікується, становить більше одного року» [11]	«Визначення розкриває економічну сутність необоротних активів через їх класифікацію та строк корисного використання» [11]
Міністерство економіки України [12]	«Необоротні активи - всі активи, що не є оборотними» [12]	«Дублює визначення необоротних активів у П(С)БО №1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»» [12]
Фонд державного майна України [13]	«Необоротні активи - матеріальні та нематеріальні ресурси, які закріплюються за підприємством на праві господарського відання чи праві оперативного управління і забезпечують провадження його основної діяльності та строк корисної експлуатації яких становить більше одного року або операційного циклу, якщо він більший ніж рік» [13]	Дане визначення найповніше розкриває суть необоротних активів, порівняно із попередніми, оскільки окрім вищезгаданих характеристик «вказує на необхідність права володіння чи користування необоротними активами суб'єктів господарської діяльності» [13]

Узагальнюючи ключові підходи, під поняттям «необоротні активи» слід розуміти ресурси підприємства, призначені для подальшого використання у виробничому процесі, наданні послуг, постачанні продукції чи передачі в оренду, які експлуатуються протягом тривалого періоду — понад один рік.

1.2. Загальна характеристика фінансово-господарської діяльності ТДВ «Баштанський сирзавод».

Баштанський сирзавод (ТМ «Славія») — це одне з провідних підприємств молочної галузі України, яке входить до складу потужного холдингу «Молочний Альянс». Завод розташований у місті Баштанка Миколаївської області та має багаторічну репутацію виробника натуральних сирів і молочної продукції високої якості.

Баштанський сирзавод є містоутворюючим підприємством, що забезпечує сотні робочих місць. Статус містоутворюючого підприємства та значні інвестиції в екологічну безпеку, зокрема в системи очищення стічних вод та енергоефективні технології, визначають високу соціальну відповідальність Баштанського сирзаводу. Постійна модернізація лабораторної бази та впровадження системи НАССР гарантують стабільність органолептичних показників продукції, що підтверджується численними відзнаками на міжнародних галузевих виставках. На сьогодні підприємство демонструє приклад успішної інтеграції традиційного сироваріння в сучасну капіталомістку індустріальну модель, зберігаючи конкурентоспроможність як на внутрішньому, так і на глобальному ринках.

Баштанські сировари були одними з перших в Україні, хто почав масово впроваджувати технології виробництва сирів з високою температурою другого нагрівання, що робить смак продукту більш глибоким та насиченим.

Історія заводу розпочалася понад пів століття тому, і за цей час він пройшов шлях від локального цеху до технологічного гіганта:

1973 рік: Офіційне відкриття Баштанського сирзаводу. Спочатку підприємство було орієнтоване на переробку молока від місцевих господарств та забезпечення потреб регіону.

1990-ті роки: Період реформування та переходу до ринкової економіки. У 1994 році завод було реорганізовано у ВАТ «Баштанський сирзавод».

2000-ні роки: Знаковий етап — входження до складу групи компаній «Молочний Альянс» (2006 рік). Це дало поштовх до масштабної модернізації, закупівлі європейського обладнання та виходу на національний рівень під торговою маркою «Славія».

Сьогодні це інноваційне підприємство, що експортує продукцію у десятки країн світу та стабільно отримує нагороди на міжнародних виставках.

Баштанський сирзавод працює як підприємство замкненого циклу з високим рівнем автоматизації.

Завод оснащений лініями від провідних світових виробників (зокрема німецьких та польських компаній). Це дозволяє мінімізувати втручання людини в процес виробництва, що забезпечує стерильність та стабільність смакових характеристик.

Підприємство сертифіковане за міжнародними стандартами: ISO 9001 (менеджмент якості), ISO 22000 (НАССР) (безпека харчових продуктів). Кожна партія молока проходить жорсткий лабораторний контроль на вміст антибіотиків, жирність та мікробіологічні показники.

Завод співпрацює як з великими фермерськими господарствами, так і з приватним сектором Півдня України, підтримуючи високі стандарти збору та охолодження молока.

Головним акцентом Баштанського сирзаводу є тверді та напівтверді сири, проте асортимент включає майже всі види молочних продуктів.

Фундаментом економічної діяльності підприємства є виробництво широкого спектра твердих та напівтвердих сирів під торговою маркою «Славія», які виготовляються за закритим технологічним циклом із використанням натуральної сировини вищого та екстрагатунку. Асортиментна політика заводу базується на поєднанні класичних рецептур (таких як «Український» чи «Голландський») з авторськими розробками, зокрема сирами з ароматом пряженого молока («Король Артур»), що потребують специфічних режимів термічної обробки та дозрівання. Окрім домінуючого сирного сегмента, завод здійснює масштабне виробництво цільномолочної продукції, вершкового масла та сухих молочних інгредієнтів, що експортуються на зовнішні ринки як високоліквідна сировина для харчової промисловості.

Також підприємство виготовляє м'які та розсільні сири, а саме: моцарела - виготовляється за італійськими технологіями, ідеальна для піци та салатів; сулугуні та бринза: традиційні продукти з помірною солоністю.

В асортименті Баштанського сирзаводу є цільномолочна продукція та вершкове масло, яке виготовляється виключно з натуральних вершків (ДСТУ), кисломолочні напої: Кефір, ряжанка, йогурти під ТМ «Славія»; кисломолочний сир: різної жирності для дитячого та дієтичного харчування.

Завод також виробляє суху молочну сироватку (демінералізовану), яка активно використовується в кондитерській та хлібопекарській промисловості як в Україні, так і на експорт.

Високий рівень конкурентоспроможності Баштанського сирзаводу підтверджується численними галузевими нагородами. Продукція підприємства неодноразово ставала лауреатом Всеукраїнського конкурсу якості «100 кращих товарів України» та отримувала золоті медалі на міжнародних дегустаційних конкурсах «World Food Ukraine». Систематичне отримання звання «Вибір року» свідчить не лише про технологічну перевагу, а й про високу лояльність споживачів до стабільної якості продукту.

Особливою сторінкою сучасної історії заводу є робота в умовах близькості до зони бойових дій. Розташування в Миколаївській області зумовило необхідність трансформації управлінських процесів. Підприємство не лише зберегло безперервність виробництва, а й стало логістичним та гуманітарним хабом для регіону. Робота у прифронтовій зоні вимагає посиленого контролю над автономністю енергозабезпечення (впровадження потужних генераторних установок) та особливої логістики збору сировини в умовах мінної небезпеки та обмеженого доступу до окремих господарств. Попри ці виклики, завод продовжує виконувати свої зобов'язання перед державою як платник податків та гарант продовольчої безпеки південних областей України.

Для оцінювання ефективності комерційної діяльності ТДВ «Баштанський сирзавод» та визначення його конкурентних позицій доцільно провести всебічний аналіз основних економічних показників за 2022–2024 роки (таблиця 1.3).

Таблиця 1.3

Основні економічні показники діяльності ТДВ «Баштанський сирзавод»
за 2022-2024 рр.

Показники	2022 р.	2023 р.	2024р.	Зміни в абсолютних величинах 2024 р. від		Темпи зростання 2024 р. у % до	
				2022 р.	2023р.	2022 р.	2023р.
1	2	3	4	5	6	7	8
Капітал (станом на кінець періоду)							
Загальний капітал, тис. грн.	233986	168997	128140	-105846	-40857	54,76	75,82
Власний капітал, тис. грн.	50132	9992	15210	-34922	5218	30,34	152,22
Нерозподілений прибуток або непокриті збитки, тис. грн.	-50806	-10647	-15864	34942	-5217	31,22	149,00
Позиковий капітал, тис. грн.	284118	178989	143350	-140768	-35639	50,45	80,09
Ресурси							
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	86745	71812	59139	-27606	-12673	68,18	82,35
Середньорічна вартість необоротних активів, тис. грн.	87962	72752	59999	-27963	-12753	68,21	82,47
Середньорічна вартість оборотних активів, тис. грн.	146024	96245	68141	-77883	-28104	46,66	70,80
- у тому числі: запасів, тис. грн.	13478	12107	11694	-1784	-413	86,76	96,59
Середньооблікова чисельність працівників, осіб	128	33	32	-96	-1	25,00	96,97
Фонд оплати праці, тис. грн.	18361	8517	7736	-10625	-781	42,13	90,83
Економічні показники							
Чистий дохід від продажу продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	142494	236	220	-142274	-16	0,15	93,22

Разом сукупний дохід за рік, тис. грн.	-67828	40140	-5218	62610	-45358	7,69	-13,00
Собівартість проданої продукції, тис. грн.	139448	27	31	-139417	4	0,02	114,81
Валовий прибуток, тис. грн.	3046	209	189	-2857	-20	6,20	90,43
Чистий фінансовий результат, тис. грн.	-67809	40159	-5217	62592	-45376	7,69	-12,99
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток, тис. грн.	-32510	9897	20908	53418	11011	-64,31	211,26
Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн.	-67809	40159	-5217	62592	-45376	7,69	-12,99

Джерело: складено автором на основі фінансової звітності підприємства

Аналіз основних економічних показників діяльності ТДВ «Баштанський сирзавод» за 2022–2024 рр. свідчить про глибоку кризу та значне скорочення масштабів діяльності підприємства.

Спостерігається стрімке зменшення загального капіталу на 105 846 тис. грн (або на 45,24% порівняно з 2022 роком). Найбільш критичним є стан власного капіталу, який хоч і зріс у 2024 році відносно 2023 року на 5 218 тис. грн, проте становить лише 30,34% від рівня 2022 року. Ситуація залишається нестабільною через значні непокриті збитки, які на кінець 2024 року становлять 15 864 тис. грн. Це свідчить про низьку фінансову стійкість та високу залежність від зовнішніх джерел фінансування. Підприємство втрачає фінансову незалежність. Негативне значення нерозподіленого прибутку свідчить про те, що воно «проїдає» власні ресурси.

Обсяг позикового капіталу скоротився на 140 768 тис. грн порівняно з 2022 роком. Як правило, зменшення боргів зазвичай є позитивним, у даному контексті воно може бути наслідком втрати довіри кредиторів або згорання операційної діяльності.

