**МАГІСТЕРСЬКА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

**ГАВРИЛИШИН ВАЛЕРІЇ ОЛЕКСАНДРІВНИ**

**Наказ НУБіП України 3108 «С». 28.10.2026**

**2026 р.**

**НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ БІОРЕСУРСІВ І ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ УКРАЇНИ**
**Економічний факультет**

| | |
|---|---|
| **ПОГОДЖЕНО** | **ДОПУСКАЄТЬСЯ ДО ЗАХИСТУ** |
| **Декан економічного факультету** | **Завідувач кафедри обліку та оподаткування** |
| **_____ Андрій МУЗИЧЕНКО** | **_____ Володимир ЛИТВИНЕНКО** |
| (підпис) | (підпис) |
| "____" _____ 2026 р. | "____" _____ 2026 р. |

# МАГІСТЕРСЬКА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

**на тему «Облік і аудит операцій зі зменшення корисності основних засобів підприємств в умовах воєнного стану»**

Спеціальність **D1 – Облік і оподаткування**

Освітня програма **«Облік і аудит»**

Орієнтація освітньої програми **освітньо-професійна**

**Гарант освітньої програми**
**к.е.н., доцент** _____ **Тамара ГУРЕНКО**
(підпис)

**Керівник магістерської кваліфікаційної роботи**
**к.е.н., доцент** _____ **Наталія КУЗИК**
(підпис)

**Виконала** _____ **Валерія ГАВРИЛИШИН**
(підпис)

**Київ – 2026**

**НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ БІОРЕСУРСІВ І ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ УКРАЇНИ**

**Економічний факультет**

**ЗАТВЕРДЖУЮ**
**Завідувач кафедри обліку та оподаткування**
**к.е.н., доц. _____ Володимир ЛИТВИНЕНКО**
*10 квітня 2026 року*

# З А В Д А Н Н Я
# ДО ВИКОНАННЯ МАГІСТЕРСЬКОЇ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ ЗДОБУВАЧУ
**Гаврилишин Валерії Олександрівні**

Спеціальність **D1 Облік і оподаткування**

Освітня програма **«Облік і аудит»**

Орієнтація освітньої програми **освітньо-професійна**

Тема магістерської кваліфікаційної роботи **«Облік і аудит операцій зі зменшення корисності основних засобів підприємств в умовах воєнного стану»**
затверджена наказом від **28 жовтня 2026 р. № 3108 «С»**
Термін подання завершеної роботи на кафедру 2026.20.11
Вихідні дані до магістерської кваліфікаційної роботи: нормативно-правові акти України з питань бухгалтерського обліку та аудиту; наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених з проблем обліку, оцінювання та аудиту операцій зі зменшення корисності основних засобів; навчальні посібники та монографії; матеріали науково-практичних конференцій; статистичні дані; інформаційні ресурси мережі Інтернет; матеріали власних спостережень автора, а також дані бухгалтерського обліку, фінансової звітності ТОВ «ФарміЛенд»
Перелік питань, що підлягають дослідженню:
1. Теоретико-методичні засади зменшення корисності основних засобів.
2. Організація та методика обліку операцій зменшення корисності основних засобів.
3. Аудит операцій зі зменшення корисності основних засобів в умовах воєнного стану.
**Дата видачі завдання** *25 листопада 2025 р.*

**Керівник магістерської кваліфікаційної роботи** _____ **Наталія КУЗИК**

**Завдання прийняла** _____ **Валерія ГАВРИЛИШИН**

**Реферат**

**на здобуття ступеня вищої освіти «Магістр» на тему «Облік і аудит операцій зі зменшення корисності основних засобів підприємств в умовах воєнного стану»**

Магістерська кваліфікаційна робота присвячена дослідженню теоретичних, організаційно-методичних аспектів обліку й аудиту операцій зі зменшення корисності основних засобів підприємств в умовах воєнного стану.

Розглянуто економічну сутність зменшення корисності основних засобів, визначено його значення для формування достовірної фінансової звітності підприємств в умовах воєнного стану, критично проаналізовано нормативно-правове забезпечення обліку та аудиту відповідних операцій.

Досліджено організаційно-економічну характеристику ТОВ «ФарміЛенд», розкрито організаційно-методичні підходи до обліку операцій зі зменшення корисності основних засобів за матеріалами досліджуваного товариства. Розглянуто порядок документального оформлення, а також оцінювання та порядку відображення таких операцій у бухгалтерському обліку. Окрему увагу приділено особливостям розкриття інформації щодо зменшення корисності основних засобів у фінансовій звітності підприємства.

Розкрито підходи до ідентифікації та оцінювання ризиків суттєвого викривлення фінансової звітності в умовах воєнного стану. Проаналізовано практичні аспекти методики аудиту операцій зі зменшення корисності основних засобів. Розглянуто особливості узагальнення результатів аудиту для формування незалежної аудиторської думки про достовірність фінансової звітності.

У висновках узагальнено результати проведеного дослідження та сформульовано окремі положення щодо вдосконалення обліку й аудиту операцій зі зменшення корисності основних засобів підприємств в умовах воєнного стану.

**КЛЮЧОВІ СЛОВА:** облік, аудит, основні засоби, зменшення корисності, сума очікуваного відшкодування, воєнний стан, аудиторський ризик, аудиторська документація, звіт аудитора, фінансова звітність.

**ЗМІСТ**

**ВСТУП** **3**
**РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ЗМЕНШЕННЯ КОРИСНОСТІ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ** **7**
1.1. Економічна сутність зменшення корисності основних засобів 7
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку і аудиту зменшення корисності основних засобів 17
**Висновки до розділу 1** **21**
**РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ ЗМЕНШЕННЯ КОРИСНОСТІ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ** **23**
2.1. Організаційно-економічна характеристика підприємства 23
2.2. Організаційно-методичні аспекти обліку операцій зі зменшення корисності основних засобів 29
2.3. Відображення інформації про зменшення корисності основних засобів у звітності підприємства в умовах воєнного стану 35
**Висновки до розділу 2** **40**
**РОЗДІЛ 3. АУДИТ ОПЕРАЦІЙ ЗІ ЗМЕНШЕННЯ КОРИСНОСТІ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ** 41
3.1. Ідентифікація та оцінювання ризиків суттєвого викривлення у фінансовій звітності підприємств за операціями зі зменшення корисності основних засобів 41
3.3. Методика аудиту операцій зі зменшення корисності основних засобів та її адаптація до умов воєнного стану 45
3.3. Узагальнення результатів аудиту та їх вплив на рішення користувачів 51
**Висновки до розділу 3** **58**
**ВИСНОВКИ** **59**
**СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ** **62**
**ДОДАТКИ** **70**

# ВСТУП

В умовах воєнного стану питання обліку та аудиту операцій зі зменшення корисності основних засобів набувають особливої актуальності. Воєнні дії, руйнування та пошкодження майна, а також тимчасова окупація окремих територій, порушення виробничих процесів, логістичних процесів, обмеження доступу до окремих об'єктів основних засобів – все це зумовлює ризики втрати ними здатності приносити очікувані економічні вигоди. За цих обставин динамічно зростає потреба не лише у своєчасному виявленні ознак зменшення корисності активів та обґрунтованому визначенні суми їх очікуваного відшкодування та достовірному відображенні відповідних результатів у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності.

Особливого значення набуває також аудит таких операцій, оскільки визначення суми очікуваного відшкодування передбачає застосування професійних суджень, оцінок і припущень, достовірність яких потребує належного аудиторського підтвердження. Недостатнє врахування наслідків воєнних ризиків може призвести до викривлення інформації щодо вартості основних засобів, фінансовий стан і результати діяльності підприємства.

Отже, виникає необхідність поглибленого дослідження теоретичних, організаційно-методичних і практичних аспектів обліку та аудиту операцій зі зменшення корисності основних засобів, а також удосконалення підходів до їх оцінювання і перевірки з урахуванням викликів воєнного стану. Саме цим зумовлено вибір теми магістерської роботи, її мету та завдання.

За останні десятиліття сформувалася значна теоретична база стосовно відображення в обліку зменшення (відновлення) корисності активів. Водночас практичне застосування норм відповідних бухгалтерських стандартів і досі викликає немало труднощів. Переважно це пов'язано із необхідністю застосовувати велику кількість оцінок відносно величини, періоду та тривалості очікуваних чистих грошових потоків, прийнятної ставки дисконтування, справедливої вартості тощо. Також облік зменшення (відновлення) корисності

активів вимагає від суб'єкта господарювання використання професійних суджень стосовно впливу факторів невизначеності на оцінки, визначення прийнятного об'єкта (окремий елемент активів чи одиниця, що генерує грошові кошти) та інших. Аудитору ж потрібно не лише перевірити коректність застосування норм бухгалтерських стандартів з обліку зменшення (відновлення) корисності активів, але й дослідити вплив зменшення корисності на безперервність діяльності (МСА 570), правомірність застосування облікових оцінок (МСА 540), оцінити ризики викривлення, в тому числі ризики шахрайства (МСА 450). Наукові праці з аудиту в основному присвячені загальним аспектам методології аудиторської діяльності. Комплексний підхід під час аудиту обліку зменшення (відновлення) корисності активів переважно залишається поза увагою наукових досліджень.

Вагому роль у дослідженні проблематики теоретико-практичних засад визнання, обліку, оцінки основних засобів, їх амортизації, в тому числі і в реаліях воєнного стану відіграли відомі вчені-економісти, зокрема Ю. Бездушна, В. Бондар, М. Бондар, Л. Гуцаленко, Т. О. Гуренко, В. Жук, Н. Кузик, А. Кулик, В. Литвиненко, Н. Лоханова, Є. Попко, Н. Сиротенко, Т. Черкашина, М. Сулима, К. Шевчук та інші.

**Мета і завдання дослідження**. Метою магістерської кваліфікаційної роботи є дослідження теоретичних, організаційно-методичних та практичних аспектів обліку й аудиту операцій зі зменшення корисності основних засобів підприємств.

Реалізацію поставленої мети досягнуто через вирішення наступних завдань:

- розкрити економічну сутність зменшення корисності основних засобів та визначити його значення в системі бухгалтерського обліку і фінансової звітності підприємства;

- дослідити нормативно-правове регулювання обліку і аудиту операцій зі зменшення корисності основних засобів;

- надати організаційно-економічну характеристику досліджуваного підприємства та оцінити основні показники його фінансово-господарської діяльності, що можуть вплинути на оцінку зменшення корисності основних засобів;

- розкрити організаційно-методичні аспекти обліку операцій зі зменшення корисності основних засобів, зокрема порядок їх документального оформлення, оцінювання та відображення в бухгалтерському обліку з урахуванням впливу воєнного стану;

- дослідити особливості узагальнення інформації про зменшення корисності основних засобів у фінансовій звітності підприємства із урахуванням вимог застосовних національних стандартів та розмірів підприємств;

- ідентифікувати та оцінити ризики суттєвого викривлення фінансової звітності за операціями зі зменшення корисності основних засобів;

- розкрити методичні підходи до аудиту операцій зі зменшення корисності основних засобів та визначити напрями їх адаптації до умов воєнного стану.

- дослідити порядок узагальнення результатів аудиту операцій зі зменшення корисності основних засобів та визначити їх вплив для формування аудиторської думки й прийняття рішень користувачами фінансової звітності.

*Об'єктом дослідження* є процес обліку та аудиту операцій зі зменшення корисності основних засобів підприємств в умовах воєнного стану.

*Предметом дослідження* є сукупність теоретичних, організаційно-методичних і практичних положень щодо ведення бухгалтерського обліку, оцінювання та аудиту операцій зі зменшення корисності основних засобів підприємств з урахуванням особливостей їх здійснення в умовах воєнного стану.

**Методи дослідження.** Для досягнення мети та виконання завдань у роботі використано різні загальнонаукові та спеціальні методи дослідження, зокрема: аналіз і синтез – для розкриття економічної сутності зменшення корисності основних засобів; індукцію та дедукцію – для узагальнення теоретичних положень і формування висновків; порівняння – для дослідження положень національних і міжнародних стандартів обліку; системний підхід, методи документального та фактичного контролю, розрахунково-аналітичний методи – для вивчення організації обліку та аудиту операцій зі зменшення корисності основних засобів, графічний і табличний методи – для наочного представлення результатів виконання завдань магістерської кваліфікаційної роботи.

*Інформаційною базою* стали наукові праці українських та іноземних вчених з вивчення питань обліку і аудиту операцій зі зменшення корисності основних засобів, зокрема і в умовах воєнного стану (наукові статті, матеріали міжнародних та всеукраїнських конференцій, офіційні матеріали та нормативно-правові акти Кабінету Міністрів України, Міністерства фінансів та Міністерства аграрної політики України, Аудиторської палати України, Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю, офіційні статистичні дані, дані фінансової звітності ТОВ «ФармІЛенд», звіти незалежних аудиторів, а також інша періодична і навчальна література за темою магістерської кваліфікаційної роботи.

**Апробація результатів магістерської кваліфікаційної роботи.** Отримані в ході наукового дослідження результати, висновки та рекомендації доповідалися, були предметом обговорення та одержали схвалення на міжнародній науково-практичній конференції «Відновлення економіки України: від наукових досліджень до практичних рішень», присвяченій 75-річчю економічного факультету НУБіП України (м. Київ, 16–17 вересня 2026 р.).

**Публікації.** За результатами магістерської роботи опубліковано 2 наукові праці, зокрема 1 наукову статтю у фаховому науковому виданні України [18] та 1 тези доповіді на міжнародній науково-практичній конференції [14].

**Обсяг і структура магістерської кваліфікаційної роботи.** Магістерська кваліфікаційна робота складається із вступу; трьох розділів; висновків; списку використаних джерел і додатків.

# РОЗДІЛ 1
# ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ЗМЕНШЕННЯ КОРИСНОСТІ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

## 1.1. Економічна сутність зменшення корисності основних засобів

Діяльність будь-якого суб'єкта господарювання неможлива без використання основних засобів. Вони забезпечують здійснення виробничих, адміністративних, збутових, управлінських, а також інших господарських процесів. Звісно, що такі процеси будуть відрізнятися в різних підприємствах. А тому і склад основних засобів, їх призначення, вартість, технічний стан, інтенсивність використання також відрізнятимуться. Проте незалежно від розміру підприємства (велике, середнє, мале чи мікро-), а також його організаційно-правової форми та виду економічної діяльності підприємства, основні засоби відіграють важливу роль, і в кожного по-різному, у формуванні ресурсного потенціалу та забезпеченні його безперервності господарської діяльності.

У процесі експлуатації основні засоби зазнають фізичного зносу, морального старіння. Окрім того мають вплив фактори економічного, технологічного та ринкового середовища, які за нинішніх умов воєнного стану та економічної нестабільності є по-особливому динамічними [13]. Такі динамічні зміни можуть призводити до того, що балансова вартість активу перевищуватиме ту суму, яку суб'єкт господарювання здатний відшкодувати шляхом його подальшого використання або шляхом продажу. Це зумовлює необхідність дослідження економічної сутності зменшення корисності основних засобів, а також умов його виникнення та особливостей відображення відповідних операцій у бухгалтерському обліку і аудиту відображення таких операцій, як в обліку, так і у звітності підприємства.

Як зазначено було нами вище, особливої актуальності проблематика обліку і аудиту зменшення корисності основних засобів набуває в умовах економічної нестабільності та воєнного стану в Україні. Це підтверджується реальними подіями, які нині мають місце в діяльності переважної більшості суб'єктів

господарювання, коли має місце пошкодження виробничих об’єктів, порушення логістичних зв’язків, зміна обсягів виробництва, втрата ринків збуту й технологічні трансформації. Усе це в сукупності чи окремо істотно може впливати на здатність основних засобів генерувати майбутні економічні вигоди. У своїх працях [14, 18] ми зазначали про те, що оцінка зменшення корисності є важливим і актуальним питанням щодо основних засобів підприємств аграрного сектору. Це пояснюється, на нашу думку, перш за все тим, що вони мають особливо виражену територіальну прив’язаність, а також вони мають і надзвичайно обмежену мобільність [18].

Ефективне функціонування переважної більшості основних засобів суб’єктів аграрного бізнесу визначається доступом до певних земельних ділянок (земельних паїв). Вони територіально розміщені саме в сільській місцевості. Експлуатація агарними підприємствами таких об’єктів залежить не лише від місця розташування. Вона також залежить, перш за все, від умов їх функціонування та інтенсивності використання [19] Нинішня ситуація, за якої відбувається діяльність підприємств, зокрема аграрних, ускладняється підвищеними ризиками замінування земель сільськогосподарського призначення, а також фізичного ушкодження або повного знищення відповідних об’єктів основних засобів [18].

Дослідженням питання зменшення корисності основних засобів, обліку і аудиту, пов’язаних з цим операцій, займаються українські та зарубіжні науковці. Важливо розкрити економічну сутність зменшення корисності основних засобів, оскільки в реаліях практики є випадки ототожнення даного поняття із знеціненням, уцінкою та ін.

Загалом, розуміння економічної природи зменшення корисності дає змогу відмежувати його від звичайного зносу й амортизації, а також своєчасно виявляти втрату здатності активів генерувати економічні вигоди та забезпечувати достовірне відображення їхньої вартості у фінансовій звітності. Це впливає на прийняття обґрунтованих управлінських рішень щодо подальшого використання активів, оцінювання їхньої економічної доцільності та визначення потреби в перегляді умов їх експлуатації.

Таблиця 1.1

Визначення економічної сутності поняття «зменшення корисності активів»

| Джерело | Трактування поняття |
|---|---|
| НП(С)БО 7 «Основні засоби», п. 4 [35] | втрата економічної вигоди в сумі перевищення залишкової вартості активу суми очікуваного відшкодування. |
| НП(С)БО 28 «Зменшення корисності активів», п. 4 [28] | Втрати від зменшення корисності — сума, на яку балансова (залишкова) вартість активу перевищує суму його очікуваного відшкодування. |
| Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі. Мінфін України; Наказ, Положення, Стандарт від 12.10.2010 № 1202 | Зменшення корисності — втрата економічної вигоди або потенціалу корисності в сумі перевищення залишкової вартості активу над сумою очікуваного відшкодування. |
| МСБО 36 «Зменшення корисності активів», п. 6 | Збиток від зменшення корисності — сума, на яку балансова вартість активу або одиниці, що генерує грошові кошти, перевищує суму його (її) очікуваного відшкодування. |
| Дубовая В. В. [5] | обґрунтовано доцільність заміни терміна «зменшення корисності активів» на «зменшення майбутніх економічних вигід активів» |
| Колісник О. П., Шацков В. В. [10,47] | зменшення корисності основних засобів полягає у втраті активом здатності забезпечувати очікувані економічні вигоди в обсязі, що відповідає його балансовій вартості, та встановлюється шляхом порівняння балансової вартості із сумою очікуваного відшкодування. |
| Кузик Н. П., Шевчук К. В., Міщенко Т. М., Венгер А. О. [15] | Зменшення корисності основних засобів розглядається як процес виявлення та оцінювання втрати активами здатності забезпечувати очікувані економічні вигоди, що зумовлює необхідність перегляду їхньої балансової вартості та визнання відповідних втрат у бухгалтерському обліку. |

Аналіз наведених у таблиці 1.1 наукових підходів і нормативних положень свідчить про наявність практично єдиного підходу до визначення економічної сутності зменшення корисності активів. Проте, у наукових працях основна увага акцентована на економічних наслідках втрати активом здатності генерувати майбутні економічні вигоди. Окрім того, наголошується на необхідності перегляду його балансової вартості, а також на методичних аспектах виявлення й оцінювання відповідних втрат. Нормативне регулювання, яке більше детально буде розглянуто нами у п.1.2 даної магістерської кваліфікаційної роботи, чітко визначає критерії

встановлення зменшення корисності, а від цього залежатиме порядок відображення його результатів у бухгалтерському обліку.