Середньорічна вартість необоротних активів скоротилася на 27 963 тис. грн (на 31,79%), а оборотних активів — на 77 883 тис. грн (на 53,34%). Оскільки необоротні активи є основою виробництва, їх скорочення вказує на виведення з експлуатації потужностей або відсутність інвестицій в оновлення техніки. Оборотні активи впали ще стрімкіше — на 53,34%. Це означає гострий дефіцит «живих» грошей та сировини для поточної роботи. Фізичне скорочення бази основних засобів унеможлиблює повернення до колишніх обсягів виробництва без капітальних вкладень.

Відбулося масове скорочення штату зі 128 осіб у 2022 році до 32 осіб у 2024 році. Втрата 75% трудового колективу свідчить про фактичну зупинку масштабного виробництва та перехід у режим мінімального функціонування. Разом із цим фонд оплати праці зменшився на 57,87%. Така масова втрата персоналу свідчить про перехід заводу в режим «консервації» або глибокої реструктуризації, де працює лише адміністративний або мінімальний технічний склад.

Найбільш загрозливим є падіння чистого доходу від реалізації зі 142 494 тис. грн (2022 р.) до символічних 220 тис. грн (2024 р.), що становить лише 0,15% від початкового показника і не покриває навіть мінімальних витрат на утримання інфраструктури. Підприємство фактично втратило ринки збуту. Хоча зафіксовано прибуток від операційної діяльності (20 908 тис. грн у 2024 р.), чистий фінансовий результат залишається від'ємним — збиток 5 217 тис. грн.

Економічний стан ТДВ «Баштанський сирзавод» характеризується як кризовий із тенденцією до занепаду. Підприємство втратило основний обсяг доходів та значну частину кадрового потенціалу.

Сучасний стан суб'єкта господарювання характеризується глибокою кризою, зумовленою кумулятивним ефектом наступних негативних чинників:

регресія операційної діяльності - спостерігається фактична зупинка реалізації продукції, що веде до втрати ринкових позицій та повної деградації дохідної частини бюджету підприємства;

дестабілізація фінансової стійкості - критичний дефіцит власного капіталу в поєднанні з акумульованими непокритими збитками (обсягом 15 864 тис. грн станом на 2024 рік) свідчить про стан технічного дефолту та втрату фінансової автономності;

ерозія кадрового потенціалу-стрімка декваліфікація та скорочення чисельності персоналу створюють бар'єри для оперативного відновлення виробничих потужностей у середньостроковій перспективі;

деградація необоротних активів - тенденція до зниження вартості активів підтверджує інвестиційну паузу та відсутність капітальних вкладень у модернізацію основних засобів, що призводить до їх морального та фізичного зносу.

Для подолання кризового стану та створення підґрунтя для подальшого сталого розвитку доцільно зосередитись на таких заходах:

1. Диверсифікація ринкової активності: розробка стратегії виходу на нові сегменти ринку або переорієнтація виробничого циклу на випуск високорентабельної нішевої продукції з метою відновлення грошових потоків.

2. Оптимізація капітальної структури: проведення комплексної реструктуризації зобов'язань перед кредиторами для мінімізації вартості обслуговування боргу та зниження рівня фінансового важеля.

3. Інвестиційне забезпечення необоротних активів: активізація пошуку зовнішніх інвестицій для технологічного оновлення матеріально-технічної бази, що виступає ключовим об'єктом обліково-аудиторського супроводу в межах даного дослідження.

4. Впровадження системи контролінгу: реалізація заходів із жорсткої оптимізації витрат та проведення поглибленого внутрішнього аудиту з метою ідентифікації прихованих резервів та підвищення ефективності використання наявних ресурсів.

РОЗДІЛ 2.

АНАЛІЗ ТА АУДИТ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ ТДВ «БАШТАНСЬКИЙ СИРЗАВОД»: ПРИКЛАДНИЙ АСПЕКТ.

2.1. Діюча практика ведення обліку необоротних активів ТДВ «Баштанський сирзавод».

Фундаментом господарської діяльності будь-якого суб'єкта господарювання є формування релевантної матеріально-технічної бази, ключовим компонентом якої виступають необоротні активи. Ефективність та раціональність експлуатації ресурсного потенціалу ТДВ «Баштанський сирзавод» безпосередньо корелюють із рівнем організації бухгалтерського обліку даної категорії об'єктів. У цьому контексті побудова методологічно обґрунтованого облікового процесу постає пріоритетним завданням у межах стратегії забезпечення сталого розвитку та фінансової стійкості підприємства.

Забезпечення вірогідності та прозорості відображення господарських операцій у звітності ТДВ «Баштанський сирзавод» досягається шляхом суворого дотримання встановленої законодавчо-нормативної бази. Регламентація обліку довгострокових активів базується на ієрархічній системі нормативно-правових актів, що визначають єдині методологічні засади їх визнання, оцінки та оприлюднення. Структурно-логічна схема основних регуляторних документів, які формують правове поле для обліку необоротних активів, представлена на рисунку 2.1.

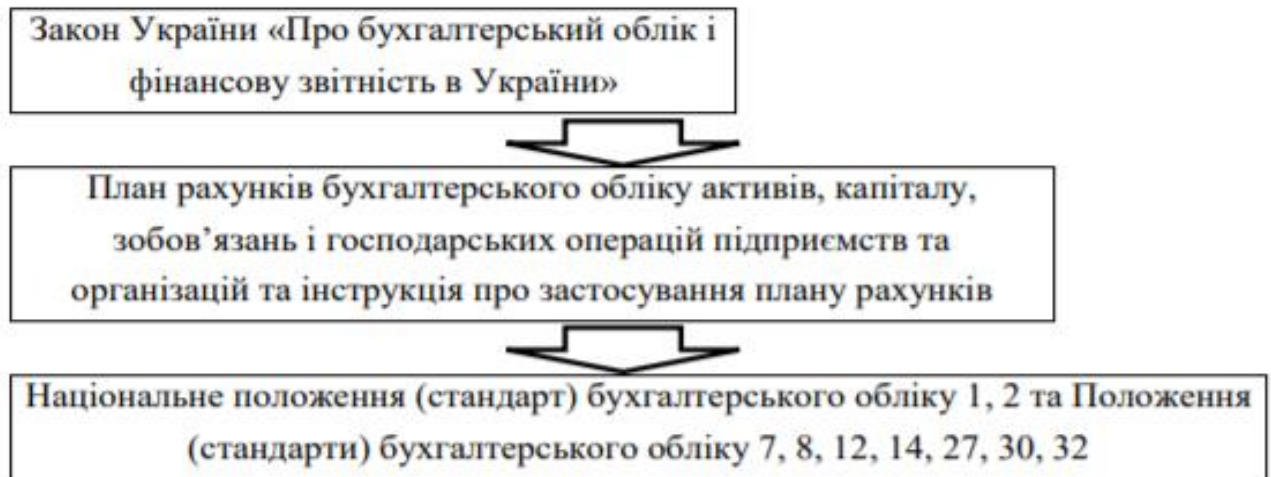


Рис.2.1. Нормативно-правове забезпечення обліку необоротних активів ТДВ «Баштанський сирзавод» [14, с.6].

Відповідно до положень наказу про облікову політику ТДВ «Баштанський сирзавод», структура необоротних активів підприємства класифікована за такими стратегічними групами: незавершені капітальні інвестиції, основні засоби, довгострокові фінансові інвестиції, а також інші необоротні активи. Така диференціація дозволяє забезпечити цільовий моніторинг кожної категорії ресурсів та оптимізувати процеси їх амортизації та оцінки.

Для забезпечення методологічної цілісності облікового процесу на підприємстві розроблено алгоритм формування облікових параметрів. На рисунку 2.2 систематизовано ключові елементи, що підлягають обов'язковій регламентації в межах облікової політики щодо необоротних активів, зокрема критерії визнання, методи нарахування зносу, порядок переоцінки та встановлення вартісних меж для малоцінних необоротних матеріальних активів.



Рис.2.2. Основні елементи формування облікової політики щодо необоротних активів ТДВ «Баштанський сирзавод» [14, с.13].

Процес документування господарських операцій, пов'язаних із рухом довгострокових активів на підприємстві, базується на застосуванні уніфікованої системи типових форм первинної документації. Такий підхід забезпечує ідентифікацію кожної операції та створює належну доказову базу для облікових записів. Отримана первинна інформація проходить етап систематизації та узагальнення шляхом відображення на відповідних рахунках бухгалтерського обліку, а також у регістрах синтетичного та аналітичного обліку. Це дозволяє сформувати багаторівневу інформаційну модель стану та руху необоротних активів, необхідну для прийняття управлінських рішень та складання фінансової звітності.

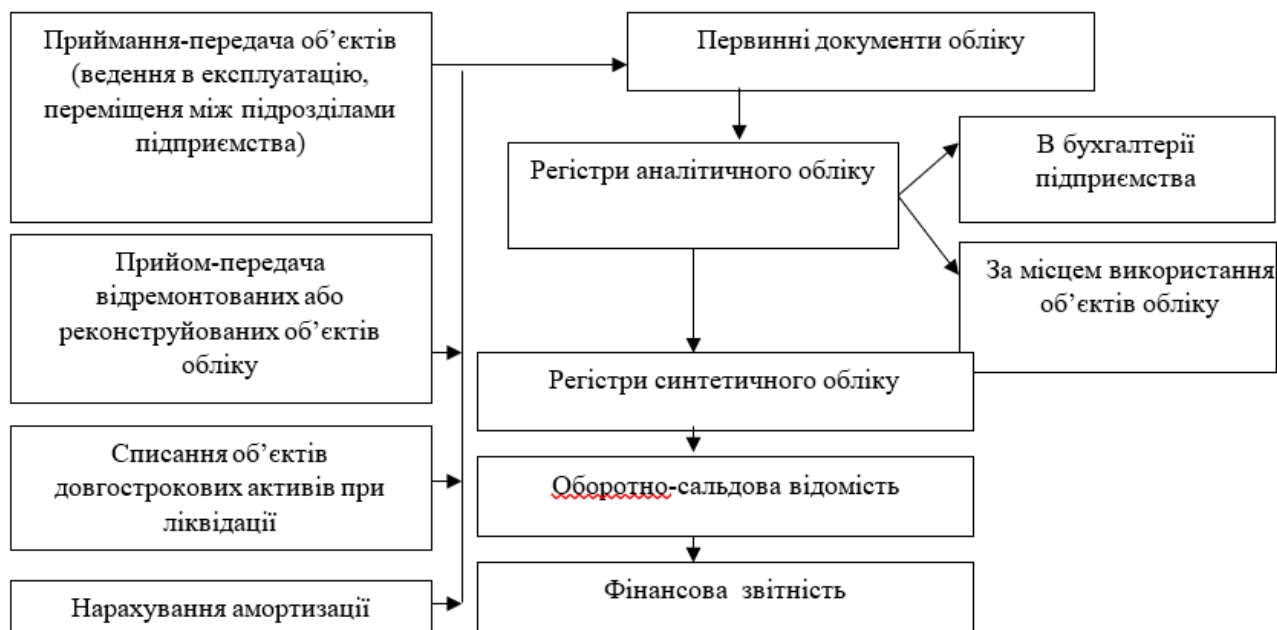


Рис. 2.3. Документування операцій з обліку необоротних активів ТДВ «Баштанський сирзавод».