Доречно зауважити, що у спільному дослідженні Н. Кузик, К. Шевчук, Т. Міщенко та А. Венгер [15] розглянуто взаємозв'язок між застосуванням міжнародних стандартів фінансової звітності, оцінюванням основних засобів і достовірністю інформації про їхню балансову вартість. В. В. Дубовая акцентує увагу на економічному змісті поняття та проблемах його термінологічного трактування. У праці О. П. Колісник і В. В. Шацкова основну увагу приділено нормативно-методичним аспектам визначення зменшення корисності основних засобів [10]. Отже, зазначені наукові дослідження доповнюють одне одного, комплексно розкриваючи економічний зміст, вартісні критерії та обліково-методичні аспекти зменшення корисності активів.

Проте все ж необхідно зауважити, переважна частина досліджень орієнтована, головним чином, на практику великих підприємств та суб'єктів господарювання, які складають фінансову звітність за міжнародними стандартами. Однак актуальним наразі є дане питання й щодо діяльності малих підприємств, які застосовують національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку. Окрім того, надзвичайно особливої актуальності це питання набуло в умовах воєнного стану. Це пояснюється тим, що виникає пошкодження виробничих потужностей або вимушене припинення, або скорочення діяльності, зміна умов експлуатації основних засобів й погіршення економічного середовища. Відповідно, все це створює передумови для виникнення ознак зменшення їх корисності і, відповідно, зумовлює необхідність удосконалення методичних підходів до оцінювання, а також облікового відображення та аудиторської перевірки цих операцій з урахуванням особливостей діяльності малих підприємств.

При розгляді питань зменшення корисності необоротних активів застосовують різні і, водночас, взаємопов'язані аспекти, зокрема: економічний (коли зменшення корисності пов'язують зі скороченням очікуваних економічних вигід); вартісний (визначення зменшення корисності здійснюється шляхом порівняння балансової вартості активу і сумою очікуваного відшкодування),

обліково-методичний (передбачає застосування процедур виявлення ознак зменшення корисності, оцінювання суми очікуваного відшкодування, визначення величини втрат та їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку) (рис. 1.1).

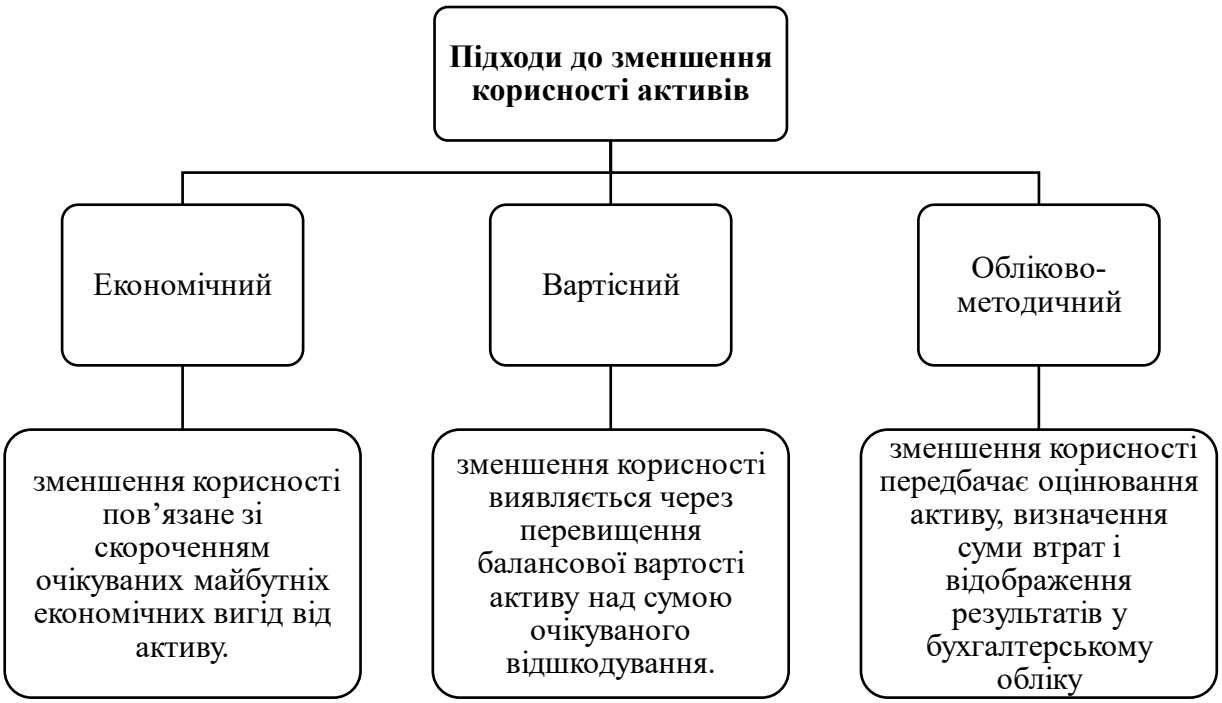


Рис. 1.1. Основні аспекти економічної сутності зменшення корисності активів

*Примітка*. Побудовано авторкою на основі узагальнення наукових підходів [1, 5, 7, 18, 21].

З огляду на викладене вище, пропонується трактувати зменшення корисності активів як процесу виявлення і оцінювання втрати активом здатності забезпечувати очікувані майбутні економічні вигоди, що проявляється в перевищенні його балансової вартості над сумою очікуваного відшкодування та зумовлює визнання й відображення відповідних втрат у бухгалтерському обліку. На нашу думку, таке визначення поєднує економічний зміст досліджуваного явища з його нормативно встановленим критерієм та обліковими наслідками.

Важливим також є дослідження змісту поняття «сума очікуваного відшкодування». Цей показник є визначальним критерієм для встановлення факту зменшення корисності активу, зокрема і основних засобів. Відповідно до НП(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» сума очікуваного відшкодування активу – найбільша з двох оцінок: чиста вартість реалізації активу або теперішня вартість майбутніх чистих грошових надходжень від активу [34]. Такий підхід враховує як

можливі економічні вигоди від продажу активу, так і вигоди, які підприємство очікує отримати від його подальшого використання. Аналогічний підхід передбачено у п. 4 НП(С)БО 7 «Основні засоби», за яким сума очікуваного відшкодування необоротного активу також визначається як найбільша із двох оцінок: або чистої вартості реалізації або теперішньої вартості майбутніх чистих грошових надходжень від використання необоротного активу, включаючи при цьому його ліквідаційну вартість [35]. Аналогічний підхід передбачено МСБО 36 «Зменшення корисності активів» (п. 18), (рис. 1.2).




Рис. 1.2. Порядок визначення суми очікуваного відшкодування активу

*Примітка*. побудовано авторкою на основі НП(С)БО 28 [34] і МСБО 36 «Зменшення корисності активів» [32].

Отже, як підтверджують дані рис. 1.2, порівняння балансової вартості активу із сумою очікуваного відшкодування дає змогу встановити необхідність визнання збитку від зменшення корисності та визначити його величину. Якщо балансова вартість перевищує суму очікуваного відшкодування, різниця між ними визнається збитком від зменшення корисності, за винятком випадків, для яких стандартами передбачено особливий порядок обліку.

Незважаючи на нормативне закріплення порядку визначення суми очікуваного відшкодування активів, практичне застосування процедури оцінювання їхньої вартості при використанні залишається проблемним питанням на практиці і це є одна з причин незастосування на практиці НП(С)БО 28 [34]. З цього приводу справедливо зазначає дослідниця О. С. Яцунська у своїй науковій статті «Проблеми відображення зменшення корисності основних засобів» [52] про те, що невирішені методичні проблеми стримують практичне впровадження вимог

НП(С)БО 28 та МСБО 36. Зокрема, йде мова про визначення теперішньої вартості майбутніх чистих грошових надходжень, яке потребує обґрунтованого прогнозування грошових потоків і вибору ставки дисконтування. Саме це ускладнює проведення відповідних розрахунків на рівні суб'єкта господарювання. Доречно відмітити, що у додатку А міжнародного стандарту 36 «Зменшення корисності активів» [32] розкрито методичні засади оцінювання теперішньої вартості (прогнозування грошових потоків, урахування ризиків і вибір ставки дисконтування).

Також необхідно провести чітке розмежування між поняттями зменшення корисності основних засобів та їх знеціненням. Нормативні засади проведення переоцінки основних засобів визначено пунктами 16-21 НП(С)БО 7 «Основні засоби» [35] та пунктами 34-39 Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджених наказом Міністерства фінансів України № 561 [39]. Зокрема, підприємство має право здійснити переоцінку об'єкта основних засобів, якщо його залишкова вартість суттєво відрізняється від справедливої вартості на дату складання балансу. При цьому рішення про проведення переоцінки підприємство приймає самостійно. Така процедура не є обов'язковою за кожного відхилення вартості активу.

НП(С)БО 7 «Основні засоби» [35] не встановлює єдиного числового порога суттєвості для всіх підприємств. Тому кожне підприємство самостійно визначає критерії суттєвого відхилення залишкової вартості основних засобів від їхньої справедливої вартості, закріплюючи відповідні положення у своїй обліковій політиці.

Відповідно до статті 7 Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» [40], проведення оцінки майна є обов'язковим у випадках переоцінки основних засобів для цілей бухгалтерського обліку. Таку оцінку здійснюють суб'єкти оціночної діяльності на підставі договору із підприємством-замовником. За результатами оцінювання складається звіт про оцінку майна, який документально підтверджує визначену вартість об'єкта.

Вартість послуг з оцінювання встановлюється за домовленістю сторін договору. Відповідно, залучення незалежного оцінювача потребує додаткових фінансових витрат, що може впливати на рішення підприємства щодо доцільності проведення переоцінки основних засобів. Особливо це актуально за наявності значної кількості об’єктів, які потребують оцінювання. Якщо підприємство застосовує модель обліку за переоціненою вартістю, переоцінку необхідно здійснювати з достатньою регулярністю, щоб балансова вартість суттєво не відрізнялася від справедливої вартості на дату балансу.

Важливо також враховувати вимогу НП(С)БО 7 [35] щодо переоцінки всієї групи основних засобів, до якої належить об’єкт, якщо переоцінюється окремий об’єкт цієї групи. Це може збільшувати обсяг оціночних робіт і відповідні витрати підприємства. Водночас можливість визначення справедливої вартості власними силами залежить від характеру активу, доступності ринкової інформації та вимог законодавства щодо обов’язкового проведення оцінки. Тому перед прийняттям рішення про переоцінку доцільно оцінити як її вплив на достовірність фінансової звітності, так і пов’язані з нею витрати.

Порядок визначення переоцінених показників установлено пунктом 17 НП(С)БО 7 «Основні засоби» [35]. Для розрахунку застосовують індекс переоцінки, який визначають як співвідношення справедливої вартості об’єкта до його залишкової вартості на дату переоцінки.

Індекс переоцінки розраховують за формулою:

*Індекс переоцінки = Справедлива вартість / Залишкова вартість (1).*

Переоцінену первісну вартість визначають множенням первісної вартості до переоцінки на індекс переоцінки:

*Переоцінена первісна вартість = Первісна вартість × Індекс переоцінки (2).*

Аналогічно розраховують переоцінену суму зносу:

*Переоцінений знос = Накопичений знос до переоцінки × Індекс переоцінки (3).*

Застосування такого підходу забезпечує пропорційне коригування первісної вартості об’єкта та накопиченого зносу, зберігаючи співвідношення між ними відповідно до встановленого індексу переоцінки. Результатом є приведення

залишкової вартості основного засобу до його справедливої вартості на дату переоцінки. Зменшення корисності основних засобів пов’язане з виявленням втрати активом здатності забезпечувати очікувані економічні вигоди в обсязі, який відповідає його балансовій вартості. Така ситуація може виникнути внаслідок фізичного пошкодження, передчасного морального старіння, скорочення обсягів використання об’єкта або погіршення економічних умов його експлуатації. Результатом процедури є визнання збитку, якщо балансова вартість об’єкта перевищує суму очікуваного відшкодування.

Визнання збитку від зменшення корисності впливає на балансову вартість основного засобу та його подальшу амортизацію [32, 34]. Після коригування вартості амортизацію надалі нараховують виходячи з переглянутої балансової вартості, ліквідаційної вартості та строку корисного використання, що залишився. Якщо в наступних періодах обставини, які зумовили зменшення корисності, змінюються, підприємство за встановлених стандартом умов може визнати відновлення корисності. Водночас таке відновлення обмежується балансовою вартістю, яка була б визначена за відсутності попереднього збитку від зменшення корисності з урахуванням амортизації.

Переоцінка основних засобів, на відміну від зменшення корисності, спрямована на приведення їхньої балансової вартості до справедливої вартості на дату переоцінки [45]. Її проведення стає необхідним, коли суттєво відрізняється залишкова вартість об’єкта від його справедливої вартості. За результатами переоцінки може виникнути як дооцінка, так і уцінка основного засобу [17, 45]. Відповідно до пункту 17 НП(С)БО 7 «Основні засоби» [35] коригуванню підлягають первісна вартість і накопичений знос об’єкта із застосуванням визначеного індексу переоцінки.

Отже, ключова відмінність між процедурами переоцінки та зменшення корисності основних засобів полягає, перш за все, в їхній меті: зменшення корисності дає змогу відобразити втрату здатності активу забезпечувати очікувані економічні вигоди, а переоцінка забезпечує відображення його справедливої вартості [17]. Для узагальнення відмінностей між переоцінкою та зменшенням

корисності основних засобів за основними критеріями (метою проведення, базою оцінювання, умовами застосування, результатами та особливостями подальшого обліку) систематизовано їх порівняльну характеристику (дод. А). Наведене зіставлення дає змогу зробити наступні висновки: переоцінка спрямована на приведення балансової вартості активу до справедливої вартості, а зменшення корисності забезпечує відображення втрат очікуваних економічних вигід у разі перевищення балансової вартості над сумою очікуваного відшкодування.

В умовах воєнного стану питання зменшення корисності основних засобів, як і переоцінки набуває нового змістовного навантаження і вимагає нових підходів. Це підтверджують дослідження вчених-економістів. Зокрема, В. Жук, Ю. Бездушна та Є. Попко [6, 55] зазначають, що в умовах збройної агресії виникає потреба внести зміни до національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, доповнивши їх поняттям «воєнного стану» та, відповідно, перегляді амортизаційної політики (строк корисного використання, ліквідаційна вартість і методи амортизації). Таку ідею підтримують М. Суліма та Д. Смірнов [43]. Ними також аргументовано недоцільність застосування традиційних підходів до визнання, а також нарахування амортизації основних засобів в умовах війни і зазначено про необхідність їх перегляду та трансформації [43]. Заслуговують на увагу пропозиції Н. Лоханової та Н. Сиротенко щодо визнання та розкриття втрат від зменшення корисності необоротних активів [22]. Вченими пропонується використання у практиці українських підприємств спеціальної форми документу, у якому передбачити визначення втрат від зменшення корисності необоротних активів. Такий документ, на думку вчених необхідно застосовувати під час ідентифікації ознак знецінення необоротного активу[22]. Його також можна використовувати для обґрунтування розрахунку очікуваної відшкодовуваної суми, а також суми втрат від знецінення [6].

На ключових проблемах, зокрема пов'язаних із відображенням в обліку вибуття основних засобів внаслідок збройної агресії росії акцентовано увагу у наукових дослідженнях Колісник О., Приходько К. [9], а також Петрик О., Олійник А. [37]. Серед ключових проблем нею виділено: небезпечність доступу

інвентаризаційної комісії до активів та необхідних облікових документів; а також труднощі зі збереженням первинної документації та реєстрів. Окремо виділено складність щодо підтвердження фактів втрат чи знищення майна, а також існування проблемних питань з обґрунтуванням визначення необхідних сум компенсацій. Надзвичайну увагу приділяють особливостям оподаткування, зокрема при списанні знищених основних засобів, а також відображення відповідних операцій в обліку, амортизації основних засобів [6]. Усе це вказує на необхідність дослідження особливостей нормативно-правового регулювання обліку і аудиту зменшення корисності основних засобів.

## 1.2. Нормативно-правове регулювання обліку і аудиту зменшення корисності основних засобів

Будь-яке питання бухгалтерського обліку, зокрема обліку основних засобів, потребує належного нормативно-правового регулювання. Відомо, що складність професії бухгалтера і аудитора значною мірою зумовлена динамічністю законодавства і, відповідно, необхідністю постійного відстеження змін у нормативно-правових документах. Особливої уваги це питання набуває в умовах одночасного застосування національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та міжнародних стандартів фінансової звітності різними суб’єктами господарювання [5].

Водночас, на нашу думку, той факт, що значна частина національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку розроблялася на основі міжнародних стандартів, то це певною мірою полегшує українським бухгалтерам розуміння міжнародних підходів до обліку та сприяє їх практичному застосуванню. Проте це все ж не усуває потреби в поглибленому вивченні відповідних нормативних вимог, оскільки національне та міжнародне регулювання можуть відрізнятися за окремими аспектами визнання, оцінювання та відображення господарських операцій у фінансовій звітності [42].

Особливої актуальності питання нормативно-правового регулювання обліку й аудиту зменшення корисності основних засобів набуває в умовах воєнного стану [13]. Це пояснюється тим, що воєнні дії, руйнування та пошкодження майна, втрата доступу до окремих об’єктів, вимушене припинення або скорочення господарської діяльності, порушення виробничих і логістичних процесів можуть свідчити про зниження здатності основних засобів генерувати майбутні економічні вигоди. За таких обставин виникає необхідність своєчасно виявляти ознаки можливого зменшення корисності активів, оцінювати їхню відшкодовувану вартість і належним чином відображати результати оцінювання в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності [14].

Важливим є також питання аудиту таких операцій, оскільки визначення відшкодовуваної вартості основних засобів може потребувати застосування професійних суджень, прогнозування майбутніх грошових потоків та обґрунтування використаних припущень. В умовах воєнного стану такі питання

ускладняються і актуалізується через пошкодження основних засобів [46]. Відповідно, зростає значення належного нормативно-правового регулювання, а також обґрунтованої облікової політики підприємства та застосування аудиторських процедур, спрямованих на перевірку достовірності оцінок і правильності відображення операцій зі зменшення корисності основних засобів.

Отже, в черговий раз підтверджується актуальність оцінки нормативно-правового регулювання обліку й аудиту зменшення корисності основних засобів є необхідною передумовою обґрунтування методичних підходів до оцінювання таких активів, формування достовірної фінансової звітності та підвищення якості аудиторської перевірки в умовах воєнного стану.

Узагальнення нормативних підходів дає нам підстави стверджувати, що зменшення корисності активів як економічне явище та обліково-оцінний процес. Економічна сутність зменшення корисності основних засобів полягає у втраті активом здатності забезпечувати первісно очікувані майбутні економічні вигоди у тому обсязі, що відповідає його балансовій вартості.

Відповідно до НП(С)БО 28 [34] і МСБО 36 [32] визначальним критерієм зменшення корисності є перевищення балансової вартості основного засобу над сумою його очікуваного відшкодування. Відповідно, можна зробити висновок, що зменшення корисності не можна ототожнювати лише зі зниженням ринкової вартості активу, або ж його фізичним зношенням чи моральним старінням. Такі обставини можуть підтверджувати лише наявність ознак зменшення корисності. Проте необхідність визнання відповідних втрат буде встановлюватися за результатами оцінювання, дотримуючись вимог стандарту, який застосовується (національний чи міжнародний).

Аналіз нормативних положень дає змогу розмежувати функції стандартів у регулюванні обліку активів. НП(С)БО 7 «Основні засоби» [35] визначає методологічні засади формування визначає відповідні методологічні засади формування у бухгалтерському обліку певної інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, а також незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи і розкриття інформації про них у фінансовій звітності. Натомість НП(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» також визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зменшення корисності активів і порядок розкриття такої інформації у фінансовій звітності [34].

Відповідно до п. 6 НП(С)БО 28 «Зменшення корисності активів», про можливе зменшення корисності активу можуть свідчити різні обставини, пов’язані як зі зміною його ринкової вартості та умов господарювання підприємства, так і з фізичним станом активу, особливостями його використання й очікуваною ефективністю [34]. Виявлення таких ознак є важливим етапом оцінювання стану активів і визначення необхідності проведення подальших процедур щодо встановлення суми очікуваного відшкодування. Основні ознаки зменшення корисності активів, передбачені п. 6 НП(С)БО 28 [34], систематизовано на рис. 1.3.

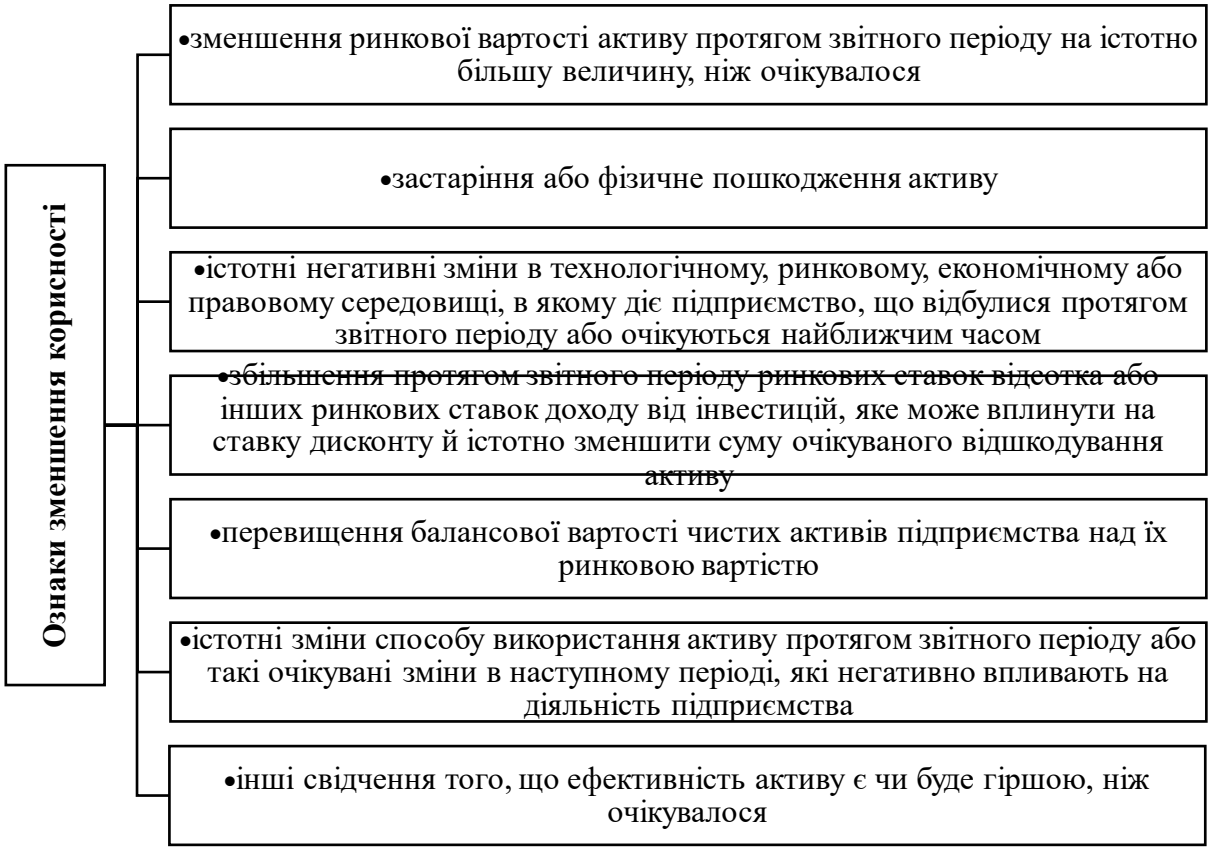


Рис. 1.3. Ознаки зменшення корисності
*Джерело*. Сформовано на основі наведені в п. 6 НП(С)БО 28 [34]

Зазначені в НП(С)БО 28 ознаки зменшення корисності активів за характером виникнення можна поділити на зовнішні та внутрішні [34]. Зовнішні ознаки зумовлені впливом чинників зовнішнього середовища, зокрема змінами ринкових умов, економічної ситуації та ринкових ставок відсотка. Внутрішні ознаки пов’язані зі станом активів, їх фізичним зношенням або пошкодженням, змінами способу використання та зниженням очікуваної ефективності. Своєчасне виявлення таких ознак є важливою передумовою визначення необхідності проведення тестування активів на зменшення корисності та належного відображення відповідних операцій у бухгалтерському обліку.

Аналогічний підхід до визначення ознак зменшення корисності активів передбачено МСБО 36 «Зменшення корисності активів» [32], п. 12 якого

виокремлює зовнішні та внутрішні джерела інформації, що свідчать про можливе зменшення корисності активів. До зовнішніх належать, зокрема, істотне зниження ринкової вартості активу, несприятливі зміни в економічному, технологічному, ринковому або правовому середовищі та зростання ринкових ставок відсотка. Внутрішні ознаки пов'язані зі старінням або фізичним пошкодженням активу, змінами в характері чи способі його використання, а також свідченнями погіршення очікуваних економічних результатів його експлуатації.

НП(С)БО 28 та МСБО 36 мають спільну концептуальну основу — недопущення відображення активів за вартістю, що перевищує суму їх очікуваного відшкодування. Водночас МСБО 36 характеризується більшою деталізацією процедур оцінювання, тестування та розкриття інформації. Для дослідження обліку й аудиту зменшення корисності основних засобів доцільно використовувати положення НП(С)БО 28 як нормативну основу для підприємств, що застосовують національні стандарти, а МСБО 36 – для порівняльного аналізу методичних підходів та обґрунтування напрямів удосконалення обліку й аудиту.

## Висновки до розділу 1

Зменшення корисності основних засобів є важливим питанням для всіх суб'єктів господарювання незалежно від їхнього розміру та категорії – як для великих підприємств і підприємств суспільного інтересу, так і для малих підприємств. Це пояснюється тим, що сьогодні українські підприємства працюють у складних умовах воєнного стану, за яких їхні активи, особливо останнім часом, зазнають підвищених ризиків пошкодження або знищення. Зменшення корисності основних засобів є важливим питанням для всіх суб'єктів господарювання незалежно від їхнього розміру та категорії – як для великих підприємств і підприємств суспільного інтересу, так і для малих підприємств. Це пояснюється тим, що сьогодні українські підприємства працюють у складних умовах воєнного стану, за яких їхні активи, особливо останнім часом, зазнають підвищених ризиків пошкодження або знищення.

Варто також зазначити, що поняття зменшення корисності активів і знецінення основних засобів не слід ототожнювати, оскільки ці питання регулюються різними нормативними документами. Зокрема, переоцінка основних засобів є елементом облікової політики підприємства, застосування якого залежить від обраної моделі обліку. Натомість оцінка на наявність ознак зменшення корисності та визнання відповідних втрат регулюються окремими вимогами стандартів бухгалтерського обліку.

При цьому нормативне регулювання питань зменшення корисності активів залежить від системи стандартів бухгалтерського обліку, яку застосовує підприємство. Так, підприємства, що ведуть облік за національними стандартами, керуються вимогами НП(С)БО 28 «Зменшення корисності активів», тоді як у міжнародній практиці відповідні питання регулюються МСБО 36 «Зменшення корисності активів».

# РОЗДІЛ 2
# ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ ЗМЕНШЕННЯ КОРИСНОСТІ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

## 2.1. Організаційно-економічна характеристика підприємства

Дослідження обліку та аудиту операцій зі зменшення корисності основних засобів потребує врахування організаційно-економічних особливостей діяльності підприємства, умов його функціонування, характеру господарських процесів та особливостей використання необоротних активів. Це зумовлено тим, що визначення ознак зменшення корисності безпосередньо пов'язане з умовами експлуатації основних засобів, їхнім функціональним призначенням, технічним станом та здатністю забезпечувати отримання майбутніх економічних вигід.

У межах дослідження розглянемо діяльність ТОВ «ФарміЛенд» (код ЄДРПОУ 37923962), зареєстрованого 20 жовтня 2011 року в місті Києві. Основним видом економічної діяльності підприємства є оптова торгівля сільськогосподарськими машинами й устаткуванням (КВЕД 46.61).

Організаційно-правова форма господарювання – товариство з обмеженою відповідальністю, розмір статутного капіталу становить 500 тис. грн. Керівником підприємства зазначено Вівдича Олександра Олександровича. Основним зареєстрованим видом економічної діяльності ТОВ «ФарміЛенд» є оптова торгівля сільськогосподарськими машинами й устаткуванням (КВЕД 46.61).

Відповідно до інформації, представленої на корпоративному вебсайті, господарська діяльність ТОВ «ФарміЛенд» охоплює постачання сільськогосподарської техніки, запасних частин і комплектувальних, а також пакувальних матеріалів, призначених для потреб аграрного виробництва. Зокрема, у товарному асортименті представлені техніка та обладнання торговельних марок KRONE, Manitou, Bergmann, BvL, а також матеріали для заготівлі та зберігання кормів.

Окремим напрямом діяльності є сервісне обслуговування, ремонт і технічна підтримка сільськогосподарської техніки. ТОВ «ФарміЛенд» також зазначає про

співпрацю з іноземними виробниками та здійснення дистриб'юторської діяльності на українському ринку.

Отже, діяльність досліджуваного ТОВ «ФарміЛенд» має комплексний характер і поєднує торговельний та сервісний напрями, які орієнтовані, перш за все, на забезпечення потреб сільськогосподарських товаровиробників. Така специфіка господарювання ТОВ «ФарміЛенд» зумовлює використання матеріально-технічної бази, необхідної для організації торговельних операцій, зберігання товарів, транспортування та надання сервісних послуг.

Для оцінювання економічного стану підприємства доцільно проаналізувати динаміку його основних фінансово-економічних показників, структуру активів, фінансові результати та зміни у складі необоротних активів. Особливу увагу в межах цього дослідження нами буде приділено основним засобам, їхній балансовій вартості, зносу та ролі у забезпеченні господарської діяльності ТОВ «ФарміЛенд».

Таблиця 2.1

Оцінка ліквідності ТОВ «ФарміЛенд» за 2024-2025 роки

| Показники | Формула розрахунку | Роки | | Орієнтовне показника |
|---|---|---|---|---|
| | | 2024 | 2025 | |
| Коефіцієнт покриття | Розділ II активу балансу (рядок 1195) / розділ III пасиву балансу ( рядок 1695) | 1,498 | 2,405 | > 1 |
| Коефіцієнт швидкої ліквідності | Розділ II активу балансу (р.1195 - р.1100) / розділ III пасиву балансу р.1695 | 0,559 | 0,965 | |
| Коефіцієнт абсолютної ліквідності | Розділ II активу балансу (р.1160 + р.1165) / розділ III пасиву балансу р.1695 | 0,155 | 0,00001 | 0,25 – 0,5 |
| Чистий оборотний капітал (тис.грн.) | Розділ II активу балансу р.1195 – розділ III пасиву балансу р.1695 | 71619,3 | 137897,4 | |

*Джерело: складено та розраховано автором за даними фінансової звітності ТОВ «ФарміЛенд» за 2025 рік (форма № 1-м та форма № 2-м), наданої для дослідження (дод. Б, В).*

За результатами проведених розрахунків можна зробити висновок, що у 2024-2025 рр. ТОВ «ФарміЛенд» загалом характеризувалося достатнім рівнем поточної ліквідності та позитивною динамікою забезпеченості оборотними активами. Зокрема, коефіцієнт покриття зріс із 1,498 у 2024 р. до 2,405 у 2025 р., що свідчить про покращення спроможності підприємства погашати поточні

зобов’язання за рахунок оборотних активів. Обидва значення перевищують рекомендовану межу (більше 1).

Водночас коефіцієнт швидкої ліквідності ТОВ «ФарміЛенд» збільшився з 0,559 до 0,965, що вказує на покращення можливостей погашення поточних зобов’язань без урахування запасів. Проте його значення у 2025 р. ще не досягає орієнтовного нормативного рівня. Негативну тенденцію у ТОВ «ФарміЛенд» спостерігаємо за коефіцієнтом абсолютної ліквідності, який знизився з 0,155 у 2024 р. до 0,00001 у 2025 р. Це свідчить про суттєве скорочення найбільш ліквідних активів (грошових коштів та їх еквівалентів) і обмежені можливості підприємства негайно погашати поточні зобов’язання.

Разом із тим, позитивним аспектом у ТОВ «ФарміЛенд» є зростання чистого оборотного капіталу з 71 619,3 тис. грн у 2024 р. до 137 897,4 тис. грн у 2025 р., що свідчить про збільшення обсягу власних оборотних ресурсів після покриття поточних зобов’язань. Отже, фінансовий стан ТОВ «ФарміЛенд» за показниками поточної ліквідності у 2025 р. покращився. Однак суттєве зниження абсолютної ліквідності вказує на необхідність приділити увагу управлінню грошовими потоками та забезпеченню достатнього обсягу коштів для своєчасного виконання поточних зобов’язань.

Для комплексної характеристики його фінансового стану важливо дослідити не лише ліквідність активів, а й загальну спроможність підприємства своєчасно та в повному обсязі виконувати свої фінансові зобов’язання. З огляду на це, наступним етапом дослідження є аналіз платоспроможності підприємства, який передбачає оцінювання структури джерел фінансування, співвідношення власного та позикового капіталу, а також рівня фінансової незалежності. Розрахунок показників, наведених в табл. 2.2 дає змогу визначити, наскільки ТОВ «ФарміЛенд» залежить від залучених джерел фінансування та чи має достатній обсяг власного капіталу для забезпечення господарської діяльності. Особливу увагу приділено динаміці коефіцієнтів упродовж досліджуваного періоду.

Таблиця 2.2

Аналіз платоспроможності (фінансової стійкості) товариства

| Показники | Формула розрахунку | Роки | | Орієнтовне позитивне значення показника |
|---|---|---|---|---|
| | | 2024 | 2025 | |
| Коефіцієнт платоспроможності (автономії) | Розділ І пасиву балансу р. 1495 / усього по пасиву балансу р. 1900 | 0,374 | 0,624 | > 0,5 |
| Коефіцієнт фінансування | Пасив балансу (р.1595 + р.1695 + р.1700 + р.1800) / розділ І пасиву балансу р.1495 | 1,680 | 0,603 | 0,5 - 1 |
| Коефіцієнт забезпеченості власними оборотни-ми засобами | (розділ ІІ активу балансу р.1195 – розділ ІІІ пасиву балансу р.1695) / розділ ІІІ пасиву балансу р.1695 | 0,498 | 1,405 | > 0,1 |
| Коефіцієнт маневреності власного капіталу | (розділ ІІ активу балансу р.1195 – розділ ІІІ пасиву балансу р.1695) / розділ І пасиву балансу р.1495 | 0,835 | 0,839 | > 0 |

*Джерело: складено та розраховано автором за даними фінансової звітності ТОВ «ФарміЛенд» за 2025 рік (форма № 1-м та форма № 2-м), наданої для дослідження (дод. Б, В).*

Результати аналізу свідчать про покращення платоспроможності та фінансової стійкості товариства у 2025 р. Зокрема, коефіцієнт автономії зріс із 0,374 до 0,624, що свідчить про посилення фінансової незалежності підприємства та збільшення частки власного капіталу у структурі джерел фінансування. Коефіцієнт фінансування знизився з 1,680 до 0,603 і досяг рекомендованого діапазону, що вказує на зменшення залежності від позикового капіталу. Отже, у 2025 р. товариство зміцнило фінансову незалежність, покращило структуру капіталу та підвищило рівень фінансової стійкості, що позитивно характеризує його платоспроможність. Доцільно дослідити ефективність використання ресурсів ТОВ «ФарміЛенд» і здатність генерувати прибуток, що передбачає аналіз ділової активності та рентабельності. Для оцінювання ефективності господарської діяльності товариства використано коефіцієнт оборотності активів (характеризує ефективність їх використання); коефіцієнт рентабельності активів (відображає прибутковість вкладеного капіталу); коефіцієнт рентабельності діяльності, що визначає частку чистого прибутку в чистому доході від реалізації (табл.2.3).