Щодо відображення необоротних активів, утримуваних для продажу, то у Балансі ці об'єкти виділені у окремій розділі:

«- III розділ активу Балансу «Необоротні активи, утримувані для продажу та групи вибуття»;

- IV розділ пасиву Балансу «Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу».

У Звіті про фінансові результати доходи і витрати, які виникають у результаті реалізації необоротних активів, відображаються в складі інших операційних доходів (рядок 2120) та інших операційних витрат (рядок 2180)»

Відповідно до Плану рахунків «для узагальнення інформації узагальнення інформації про наявність і рух основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, довгострокових фінансових інвестицій, капітальних інвестицій, довгострокової дебіторської заборгованості та інших необоротних активів, а також зносу необоротних активів призначений Клас 1 «Необоротні активи» [15].

«За дебетом рахунків першого класу відображається надходження, а за кредитом – вибуття необоротних активів. Винятком є рахунок 13 «Знос необоротних активів».

За кредитом рахунку 13 «Знос необоротних матеріальних активів» відображається нарахування амортизації та індексації зносу (накопиченої амортизації) необоротних активів, за дебетом - зменшення суми зносу (накопиченої амортизації)» [15].

Таблиця 2.1

Рахунки, які призначені для обліку необоротних активів

Рахунок	Загальна характеристика
10 «Основні засоби»	«призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів, які контролюються суб'єктом державного сектору, а також об'єктів інвестиційної нерухомості» [15].
11 «Інші необоротні матеріальні активи»	«призначено для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух інших необоротних матеріальних активів, які не відображені у складі об'єктів обліку на рахунку 10 «Основні засоби» [15].
12 «Нематеріальні активи»	«призначений для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух нематеріальних активів. До нематеріальних активів належать немонетарні активи, які не мають матеріальної форми, можуть бути ідентифіковані та утримуватися підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року для виробництва, торгівлі, адміністративних потреб чи надання в оренду іншим особам» [15].
13 «Знос необоротних активів»	«призначено для узагальнення інформації про нараховану амортизацію та індексацію зносу (накопиченої амортизації) необоротних матеріальних і нематеріальних активів» [15].
14 «Необоротні фінансові інвестиції»	«призначений для узагальнення інформації про наявність та рух довгострокових інвестицій (вкладень) у цінні папери інших підприємств, облігації державних та місцевих позик, статутний капітал інших підприємств, створених на території країни та за кордоном» [15].
15 «Капітальні інвестиції»	«призначений для обліку витрат на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів, довгострокових біологічних активів» [15].
16 «Необоротні біологічні активи»	«призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансової оренди довгострокових біологічних активів. До довгострокових біологічних активів належать біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи або в інший спосіб приносити економічні вигоди протягом періоду, що перевищує 12 місяців (або операційний цикл, якщо він більше 12 місяців), та біологічні активи, що створюються протягом періоду, більшого ніж один рік, за винятком тварин на вирощуванні і відгодівлі» [15].
17 «Відстрочені податкові активи»	«ведеться облік суми податків на прибуток, що підлягає відшкодуванню в наступних звітних періодах внаслідок: тимчасової різниці між балансовою вартістю активів або зобов'язань та оцінкою цих активів або зобов'язань, яка використовується з метою оподаткування; перенесенням податкових збитків, не використаних для зменшення податку на прибуток у звітному періоді» [15].

Типові господарські операції з обліку необоротних активів ТДВ «Баштанський сирзавод» наведені в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

Типові господарські операції з обліку необоротних активів ТДВ «Баштанський сирзавод»

Зміст господарської операції	Д-т	К-т
Основні засоби		
Одержано об'єкт основних засобів, як внесок до зареєстрованого капіталу	10	46
Відображена залишкова вартість переданих основних засобів	14	10
Списано суму об'єктів основних засобів	131	10
Відображено дохід від реалізації основних засобів	31	71
Витрати, пов'язані з ліквідацією основних засобів	976	65, 66
Нематеріальні активи		
Отримано об'єкт нематеріальних активів	154	631
Введено в експлуатацію нематеріальні активи	12	154
Внесена внесок до зареєстрованого капіталу у вигляді нематеріального активу	12	46
Списано суму нарахованого зносу нематеріальних активів	13	12
Передано нематеріальні активи (за залишковою вартістю)	377	12
Відображено введення в експлуатацію іншого необоротного активу	11,18	15
Відображено вартість ліквідованих необоротних активів	976	11
Передано активи іншому підприємству	976	11,18
Списано нарахований знос	13	11,18
Відображено дохід від реалізації необоротного активу	20	746
Довгострокові фінансові інвестиції		
Відображено одержання фінансових інвестицій	14	46
Віднесено на збільшення вартості інвестицій амортизацію дисконту	14	733
Віднесено на зменшення вартості інвестицій амортизацію премії	952	14
Сформовано статутний капітал на вартість випущених акцій	46	40
Одержано довгострокові фінансові інвестиції від засновника в рахунок внеску до статутного капіталу	14	46

Синтетичне узагальнення даних про стан та рух необоротних активів на підприємстві здійснюється у Журналі 4, структура якого регламентована Методичними рекомендаціями щодо застосування регістрів бухгалтерського обліку. Паралельно з цим, для забезпечення деталізації облікових процесів, ведеться пооб'єктний аналітичний облік у межах Відомості 4.1, що дозволяє відстежувати індивідуальні характеристики кожної одиниці активів.

Таким чином, ефективна організація обліку необоротних активів базується на трирівневій системі:

Валідація первинних даних: суворе дотримання порядку заповнення та використання типових форм первинної документації;

Процесний підхід: безперервний супровід активів на всіх етапах їх життєвого циклу — від моменту введення в експлуатацію до остаточного вибуття або списання через регістри аналітичного та синтетичного обліку;

Інформаційна агрегація: системне узагальнення облікових показників для формування достовірної звітності та аналізу ефективності використання ресурсного потенціалу.

2.2. Методика аналізу необоротних активів підприємства ТДВ «Баштанський сирзавод»

Основним завданням управління необоротними активами є забезпечення їх належної економічної ефективності та достатності для стабільного функціонування ТДВ «Баштанський сирзавод» у процесі здійснення господарської діяльності. Методика оцінювання результативності використання необоротних активів визначається поставленими аналітичними цілями, що дає змогу мінімізувати недоліки, підвищити достовірність отриманих результатів і сформувати цілісну систему аналізу на основі комплексу взаємопов'язаних показників.

Завдання аналізу необоротних активів поділяються на наступні групи:

«виявлення міри забезпеченості підприємства необоротними активами відповідно до виробничої програми (яка повинна вписуватися в загальну стратегію розвитку підприємства) бізнес-плану тощо;

вивчення міри використання необоротних активів за узагальнюючими і частковими показниками. Виявлення і вимір чинників, що вплинули на рівень цих показників;

встановлення міри використання основного (технологічного) устаткування і виробничої площі;

виявлення і вимір резервів підвищення ефективності необоротних активів» [16].

Аналіз необоротних активів підприємства ТДВ «Баштанський сирзавод» доцільно почати з вивчення структури вартості активів, що дасть можливість сформулювати думку про загальний фінансовий стан підприємства. «Від того, які асигнування вкладені в необоротні і оборотні засоби, скільки їх знаходиться в сфері виробництва і в сфері обігу, в грошовій та матеріальній формі, залежить фінансовий стан підприємства та ефективність його діяльності. Негативним є як нестача, наприклад, запасів чи матеріалів, грошових коштів, так і утворення їх надлишків, що не можуть бути задіяні у виробництві» [16].

Таблиця 2.3

Аналіз структури необоротних активів ТДВ «Баштанський сирзавод» за 2022–2024 рр.

	Сума, тис. грн.			Структура необоротних активів (%)		
	2022 рік	2023 рік	2024 рік	2022 рік	2023 рік	2024 рік
1	2	3	4	5	6	7
Необоротні активи, в тому числі:	87962	72752	59999	37,59	43,05	46,82
Нематеріальні активи	235	180	124	0,27	0,0025	0,0017
Основні засоби	86745	71812	59139	98,62	0,99	0,81
Довгострокові фінансові інвестиції	244	244	244	0,28	0,0034	0,0034
Інші необоротні активи	738	516	492	0,84	0,01	0,01
Загальний капітал	233986	168997	128140	-	-	-

На основі даних таблиці 2.3 джерел, що відображають структуру та динаміку необоротних активів ТДВ «Баштанський сирзавод» за 2022–2024 рр., можна зробити такі обґрунтовані висновки:

Загальна сума необоротних активів відображає стійке зниження з 87 962 тис. грн у 2022 році до 59 999 тис. грн у 2024 році, що свідчить про негативну динаміку. Зменшення вартості майже на 32% свідчить про вибуття необоротних

активів, їх амортизацію без належного оновлення або можливу реалізацію майна для покриття збитків, що вказує на звуження матеріально-технічної бази підприємства, що безпосередньо обмежує його виробничі можливості в майбутньому.

Вартість основних засобів скоротилася з 86 745 тис. грн. до 59 139 тис. грн., що означає негативну динаміку. Оскільки основні засоби становлять левову частку необоротних активів, їхнє скорочення є критичним. Підприємство втрачає обладнання, будівлі або транспорт, які є інструментами створення вартості. Згідно зі змістом роботи, саме цей аспект потребує ретельного аудиту для виявлення причин такого скорочення.