Таблиця 2.3

Аналіз ділової активності та рентабельності ТОВ «ФарміЛенд»

| Показники | Формула розрахунку | Роки | | Орієнтовне позитивне значення показника |
|---|---|---|---|---|
| | | 2024 | 2025 | |
| Коефіцієнт оборотності активів | Форма № 2-м, р. 2000 / середня вартість активів: (Баланс р. 1300 на початок + на кінець року) / 2 | - | 3,156 | збільшення |
| Коефіцієнт рентабельності активів | Форма № 2-м, р. 2350 / середня вартість активів × 100% | - | 32,07% | >0 збільшення |
| Коефіцієнт рентабель-ності діяльності | Форма № 2-м, р. 2350 / р. 2000 × 100% | 9,64% | 10,16% | >0 збільшення |

*Джерело: складено та розраховано автором за даними фінансової звітності ТОВ «ФарміЛенд» за 2025 рік (форма № 1-м та форма № 2-м), наданої для дослідження (дод. Б,В).*

Коефіцієнт оборотності активів за 2025 рік становив 3,156 обороту. Це означає, що на кожну гривню середньорічної вартості активів припадало приблизно 3,16 грн чистого доходу від реалізації. Коефіцієнт рентабельності активів за 2025 рік становив 32,07%. Отже, на кожну гривню середньорічної вартості активів припадало близько 0,32 грн чистого прибутку. Коефіцієнт рентабельності діяльності зріс із 9,64% у 2024 році до 10,16% у 2025 році. Таким чином, на кожні 100 грн чистого доходу у 2025 році підприємство отримало 10,16 грн чистого прибутку, що на 0,52 відсоткового пункта більше, ніж у 2024 році.

Загалом результати розрахунків свідчать про поліпшення фінансової стійкості та загальної ліквідності ТОВ «ФарміЛенд» у 2025 році.

Для дослідження зменшення корисності основних засобів важливо також врахувати, що первісна вартість основних засобів зросла з 25574,7 тис. грн на початок 2025 року до 41230,4 тис. грн на кінець року, а їх залишкова вартість – з 13915,1 тис. грн до 24827,5 тис. грн. Ці зміни характеризують зростання вартості основних засобів, однак самі по собі не підтверджують ані наявності, ані відсутності ознак зменшення їхньої корисності.

Таблиця 2.4

Динаміка вартості основних засобів ТОВ «ФарміЛенд», 2025 р.

| Показники | На початок 2025 р., тис. грн | На кінець 2025 р., тис. грн | Абсолютна зміна, тис. грн |
|---|---|---|---|
| Первісна вартість основних засобів | 25574,7 | 41230,4 | 15655,7 |
| Залишкова вартість основних засобів | 13915,1 | 24827,5 | 10912,4 |

*Джерело:* складено авторкою на основі фінансової звітності товариства (дод. Б,В).

Зростання первісної та залишкової вартості основних засобів товариства протягом 2025 року свідчить про збільшення їхньої балансової вартості. Водночас така динаміка дає підстави для висновку щодо наявності або відсутності ознак зменшення корисності активів. Відповідно до вимог НП(С)БО 28, для встановлення необхідності проведення тесту на зменшення корисності слід оцінити наявність відповідних зовнішніх і внутрішніх ознак знецінення основних засобів».

Таблиця 2.5

Структура основних засобів ТОВ «ФарміЛенд», 2025 р.

| Група основних засобів | Балансова сума за рахунком 10 «Основні засоби», грн | Питома вага, % |
|---|---|---|
| Земельні ділянки | 3321511,00 | 8,57 % |
| Машини та обладнання | 534264,42 | 1,38 % |
| Транспортні засоби | 34440499,12 | 88,81 % |
| Інструменти, прилади та інвентар | 481720,19 | 1,24 % |
| Разом | 38777994,73 | 100 % |

*Джерело*: розраховано та складено автором на основі даних аналітичного обліку основних засобів ТОВ «ФарміЛенд» за 2025 р. (дод.Г).

Аналіз складу та структури основних засобів ТОВ «ФарміЛенд» свідчить про суттєве переважання транспортних засобів. Їхня частка яких становить 88,81 % загальної вартості досліджуваних активів. Значно меншою є частка земельних ділянок – 8,57 %. На машини та обладнання, інструменти, прилади й інвентар припадає відповідно 1,38 та 1,24 відсотків.

Така структура основних засобів відображає особливості господарської діяльності підприємства, пов'язаної з постачанням сільськогосподарської техніки та забезпеченням відповідних сервісних процесів. Водночас значна концентрація

вартості активів у групі транспортних засобів ТОВ «ФарміЛенд» зумовлює необхідність приділення особливої уваги оцінюванню їхнього технічного стану, умов експлуатації, фізичного зносу та наявності інших чинників, які можуть свідчити про зменшення корисності.

Отже, результати аналізу підтверджують доцільність поглибленого дослідження організаційно-методичні аспектів обліку операцій зі зменшення корисності основних засобів.

## 2.2. Організаційно-методичні аспекти обліку операцій зі зменшення корисності основних засобів

Організація обліку операцій зі зменшення корисності основних засобів передбачає врахування нормативно-правових вимог, особливостей господарської діяльності підприємства та характеру використання відповідних активів. Важливе значення при цьому має обрана підприємством система бухгалтерського обліку, оскільки саме вона визначає методичні підходи до оцінювання, визнання та відображення втрат від зменшення корисності у фінансовій звітності.

ТОВ «ФарміЛенд» як суб'єкт малого підприємництва застосовує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, тому методичні засади обліку операцій зі зменшення корисності його активів визначаються насамперед вимогами НП(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» [34]. Як було зазначено нами у п. 1.2 даної магістерської роботи, зазначений стандарт регламентує порядок виявлення ознак зменшення корисності, визначення суми очікуваного відшкодування активу, визнання та відображення відповідних втрат у бухгалтерському обліку.

З огляду на специфіку діяльності ТОВ «ФарміЛенд» та структуру його основних засобів, особливої уваги потребує організація обліку операцій, пов'язаних з оцінюванням їхньої корисності. Це передбачає дослідження порядку виявлення можливих ознак зменшення корисності, інформаційного забезпечення відповідних

розрахунків, документального оформлення результатів оцінювання та їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку.

Відповідно до вимог НП(С)БО 28 «Зменшення корисності активів», підприємство на дату річного балансу має оцінювати, чи існують ознаки можливого зменшення корисності активів. При цьому стандартом передбачено перелік зовнішніх і внутрішніх чинників, які можуть свідчити про втрату активом здатності забезпечувати очікувані економічні вигоди. За наявності таких ознак виникає необхідність визначення суми очікуваного відшкодування активу та порівняння її з балансовою вартістю.

Водночас міжнародний підхід, визначений МСБО 36 «Зменшення корисності активів», передбачає оцінювання наявності ознак можливого зменшення корисності наприкінці кожного звітного періоду. Такий підхід дає змогу своєчасно реагувати на зміни внутрішніх і зовнішніх умов функціонування підприємства та забезпечувати належне відображення вартості активів у фінансовій звітності.

З огляду на це, навіть за умови застосування ТОВ «ФарміЛенд» національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, доцільним є передбачення в обліковій політиці порядку систематичного відстеження ознак можливого зменшення корисності основних засобів протягом року. Особливої уваги потребують обставини, які можуть негативно впливати на технічний стан активів, інтенсивність їх використання та здатність забезпечувати майбутні економічні вигоди.

З урахуванням структури основних засобів ТОВ «ФарміЛенд», у якій переважають транспортні засоби, на нашу думку, доцільно виокремити певні обставини, що можуть свідчити про можливе зменшення їхньої корисності. До таких, перш ща все, належать фізичне пошкодження внаслідок дорожньо-транспортних пригод або воєнних дій, суттєве зниження ринкової вартості транспортних засобів, моральне старіння та технічна застарілість; тривале простоювання або суттєве скорочення інтенсивності експлуатації; збільшення витрат на ремонт і технічне обслуговування; зміна напрямів господарської

діяльності, що впливає на потребу у використанні відповідних транспортних засобів.

Щодо інших груп основних засобів ТОВ «ФарміЛенд», зокрема машин та обладнання, ознаками можливого зменшення корисності можуть бути, насамперед, фізичне пошкодження, моральне старіння, невідповідність сучасним технологічним вимогам, припинення або обмеження використання.

У ТОВ «ФарміЛенд» у складі основних засобів є земельні ділянки (табл. 2.6). Для таких об’єктів основних засобів необхідно враховувати можливі обмеження щодо їх використання, погіршення умов експлуатації та інші обставини, здатні вплинути на очікувані економічні вигоди.

Таблиця 2.6

Характеристика земельних ділянок, що перебувають на балансі ТОВ «ФарміЛенд»

| Найменування об'єкта, субрахунок 101 | Площа, га | Балансова вартість, грн |
|---|---|---|
| Земельна ділянка 1 | 2,00 | 1 264 325,00 |
| Земельна ділянка 2 | 3,27 | 2 057 186,00 |
| Разом | 5,27 | 3 321 511,00 |

*Джерело:* складено авторкою на основі даних оборотно-сальдової відомості за рахунком 10 (дод. Г).

Зокрема, за даними оборотно-сальдової відомості по рахунку 10 «Основні заосби» (дод. Г) ТОВ «ФарміЛенд», у складі його активів відображено земельні ділянки площею 2,0 га та 3,27 га балансовою вартістю 1264325,00 грн та 2057186,00 грн відповідно, загальна вартість яких становить 3321511,00 грн. Тому під час оцінювання наявності ознак зменшення корисності доцільно враховувати особливості використання зазначених земельних ділянок, наявність обмежень щодо їх цільового призначення та можливий вплив воєнних дій на їх господарське використання.

Зовнішні та внутрішні ознаки можливого знецінення, визначені в МСБО 36 (п. 12) і НП(С)БО 28 (п. 6) [32, 34]. Вони вказують на можливе знецінення активів й охоплюють різні загальні економічні, технологічні, ринкові та юридичні чинники, які можуть бути спричинені також воєнними діями (табл. 2.7).

Таблиця 2.7

Зовнішні і внутрішні ознаки можливого знецінення об'єктів основних засобів за НП(С)БО 28 «Зменшення корисності активів»

| Зовнішні ознаки | Внутрішні ознаки |
|---|---|
| Ринкова вартості активу протягом періоду суттєво зменшилася, ніж очікувалось | Факти фізичного зносу, пошкодження або морального (технологічного) застаріння активу |
| Відбулися (або найближчим часом відбудуться) зміни (технологічного, ринкового, економічного або правового характеру), які негативно вплинуть на підприємство | Підприємство планує припинити використовувати актив, припинити або реструктурувати господарську одиницю, до якої належить цей актив, тощо |
| Збільшення ринкових ставок відсотка або інших ринкових ставок доходу від інвестицій, яке може вплинути на ставку дисконту і суттєво зменшити суму очікуваного відшкодування активу | Суттєві зміни способу використання активу протягом звітного періоду або такі очікувані зміни в наступному періоді, які негативно впливають на діяльність підприємства |
| Перевищення балансової вартості чистих активів підприємства над їх ринковою вартістю | Інші свідчення того, що ефективність активу є або буде гіршою, ніж очікувалось. |
| Розміщення об'єктів основних засобів розміщені на окупованій (непідконтрольній) території | |
| Значні зміни методів використання активу протягом звітного періоду або такі зміни, що очікуються в наступному періоді (близькість до непідконтрольних територій, які ставлять під загрозу нормальний цикл функціонування підприємства). | |

*Примітка*: групування ознак на зовнішні та внутрішні здійснено авторкою. Додаткові ознаки конкретизовано з урахуванням умов господарювання в період воєнного стану.

*Джерело*: складено автором на основі п. 6 НП(С)БО 28 [34]

*

НП(С)БО 28 визначає загальні зовнішні та внутрішні ознаки можливого зменшення корисності активів. Вони потребують конкретизації з урахуванням особливостей діяльності підприємства та складу його основних засобів. Тому нами систематизовано можливі ознаки зменшення корисності основних засобів ТОВ «ФарміЛенд» з урахуванням специфіки його діяльності. Для практичного виявлення таких ознак важливо також визначити документи, які будуть підтверджувати відповідні обставини. Їх перелік наведено нами в таблиці 2.8.

Таблиця 2.8

Можливі ознаки зменшення корисності основних засобів ТОВ «ФарміЛенд» та джерела їх ідентифікації

| Групи основних засобів | Можливі ознаки знецінення | Джерела інформації |
|---|---|---|
| Транспортні засоби | Фізичний знос, пошкодження або моральне (технологічне) застаріння активу (зокрема, пошкодження внаслідок масованих обстрілів, ракетних атак, пожеж, аварій та інших надзвичайних подій) | Акти технічного огляду, документи про ДТП, дані про ремонти, інвентаризаційні матеріали |
| Машини та обладнання | Фізичний знос, моральне старіння, зниження продуктивності | Технічна документація, акти огляду, дані про експлуатацію |
| Інструменти, прилади та інвентар | Пошкодження, втрата функціональності, припинення використання | Акти списання, інвентаризаційні описи |
| Земельні ділянки | Обмеження використання, зміна умов використання, зниження ринкової вартості | Правовстановлювальні документи, відомості про обмеження, оцінка земель |

*Джерело*: розроблено авторкою на основі НП(С)БО 28 та з урахуванням особливостей господарської діяльності ТОВ «ФарміЛенд».

У випадках наявності однієї з ознак зменшення корисності, підприємству слід оцінити суму очікуваного відшкодування такого активу та порівняти її з балансовою вартістю. Відповідно до п. 4 НП(С)БО 28, сума очікуваного відшкодування активу визначається як найбільша з двох оцінок: чистої вартості реалізації активу або теперішньої вартості майбутніх чистих грошових надходжень від активу.

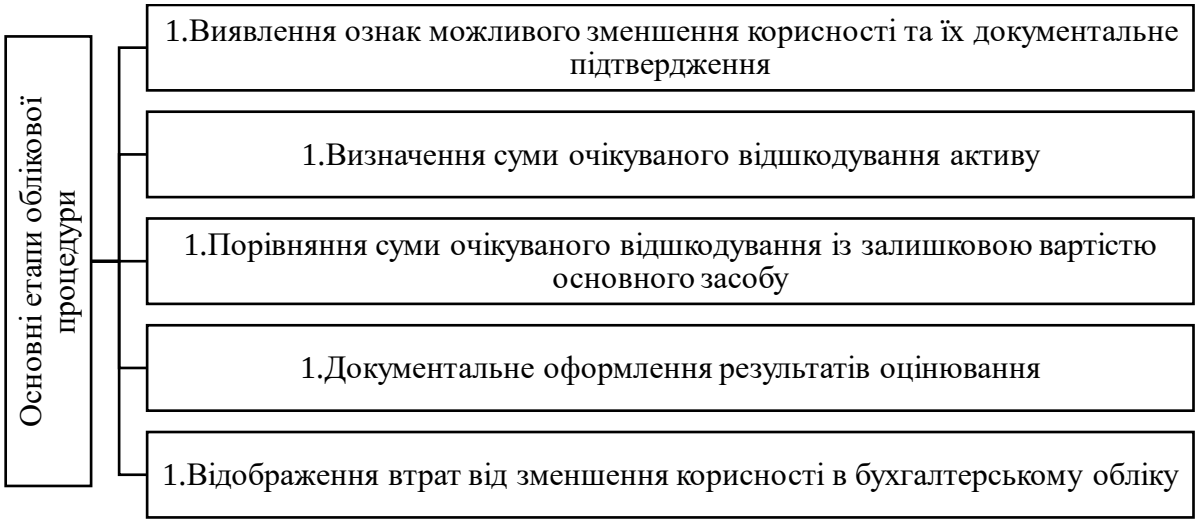


Рис. 2.1. Основні етапи облікової процедури зменшення корисності основних засобів

*Джерело*: розроблено автором на основі НП(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» та узагальнення послідовності облікових процедур [34]. .

Щодо облікового відображення, втрати від зменшення корисності основних засобів відповідно до вимог НП(С)БО 28 визнаються у складі інших витрат звітного періоду [34]. У бухгалтерському обліку їх відображають записом: дебет субрахунку 972 «Втрати від зменшення корисності активів» кредит субрахунку 131 «Знос основних засобів» (знецінення безпосередньо не зачіпає первісної вартості основних засобів). Якщо об’єкт основних засобів раніше підлягав переоцінці (дооцінці або уцінці), то зменшення його корисності відображається за тими самими правилами, що й облік результатів переоцінки. Зокрема, коли сума попередніх дооцінок і вигід від відновлення корисності перевищує суму уцінок і втрат від зменшення корисності, зменшення корисності відображається записом: дебет субрахунку 411 «Дооцінка (уцінка) основних засобів» кредит субрахунку 131 «Знос основних засобів» – на суму зменшення корисності об’єкта основних засобів у межах перевищення попередніх дооцінок (вигід від відновлення корисності) над уцінками (втратами від зменшення корисності). Перелік бухгалтерських проведень, які використовуються для обліку вищезазначених операцій наведено нами в дод. Д.

В рамках виконання завдання даної магістерської кваліфікаційної роботи Під час ознайомлення з обліком основних засобів ТОВ «ФарміЛенд» та проведення огляду окремих об'єктів спільно з бухгалтером підприємства було розглянуто можливість виникнення ознак зменшення їх корисності. Так, увагу було приділено технічному стану основних засобів, тривалості їх експлуатації, а також можливому зниженню ефективності їх використання. Зокрема, нами було обрано пристрій «Service-Krone» (інвентарний номер 00049), первісна вартість якого становить 95688,33 грн, а залишкова вартість на кінець 2025 року становила 12758,21 грн. Сума очікуваного відшкодування зазначеного об'єкта на 31.12.2025 р. становила 10000 грн., відповідно, розрахункова сума втрат від зменшення корисності – 2758,21 грн. Отже, відповідно до вимог НП(С)БО 28 така різниця підлягає визнанню втратами від зменшення корисності (за умови підтвердження результатами оцінювання суми очікуваного відшкодування). Порядок розрахунку та відображення відповідної операції в бухгалтерському обліку наведено в табл. 2.9.

Таблиця 2.9

Розрахунок та облікове відображення зменшення корисності основного засобу

| Показники / господарська операція | Значення |
|---|---|
| Первісна вартість основного засобу, грн | 95688,33 |
| Накопичена амортизація на кінець 2025 року, грн | 82930,12 |
| Залишкова вартість основного засобу, грн | 12758,21 |
| Умовна сума очікуваного відшкодування, грн | 10000,00 |
| Розрахунок втрат від зменшення корисності | |
| Сума втрат від зменшення корисності (12 758,21 – 10 000,00), грн | 2758,21 |
| Відображення операції в бухгалтерському обліку | |
| *Визнано втрати від зменшення корисності основного засобу* | *Дт 972 Кт 131* |
| Сума господарської операції, грн | 2758,21 |
| Балансова вартість основного засобу після зменшення корисності, грн | 10000,00 |

*Джерело:* складено автором на основі облікових даних ТОВ «ФарміЛенд» (дод. Г, Е) та положень НП(С)БО 7 «Основні засоби», НП(С)БО 28 «Зменшення корисності активів», наукових праць [11, 34, 35, 38, 50]

Отже, облік операцій зі зменшення корисності основних засобів має певну специфіку. Це насамперед пояснюється складністю визначення суми очікуваного відшкодування окремого об’єкта, а також необхідністю належного документального обґрунтування здійснених розрахунків. Важливим аспектом також є розкриття інформації про зменшення корисності основних засобів у фінансовій звітності. Рівень важливості визначається існуючими умовами воєнного стану, коли пошкодження майна або зміна умов його використання й невизначеність щодо майбутніх економічних вигод можуть суттєво впливати на оцінку активів підприємства. Це зумовлює необхідність подальшого дослідження порядку відображення такої інформації у фінансовій звітності.

## 2.3. Відображення інформації про зменшення корисності основних засобів у звітності підприємства в умовах воєнного стану

Зменшення корисності основних засобів впливає не лише на їх балансову вартість, а й на фінансові результати діяльності підприємства, що зумовлює необхідність належного відображення відповідної інформації у фінансовій

звітності. В умовах воєнного стану особливого значення набуває розкриття інформації про обставини, які можуть негативно впливати на стан, можливість використання та очікувані економічні вигоди від основних засобів. У зв'язку з цим доцільно розглянути особливості відображення втрат від зменшення корисності та пов'язаної з ними інформації у фінансовій звітності ТОВ «ФарміЛенд».

Зменшення корисності основних засобів впливає не лише на їх балансову вартість, а й на фінансові результати діяльності підприємства. Це зумовлює необхідність належного відображення відповідної інформації у фінансовій звітності. В умовах воєнного стану особливого значення набуває розкриття інформації про обставини, які можуть негативно впливати на стан, можливість використання та очікувані економічні вигоди від основних засобів. У зв'язку з цим доцільно розглянути особливості відображення втрат від зменшення корисності та пов'язаної з ними інформації у фінансовій звітності ТОВ «ФарміЛенд».

Результати оцінювання зменшення корисності основних засобів впливають на показники фінансової звітності підприємства. Зокрема, визнані втрати від зменшення корисності включаються до складу витрат звітного періоду та відображаються у Звіті про фінансові результати (форма № 2-м), а зменшення балансової вартості основних засобів враховується під час формування відповідного показника Балансу (форма № 1-м).

ТОВ «ФарміЛенд» є суб'єктом малого підприємництва, розглянемо особливості відображення зазначених операцій саме у цих формах фінансової звітності. У звітності малих підприємств (форми №1-м та №2-м), (дод. Б,В) сума втрат від зменшення корисності основних засобів збільшує показник зносу у рядку 1012 Балансу (зменшуючи залишкову вартість у рядку 1010), а у Звіті про фінансові результати включається до складу витрат у рядку 2270 «Інші витрати». У таблиці 2.10 систематизовано порядок відображення втрат від зменшення корисності основних засобів у фінансовій звітності малого підприємства відповідно до призначення окремих статей балансу та звіту про фінансові результати.

Таблиця 2.10

Відображення втрат від зменшення корисності основних засобів у фінансовій звітності малого підприємства

| Форми звітності | Рядки | Характеристика |
|---|---|---|
| Баланс (ф.№1-м) | Рядок 1011 «первісна вартість» | сума первісної (переоціненої) вартості залишку за дебетом субрахунку 10 не коригується на суму зменшення корисності; |
| | Рядок 1012 «знос» | сума накопиченого зносу (кредитове сальдо субрахунків 131, 132 тощо) з урахуванням нарахованих втрат від зменшення корисності. Показник наводиться у дужках і не додається до валюти балансу. |
| | Рядок 1010 «Основні засоби» | формується залишкова вартість за формулою: Залишкова вартість = рядок 1011 − рядок 1012. У результаті визнання втрат залишковий показник зменшується і саме в такому зменшеному розмірі потрапляє до валюти балансу (підсумок розділу I, рядок 1095). |
| Звіті про фінансові результа-ти (ф.№2-м) | Втрати від зменшення корисності ОЗ (за вирахуванням сум, списаних за рахунок сальдо дооцінки): | |
| | Рядок 2270 «Інші витрати» | включаються до (дебетові обороти субрахунків 972, 977 у кореспонденції з субрахунком 793); |
| | рядка 2285 «Разом витрати» | Інші витрати входять до підсумкового рядка 2285 (рядок 2050 + рядок 2180 + рядок 2270); |
| | Рядок 2290 та рядок 2350 | зменшення фінансового результату до оподаткування (у рядку 2290 та чистий прибуток (збиток) у рядку 2350) |

*Джерело:* узагальнено та систематизовано авторкою на основі НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» (пп. 2.3 розд. II) [33], НП(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» [34].

Отже, як свідчать дані табл. 2.10, у фінансовій звітності малого підприємства сума зменшення корисності основних засобів не виділяється окремим рядком. У Балансі (ф.№1-м) вона впливає на показник залишкової вартості основних засобів, а у Звіті про фінансові результати – на витрати. Тому за формами № 1-м і № 2-м неможливо відразу встановити, яка саме сума витрат припадає саме на зменшення корисності. У зв'язку з цим, вважаємо за необхідне запровадити форму внутрішнього документу, у якому буде накопичуватися та систематизуватися така інформація. Доречно зауважити, що у досліджуваному ТОВ «ФарміЛенд» існує практика розробки переліку первинних облікових документів (зведених і первинних документів), що застосовуються підприємством у практичній діяльності, але не затверджені відповідними державними органами. Зокрема, у додатках до наказу про облікову політику товариства передбачено використання

спеціально розроблених внутрішніх документів, , зокрема Звіту користувача автомобілем, Актів виконаних робіт (для сервісних робіт, 3 екземпляри). Пропонуємо доповнити перелік внутрішніх облікових документів товариства формою «Реєстр моніторингу та обліку зменшення корисності основних засобів». У цьому документі передбачається не лише фіксувати вже визнані втрат, а й здійснювати попередній моніторинг об'єктів, щодо яких виявлено ознаки можливого зменшення корисності. Це забезпечить постійне накопичення інформації про виявлені ознаки можливого зменшення корисності основних засобів (якщо такі існують), результати відповідних розрахунків та суми визнаних втрат, а також сприятиме належному документальному обґрунтуванню таких операцій за їх наявності. Форму Реєстру необхідно затвердити наказом керівника, а також та включити до додатків до наказу про облікову політику підприємства (табл. 2.11).

Таблиця 2.11

Форма внутрішнього реєстру моніторингу та обліку зменшення корисності основних засобів ТОВ «ФарміЛенд»

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказом керівника ТОВ «ФарміЛенд»
від «___» _____ 20__ р. № ____

РЕЄСТР
моніторингу та обліку зменшення корисності основних засобів

Підприємство: ТОВ «ФарміЛенд»
Звітний період: _____ Відповідальна особа: _____

| № з/п | Інвентарний номер та найменування об'єкта основних засобів | Дата виявлення ознак можливого зменшення корисності | Виявлені ознаки можливого зменшення корисності | Документальне підтвердження виявлених ознак | Балансова (залишкова) вартість об'єкта, грн | Сума очікуваного відшкодування, грн | Розрахована сума втрат від зменшення корисності, грн | Дата та підстава відображення операції в бухгалтерському обліку |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 1 | | | | | | | | |
| 2 | | | | | | | | |
| … | | | | | | | | |

Склав(ла): _____ /_____/
Перевірив(ла): _____ /_____/
Дата складання: «___» _____ 20__ р.

*Примітка*. запропоновано автором з урахуванням особливостей організації обліку основних засобів у ТОВ «ФарміЛенд».

Запропонований внутрішній реєстр містить інформацію про основні засоби, щодо яких виявлено ознаки можливого зменшення корисності, зокрема їх назву та інвентарний номер, дату виявлення відповідних ознак, обставини, що свідчать про можливе зменшення корисності, і документи, якими вони підтверджуються. Окремі графи призначені для відображення балансової (залишкової) вартості об'єкта, визначеної суми очікуваного відшкодування та розрахованих втрат від зменшення корисності, а також дати й підстави для відображення відповідної операції в бухгалтерському обліку.

Використання такого реєстру дасть змогу систематизувати інформацію про результати моніторингу основних засобів, простежити послідовність дій від виявлення ознак можливого зменшення корисності до прийняття рішення щодо його визнання та забезпечити належне документальне обґрунтування відповідних облікових записів. Крім того, накопичена інформація може бути корисною під час підготовки фінансової звітності та проведення аудиторської перевірки, оскільки полегшуватиме перевірку обґрунтованості розрахунків і правильності відображення втрат від зменшення корисності основних засобів.

Доречно зауважити, що для підприємств, які складають повний комплект звітності за НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», інформація про зменшення корисності основних засобів розкривається у Примітках до річної фінансової звітності. У цій формі № 5 у розділі ІІ «Основні засоби», передбачена окрема графа 11 «Втрати від зменшення корисності».

Загалом, незалежно від категорії підприємства та обраної форми фінансової звітності, узагальнення інформації про зменшення корисності основних засобів має забезпечувати її повноту, достовірність і належне документальне підтвердження. Дотримання цих вимог потребує належної контролю, зокрема незалежного аудиту або внутрішнього контролю, спрямованих на оцінювання правильності визначення та достовірності відображення втрат від зменшення корисності. Це що зумовлює необхідність дослідження аудиторських процедур і методичних підходів до перевірки таких операцій.

## Висновки до розділу 2

Облік зменшення корисності основних засобів має певну специфіку, яка, насамперед, пов'язана з необхідністю врахування операцій з попереднього визнання втрат від зменшення корисності та їх відновлення, правильного визначення балансової вартості об'єкта, а також оцінки суми очікуваного відшкодування й документального підтвердження проведених розрахунків. На практиці підприємству недостатньо просто констатувати, що обладнання застаріло або ж пошкоджене чи використовується менш ефективно. Потрібно здійснити чимало розрахунків, а також оцінити можливу вартість реалізації або ж спрогнозувати майбутні грошові потоки.

Дослідження порядку відображення зменшення корисності основних засобів у фінансовій звітності підтверджує існування особливостей розкриття такої інформації малими підприємствами та підприємствами, які складають повну фінансову звітність. Для підвищення аналітичності інформації доцільно розробляти і використовувати внутрішні документи, наприклад, Реєстр моніторингу та обліку зменшення корисності основних засобів, форма якого пропонується в магістерській кваліфікаційній роботі.

# РОЗДІЛ 3
# АУДИТ ОПЕРАЦІЙ ЗІ ЗМЕНШЕННЯ КОРИСНОСТІ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

## 3.1. Ідентифікація та оцінювання ризиків суттєвого викривлення у фінансовій звітності підприємств за операціями зі зменшення корисності основних засобів

Мета аудиту фінансової звітності – забезпечити користувачів фінансової звітності достовірною інформацією про суб'єкта господарювання, що звітує. Користувачам фінансової звітності, перш за все, необхідна інформація про актуальний стан економічних ресурсів суб'єкта господарювання, а також про ефективність використання економічних ресурсів підприємства. Головне завдання аудиту фінансової звітності – підвищити ступінь довіри користувачів до фінансової звітності [49].

Методика аудиту фінансової звітності передбачає дослідження її показників як у цілому, так і в розрізі окремих складових із застосуванням підходів від загального до конкретного (метод дедукції) та від окремого до узагальненого (метод індукції). Аудитор може розпочинати перевірку з аналізу фінансової звітності в цілому, поступово переходячи до окремих форм, розділів, статей та об'єктів обліку. Водночас дослідження конкретних господарських операцій, первинних документів і облікових записів дає змогу простежити формування відповідних показників та оцінити їх вплив на достовірність фінансової звітності. Отже, методика аудиту фінансової звітності передбачає дослідження її показників із застосуванням методичних прийомів індукції та дедуктивного та індуктивного підходів. Дедуктивний підхід ґрунтується на переході від загального до конкретного: аудитор спочатку аналізує фінансову звітність у цілому, далі досліджує окремі її форми, розділи, статті та об'єкти обліку. Індуктивний підхід передбачає рух від окремого до узагальненого, тобто дослідження первинних документів, господарських операцій та облікових записів із подальшим оцінюванням їх впливу на відповідні показники й достовірність фінансової

звітності загалом. Важливо, що на практиці аудитор не просто обирає найбільші за сумою статті фінансової звітності. Він, перш за все, оцінює і кількісні, і якісні характеристики питання, рівень складності, невизначеність оцінок та обсяг професійного судження, необхідного під час аудиту.

У процесі аудиту аудитор також визначає питання, які потребують підвищеної уваги та обговорення з особами, наділеними найвищими повноваженнями. При цьому враховуються ділянки із підвищеним оціненим ризиком суттєвого викривлення або ж значними ризиками; питання, щодо яких управлінський персонал застосовує суттєві професійні судження, зокрема під час формування облікових оцінок із високим рівнем невизначеності; суттєві операції, події або зміни умов діяльності підприємства протягом звітного періоду; складність облікових підходів, суб'єктивність вихідних припущень і методів оцінювання; значущість відповідної інформації для розуміння користувачами фінансового стану та результатів діяльності підприємства [13, 31]. Саме на такі критерії орієнтують положення МСА 701 «Повідомлення ключових питань аудиту у звіті незалежного аудитора» для визначення питань, які потребували значної уваги аудитора [30]. Із сукупності питань, про які повідомлялося особам, наділеним найвищими повноваженнями, аудитор обирає ті, що були найбільш значущими під час аудиту фінансової звітності поточного періоду.

Зменшення корисності основних засобів не буде виступати автоматично ключовим питанням кожного аудиту фінансової звітності [13]. . Його віднесення до таких питань залежатиме від певних обставин діяльності підприємства, суттєвості балансової вартості активів, наявності ознак їх знецінення, а також складності розрахунку суми очікуваного відшкодування та рівня професійного судження, необхідного для перевірки відповідних облікових оцінок. Водночас досвід аудиту українських підприємств свідчить, що в умовах воєнного стану та економічної нестабільності перевірка операцій зі зменшення корисності основних засобів може набувати особливої значущості [41 44, 59]. Саме це й зумовлює необхідність детального дослідження ризиків суттєвого викривлення за такими операціями та визначення відповідних аудиторських процедур.

Важливим етапом аудиту фінансової звітності є ідентифікація та оцінювання ризиків суттєвого викривлення фінансової звітності. Відповідно до МСА 315 «Ідентифікація та оцінювання ризиків суттєвого викривлення» аудитор повинен отримати розуміння діяльності підприємства, його зовнішнього середовища, застосовної концептуальної основи фінансового звітування та системи внутрішнього контролю. На цій основі визначаються ризики на рівні фінансової звітності в цілому та на рівні окремих тверджень щодо класів операцій, залишків на рахунках і розкриття інформації. Оцінювання ризиків є основою для подальшого визначення характеру, часу та обсягу аудиторських процедур.

Під час аудиту операцій зі зменшення корисності основних засобів аудитор має звернути увагу на кожен етап цього процесу, починаючи з виявлення ознак можливого зменшення корисності та завершуючи відображенням відповідної інформації у фінансовій звітності. На кожному з цих етапів можуть виникати помилки або неточності, які призводять до суттєвого викривлення фінансової звітності. Під час проведення аудиту фінансової звітності аудитор не лише оцінює ризики суттєвого викривлення, а й визначає питання, які потребують найбільшої уваги в процесі перевірки.

Відповідно до МСА 701 «Повідомлення інформації з ключових питань аудиту у звіті незалежного аудитора» [30], під час визначення ключових питань аудиту враховуються, зокрема, ділянки з підвищеним ризиком суттєвого викривлення, питання, що потребують значних професійних суджень, а також вплив суттєвих подій та операцій звітного періоду. Основні напрями аудиту та потенційні ризики, які можуть виникати під час перевірки таких операцій, узагальнено на рис. 3.1. Серед таких ризиків виділено: несвоєчасне виявлення ознак зменшення корисності; неправильне визначення балансової і залишкової вартостей основних засобів; використання необґрунтованих припущень і вихідних даних; помилки у прогнозуванні грошових потоків та визначенні ставки дисконтування; неправильне визначення або не відображення втрат на рахунках обліку; неповне чи недостовірне розкриття інформації у фінансовій звітності [28, 30].




Рис. 3.1. Критерії визначення ключових питань аудиту та їх значення для перевірки операцій зі зменшення корисності основних засобів

Джерело: узагальнено та систематизовано авторкою на основі МСА 701 та МСА 540 [28, 30].

Як видно з рис. 3.1, ризики суттєвого викривлення можуть виникати на різних етапах обліку зменшення корисності основних засобів. Насамперед, це стосується своєчасного виявлення ознак зменшення корисності, адже підприємство може не звернути уваги на пошкодження обладнання, тривале простоювання, скорочення обсягів виробництва або інші обставини, які можуть свідчити про можливе зниження корисності активу. З огляду на це, на нашу думку, під час аудиту ТОВ «ФарміЛенд» окрему увагу доцільно приділити операціям зі зменшення корисності основних засобів, а в умовах воєнного стану операції зі зменшення корисності основних засобів ТОВ «ФарміЛенд» доцільно розглядати як потенційно значущу ділянку аудиту, що потребує поглибленого дослідження.

## 3.2. Методика аудиту операцій зі зменшення корисності основних засобів та її адаптація до умов воєнного стану

У межах аудиту фінансової звітності перевірка операцій з основними засобами є одним із важливих напрямів аудиторського завдання. Це пояснюється тим, що такі активи становлять вагому складову майна більшості суб'єктів господарювання. Не є винятком і досліджуване ТОВ «ФАРМІЛЕНД». У його діяльності питання достовірності оцінки основних засобів та правильності їх відображення у фінансовій звітності також набувають практичного значення. Серед окремих питань аудиту за цим напрямом доцільно виокремлюють перевірку зменшення корисності основних засобів.

Отже, під час аудиту основних засобів доцільно приділити перевірці обґрунтованості оцінки їхньої корисності, оскільки визначення можливого зменшення корисності передбачає врахування не лише фактичних показників діяльності підприємства, а й очікуваних економічних вигод від подальшого використання активів. Варто відмітити, що складність цієї процедури полягає в необхідності формування прогнозів щодо майбутніх грошових потоків, а також періоду експлуатації основних засобів та вибору відповідної ставки дисконтування. На величину очікуваного відшкодування активів можуть істотно вплинути навіть незначні зміни вище зазначених параметрів. Отже, можемо стверджувати, що під час аудиту виникає необхідність не лише перевірити правильність арифметичних розрахунків, а й оцінити реалістичність управлінських припущень, на яких вони ґрунтуються. Недостатня обґрунтованість таких припущень може призвести до неправильного визначення балансової вартості основних засобів та викривлення відповідних показників фінансової звітності підприємства.