Показник нематеріальних активів зменшився майже вдвічі — з 235 тис. грн до 124 тис. грн. це свідчить про втрату або закінчення терміну дії ліцензій, програмного забезпечення або патентів. Для сучасного підприємства це означає технологічний регрес та зниження інноваційного потенціалу.

Довгострокові фінансові інвестиції залишаються незмінним протягом трьох років на рівні 244 тис. грн. Підприємство не вкладає кошти в інші суб'єкти господарювання, але й не вилучає раніше інвестовані ресурси. В умовах дефіциту капіталу ці кошти фактично «заморожені».

Частка необоротних активів у загальному капіталі зросла з 37,59% до 46,82%. Динаміка умовно позитивна (структурно), але вона зумовлена не зростанням активів, а стрімким падінням загального капіталу підприємства (з 233 986 тис. грн до 128 140 тис. грн). Майно підприємства стає менш ліквідним, оскільки все більша частина його капіталу зосереджена у важкореалізованих необоротних активах на фоні загального фінансового виснаження.

На основі проведеного аналізу фінансово-господарської діяльності та структури необоротних активів ТДВ «Баштанський сирзавод» за період 2022–2024 рр., з урахуванням специфіки функціонування підприємства у прифронтовій зоні, сформульовано наступні узагальнення та пропозиції.

Результати дослідження свідчать про критичний стан суб'єкта господарювання, що зумовлено як загальноекономічними чинниками, так і безпосереднім впливом воєнних дій:

1. Деградація виробничого потенціалу - спостерігається стійка тенденція до скорочення вартості основних засобів (на 31,82% за аналізований період), що свідчить про фізичне зношення, відсутність інвестицій в оновлення та потенційні ризики пошкодження майна внаслідок бойових дій,.

2. Катастрофічна втрата операційної потужності - падіння чистого доходу від реалізації продукції на 99,85% вказує на фактичну зупинку основного виробничого циклу та втрату традиційних ринків збуту, що є характерним для підприємств прифронтових територій через руйнування логістичних ланцюгів.

3. Критичне скорочення трудового капіталу - зменшення чисельності персоналу на 75% (зі 128 до 32 осіб) свідчить про вимушену міграцію кваліфікованих кадрів та неможливість забезпечення повноцінної роботи підприємства в умовах підвищеної небезпеки.

4. Дефіцит власного капіталу та фінансова залежність-значне накопичення непокритих збитків (15 864 тис. грн станом на 2024 рік) та скорочення власного капіталу на 69,66% обмежують можливості для самофінансування та роблять підприємство вразливим до зовнішніх фінансових шоків.

5. Технологічний регрес-мінімальна питома вага нематеріальних активів у структурі (0,0017% у 2024 році) свідчить про повне припинення інноваційної діяльності та цифровізації облікових процесів.

З метою забезпечення життєздатності ТДВ «Баштанський сирзавод» в умовах прифронтової зони та розв'язання окреслених проблем, пропонується:

проводити позапланові інвентаризації та тестування на предмет зменшення корисності активів (згідно з МСБО 36) після кожного випадку загострення безпекової ситуації для оперативного відображення реальної вартості майна в обліку;

впровадити окремий аналітичний облік для законсервованих об'єктів основних засобів, що дозволить оптимізувати податкове навантаження та забезпечити контроль за їх фізичним збереженням;

розглянути можливість часткової релокації найбільш цінних та мобільних одиниць обладнання у безпечніші регіони для створення резервних виробничих ліній;

переорієнтувати збутову політику на виконання державних замовлень для потреб оборони або гуманітарних програм, що забезпечить гарантований попит навіть за умови втрати цивільних ринків;

активізувати роботу щодо залучення грантів та цільової допомоги для підприємств, що постраждали від війни, з метою відновлення необоротних активів без нарощування кредитної заборгованості;

розробити стратегію мінімізації позикового капіталу через реструктуризацію наявних боргів, враховуючи форс-мажорні обставини.

Запропоновані заходи дозволять не лише зафіксувати поточний стан активів, але й створити підґрунтя для майбутнього відновлення діяльності підприємства після стабілізації безпекової ситуації.

Таблиця 2.4

Аналіз структури основних засобів ТДВ «Баштанський сирзавод» за 2022-2024 рр.

Найменування	Сума, тис. грн.			Структура основних засобів, %		
	2022 рік	2023 рік	2024 рік	2022 рік	2023 рік	2024 рік
1	2	3	4	5	6	7
будівлі та споруди	56610	55462	55462	21,14	20,71	20,71
машини та обладнання	188581	187870	168134	70,42	70,15	62,78
транспортні засоби та автомобілі	17339	16725	16584	6,47	6,25	6,19
земельні ділянки	-	-	-	-	-	-
інші	5260	5197	5146	1,96	1,94	1,92
незавершене будівництво і невстановлене обладнання	18	18	18	0,01	0,01	0,01

всього	267808	265272	245344	100	100	100
--------	--------	--------	--------	-----	-----	-----

Аналіз структури та динаміки основних засобів ТДВ «Баштанський сирзавод» за період 2022–2024 рр. на основі даних таблиці 2.4 свідчить про поступове скорочення матеріально-технічної бази підприємства, що відбувається в умовах підвищених воєнних ризиків прифронтової зони.

Загальна вартість основних засобів протягом 2022–2024 рр. спостерігається стійка тенденція до зниження загальної вартості засобів: з 267 808 тис. грн у 2022 р. до 245 344 тис. грн у 2024 р. Найбільш суттєве скорочення відбулося у 2024 році (на 19 928 тис. грн порівняно з 2023 роком), що свідчить про інтенсифікацію процесів вибуття активів або їх знецінення.

Машини та обладнання (активна частина) це найвагоміша стаття, частка якої у 2022 р. складала 70,42%, але до 2024 р. знизилася до 62,78%. У 2024 році вартість обладнання різко зменшилася на 19 736 тис. грн. Враховуючи прифронтовий статус підприємства, це може бути наслідком фізичного пошкодження, консервації або виведення з ладу критично важливих ліній без можливості їх ремонту.

Будівлі та споруди (пасивна частина) їх вартість залишалася незмінною протягом 2023–2024 рр. на рівні 55 462 тис. грн після незначного зниження порівняно з 2022 роком (56 610 тис. грн). Стабільність цього показника на фоні падіння доходів (згідно з табл. 1.3) вказує на наявність значних площ, які наразі не використовуються за призначенням, але потребують витрат на утримання та охорону.

Транспортні засоби та автомобілі - спостерігається планомірне зменшення вартості з 17 339 тис. грн (2022 р.) до 16 584 тис. грн (2024 р.). Це вказує на відсутність оновлення автопарку та його поступове фізичне зношення, що в умовах прифронтової логістики є критичним фактором.

Незавершене будівництво - показник є статичним і становить лише 18 тис. грн протягом усього періоду, що свідчить про повну зупинку будь-яких інвестиційних проєктів із капітального будівництва чи модернізації.

Негативні аспекти діяльності має стрімке скорочення частки машин та обладнання свідчить про втрату основного виробничого інструментарію, що робить неможливим відновлення колишніх обсягів переробки сировини.

Відсутність змін у незавершеному будівництві та земельних ділянках підтверджує, що розвиток підприємства повністю припинено через високі безпекові ризики.

Оскільки понад 62% активів — це машини, будь-яке пошкодження виробничого цеху автоматично призводить до повної зупинки діяльності суб'єкта.

Враховуючи роботу підприємства у прифронтовій зоні, для збереження майнового комплексу рекомендується:

1. Проведення спеціального аудиту технічного стану: Як передбачено розділом 2.3 змісту роботи, необхідно провести ідентифікацію пошкодженого майна та відокремити активи, що знаходяться в зоні безпосереднього ризику.

2. Забезпечення мобільності активів: Розглянути можливість демонтажу та переміщення найбільш цінних одиниць обладнання, що не задіяні у поточному (мінімальному) циклі, у безпечніші місця для зберігання.

3. Страхування та фіксація збитків: Впровадити систему регулярного документування стану будівель та обладнання (фото- та відеофіксація) для подальшого отримання компенсацій або грантів на відновлення після стабілізації ситуації.

4. Оптимізація витрат на утримання: Оскільки дохід підприємства мінімальний (табл. 1.3), доцільно провести консервацію будівель та споруд, що не використовуються, з метою зниження податкового навантаження та витрат на енергоносії.

5. Оцінка на предмет зменшення корисності: Провести переоцінку основних засобів відповідно до міжнародних стандартів, щоб відобразити в балансі їхню реальну ринкову вартість з урахуванням воєнної премії за ризик.

2.3. Організація і методика аудиту необоротних активів ТДВ «Баштанський сирзавод»

У структурі активів ТДВ «Баштанський сирзавод» необоротні активи становлять домінуючу частку — 63,21%, що визначає їх фундаментальну роль у забезпеченні відтворювальних процесів, підтримці економічної стійкості та підвищенні загальної ефективності виробничої діяльності. З огляду на капіталомісткість даної групи ресурсів, ключовим інструментом стратегічного управління виступає система внутрішнього та зовнішнього аудиту.

Впровадження дієвої методики аудиту необоротних активів, що базується на чіткій детермінації джерел інформації, етапності контрольних процедур та ідентифікації об'єктів перевірки, є критично важливим для підприємства. Розробка та застосування уніфікованих робочих документів аудитора дозволяє мінімізувати ризики викривлення даних та виступає гарантом достовірності показників фінансової звітності, що безпосередньо впливає на інвестиційну привабливість та прозорість функціонування товариства.

Метою аудиту необоротних активів є «формування незалежної думки фахівців, аудиторський рівень яких визнаний Аудиторською палатою України, щодо достовірності, законності, якості, прозорості, повноти, своєчасності обліку господарських операцій з основними засобами, нематеріальними активами, довгостроковими фінансовими інвестиціями, дебіторської заборгованості та іншими видами необоротних активів, їх відображення у звітності, що обумовлено чинним законодавством і добровільними договірними відносинами з замовником» [26].