Орієнтуючись на загальну практику аудиту різних об'єктів фінансової звітності можна розглядати напрями аудиту зменшення корисності основних засобів, наведених на рис. 3.2.




Рис. 3.2. Методичні підходи до аудиту зменшення корисності основних засобів

*Джерело:* побудовано авторкою на основі узагальнення практики аудиту об'єктів фінансової звітності та положень міжнародних стандартів аудиту [27-30].

На початковому етапі аудитор має ознайомитися з підприємством, оцінити систему бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю, що стосуються обліку основних засобів і процедур визначення їх корисності.

Для оцінювання організації бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю операцій зі зменшення корисності основних засобів ТОВ «ФАРМІЛЕНД» було використано тестову форму, яка була розроблена на основі методичних підходів, запропонованих Лубенченко О.Е. та Редько О.Ю. [23]. Тест охоплює загальні питання організації обліку й контролю основних засобів, а також спеціальні питання, пов’язані з виявленням ознак зменшення їх корисності, визначенням відповідальних осіб та перевіркою розрахунків суми очікуваного відшкодування.

Результати оцінювання системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю операцій зі зменшення корисності основних засобів ТОВ «ФАРМІЛЕНД» наведено в табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Тест оцінювання системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю операцій зі зменшення корисності основних засобів ТОВ «ФарміЛенд»

| № | Питання для оцінювання | Так/Ні | Коментарі |
|---|---|---|---|
| Оцінювання загальної системи обліку та контролю основних засобів | | | |
| 1 | Чи затверджено наказом про облікову політику порядок обліку основних засобів? | так | |
| 2 | Чи ведеться аналітичний облік основних засобів за окремими об'єктами? | так | |
| 3 | Чи визначено відповідальних осіб за збереження та експлуатацію основних засобів? | так | |
| 4 | Чи проводиться інвентаризація основних засобів? | так | здійснюється у відповідності з діючими вимогами |
| 5 | Чи відповідають установлені підприємством норми амортизації очікуваним строкам корисного використання основних засобів? | так | |
| 6 | Чи отримує підприємство економічні вигоди від передання активів в оренду? | так | Несуттєві обсяги |
| 7 | Яким чином підприємство контролює операції з вибуття та реалізації основних засобів? Чи враховуються при цьому ринкові умови? | так | |
| 8 | Чи захищені активи (в робочий і неробочий час)? | так | працівники охорони |
| 9 | Чи застраховані активи належним чином? | так | активи застраховані |
| 10 | Чи документи на право власності/журнали обліку зберігаються у вогнестійкому сейфі? | так | |
| 11 | Чи аналізує підприємство відповідність установлених строків корисного використання основних засобів фактичним умовам їх експлуатації? Чи залишаються в господарській діяльності об'єкти, за якими амортизацію вже нараховано в повному обсязі? | так | |
| Спеціальні питання щодо організації обліку та контролю зменшення корисності основних засобів | | | |
| 12 | Чи передбачено процедури виявлення ознак зменшення корисності активів? | так | |
| 13 | Чи визначено відповідальних осіб за проведення оцінювання корисності? | так | |
| 14 | Чи здійснюється документальне підтвердження прогнозних показників, використаних для розрахунку? | так | |
| 15 | Чи перевіряються розрахунки суми очікуваного відшкодування відповідальними особами? | так | |

*Джерело*: адаптовано авторкою на основі [23, С. 83–84].

Результати проведено нами тестування свідчать про наявність у ТОВ «ФарміЛенд» базових організаційних передумов для забезпечення обліку та внутрішнього контролю основних засобів, зокрема визначення відповідальних осіб, проведення інвентаризації та застосування процедур оцінювання їх корисності. Однак, отримані відповіді потребують подальшої перевірки шляхом вивчення первинних документів, внутрішніх розпорядчих документів і розрахунків очікуваного відшкодування (як це і прийнято в аудиторській практиці). На нашу думку, оцінювання системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю операцій зі зменшення корисності основних засобів, я і інші аудиторські процедури цих операцій не слід розглядати ізольовано від загального підходу до аудиту основних засобів як складової фінансової звітності. Це підтверджується і змістом самого Тесту оцінки, у якому значна частина контрольних процедур, зокрема щодо документального оформлення операцій, інвентаризації, нарахування амортизації, забезпечення збереження активів та перегляду строків їх корисного використання, є спільною для різних напрямів аудиту основних засобів. Тому запропонований тест доцільно застосовувати комплексно з іншими тестами оцінювання системи обліку та внутрішнього контролю основних засобів. Але при цьому необхідно виокремлюючи питання, безпосередньо пов'язані з виявленням ознак зменшення корисності, обґрунтуванням прогнозних показників та перевіркою розрахунку суми очікуваного відшкодування [24]. Такий підхід дає змогу уникнути дублювання аудиторських процедур і водночас забезпечити належну деталізацію перевірки специфічної облікової ділянки. Насправді виокремлення може мати лише теоретичний характер, а практичні підходи до проведення аудиту мають комплексний характер. Окремі процедури аудиту неможливо розглядати відокремлено, адже вони спрямовані на отримання достатніх і прийнятних аудиторських доказів для підтвердження достовірності фінансової звітності в цілому.

Результати тестування дають змогу сформувати попереднє уявлення про організацію бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю операцій зі зменшення корисності основних засобів ТОВ «ФарміЛенд». Відповіді на питання

тесту визначають зміст і необхідність проведення подальших аудиторських процедур. Основні напрями та послідовність їх практичного застосування під час аудиту операцій зі зменшення корисності основних засобів наведено в програмі аудиту (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Програма аудиту операцій зі зменшення корисності основних засобів ТОВ «ФарміЛенд»

| Напрями аудиту | Зміст | Робота завершена (дата, ПІБ виконавця) | Результат досягнутий |
|---|---|---|---|
| Облікова політика | підтвердити, що облікова політика підприємства щодо обліку основних засобів відповідає вимогам НП(С)БО 7 «Основні засоби» та НП(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» у частині зменшення та відновлення корисності основних засобів. | | Відповідність вимогам НП(С)БО 7, 28 |
| Процедури по суті | | | |
| Перевірка наявності ознак зменшення корисності | аналіз внутрішніх і зовнішніх факторів, які можуть свідчити про зниження корисності активів | | Виявлені ознаки зменшення корисності |
| Перевірка правильності визначення об'єктів оцінювання | встановлення того, чи правильно визначено окремі активи або одиниці, що генерують грошові кошти | | Обґрунтова-ність визначення об'єктів |
| Перевірка обґрунтованості розрахунку суми очікуваного відшкодування | аналіз вихідних даних, прогнозів грошових потоків, ставок дисконтування та припущень керівництва. | | Достовірність розрахунку суми очікуваного відшкодування |
| Перевірка достовірності документального підтвердження оцінок. | дослідження розрахунків, технічної документації, звітів оцінювачів та інших доказів | | Наявність підтвердних документів |
| Перевірка правильності відображення результатів зменшення корисності в обліку | перевірка бухгалтерських проведень, сум визнаних втрат та їх впливу на фінансову звітність. | | Правильність відображення операцій в обліку та звітності |

*Джерело***:** побудовано авторкою на основі НП(С)БО 7 [35], НП(С)БО 28 [34] та матеріалів дослідження ТОВ «ФарміЛенд» (дод. Г,Е).

Для практичної демонстрації запропонованих аудиторських процедур нами було використано дані обліку основних засобів ТОВ «ФарміЛенд» за 2025 рік ( пристрій «Service-Krone» (інвентарний номер 00049), який обліковується на рахунку 104 та використовується у підрозділі «Сервіс»), (дод.Г). доцільно встановити відповідність даних про об'єкт основних засобів інформації,

відображеній в облікових регістрах і первинних документах, а результати виконання аудиторської процедури узагальнити у робочому документі «Перевірка вихідних даних щодо основного засобу» (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Перевірка вихідних даних щодо основного засобу ТОВ «ФарміЛенд»

| Показники | Дані за обліком, грн | Методичні прийоми |
|---|---|---|
| Первісна вартість | 95688,33 | Зіставлення з інвентарною карткою та документом про введення в експлуатацію |
| Амортизація на початок 2025 року | 63792,40 | Перевірка відповідності даним попереднього звітного періоду |
| Амортизація за 2025 рік | 1937,72 | Перевірка правильності нарахування амортизації |
| Накопичена амортизація на кінець року | 82930,12 | Перевірка правильності формування суми накопиченої амортизації |
| Залишкова вартість на кінець року | 12758,21 | Контрольний перерахунок балансової вартості |

*Джерело:* складено авторкою на основі відомості амортизації основних засобів за рахунком 104 ТОВ «ФарміЛенд» за 2025 рік (дод. Б, Г).

Отриманий результат (табл. 3.3) відповідає показнику залишкової вартості, наведеному у відомості амортизації. Це дасть змогу аудитору підтвердити арифметичну правильність визначення балансової вартості об'єкта за даними наданого регістру. Проте така проведена аудиторська процедура характеризує лише достовірність облікової інформації, але не дає підстав для висновку щодо наявності або відсутності зменшення корисності об'єкта.

Наступним етапом аудиторської перевірки (про що свідчить і зміст програми аудиту, див. табл. 3.2) має бути встановлення наявності ознак можливого зменшення корисності. Для цього необхідно дослідити технічний стан обладнання, умови його експлуатації, наявність простоїв, пошкоджень та інших чинників, які можуть впливати на очікувані економічні вигоди від його використання. За наявності таких ознак аудитор перейде до перевірки обґрунтованості визначення суми очікуваного відшкодування відповідно до НП(С)БО 28 [34]. Особливістю цієї аудиторської процедури є те, що її реалізація потребує врахування відповідної специфіки об'єктів основних засобів, а також обраного підходу до оцінювання й професійних суджень управлінського персоналу. Необхідно відмітити, що наразі

відсутні чіткі критеріїв оцінки ефективності проведення аудиторських процедур щодо застосування суб'єктами господарювання положень відповідних МСБО та НП(С)БО щодо операцій зі зменшення корисності основних засобів [13,14]. Обґрунтованої методики оцінки зменшення та відновлення корисності активів потребують і самі підприємства, фінансова звітність яких перевіряється, і суб'єкти аудиторської діяльності [13]. На нашу думку, саме такий етап аудиту (перевірка обґрунтованості розрахунку суми очікуваного відшкодування) є найбільш складним.

Узагальнюючи, необхідно відмітити, що результати виконання аудиторських процедур, передбачених наведеною програмою аудиту (табл. 3.2), потребують належного документального оформлення, а також узагальнення та оцінювання з метою формування обґрунтованих проміжних аудиторських висновків та в цілому думки у Звіті незалежного аудитора. Це зумовлює необхідність подальшого розгляду особливостей узагальнення результатів аудиту та визначення їх впливу на прийняття рішень користувачами фінансової звітності.

## 3.3. Узагальнення результатів аудиту та їх вплив на рішення користувачів

Важливим етапом аудиту фінансової звітності за окремими об'єктами, зокрема операцій зі зменшення корисності основних засобів, є систематизація та належне документальне оформлення результатів виконаних аудиторських процедур. Це дає змогу іншому професійному аудитору отримати уявлення про характер і обсяг проведеної перевірки, застосовані підходи, а також отримані аудиторські докази й дотримання аудиторами, що проводили перевірку, вимог міжнародних стандартів аудиту. Така документація має особливе значення під час здійснення зовнішнього контролю якості аудиторської діяльності з боку Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю та Аудиторської палати України.

Водночас результати виконаних аудиторських процедур, відображені в окремих робочих документах, можуть бути корисними і для самого клієнта. Адже користувачам важливо не лише ознайомитися зі звітом незалежного аудитора, а й зрозуміти виявлені під час перевірки питання та, за потреби, вжити відповідних заходів для їх усунення. При цьому слід враховувати, що звіт незалежного аудитора містить лише сформовану за результатами перевірки аудиторську думку, але не передбачає детального опису всіх виконаних процедур та їх результатів. Окремі питання аудитори можуть додатково обговорювати з представниками клієнта усно або повідомляти їх у письмовій формі ще до завершення аудиту. Це дає підприємству можливість своєчасно відреагувати на виявлені недоліки та врахувати рекомендації аудитора.

Отже, особливого значення при аудиті фінансової звітності набуває належна організація робочої документації аудитора. Вона має забезпечувати послідовне відображення всіх етапів перевірки. Зокрема, від визначення мети та завдань аудиторської процедури і аж до фіксації отриманих доказів, а також виявлених відхилень та сформованих проміжних висновків.

При аудиті операцій зі зменшення корисності основних засобів така аудиторська документація дасть змогу простежити, які саме об’єкти перевірялися, а також які критерії та джерела інформації використовувалися аудиторами, а також які ризики враховувалися ними і до яких результатів призвело виконання відповідних аудиторських процедур.

Наведена послідовність на рис. 3.3 відображає взаємопов’язані етапи узагальнення результатів аудиту. Кожен з них має певне призначення у формуванні обґрунтованої думки у Звіті незалежного аудитора. На нашу думку, особливістю аудиту операцій зі зменшення корисності основних засобів є необхідність не лише перевірки правильності відображення відповідних операцій в обліку.




Рис. 3.3. Послідовність узагальнення результатів аудиту операцій зі зменшення корисності основних засобів

*Джерело*: побудовано авторкою на основі узагальнення положень НП(С)БО 28 [34] та МСА 230 «Аудиторська документація» [26].

Важливо здійснювати оцінку обґрунтованості професійних суджень управлінського персоналу щодо наявності ознак зменшення корисності та, як нами було заначено вище, визначення суми очікуваного відшкодування активів.

Для узагальнення результатів аудиту доцільно передбачити формування окремого робочого документа (табл. 3.4). У такому робочому документі можуть відображатися результати перевірки за основними напрямами аудиту операцій зі зменшення корисності основних засобів. Такий узагальнюючий документ дає змогу систематизувати отримані аудиторські докази, своєчасно зафіксувати встановлені відхилення і, головне – оцінити їх можливий вплив на показники фінансової звітності й, зрештою, сформувати основу (підставу) для підсумкових висновків аудитора.

Таблиця 3.4

Робочий документ «Узагальнення результатів аудиту операцій зі зменшення корисності основних засобів»

| Напрями аудиту | Отримані аудиторські докази | Виявлені відхилення | Вплив на фінансову звітність |
|---|---|---|---|
| Перевірка первісної вартості основних засобів | пристрій «Service-Krone» первісна вартість становить 95688,33 грн. (є реквізити документа введення в експлуатацію ОЗ-51 від 12.08.2021 р.) | відсутні | – |
| Перевірка нарахування амортизації | амортизація за 2025 рік становить 19137,72 грн, накопичена амортизація на кінець року – 82930,12 грн | відсутні | – |
| Встановлення ознак зменшення корисності | оцінка технічного стану обладнання, умов його використання, наявність простоїв, пошкоджень | відсутні | – |
| Перевірка оцінки суми очікуваного відшкодування | перевірка обґрунтованості визначення суми очікуваного відшкодування за наявності ознак зменшення корисності. | відсутні | – |
| Перевірка відображення операцій в обліку та звітності | перевірку відповідності облікових записів вимогам НП(С)БО 28 та правильності розкриття інформації у фінансовій звітності | відсутні | – |

*Джерело*: узагальнено авторкою за [13, 23] та на основі опрацювання аудиторських доказів щодо операцій з основними засобами ТОВ «ФарміЛенд» (дод. Г, Е).

Загалом, узагальнення результатів застосування аудиторських процедур щодо операцій з основними засобами та, зокрема, операцій зі зменшення корисності основних засобів дає змогу систематизувати отримані аудиторські докази за основними напрямами перевірки, а також оцінити виявлені відхилення. На завершальному етапі аудиту важливим є визначення можливого впливу виявлених відхилень на показники фінансової звітності. На нашу думку, особливу увагу аудитору необхідно приділити обґрунтованості наявності або відсутності ознак зменшення корисності, достовірності визначення суми очікуваного відшкодування активів і правильності відображення відповідних операцій в обліку. На завершальному етапі аудиту аудитор також оцінює, чи отримано достатні та прийнятні аудиторські докази, які зафіксовані а робочих документах, для формування думки щодо достовірності фінансової звітності та її відповідності застосовній концептуальній основі фінансового звітування [37 ,49]

Свою думку щодо достовірності фінансової звітності аудитор формує та оприлюднює у Звіті незалежного аудитора. Відповідно до вимог МСА 700 (переглянутий) «Формування думки та складання звіту щодо фінансової звітності» [29] Звіт незалежного аудитора має містити певний перелік обов'язкових розділів. Їх перелік наведено нами на рис. 3.4.

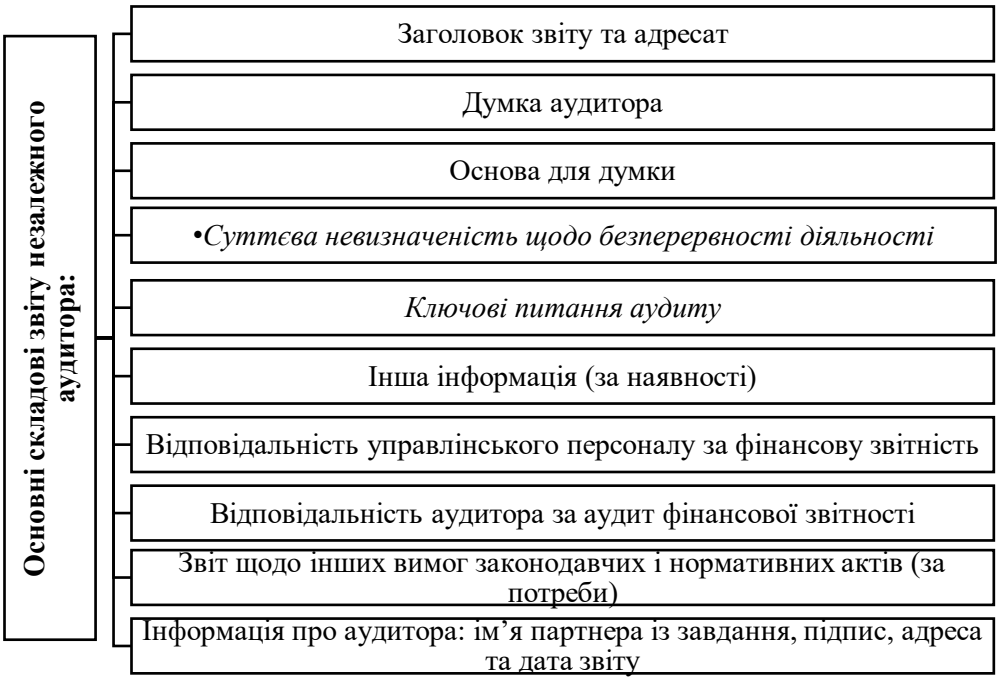


Рис. 3.4. Основні складові звіту незалежного аудитора
*Джерело*: побудовано авторкою на основі МСА 700 [29]
*Примітка*. Курсивом виділено складові звіту, що є предметом подальшого дослідження.

Особливого значення у звіті незалежного аудитора набувають ключові питання аудиту, тобто питання, які, відповідно до професійного судження аудитора, були найбільш значущими під час аудиту фінансової звітності поточного періоду. Їх висвітлення передбачає не лише зазначення суті відповідного питання, а й пояснення причин його визначення як ключового та опис аудиторських процедур, виконаних у відповідь на відповідні ризики. Практичним прикладом такого підходу є звіт незалежного аудитора, включений до річного звіту ASTARTA HOLDING PLC за 2024 рік та інших суб'єктів господарювання [41, 56]. У ньому ключовим питанням аудиту визначено оцінку зменшення корисності активів у формі права користування та основних засобів у декількох сегментах діяльності Групи. Аудитор акцентував увагу на складності оцінювання суми очікуваного

відшкодування, використанні прогнозних показників і професійних суджень керівництва, а також наведено процедури, які були виконані для перевірки відповідних оцінок.

З огляду на предмет дослідження магістерської кваліфікаційної роботи, оцінка зменшення корисності основних засобів також може розглядатися як потенційне ключове питання аудиту ТОВ «ФарміЛенд». У такому разі у звіті незалежного аудитора доцільно розкрити причини особливої уваги до цього питання, а також навести основні аудиторські процедури, які мають бути виконані для отримання достатніх і прийнятних аудиторських доказів.

Особливої актуальності дане питання щодо зменшення корисності основних засобів набуває в умовах воєнного стану. Як вже було нами частково розкрито у попередніх підрозділах магістерської кваліфікаційної роботи, воєнні загрози можуть спричиняти фізичне пошкодження або руйнування активів, а а також обмеження доступу до них. Також виникають порушення виробничих процесів, змінюються умови експлуатації та, відповідно, знижуються очікувані економічні вигоди від їх використання. Отже, такі обставини можуть свідчити про наявність ознак зменшення корисності відповідно до НП(С)БО 28 «Зменшення корисності активів». Отже, безсумнівним є той факт, що аудитор під час перевірки повинен приділити особливу увагу саме оцінюванню впливу воєнних ризиків на стан і можливість подальшого використання основних засобів. Проте сам факт запровадження воєнного стану не означає автоматичного зменшення корисності кожного об'єкта основних засобів - необхідно оцінювати конкретні обставини та їх вплив на відповідний актив [9]. Отже, під час аудиту необхідно оцінювати не лише існування воєнних загроз, але й оцінювати їх фактичний або очікуваний вплив на стан, використання та майбутні економічні вигоди від відповідних основних засобів [9, 16].

В умовах воєнного стану оцінювання зменшення корисності основних засобів також набуває надзвичайно особливого значення не лише з погляду достовірності їх відображення у фінансовій звітності. Це питання є важливим у контексті оцінки безперервності діяльності підприємства. Адже висока ймовірність

пошкодження або втрата виробничих активів, обмеження можливості їх використання та порушення виробничих процесів. Усе це може негативно впливати на здатність підприємства продовжувати свою діяльність у майбутньому. Як зазначають В. С. Литвиненко та О. М. Колеснікова [20], воєнні обставини створюють додаткові виклики для функціонування сільськогосподарських підприємств і зумовлюють необхідність адаптації аудиторських процедур до нових умов господарювання. Тому аудитор має враховувати взаємозв'язок між оцінкою корисності активів і чинниками, які можуть поставити під сумнів застосування припущення про безперервність діяльності».

Важливим напрямом з удосконалення процесу узагальнення результатів аудиту залишається використання сучасних інформаційних технологій та цифрових інструментів [36]. Зокрема, застосування спеціалізованого програмного забезпечення дає змогу автоматизувати опрацювання різних облікових даних і великого обсягу. Також це спрощує систематизацію результатів аудиторських процедур. Неможливо вже уявити без застосування програмних продуктів аналітичне опрацювання інформації та формування інформаційної бази для підготовки висновків аудитором. На нашу думку, особливої актуальності такий підхід набуває в аграрному секторі. Це, перш за все, пояснюється тим, що значні обсяги інформації про активи, виробничі ресурси та господарські операції потребують належного опрацювання й контролю. Як справедливо зазначають В. Литвиненко та інші автори [54], цифрова трансформація обліку та контролю в агробізнесі передбачає автоматизацію збирання, обробки, передавання й аналізу фінансово-економічної інформації. Це, на думку авторів, суттєво сприяє посиленню контролю за використанням ресурсів та підвищенню якості фінансової звітності [54].

Отже, узагальнення результатів аудиту операцій з основними засобами в цілому, та операцій зі зменшення корисності основних засобів, зокрема є завершальним етапом аудиторської перевірки. На цьому етапі систематизуються важливі отримані докази, а також оцінюється обґрунтованість облікових оцінок та оцінюється можливий вплив вивлених відхилень на достовірність фінансової

звітності підприємства. Належне узагальнення результатів аудиту операцій зі зменшення корисності основних засобів сприятиме підвищенню обґрунтованості аудиторської думки, прозорості фінансової звітності і, головне –забезпечуватиме користувачів інформацією, яка їм необхідна для прийняття економічних рішень.

## Висновки до розділу 3

Аудит операцій зі зменшення корисності основних засобів є надзвичайно важливим напрямом аудиту основних засобів як однієї зі складових аудиту фінансової звітності підприємства. Методика аудиту передбачає оцінювання наявності ознак зменшення корисності активів, а також обґрунтованості визначення суми очікуваного відшкодування й достовірності відповідних облікових оцінок. Важливим є оцінювання правильності відображення результатів у бухгалтерському обліку й відображення інформації у фінансовій звітності. Важливо також враховувати галузеві особливості діяльності підприємства та можливий вплив зовнішніх чинників. Серед таких ризиків –воєнні, які впливають на можливість подальшого використання основних засобів.

Методичні підходи до аудиту операцій зі зменшення корисності основних засобів ґрунтуються на ризик-орієнтованому підході Важливими складовим методики аудиту є оцінка системи обліку і внутрішнього контролю, визначення на основі результатів оцінювання напрямів і процедур аудиту, отримання достатніх та прийнятних аудиторських доказів з наступним документуванням результатів виконаної роботи [53].

Узагальнення результатів аудиту передбачає систематизацію виявлених відхилень, а також оцінювання їх суттєвості й визначення впливу на аудиторську думку незалежного аудитора. Відображення думки аудитора у звіті незалежного аудитора сприяє підвищенню рівня впевненості користувачів фінансової звітності та забезпечує її прозорість. Це є вадливим аспектом для прийняття обґрунтованих економічних рішень такими користувачами.

# ВИСНОВКИ

Проведене дослідження теоретико-методичних та практичних аспектів облік і аудиту операцій зі зменшення корисності основних засобів підприємств в умовах воєнного стану дає змогу зробити наступні висновки.

1. В умовах воєнного стану особливої актуальності набувають питання оцінювання зменшення корисності активів. Це пояснюється тим, що воєнні дії, пошкодження та руйнування майна, обмеження можливостей його використання чи порушення виробничих процесів й зміна економічного середовища можуть негативно вплинути на здатність активів генерувати очікувані економічні вигоди. Зменшення корисності активів доцільно розглядати як процес виявлення і оцінювання втрати активом здатності забезпечувати очікувані майбутні економічні вигоди (проявляється в перевищенні його балансової вартості над сумою очікуваного відшкодування та зумовлює визнання й відображення відповідних втрат у бухгалтерському обліку).

2. Основу нормативно-правового регулювання обліку і аудиту зменшення корисності основних засобів становлять законодавчі та нормативні документи, що визначають вимоги до самого визнання, а також оцінювання й документального оформлення та облікового відображення відповідних операцій та узагальнення інформації у фінансовій звітності. Важливе місце в системі нормативного регулювання належить НП(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» та МСБО 36 «Зменшення корисності активів» (для суб'єктів господарювання, які застосовують міжнародні стандарти обліку). Щодо аудиту операцій зі зменшення корисності основних засобів, то ці питання регулюється міжнародними стандартами аудиту, що встановлюють вимоги до оцінювання ризиків, а також отримання аудиторських доказів, перевірки облікових оцінок та формування незалежної аудиторської думки.

3. Магістерська кваліфікаційна робота виконувалась на матеріалах ТОВ «ФарміЛенд». Проведення організаційно-економічної характеристики досліджуваного товариства дало змогу дослідити особливості його господарської діяльності, організаційну структуру та основні економічні показники. Це стало

необхідним для формування інформаційної основи для оцінювання стану підприємства й ефективності використання його ресурсів.

4. Дослідження організаційно-методичних аспектів обліку операцій зі зменшення корисності основних засобів підтверджує необхідність належної організації облікового процесу. Важливим аспектом є своєчасне виявлення ознак зменшення корисності та документальне підтвердження результатів оцінювання. Особливе значення має, перш за все, правильне визначення суми очікуваного відшкодування кожного об'єкта, що не завжди є можливим та обґрунтованим. Обґрунтованість застосованих розрахунків впливатиме на облікове відображення втрат від зменшення корисності та їх можливого відновлення на відповідних рахунках бухгалтерського обліку, що, відповідно, забезпечує достовірність інформації про вартість основних засобів і сприятиме підвищенню якості фінансової звітності суб'єктів господарювання.

5. Дослідження особливостей відображення інформації про зменшення корисності основних засобів у фінансовій звітності підприємства дало змогу зробити висновки про те, що повнота та інформативність її розкриття залежать, перш за все, від категорії підприємства і, відповідно, застосовуваної ним форми фінансової звітності. Зокрема, підприємства, які складають фінансову звітність відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (за повним комплектом форм фінансової звітності), мають ширші можливості для розкриття відповідної інформації, тобто їхня звітність в частині відображення інформації про зменшення корисності основних засобів є більш інформативною. У звітності за скороченою формою, яку формують підприємства, що працюють за НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» (зокрема, і досліджуване ТОВ «ФарміЛенд) рівень її деталізації є значно нижчим. Отже, існує потреба в розробці та використанні внутрішніх облікових документів, аналітичних реєстрів (відомостей). Вони мають бути орієнтовані на забезпечення детальною інформацією про об'єкти основних засобів, а також виявлені ознаки зменшення корисності. Важливо, щоб у таких документах наводилась інформація про результати оцінювання та відображення в обліку суми втрат. Такий підхід, на нашу

думку, сприятиме формуванню достовірної та необхідної за обсягом інформаційної бази для внутрішнього контролю, аудиту і, щонайважливіше, прийняття обґрунтованих та ефективних управлінських рішень.

6. Ідентифікація та оцінювання ризиків суттєвого викривлення фінансової звітності за операціями зі зменшення корисності основних засобів дає змогу визначити самі основні чинники, що можуть зумовлювати викривлення облікової інформації та, відповідно, інформації у фінансовій звітності. Важливо відмітити, що в умовах воєнного стану особливе значення має врахування ризиків пошкодження або втрати активів. Також є ризики обмеження доступу до основних засобів і суттєві зміни умов їхнього використання. Ідентифікація таких ризиків має бути своєчасною, щоб забезпечити основу для виконання відповідних аудиторських процедур і отримання аудиторських доказів.

7. Методика аудиту операцій зі зменшення корисності основних засобів повинна враховувати специфіку діяльності підприємства. В її основі має бути адаптація до умов воєнного стану. Важливим методичним аспектом є перевірка обґрунтованості визначення суми очікуваного відшкодування, достовірності використаних вихідних даних і припущень, а також належності документального підтвердження результатів оцінювання. Аудит операцій зі зменшення корисності основних засобів недоцільно розглядати як відокремлений напрям перевірки. На практиці він є складовою загального аудиту основних засобів і здійснюється в контексті оцінювання достовірності їх відображення у фінансовій звітності.

8. Завершальним етапом аудиту є систематизація отриманих аудиторських доказів, оцінювання виявлених відхилень та визначення їх впливу на достовірність фінансової звітності. Важливим є формування обґрунтованої думки аудитора та належне відображення суттєвих питань у звіті незалежного аудитора. В умовах воєнного стану слід приділяти питанням безперервності діяльності підприємства та ключовим питанням аудиту, якими можуть бути операції зі зменшення корисності основних засобів. Належне узагальнення результатів аудиту підвищує достовірність показників фінансової звітності.

# СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Волинець О. О., Тичук Т. О. Сучасні аспекти оцінки корисності необоротних активів та їх відображення в обліку. *Науковий вісник Ужгородського національного університету.* 2019. Вип. 25. Ч.1. С. 53-58. http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/25_1_2019ua/13.pdf (дата звернення 15.08.2026).

2. Волинець, О. О. Сучасні аспекти оцінки корисності необоротних активів та їх відображення в *обліку. Науковий вісник Ужгородського національного університету : серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство.*2019. Вип. 25, Ч. 1. С. 53-58.

3. Грицишена З.О., Грабчук І.Л., Деяк М.М. Вимушена міграція як загроза демографічній безпеці України: переосмислення механізмів державного управління у відповідь на соціально-демографічні виклики війни. *Актуальні проблеми економіки*. 2025. № 2 (284). С. 308 – 315.

4. Дерев'янко С. І., Шевчук К. В., Кузик Н. П. Внутрішній аудит лізингових зобов'язань аграрних підприємств в умовах воєнної економіки. *Економічна парадигма*. 2026. № 5 (109). С. 106–115. DOI: 10.25313/3083-7782-2026-5-9.

5. Дубовая В. В. Формування інформації про зменшення корисності активів за міжнародними і українськими стандартами. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія: Економічні науки*. 2016. № 12 (22). URL: https://www.inter-nauka.com/issues/2016/12/1864?utm_source=chatgpt.com (дата звернення 12.08.2026).

6. Жук В., Бездушна Ю., Попко Є. Амортизація активів підприємств у воєнний час. *Облік і фінанси. 2022. № 1(95).* С. 5-12. URL: https://afj.org.ua/pdf/881-amortizaciya-aktiviv-pidpriemstv-u-voenniy-chas.pdf (дата звернення 07.06.2026).

7. Коблянська О. І., Коблянська Г. Ю., Полуденна Л. В. Порівняльна характеристика МСБО 36 «Зменшення корисності активів» і П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів». *Вісник Університету банківської справи*.

2016. № 3 (27). С. 42–45. URL: https://ser.net.ua/index.php/SER/article/view/120/127 (дата звернення 19.09.2026).

8. Кожна 8 компанія в Україні зареєстрована на прифронтовій території: веб-сайт. URL: https://opendatabot.ua/analytics/frontline-business?utm_source=chatgpt.com (дата звернення 22.07.2026).

9. Колісник О. П., Приходько К. К. Облік і контроль основних засобів в умовах воєнного стану. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія: Економіка та управління*. 2023. Вип. 7. DOI: https://doi.org/10.54929/2786-5738-2023-7-09-03

10. Колісник О. П., Шацков В. В. Зменшення корисності основних засобів підприємств суспільного інтересу. *Український економічний часопис.* 2024. Вип. 7. С. 34-39. URL: file:///C:/Users/%D0%9D%D0%B0%D1%82%D0%B0%D0%BB%D1%96%D1%8F/Downloads/7%20(6).pdf (дата звернення 23.07.2026).

11. Корисність основних засобів: оцінка, проводки. Бухгалтерія для бюджету та ОМС : веб-сайт. URL: https://oblikbudget.com.ua/article/1257-korisnst-osnovnih-zasobv-otsnka-provodki (дата звернення 15.07.2026).

12. Корнієнко А. Статус активів на тимчасово окупованій території: чи можна вважати їх збитками підприємства. *Юридична газета. On line*. 2025. № 9-10 (787–788). URL: https://yur-gazeta.com/dumka-eksperta/status-aktiviv-na-timchasovo-okupovaniy-teritoriyi-chi-mozhna-vvazhati-yih-zbitkami-pidpriemstva.html (дата звернення 12.09.2026).

13. Кузик Н. П., Венгер А. М., Гурська Л. Л., Черненька Л. Б. Галузево-орієнтовані підходи до аудиту зменшення корисності основних засобів аграрних підприємств. *Агросвіт*. 2026. № 3. С. 181–187. DOI: https://doi.org/10.32702/2306-6792.2026.3.181.

14. Кузик Н., Гаврилишин В. Професійне судження аудитора при аудиті зменшення корисності основних засобів. *Відновлення економіки України: від наукових досліджень до практичних рішень*: *матеріали Міжнародної науково-практичної конференції, присвяченої 75-річчю економічного факультету НУБіП України*, 16-17 вересня 2026 р. Київ: НУБіП України, 2026. С. 483-485.

15. Кузик Н., Шевчук К., Міщенко Т., Венгер А. Міжнародні стандарти фінансової звітності у національній практиці обліку переоцінки та знецінення основних засобів. *Економіка та управління бізнесом*. 2025. Т. 16, № 1. С. 214–233. DOI: https://doi.org/10.31548/economics/1.2025.235.

16. Кузик Н.П., Венгер А.М. Зменшення корисності основних засобів підприємств агробізнесу: інтеграція європейських стандартів**.** *Євроінтеграційний вектор розвитку агроекосистем в Україні: глобальні виклики та перспективи: матеріали міжнар. наук.-практ. конф.* (м. Харків, 5 червня 2025 р.). Харків: Державний біотехнологічний університет, 2025. С. 166–168.

17. Кузик Н.П., Венгер А.М. Обґрунтування доцільності застосування моделі переоцінки активів у бухгалтерському обліку. *Economics, Finance, Accounting, and Law in the Context of Sustainable Development and Managerial Transformations*: матеріали міжнар. наук.-практ. конф., м. Стенфорд, США, 5 черв. 2025 р. Стенфорд, 2025. С. 58–60.URL: https://www.economics.in.ua/2025/06/05.html.

18. Кузик Н.П., Шевчук К.В., Гаврилишин В.О. Методичні підходи до оцінки та обліку знецінення основних засобів аграрних підприємств в умовах воєнних викликів. *Економіка та суспільство*. 2025. № 79. DOI: https://doi.org/10.32782/2524-0072/2025-79-170.

19. Литвиненко В.С., Колеснікова О.М. Аудит діяльності підприємств агробізнесу як інструмент підтримки продовольчої безпеки в умовах системних ризиків аграрного сектору. *Ефективна економіка*. 2025. №7. DOI: http://doi.org/10.32702/2307-2105.2025.7.53

20. Литвиненко В.С., Колеснікова О.М. Безперервність діяльності сільськогосподарських підприємств: виклики аудиту в умовах воєнного часу. *Агросвіт*. 2025. №14. С. 71-80. DOI: https://doi.org/10.32702/2306-6792.2025.14.7.

21. Литвинець Ю. І. Зменшення корисності активів: методика розрахунку та документальне оформлення. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: Економіка і менеджмент*. 2016. Вип. 15. С. 145–148.