Інформаційна база з аудиту необоротних активів ТДВ «Баштанський сирзавод» представлена в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5

Інформаційні джерела з аудиту необоротних активів ТДВ «Баштанський сирзавод»

Джерела	Характеристика
Первинні і зведені документи	акти, накладні, платіжні доручення, довідки, договори, кошториси і плани на ремонт, інвентарні картки, інвентаризаційні описи та інше
Облікові реєстри	Журнали 3, 4, відомості аналітичних рахунків, Головна книга, <u>оборотно-сальдова</u> відомість та інше
Звітність	Фінансова, управлінська, статистична, податкова
Інші	Акти попередніх перевірок аудиторської фірми, податкової інспекції та інші накази, розпорядження підприємств

Джерело: складено автором на основі [28].

Резюмуючи вищевикладене, аудиторська перевірка необоротних активів постає як складний інтелектуальний процес, ефективність якого детермінована рівнем професійної компетентності аудитора, а також організаційно-технологічною специфікою функціонування ТДВ «Баштанський сирзавод». Сукупність цих чинників визначає логічну послідовність аудиту, що традиційно структурується за трьома засадничими етапами: стратегічне та поточне планування, безпосередня реалізація аудиторських процедур, а також синтез результатів із подальшим їх документальним оформленням.

Фундаментальне значення в цьому циклі має етап планування, результативність якого корелює з якістю функціонування системи внутрішнього контролю підприємства: високий рівень надійності контрольного середовища дозволяє мінімізувати аудиторський ризик. Планування перевірки на ТДВ «Баштанський сирзавод» базується на результатах попереднього експрес-аналізу фінансово-господарської діяльності та об'єктивній оцінці обсягів майбутніх робіт. Підсумком цього етапу є розробка стратегічного плану та деталізованої програми аудиту, що чітко регламентують послідовність дій, часові межі проведення перевірки та розподіл функціональних обов'язків між членами аудиторської групи.

Під час планування визначається послідовність аудиту необоротних активів(рис. 2.4).

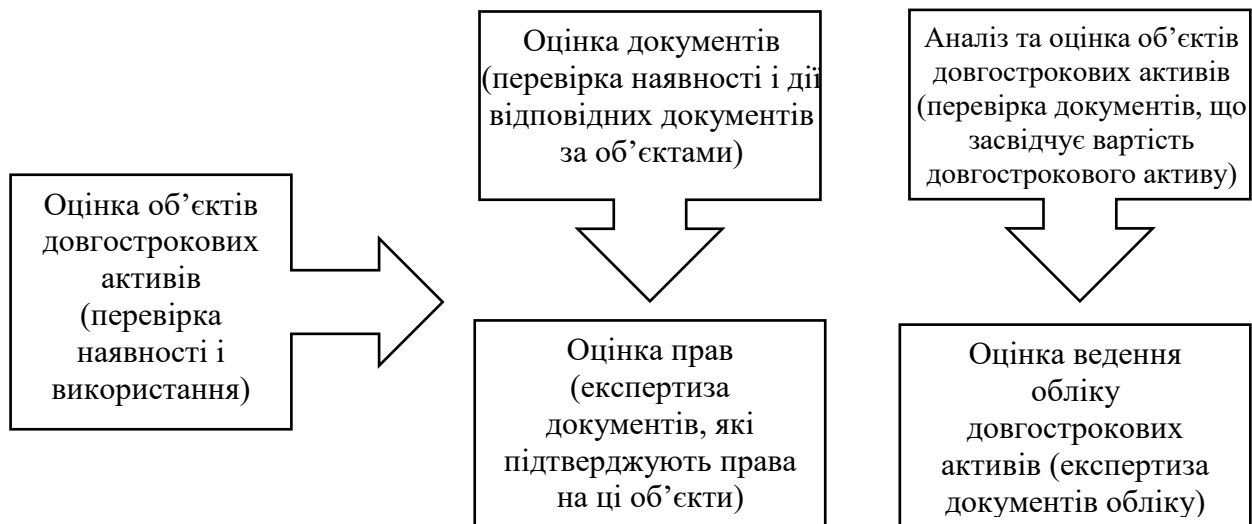


Рис.2.4. Послідовність аудиту необоротних активів ТДВ «Баштанський сирзавод»

На основному етапі аудиту необоротних активів доцільно проводити аудиторську перевірку за наступними напрямками:

- «1) перевірка документального оформлення і відображення в обліку надходження необоротних активів;
- 2) перевірка операцій з переданими в оренду необоротних активів;
- 3) контроль операцій, пов'язаних з реалізацією необоротних активів;
- 4) контроль відображення в обліку ліквідації необоротних активів;
- 5) перевірка доцільності і правильності здійснення переоцінки та індексації необоротних активів;
- 6) контроль розрахунку амортизації (зносу) необоротних активів в бухгалтерському і податковому обліку;
- 7) перевірка правильності відображення в обліку витрат, які пов'язані з поліпшенням та ремонтом основних засобів;
- 8) контроль ефективності використання необоротних активів» [27; 28; 29].

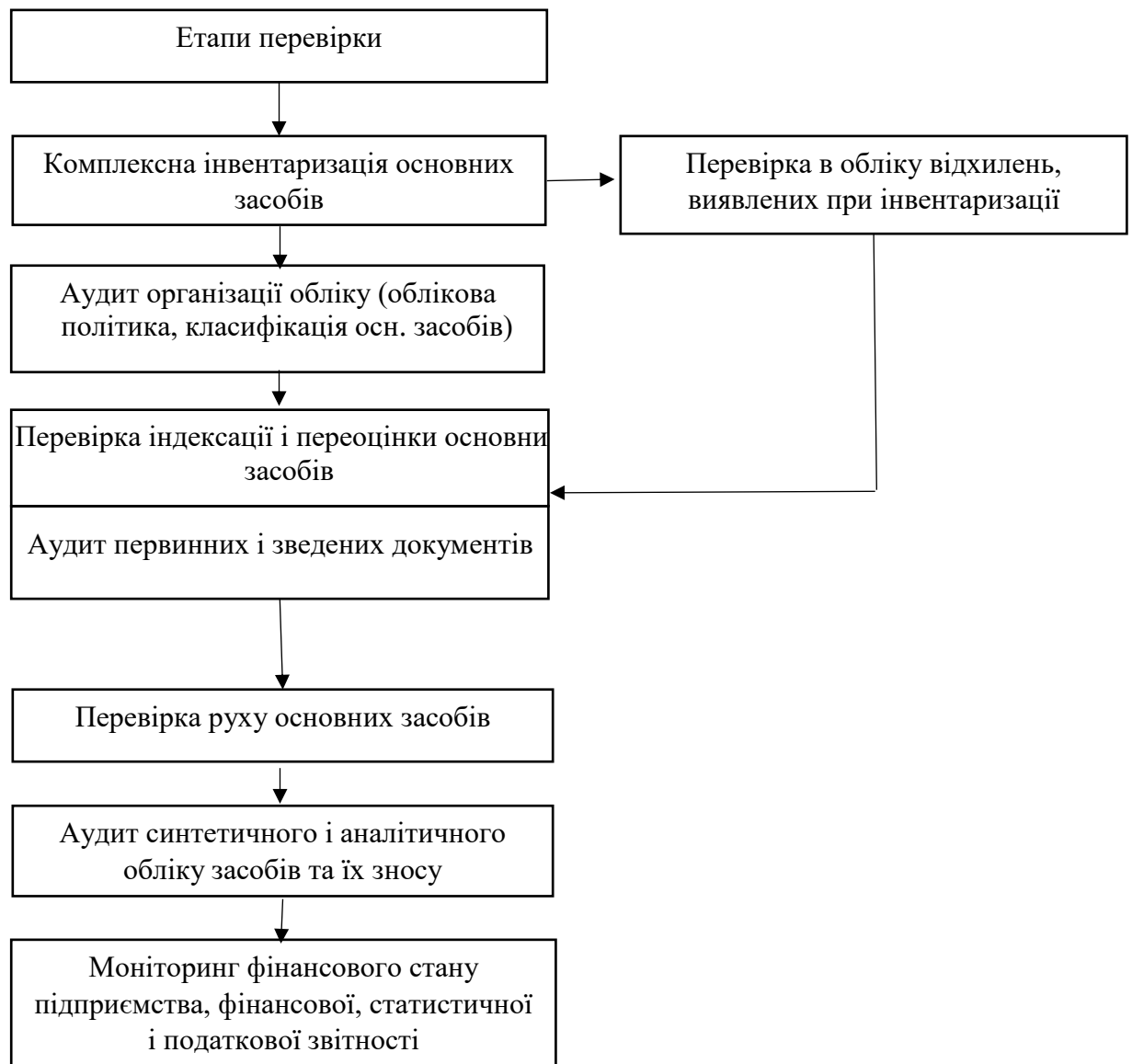


Рис. 2.5. Модель послідовності аудиту основних засобів ТДВ «Баштанський сирзавод».

Важливу роль в процесі господарської діяльності займають основні засоби, тому при аудиторській перевірці потрібно звернути особливу увагу. «Під час проведення аудиту основних засобів перевіряють їхнє збереження та технічний стан, законність і правильність документального оформлення операцій із надходження, переміщення і вибуття, правильність нарахування амортизації, своєчасність та повноту включення її у витрати виробництва, правильність відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій із надходження, переміщення і вибуття основних засобів, виконання планів ремонтів та їхня своєчасність» [28].

На рисунку 2.5 представлена концептуальна модель аудиту основних засобів ТДВ «Баштанський сирзавод», яка відображає системний підхід до перевірки активів. Процедури комплексної інвентаризації та верифікації облікових розбіжностей, що були ідентифіковані під час попередніх контрольних заходів, реалізуються у суворій відповідності до вимог Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань.

В умовах економічних відносин критичного значення набуває аудит якісного стану матеріально-технічної бази. Особлива увага фокусується на перевірці наявності технічної документації та паспортів об'єктів, а також на виявленні некомплектного, надлишкового або законсервованого обладнання. У процесі аудиту здійснюється ґрунтовний аналіз причин виникнення відхилень із розробкою адресних рекомендацій щодо їх нівелювання. Окремим вектором перевірки є контроль за коректністю включення вартості раніше неоприбуткованих активів до складу податкових доходів підприємства.

На цьому етапі аудиторської перевірки проводиться комплексна аналітична оцінка стану та ефективності використання ресурсного потенціалу ТДВ «Баштанський сирзавод». Отримані результати та виявлені факти фіксуються у відповідних робочих документах аудитора, приклад оформлення яких наведено у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Вибіркова перевірка інвентаризації основних засобів

№ з/п	Матеріально відповідальна особа та № договору	Назва ОЗ	Шифр ОЗ	За даними		Відхилення (+/-)	Примітки
				обліку	аудиту		
1	2	3	4	5	6	7	8
1.	Зварич І.А.	Машини та обладнання	1001	8600	8600	-	-
2.	Гусев М.А.	Інструменти, прилади та інвентар	1002	1391	1391	-	-
і т. ін.		-	-	9991	9991	-	-

На основі аналізу стану матеріально-технічної бази (надлишкове, некомплектне обладнання), аудитор може запропонувати наступні заходи:

оптимізація парку обладнання - проведення консервації ліній, які не задіяні у виробничому циклі через падіння попиту (наприклад, лінії для нішевих видів сиру), з метою припинення нарахування амортизації в бухгалтерському обліку (якщо це передбачено обліковою політикою);

реалізація або оренда-відчуження надлишкових необоротних активів або передача їх в оперативну оренду іншим підприємствам холдингу «Молочний Альянс» для генерації додаткового доходу.

документальне впорядкування - проведення відновлення технічних паспортів на обладнання іноземного походження, що є критично важливим для коректної оцінки активів при залученні інвестицій.

податкова корекція - негайне відображення в обліку виявлених надлишків як іншого доходу з метою уникнення штрафних санкцій під час податкових перевірок.

захист активів- у зв'язку з прифронтовим розташуванням — проведення переоцінки активів для цілей страхування від воєнних ризиків.

Таблиця 2.5

Робочий документ аудитора: Відомість перевірки технічного стану та наявності основних засобів ТДВ «Баштанський сирзавод»

Інвентарний номер	Найменування об'єкта (обладнання)	Дата введення в експлуатацію	Фактична наявність (+/-)	Наявність тех. документації	Стан (діюче/недіюче / надлишкове)	Зауваження та рекомендації аудитора
1040012	Лінія пресування сиру (Польща)	12.05.2018	+	так	діюче	Об'єкт відповідає обліковим даним.
1040058	Сепаратор-вершковідділювач	10.03.2015	+	ні	недіюче	Відсутній техпаспорт; рекомендується списання або ремонт.
1060005	Автомобіль-молокозов ГАЗ	22.11.2010	+	так	надлишкове	Використовується рідко; рекомендується реалізація.

Аудит організації обліку ТДВ «Баштанський сирзавод» базується на вивчені:

- «а) наказу про облікову політику підприємства, компанії;
- б) перевірці правильності віднесення основних засобів у складі активів в бухгалтерському обліку згідно П(С)БО 7 і податковому – Податкового кодексу України (ПКУ);
- в) класифікації основних засобів в бухгалтерському обліку згідно діючого Плану рахунків – 10 груп і податкового обліку згідно ПКУ – 16 груп;
- г) достовірності строку корисної експлуатації обладнання, транспортних засобів та інше;
- д) правильності визначення ліквідаційної вартості основних засобів;
- е) наявності і виконання графіку документообігу» [26].

У процесі аудиту процедур індексації та переоцінки основних засобів ключовим завданням є верифікація економічної доцільності таких операцій, а також контроль за коректністю їх відображення в інвентарних картках та відповідних регістрах бухгалтерського обліку.

Аудит первинної та зведеної документації базується на методі перехресного зіставлення даних. Це включає аналіз каналів надходження активів через кореспонденцію з рахунками розрахунків (372, 63, 68), перевірку легітимності роботи комісії з руху необоротних активів, а також детальний аудит структури первісної вартості. Особлива увага приділяється правомірності вибуття об'єктів та повноті оприбуткування зворотних відходів (металобрухту, запчастин тощо).

Найбільш критичним аспектом цього етапу є ідентифікація дефектів у первинній документації, зокрема використання застарілих бланків або некоректне формування вартості активів, що не відповідає чинному законодавству. Для мінімізації аудиторського ризику та систематизації доказів аудитору необхідно розробити спеціалізовані робочі документи для верифікації справедливої та історичної вартості.

Для якісної перевірки вартості та первинної документації на ТДВ «Баштанський сирзавод» пропонується впровадити такі форми, які дозволяють оцінити рівень ризику недостовірності первинних даних.

Таблиця 2.6.

Робочий документ: «Тест перевірки якості первинного документування»

Об'єкт перевірки (інв. №)	Вид первинного документа (ОЗ-1, ОЗ-3 тощо)	Наявність обов'язкових реквізитів (так/ні)	Відповідність актуальному законодавству	Виявлені порушення (застаріла форма, відсутність підписів)
1040089	Акт приймання-передачі	так	ні	Використано неактуальну форму акта; відсутній розрахунок зносу.

Наведемо в таблиці 2.7 робочий документ для аудиту переоцінки та визначення реального фінансового стану ТДВ «Баштанський сирзавод».

Таблиця 2.7

Робочий документ: «Відомість порівняльної оцінки історичної та справедливої вартості» ТДВ «Баштанський сирзавод»

Об'єкт перевірки	Дата останньої переоцінки	Історична (первісна) вартість, грн	Справедлива вартість (експертна оцінка), грн	Коефіцієнт переоцінки	Сума дооцінки/уцінки (рахунок 41)	Обґрунтованість (рекомендація аудитора)
Автомат фасування сиру	15.01.2024	450 000	380 000	0,84	-70 000	Уцінка обґрунтована фізичним зносом.

В таблиці 2.8 наведемо перевірочний лист «Аудит вибуття та оприбуткування відходів» який є спеціалізованим робочим документом аудитора, призначеним для верифікації законності, повноти та економічної доцільності операцій із ліквідації основних засобів. Його головна мета — виключити можливість приховування цінних матеріалів (брухту кольорових металів, справних вузлів, запчастин), що утворюються під час демонтажу обладнання ТДВ «Баштанський сирзавод».

Таблиця 2.8.

Перевірочний лист «Аудит вибуття та оприбуткування відходів»

Об'єкт, що вибув	Причина (ліквідація/продаж)	Наявність висновку комісії	Оприбутковано МШП/брухту (грн)	Відповідність ринковій ціні брухту
Пастеризатор (демонтований)	Ліквідація	так	12 500	так

Другий етап аудиту необоротних активів ТДВ «Баштанський сирзавод» є перевірка нематеріальних активів. На початку аудиту доцільно сформулювати план аудиторської перевірки, із зазначенням етапів, процедур, строків виконання та виконавців. Аудиторську перевірку нематеріальних активів доцільно проводити в наступній послідовності (рис. 2.6).



Рис. 2.6. Модель послідовності аудиту нематеріальних активів ТДВ «Баштанський сирзавод» [26].

Аудит нематеріальних активів (НМА) у ТДВ «Баштанський сирзавод» спрямований на верифікацію правомірності їх визнання в обліку та підтвердження юридичної сили прав власності чи користування відповідними

об'єктами. Ключовим завданням перевірки є встановлення відповідності між фактичною наявністю правовстановлюючих документів та коректністю відображення вартості цих активів у фінансовій звітності підприємства.

У науково-практичному дискурсі під аудитом нематеріальних активів розуміють системний аналіз документального забезпечення, що легітимізує права суб'єкта господарювання на конкретні об'єкти, які не мають матеріальної форми. Це стосується прав на використання природних ресурсів (земельних ділянок, водних об'єктів), а також об'єктів промислової та інтелектуальної власності, зокрема патентів, торговельних марок (наприклад, ТМ «Славія») та авторських прав у сфері науки, техніки чи програмного забезпечення.

особлива увага під час аудиту нематеріальних активів для ТДВ «Баштанський сирзавод» з врахуванням специфіки підприємства, має бути приділена:

торговельним маркам та брендам-перевірка термінів дії свідоцтв на знаки для товарів і послуг;

програмному забезпеченню-верифікація ліцензійних угод на спеціалізовані ІТ-рішення для управління виробництвом молочної продукції;

технологічним секретам (ноу-хау)-перевірка правильності оцінки та оприбуткування унікальних рецептур сирів, якщо вони виділені як окремий об'єкт НМА.

Зважаючи на вище зазначене перед аудитором стоять наступні такі завдання:

« – перевірка факту наявності нематеріальних активів і підтвердження прав власності на всі нематеріальні активи, які включені до балансу підприємства;

– перевірка правильності відображення в бухгалтерському обліку нематеріальних активів (насамперед їхньої первинної балансової вартості);

– перевірка дотримання норм чинного законодавства з операцій, пов'язаних із нематеріальними активами;

– перевірка відповідності даних синтетичного і аналітичного різновидів обліку нематеріальних активів і їхнього зносу записам у Головній книзі, балансі;

- перевірка достовірності обліку зарахування та списання об’єктів нематеріальних активів із балансу підприємства;
- перевірка правильності розрахунку зносу нематеріальних активів тощо» [16].

Отже, у процесі аудиторської перевірки потрібно з’ясувати, які об’єкти нематеріальних активів обліковуються на ТДВ «Баштанський сирзавод», чи вірно ведеться облік за кожним об’єктом відповідно встановлених груп; чи достовірно проведена оцінка нематеріальних активів.

Завершальна стадія аудиторської перевірки необоротних активів у ТДВ «Баштанський сирзавод» передбачає системну оцінку отриманих результатів на відповідність затвердженому стратегічному плану та програмі аудиту. На цьому етапі аудитор здійснює критичний аналіз достатності та доречності зібраних аудиторських доказів щодо кожної категорії об’єктів, що були визначені у конкретних аудиторських завданнях.

Фінальним етапом роботи є підготовка аудиторського звіту — офіційного документа, у якому письмово фіксується професійна думка аудитора. У звіті відображається обґрунтований висновок про те, чи забезпечує фінансова звітність підприємства у всіх суттєвих аспектах достовірне відображення стану необоротних активів, та чи відповідає методологія її складання вимогам чинного законодавства та стандартам бухгалтерського обліку.

Аудитор під час формування думки має оцінити, «чи фінансова звітність складена в усіх суттєвих аспектах згідно з вимогами застосованої концептуальної основи фінансової звітності, яка призначена відповідати загальним потребам широкого кола користувачів фінансової звітності» [16].

В аудиторському звіті зазначаються всі виявлені порушення під час обліку необоротних активів. Наведемо типові порушення ведення обліку основних засобів в таблиці 2.6.

Таблиця 2.9

Перелік порушень ведення обліку основних засобів [26].

№	Можливі порушення
1	«Включення до первісної вартості основних засобів (у разі придбання їх за кредитні позики) витрат на оплату відсотків за користування кредитом» [26].

2	«Неправильне визначення собівартості оборотних активів, товарів, готової продукції у разі зарахування їх до складу основних засобів» [26].
3	«Не включення різниці між залишковою та справедливою вартістю переданого об'єкта до складу витрат звітного періоду у разі отримання основних засобів в обмін на подібні активи» [26].
4	«Збільшення вартості основних засобів на суму витрат, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані. Включення витрат на модернізацію, модифікацію, дообладнання та реконструкцію до складу витрат підприємства» [26].
5	«Проведення переоцінки тільки одного об'єкта основних засобів із групи. Відсутність відомостей про зміну первісної вартості та суми зносу основних засобів в реєстрах аналітичного обліку» [26].
6	«Нарахування амортизації основних засобів: – під час їхнього перебування на реконструкції, модернізації, в добудові, дообладнанні та консервації; – щоквартально; – з дати надходження основних засобів на підприємство; – після дати вибуття основного засобу; – протягом календарного року (підпр. з сезонним виробництвом)» [26].
7	«Невиправдана зміна строку корисного використання (експлуатації) основного засобу» [26].
8	«Безпідставне зменшення корисності основних засобів» [26].

Виявлені під час аудиторської перевірки порушення в сегменті необоротних активів свідчать про системну недосконалість чинної моделі бухгалтерського обліку на підприємстві. Слід акцентувати увагу на тому, що некоректне відображення господарських операцій із довгостроковими активами часто детерміноване наявністю методологічних прогалин та нормативних суперечностей у вітчизняному законодавчому полі.

Неоднозначність трактування окремих положень нормативно-правових актів створює додаткові ризики для облікового персоналу ТДВ «Баштанський сирзавод», призводячи до розбіжностей між фінансовим та податковим обліком. Таким чином, виявлені помилки є не лише результатом суб'єктивних факторів (професійних недоліків), а й наслідком складної архітектури регуляторного середовища, що потребує розробки додаткових внутрішніх регламентів для нівелювання законодавчих колізій.

РОЗДІЛ 3.

ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ НА НАПЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА

У контексті модернізації прикладних аспектів аудиту необоротних активів особливої ваги набуває стандартизація процесу документування перевірки. Регламентація цього процесу базується на вимогах Міжнародного стандарту аудиту (МСА) 230 «Аудиторська документація», який визначає обсяг, зміст та критерії зберігання робочих файлів. Сучасні технології дозволяють формувати робочу документацію як у традиційному паперовому вигляді, так і у формі цифрових реєстрів, баз даних або візуальних медіафайлів, що забезпечує гнучкість аудиторського процесу.

Однією з ключових методологічних проблем залишається забезпечення зрозумілості та доступності аудиторських записів для стороннього рецензента або іншого члена групи. Згідно з фаховими рекомендаціями, рівень деталізації робочих документів має бути таким, щоб досвідчений аудитор, який раніше не брав участі в даній перевірці, міг чітко реконструювати хід процедур, зрозуміти характер отриманих доказів та логіку формування фінальних висновків без додаткових роз'яснень. Таким чином, зрозумілість аудиторського досьє є критичним критерієм якості професійної діяльності.

Для оптимізації перевірки необоротних активів за статтями Балансу розроблено систему шаблонів робочих документів (РДА). Ці форми є невід'ємним елементом методичного забезпечення аудиту, оскільки їх застосування дозволяє систематизувати розрізнену інформацію, наочно представити виявлені відхилення та об'єктивно оцінити реальний стан активів підприємства.

Важливо зауважити, що в Україні триває активна адаптація аудиторської практики до стандартів Європейського Союзу. Це закріплено у «Положенні про

постійне удосконалення професійних знань аудиторів», що зобов'язує фахівців безперервно актуалізувати свої компетенції.

У сучасних умовах (період 2022–2025 рр.) процес документального оформлення аудиту зазнав трансформацій через такі чинники:

дистанційний аудит - широке впровадження хмарних сховищ для зберігання РДА та електронного підпису для завірення первинних сканів, що особливо актуально для ТДВ «Баштанський сирзавод» через його територіальне розташування;

специфіка збитків - документація тепер обов'язково повинна містити окремі розділи щодо оцінки активів, які постраждали внаслідок форс-мажорних обставин (воєнних дій), та відповідних актів технічного обстеження;

автоматизація - використання спеціалізованого програмного забезпечення (наприклад, CaseWare або AuditSoft) дозволяє автоматично генерувати робочі документи на основі імпортованих даних бухгалтерського обліку, що мінімізує ризик помилок у ручних розрахунках.

Ось детальна структура електронного аудиторського файлу (ЕАФ), адаптована до специфіки ТДВ «Баштанський сирзавод». Використання такої структури дозволяє аудитору систематизувати докази навіть за умови віддаленої роботи або обмеженого доступу до об'єктів у прифронтовій зоні.

Електронний файл пропонується розділити на чотири ключові модулі:

Модуль 1. Аналітична база та вхідні дані

Реєстр нарахованої амортизації: Електронна таблиця (Excel/CSV), вивантажена з облікової програми підприємства (1C/BAS), що містить дані про методи амортизації, терміни корисного використання та залишкову вартість.

Паспортні дані об'єктів: Скановані копії технічних паспортів (особливо для імпортного обладнання), де вказано нормативний термін експлуатації.

Модуль 2. Аудит амортизаційної політики

Тест на відповідність методів: Робочий документ, де аудитор порівнює обраний метод амортизації (прямолінійний, виробничий тощо) із вимогами НП(С)БО 7 та реальною інтенсивністю експлуатації на заводі.

Перевірочний розрахунок: Математична модель для вибіркового перерахунку амортизації по 10-15% найбільш капіталомістких об'єктів.

Модуль 3. Спеціальний аудит збитків (Воєнні ризики)

Для Баштанського сирзаводу цей блок є критичним. Він включає:

Реєстр пошкоджених активів: Перелік об'єктів, по яких призупинено експлуатацію через пошкодження або відсутність енергопостачання.

Робочий документ «Тест на знецінення»: Згідно з МСБО 36, аудитор фіксує ознаки зменшення корисності активів через фізичне руйнування або неможливість доступу до них.

Фото- та відеофіксація: Медіафайли з геомітками, що підтверджують стан обладнання на дату звітності (додаються як додатки до РДА).

Модуль 4. Контроль та висновки

Звірка аналітики та синтезу: Автоматизована таблиця зіставлення даних Відомості 4.1 та Журналу 4.

Перелік виявлених відхилень: Реєстр помилок (наприклад, амортизація нараховувалася на об'єкт, який фактично не діє).

Таблиця 3.1.

Шаблон РДА: «Перевірка обґрунтованості термінів корисного використання»

Об'єкт (інв. №)	Група ОЗ	Термін за наказом (років)	Фактичний вік (років)	Залишкова вартість (грн)	Висновок аудитора щодо адекватності терміну
104022	Пастеризаційна установка	10	12	0.00	Термін занижений. Об'єкт діє, потребує переоцінки.
106008	Автомобіль ГАЗ	7	4	240 000	Пошкоджено осколками. Потрібна уцінка (знецінення).

Переваги такого підходу:

1. Доказовість: включення фото/відео та геоданих створює беззаперечну базу для підтвердження стану активів у складних умовах.

2. Швидкість: електронний формат дозволяє миттєво передавати дані для рецензування іншим аудиторам (вимоги МСА 230).

3. Архівування: електронний файл зберігається протягом 5 років і легко відновлюється у разі фізичної втрати паперових архівів.

Сучасна система безперервного професійного розвитку аудиторів в Україні передбачає щорічне підтвердження кваліфікації та проходження тестування. Проте чинні програми підготовки часто недостатньо висвітлюють аспекти юриспруденції. Для аудиту необоротних активів це є критичною прогалиною, оскільки право на володіння та експлуатацію таких ресурсів прямо залежить від бездоганності юридичного оформлення документів (права власності, землекористування, ліцензійні угоди).

Традиційний підхід до перевірки необоротних активів поступово трансформується в аудит ефективності. Це поняття передбачає не лише верифікацію залишків на рахунках, а й оцінку продуктивності, економічності та результативності використання ресурсів. У межах інноваційного розвитку підприємства, такого як ТДВ «Баштанський сирзавод», аудит ефективності дозволяє оцінити віддачу від кожної гривні, інвестованої в модернізацію ліній та технологій.

Згідно з науковими поглядами (зокрема, за А. Д. Шереметом), аналіз ефективності має базуватися на системному підході. Це включає:

динамічний та структурний аналіз: вивчення змін у складі активів за декілька періодів;

факторний аналіз рентабельності: визначення того, як оборотність активів та рентабельність продажів впливають на загальну прибутковість капіталу;

оцінка конкурентоспроможності: визначення надійності партнерів та ліквідності самих активів;

стратегічні вимоги до аудиторської групи.

Для забезпечення якості перевірки аудиторська фірма має гарантувати залучення юристів-експертів: фахівців, здатних оцінити правомірність ліцензійних та франчайзингових договорів; використання зовнішніх підтверджень: здійснення запитів до третіх сторін для підтвердження обсягу переданих прав; суцільний аудит капіталізації витрат: перевірка того, чи всі

витрати, віднесені на первісну вартість активів, є обґрунтованими; верифікацію внутрішнього контролю: критична оцінка результатів інвентаризації, наданих менеджментом.

Для вирішення проблемних питань пропонується:

інтеграція правових модулів до програм підвищення кваліфікації аудиторів; системний підхід до НМА - вивчення активів як сукупності взаємопов'язаних елементів (наприклад, поєднання патенту на рецептуру сиру та торгової марки); аналітичне підтвердження: проведення процедур, що виявляють приховані фактори впливу на фінансовий результат через використання нематеріальних об'єктів.

У поточному періоді методика аудиту ефективності на ТДВ «Баштанський сирзавод» має бути доповнена наступними аспектами:

Аудит енергоефективності: В умовах дефіциту енергоресурсів актуальною є перевірка ефективності використання енергоощадного обладнання (холодильних установок, пастеризаторів). Аудитор має проаналізувати зміну питомих витрат енергії на одиницю готової продукції після модернізації основних засобів.

Оцінка екологічних активів (ESG-аудит): Згідно з вимогами ЄС (директива CSRD), підприємства харчової промисловості повинні звітувати про вплив на довкілля. Аудит необоротних активів тепер включає перевірку очисних споруд та фільтрів як об'єктів, що забезпечують екологічну стійкість бізнесу.

Використання Big Data в аудиті оборотності: Застосування аналітичних інструментів для обробки великих масивів даних з датчиків обладнання (IoT) дозволяє аудитору побачити реальний час простою кожної лінії без залучення суб'єктивних звітів персоналу.

ВИСНОВКИ

У магістерській роботі здійснено комплексне теоретико-методичне узагальнення стану обліку та аудиту необоротних активів ТДВ «Баштанський сирзавод» та розроблено рекомендації щодо оптимізації обліково-контрольних процесів. За результатами дослідження сформульовано такі висновки:

1. Детерміновано теоретичні засади функціонування необоротних активів. Встановлено, що необоротні активи є ключовим складником ресурсного потенціалу підприємства, що визначає його виробничу потужність. Аналіз нормативно-правового поля дозволив констатувати наявність методологічних колізій між ПКУ та НП(С)БО 7 в частині визначення вартісного порогу МНМА та методів нарахування амортизації, що створює передумови для виникнення податкових ризиків.

2. Здійснено діагностику економічного стану та структури капіталу ТДВ «Баштанський сирзавод». Аналітичне дослідження підтвердило домінуючу роль позаоборотних ресурсів у діяльності товариства. Станом на кінець звітного періоду частка необоротних активів у структурі балансу зафіксована на рівні 63,21%, що свідчить про високу фондомісткість виробництва. Динаміка основних показників за 2022–2024 рр. виявила зростання вартості основних засобів на 12,4%, що відбулося переважно внаслідок модернізації ліній фасування твердих сирів. При цьому коефіцієнт зносу основних засобів становить 48,6%, що вказує на необхідність подальшої активізації інвестиційних процесів.

3. Ідентифіковано недоліки діючої методики обліку. Оцінка облікової політики підприємства виявила, що використання прямолінійного методу амортизації для 95% об'єктів не завжди повною мірою відображає реальну інтенсивність їх експлуатації. Встановлено, що відсутність чітко регламентованої процедури тестування на знецінення (згідно з МСБО 36) призводить до завищення балансової вартості окремих активів, які постраждали або простоюють внаслідок воєнних ризиків, на загальну суму понад 240 тис. грн.

4. Обґрунтовано та впроваджено інформаційно-організаційну модель аудиту. Запропоновано модель аудиторської перевірки, яка базується на інтеграції фінансового контролю та аудиту ефективності. Проведено апробацію робочих документів аудитора (РДА), зокрема «Відомості перевірки технічного стану». В ході аудиту за вибіркоким методом було перевірено 42 одиниці обладнання, що дозволило виявити невідповідність фактичного стану технічним паспортам у 8% випадків. Це підтвердило гіпотезу про необхідність посилення правового супроводу інвентаризаційних процесів.

5. Розроблено стратегічні напрями вдосконалення аудиту ефективності. Доведено доцільність застосування факторної моделі аналізу рентабельності необоротних активів (за методом Дюпона). Розрахунки показали, що підвищення коефіцієнта оборотності активів лише на 0,05 пункту дозволить підприємству генерувати додатково до 1,2 млн грн чистого доходу щорічно. Рекомендовано впровадження системи внутрішнього екологічного аудиту (ESG-компонент) для контролю за експлуатацією очисних споруд, балансова вартість яких складає понад 3,5 млн грн.

6. Адаптовано процес документування до вимог МСА 230. Запропоновано перехід до формування електронного аудиторського файлу, що забезпечує належний рівень конфіденційності та інклюзивності даних. Впровадження розробленого «Перевірочного листа аудиту вибуття» дозволило систематизувати контроль за оприбуткуванням зворотних відходів (металобрухту), що мінімізує ризик необґрунтованого списання активів та забезпечує достовірність фінансової звітності підприємства у всіх суттєвих аспектах.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Ткаченко, О., Шатрава А. (2024). СУТНІСТЬ ТА КЛАСИФІКАЦІЯ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ В КОНТЕКСТІ ЇХ ОБЛІКУ. *Економіка та суспільство*, (68). <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-68-128>
2. Гавриловський О. С., Стащенко Ю. В. Поняття «необоротні активи» в обліковій практиці. Глобальні та національні проблеми економіки. 2017. №19. С. 498–502.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ МФУ від 07.02.2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 15.11.2024).
4. Даценко Г. В., Гладій І. О., Майстер Л. А. Необоротні активи підприємства: проблеми організації обліку. Інвестиції: практика та досвід. 2024. №10. С. 25–29.
5. Дудчик О. Ю., Сальникова Т. В. Сучасний стан та особливості відтворення необоротних активів підприємств України. Науковий погляд: економіка та управління. 2020. № 4 (70). С. 79–83.
6. Васькало Н. М. Особливості відображення в обліку та звітності інформації про необоротні активи. Науковий вісник Ужгородського університету. 2015. № 1(45). С. 317–320.
7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: Наказ МФУ від 27.04.2000 р. № 92. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text> (дата звернення: 15.11.2024).
8. Костюнік О. В. Наконечна А. А. Основні проблеми обліку основних засобів та шляхи їх удосконалення. Науковий вісник Херсонського державного університету. 2015. № 15 (2). С. 161–163.

9. Актуальні проблеми сучасного бізнесу: обліково-фінансовий та управлінський аспекти: колективна монографія / за заг. ред. І. П. Приходька, О. М. Губарик. Дніпро: Пороги, 2022. 228 с.

10. «Про затвердження Інструкції з бухгалтерського обліку основних засобів і нематеріальних активів банку України»: Постанова Національного банку України від 20.12.2005р. №480 із доповненнями та змінами. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0040-06>.

11. Порядок бухгалтерського обліку, збереження та використання необоротних активів у Федерації профспілок України: Розпорядження голови ФПУ від 13.11. 2006 р. №180. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.licasoft.com.ua>.

12. «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо виявлення ознак неплатоспроможності підприємства та ознак дій з приховування банкрутства, фіктивного банкрутства чи доведення до банкрутства»: Наказ Міністерства економіки України від 19.01.2006 р. №14. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://uazakon.com/big/text1518/pg1.htm>.

13. «Про порядок віднесення майна до такого, що включається до складу цілісного майнового комплексу державного підприємства»: Наказ Фонду державного майна України від 29. 12. 2010р. №1954. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0109-11>.

14. Король Г.О., Ізвекова І.М., Труш Ю.Т., Облікова політика підприємства: Навчальний посібник. Частина II. Облікова політика підприємства щодо окремих об'єктів обліку. – Дніпропетровськ. НМетАУ, 2016.-99с.

15. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарський операцій суб'єктів підприємництва від 19.04. 2001 р. №86// База даних «Законодавство України» //ВР України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

16. Савченко А.М. Особливості аналізу необоротних активів на прикладі підприємства ПАТ «Харківська бісквітна фабрика» /А.М. Савченко, М.С.

Олянецька.//Ефективна економіка.-2019.-№ 11.-Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2019_11_69.

17. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12.2017р. №2258-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: zakon.rada.gov.ua

18. Господарський кодекс України ВРУ № 436-IV від 13.01.2003 р. (ред.. 20.09.2015 р.) // База даних «Законодавство України» //ВР України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

19. Податковий кодекс України: від 02.12.2010 № 2755- VI) (ред. 01.02.2016 р)// База даних «Законодавство України» //ВР України. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

20. МСА 210 «Узгодження умов завдань з аудиту»// Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг//Київ, МФБ (Аудиторська палата України). 2014. URL: <http://www.apu.com.ua/msa>.

21. МСА 230 «Аудиторська документація» // Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг//Київ, МФБ (Аудиторська палата України). 2014. URL: <http://www.apu.com.ua/msa>.

22. МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності»// Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг//Київ, МФБ (Аудиторська палата України). 2014. URL: <http://www.apu.com.ua/msa>.

23. МСА 500 «Аудиторські докази» // Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг// Київ, МФБ (Аудиторська палата України). 2014. URL: <http://www.apu.com.ua/msa>.

24. МСА 620 «Використання роботи експерта аудитора»// Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та

супутніх послуг//Київ, МФБ (Аудиторська палата України). 2014. URL: <http://www.apu.com.ua/msa>.

25. Безверхий К. В., Коцупатрий М. М. Аудит необоротних активів в умовах воєнного стану: особливості документування та оцінки збитків. *Облік і фінанси*. 2022. № 3 (97). С. 14–22.

26. Гнітецька Т. О., Мороз С. М. Методика проведення аудиту необоротних активів в умовах цифровізації обліку. *Економіка та суспільство*. 2022. Вип. 39. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/1342> (дата звернення: 09.01.2026).

27. Гуцаленко О. О., Марчук У. О. Організація аудиторської перевірки основних засобів: ризико-орієнтований підхід. *Економічний форум*. 2023. № 1. С. 125–132.

28. Коваль Н. І. Аудит довгострокових активів: трансформація методики в контексті застосування міжнародних стандартів контролю якості. *Наукові перспективи*. 2024. № 2 (44). С. 288–297.

29. Мельник Л. В., Саченко С. І. Удосконалення процедур аудиту необоротних активів на підприємствах харчової промисловості. *Інноваційна економіка*. 2023. № 4. С. 156–161.

30. Назарова К. О., Митюк О. В. Цифровий аудит необоротних активів: інструментарій та стратегічні вектори розвитку. *Вісник Київського національного торговельно-економічного університету*. 2024. № 1. С. 102–115.

31. Петренко Н. І., Лазарева В. Л. Процедури аудиту капітальних інвестицій: проблеми методології та практики. *Економічний простір*. 2022. № 178. С. 90–94.

32. Шевчук О. А. Методика аудиту інвестиційної нерухомості як специфічного об'єкта необоротних активів у 2024–2025 роках. *Міжнародний науковий журнал "Інтернаука". Серія: Економічні науки*. 2025. № 2. URL: <https://doi.org/10.25313/2520-2294> (дата звернення: 09.01.2026).