22. Лоханова Н. О., Сиротенко Н. А. Дискусійні питання обліку й розкриття у звітності необоротних в умовах воєнного стану в Україні. *Науковий*

*вісник Одеського національного економічного університету*. 2024. № 5-6 (318-319). С. 7-15. URL: http://n-visnik.oneu.edu.ua/collections/2024/318-319/pdf/7-15.pdf (дата звернення 09.10.2025).

23. Лубенченко О. Е., Редько О. Ю. Застосування тестів заходів контролю в аудиторській практиці. *Статистика України*. 2021. № 3. С. 81–91. URL: https://su-journal.com.ua/index.php/journal/article/download/348/324/ (дата звернення: 14.10.2026).

24. Любанова А. Зменшити корисність - один із варіантів облікувати пошкоджені ОЗ. *Головбух: веб-сайт.* URL: https://gb.expertus.com.ua/recommendations/2196 (дата звернення 12.10.2025).

25. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів № 561, затверджені наказом Мінфіну № 561 від 30.09.2003. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03#Text (дата звернення 14.10.2025).

26. Міжнародний стандарт аудиту 230 «Аудиторська документація» : міжнародний стандарт аудиту. URL: https://www.apob.org.ua/?page_id=3482 (дата звернення: 15.08.2026).

27. Міжнародний стандарт аудиту 315 (переглянутий у 2019 році) «Ідентифікація та оцінювання ризиків суттєвого викривлення» : Міжнародні стандарти управління якістю, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Частина І. Київ : Міністерство фінансів України, 2022. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/Hide/Міжнародні_стандарти_управління_якістю__аудиту__огляду__іншого_надання_впевненості_та_супутніх_послуг_2022_ч_I.pdf (дата звернення: 14.09.2026).

28. Міжнародний стандарт аудиту 540 (переглянутий) «Аудит облікових оцінок та пов’язане з ними розкриття інформації»: Міжнародні стандарти управління якістю, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Частина І. Київ : Міністерство фінансів України, 2022. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/Hide/Міжнародні_стандарти_управління_якістю__аудиту__огляду__іншого_надання_впевненості_та_супутніх_послуг_2022_ч_I.pdf (дата звернення: 14.11.2026).

29. Міжнародний стандарт аудиту 700 (переглянутий) «Формування думки та складання звіту щодо фінансової звітності»: Міжнародні стандарти управління якістю, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Частина І. Київ : Міністерство фінансів України, 2022. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/Hide/Міжнародні_стандарти_управління_якістю__аудиту__огляду__іншого_надання_впевненості_та_супутніх_послуг_2022_ч_I.pdf (дата звернення: 15.09.2026).

30. Міжнародний стандарт аудиту 701 «Повідомлення інформації з ключових питань аудиту у звіті незалежного аудитора»: Міжнародні стандарти управління якістю, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Частина І. Київ : Міністерство фінансів України, 2022. URL: https://mof.gov.ua/storage/files/Hide/Міжнародні_стандарти_управління_якістю__аудиту__огляду__іншого_надання_впевненості_та_супутніх_послуг_2022_ч_I.pdf (дата звернення: 24.09.2026).

31. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014#Text (дата звернення: 09.09.2025).

32. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 36 (МСБО 36) «Зменшення корисності активів». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_047#Text (дата звернення 07.10.2026).

33. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 № 39. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text (дата звернення 14.09.2026).

34. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів», затверджено Наказом Міністерства фінансів України від № 817 від 24.12.2004 р. https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05#Text (дата звернення 25.08.2026).

35. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92. URL: zakon3.rada.gov.ua/laws/show/ z0288-00. 14 (дата звернення 20.09.2026).

36. Островський В. С. Цифровізація обліку основних засобів як чинник підвищення ефективності управління підприємством. *Євроінтеграційний вектор розвитку агроекосистем в Україні: глобальні виклики та перспективи*: матеріали II Міжнар. науково-практичної конференції, 04 червня 2026 р.. Харків: ДБТУ, 2026. С. 282-284.

37. Петрик О., Олійник А. Теоретичні та практичні аспекти аудиту основних засобів в умовах воєнних ризиків. *Фінанси України*. 2025. №1. С. 119–128. URL: https://finukr.com.ua/index.php/journal/article/view/143/137 (дата звернення: 04.09.2026).

38. Поліщук А. Як МСФЗ-підприємствам обліковувати зменшення корисності ОЗ. *Головбух :* веб-сайт. 2024. № 46. URL: https://egolovbuh.expertus.com.ua/10020248 (дата звернення 11.10.2026).

39. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів : наказ Міністерства фінансів України від 30.09.2003 № 561. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03#Text (дата звернення: 25.08.2026).

40. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні : Закон України від 12.07.2001 № 2658-III. URL: https://zakon.rada.gov.ua/go/2658-14 (дата звернення: 15.08.2026).

41. Річний звіт Astarta Holding за 2024 рік. URL: https://astartaholding.com/wp-content/uploads/2025/04/2024-annual-report.pdf (дата звернення: 21.10.2026).

42. Селіванова Н.М. Оцінка ризиків, пов’язаних з обліком та аудитом основних засобів за міжнародними стандартами. *Економіка: реалії часу.* 2024. № 2 (72). С. 109-115. URL: https://economics.net.ua/files/archive/2024/No2/109.pdf (дата звернення: 14.08.2026).

43. Суліма М.О., Смірнов Д.Р. Облік основних засобів підприємства в умовах воєнного стану. *Інфраструктура ринку.* 2023. (70). С. 188-193. URL:

http://www.market-infr.od.ua/journals/2023/70_2023/35.pdf (дата звернення 07.10.2026).

44. Фінансова звітність та звіт незалежного аудитора ТОВ СП «НІБУЛОН» за 2023 рік. URL: https://www.nibulon.com/arkhiv/ (дата звернення: 21.10.2026).

45. Харламова О. Переоцінка та зменшення корисності основних засобів відповідно до МСБО 16 та МСБО 36. *Агенство з МСФЗ* : веб-сайт. URL: https://amsfo.com.ua/pereotsinka-do-msbo-16-ta-msbo-36 (дата звернення 11.10.2026).

46. Черкашина Т. В. Проблемні питання обліку основних засобів в умовах воєнного стану. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*. 2024. № 9 (322). С. 29-36. URL: http://n-visnik.oneu.edu.ua/collections/2024/322/pdf/29-36.pdf (дата звернення 27.09.2026).

47. Шацков В.В. Визнання та оцінка основних засобів підприємств суспільного інтересу. *Acta Academiae Beregsasiensis. Economics*. 2024. № 6. С. 469–477.

48. Шевчук К., Дерев'янко С. Ризик-орієнтований підхід до аудиту фінансової звітності аграрних підприємств: інструменти та практичне застосування. *Ефективна економіка*. 2025. № 12. DOI: https://doi.org/10.32702/2307-2105.2025.12.83

49. Шевчук К., Кузик Н., Левченко Ю., Ярмолюк О. Якість аудиту фінансової звітності як засіб забезпечення інвестиційної привабливості суб'єктів господарювання. *Економіка та управління бізнесом*. 2026. №17(3). С.71-88. https://doi.org/10.31548/economics/3.2026.71.

50. Щодо відображення в бухгалтерському обліку активів, які перебувають на тимчасово окупованій території України: Лист Міністерства фінансів України від 19.06.2014 р. № 31-11410-08-10/15462. URL: https://document.vobu.ua/doc/13786.

51. Як змінити балансову вартість основних засобів: різниця між переоцінкою та зміною корисності за НП(С)БО 7 і 28. Дебет-кредит: веб-сайт. URL: https://news.dtkt.ua/accounting/individual-transactions/77563-iak-zminiti-balansovu-

vartist-osnovnix-zasobiv-riznicia-miz-pereocinkoiu-ta-zminoiu-korisnosti-za-npsbo-7-i-28?utm_source=chatgpt.com (дата звернення: 12. 08.2026).

52. Яцунська О. С. Проблеми відображення зменшення корисності основних засобів. Одеса : Одеський національний економічний університет. URL: https://dspace.oneu.edu.ua/server/api/core/bitstreams/7a4a0265-b6b1-40a4-b4b1-fe7edd1330bf/content (дата звернення 15.08.2026).

53. Antoniuk O., Koval N., Savitska S., Mulyk Ya, Kuzyk N., Koshchynets M. Development of internal control and audit in Ukraine. Independent Journal of Management & Production. 2021. N. 12(6). P. S376–S390. DOI: https://doi.org/10.14807/ijmp.v12i6.1761.

54. Lytvynenko V., Liudvenko D., Tomilova-Yaremchuk N., Khomovyi S., Nepochatenko A., Hurenko T. Institutional Mechanisms of Digital Transformation of Accounting and Control in Agribusiness. *Science, Engineering Management and Information Technology. SEMIT 2025*. Communications in Computer and Information Science. Cham : Springer, 2025. Vol. 2651. P. 359–378. DOI: https://doi.org/10.1007/978-3-032-04225-5_23.

55. Zhuk V., Pugachov M., Shpykuliak O., Bezdushna Y., Popko Y. Application of accounting for the assessment of war losses for agribusiness enterprises of Ukraine. *Agricultural and Resource Economics: International Scientific E-Journal*. 9(3). Pp197–215. https://doi.org/10.51599/are.2023.09.03.09 (дата звернення: 04.11.2025).

56. Kernel Holding S.A. Річний звіт за 2022 фінансовий рік (Annual Report FY2022): Kernel Holding S.A., 2022. URL: https://www.kernel.ua/wp-content/uploads/2022/12/FY2022_Kernel_Annual_Report.pdf?utm_source=chatgpt.com (дата звернення: 01.10.2026).

# ДОДАТКИ

Додаток А

Порівняльна характеристика переоцінки та зменшення корисності основних засобів

| *Критерії* | *Переоцінка* | *Зменшення корисності* |
|---|---|---|
| Мета | Відобразити справедливу вартість основних засообів | Виявити та відобразити втрату очікуваних економічних вигід |
| Основний показник | Справедлива вартість | Сума очікуваного відшкодування |
| Умови застосування | Залишкова вартість суттєво відрізняється від справедливої вартості | Є ознаки зменшення корисності та встановлено перевищення балансової вартості над сумою очікуваного відшкодування |
| Результат | Дооцінка або уцінка | Визнання збитку від зменшення корисності |
| Обов'язковість | Переоцінка проводиться за рішенням підприємства з дотриманням вимог стандарту | За наявності передбачених стандартом підстав збиток від зменшення корисності визнають обов'язково |
| Подальший облік | Коригуються первісна вартість і накопичений знос | Коригується балансова вартість; змінюється база для подальшого нарахування амортизації |

*Примітка. Складено авторкою на основі НП(С)БО 7* [35], МСБО 16 [31] *та НП(С)БО 28* [34] та на основі [45, 51 ].

Додаток Б

Фінансова звітність ТОВ «ФарміЛенд», 2025 р.

до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 25 "Спрощена фінансова звітність"
(пункт 4 розділу I)

**Фінансова звітність малого підприємства**

| | | Коди | | |
|---|---|---|---|---|
| Підприємство | Дата(рік,місяць,число) | 2026 | 01 | 01 |
| **ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ФарміЛенд"** | за ЄДРПОУ | 37923962 | | |
| Територія М.КИЇВ | за КАТОТТГ 1 | UA8000000000012643 | | |
| Організаційно-правова форма господарювання Товариство з обмеженою відповідальністю | за КОПФГ | 240 | | |
| Вид економічної діяльності Оптова торгівля сільськогосподарськими машинами й устаткованням | за КВЕД | 46.61 | | |
| Середня кількість працівників, осіб 66 | | | | |
| Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком | | | | |
| Адреса, телефон вулиця Володимира Брожка, буд. 38/58, м. Київ, 03069 | | 0442280574 | | |

**1.Баланс на 31 грудня 2025 р.**

Форма № 1-м Код за ДКУД 1801006

| Актив | Код рядка | На початок звітного року | На кінець звітного періоду |
|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| **I. Необоротні активи** | | | |
| Нематеріальні активи | 1000 | 4,9 | 5,5 |
| Первісна вартість | 1001 | 9,6 | 11,6 |
| Накопичена амортизація | 1002 | ( 4,7 ) | ( 6,1 ) |
| Незавершені капітальні інвестиції | 1005 | 55,7 | 2 582,0 |
| Основні засоби : | 1010 | 13 915,1 | 24 827,5 |
| первісна вартість | 1011 | 25 574,7 | 41 230,4 |
| знос | 1012 | ( 11 659,6 ) | ( 16 402,9 ) |
| Довгострокові біологічні активи | 1020 | - | - |
| Довгострокові фінансові інвестиції | 1030 | - | - |
| Інші необоротні активи | 1090 | - | - |
| **Усього за розділом I** | **1095** | 13 975,7 | 27 415,0 |
| **II. Оборотні активи** | | | |
| Запаси : | 1100 | 135 125,2 | 141 304,5 |
| у тому числі готова продукція | 1103 | 134 418,7 | 139 036,6 |
| Поточні біологічні активи | 1110 | - | - |
| Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги | 1125 | 19 378,0 | 35 498,5 |
| Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом | 1135 | 1 846,9 | 428,0 |
| у тому числі з податку на прибуток | 1136 | - | - |
| Інша поточна дебіторська заборгованість | 1155 | 25 614,3 | 49 470,0 |
| Поточні фінансові інвестиції | 1160 | - | - |
| Гроші та їх еквіваленти | 1165 | 22 251,1 | 1,1 |
| Витрати майбутніх періодів | 1170 | 463,9 | 628,1 |
| Інші оборотні активи | 1190 | 10 801,6 | 8 718,8 |
| **Усього за розділом II** | **1195** | 215 481,0 | 236 049,0 |
| **III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття** | **1200** | - | - |
| **Баланс** | **1300** | 229 456,7 | 263 464,0 |

Продовження дод. Б

| Пасив | Код рядка | На початок звітного року | На кінець звітного періоду |
|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| **I. Власний капітал** | | | |
| Зареєстрований (пайовий) капітал | 1400 | 500,0 | 500,0 |
| Додатковий капітал | 1410 | - | - |
| Резервний капітал | 1415 | - | - |
| Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) | 1420 | 84 818,9 | 163 856,4 |
| Неоплачений капітал | 1425 | ( - ) | ( - ) |
| **Усього за розділом I** | **1495** | 85 318,9 | 164 356,4 |
| **II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення** | 1595 | 276,1 | 956,0 |
| **III. Поточні зобов'язання** | | | |
| Короткострокові кредити банків | 1600 | 19 950,1 | 25 191,9 |
| Поточна кредиторська заборгованість за: | | | |
| довгостроковими зобов'язаннями | 1610 | - | - |
| товари, роботи, послуги | 1615 | 54 453,6 | 8 421,8 |
| розрахунками з бюджетом | 1620 | 549,4 | 2 055,7 |
| у тому числі з податку на прибуток | 1621 | 549,4 | 2 055,7 |
| розрахунками зі страхування | 1625 | - | - |
| розрахунками з оплати праці | 1630 | - | - |
| Доходи майбутніх періодів | 1665 | - | - |
| Інші поточні зобов'язання | 1690 | 68 908,6 | 62 482,2 |
| **Усього за розділом III** | **1695** | 143 861,7 | 98 151,6 |
| **IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття** | **1700** | - | - |
| **Баланс** | **1900** | 229 456,7 | 263 464,0 |

**2. Звіт про фінансові результати**
**за Рік 2025 р.**

Форма № 2-м Код за ДКУД 1801007

| Стаття | Код рядка | За звітний період | За аналогічний період попереднього року |
|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | 2000 | 777 774,8 | 426 364,1 |
| Інші операційні доходи | 2120 | 7 601,1 | 10 783,9 |
| Інші доходи | 2240 | 1 192,1 | 201,2 |
| Разом доходи (2000 + 2120 + 2240) | 2280 | 786 568,0 | 437 349,2 |
| Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) | 2050 | ( 600 833,3 ) | ( 327 304,4 ) |
| Інші операційні витрати | 2180 | ( 88 021,8 ) | ( 53 811,0 ) |
| Інші витрати | 2270 | ( 1 288,7 ) | ( 6 124,4 ) |
| **Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)** | **2285** | ( 690 143,8 ) | ( 387 239,8 ) |
| Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285) | 2290 | 96 424,2 | 50 109,4 |
| Податок на прибуток | 2300 | ( 17 386,7 ) | ( 9 017,1 ) |
| **Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)** | **2350** | 79 037,5 | 41 092,3 |

Керівник _____ Вівдич Олександр Олександрович
(підпис) (ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер _____ Рибакова Ксенія Леонідівна
(підпис) (ініціали, прізвище)

[1] Кодифікатор адміністративно-територіальних одиниць та територій територіальних громад

Додаток В

Фінансова звітність ТОВ «ФарміЛенд», 2024 р.

Додаток 1
до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 25 "Спрощена фінансова звітність"
(пункт 4 розділу I)

**Фінансова звітність малого підприємства**

| | | Коди | | |
|---|---|---|---|---|
| | Дата(рік,місяць,число) | 2025 | 01 | 01 |
| Підприємство **ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ФарміЛенд"** | за ЄДРПОУ | 37923962 | | |
| Територія М.КИЇВ | за КАТОТТГ | UA8000000000126643 | | |
| Організаційно-правова форма господарювання Товариство з обмеженою відповідальністю | за КОПФГ | 240 | | |
| Вид економічної діяльності Оптова торгівля сільськогосподарськими машинами й устаткуванням | за КВЕД | 46.61 | | |
| Середня кількість працівників, осіб 36 | | | | |
| Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком | | | | |
| Адреса, телефон вулиця Володимира Брожка, буд. 38/58, м. Київ, 03069 | | 0442280574 | | |

**1.Баланс на 31 грудня 2024 р.**

Форма № 1-м Код за ДКУД 1801006

| Актив | Код рядка | На початок звітного року | На кінець звітного періоду |
|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| **I. Необоротні активи** | | | |
| Нематеріальні активи | 1000 | 3,8 | 4,9 |
| Первісна вартість | 1001 | 8,2 | 9,6 |
| Накопичена амортизація | 1002 | ( 4,4 ) | ( 4,7 ) |
| Незавершені капітальні інвестиції | 1005 | 60,1 | 55,7 |
| Основні засоби : | 1010 | 17 783,5 | 13 915,1 |
| первісна вартість | 1011 | 24 596,4 | 25 574,7 |
| знос | 1012 | ( 6 812,9 ) | ( 11 659,6 ) |
| Довгострокові біологічні активи | 1020 | - | - |
| Довгострокові фінансові інвестиції | 1030 | - | - |
| Інші необоротні активи | 1090 | - | - |
| **Усього за розділом I** | **1095** | 17 847,4 | 13 975,7 |
| **II. Оборотні активи** | | | |
| Запаси : | 1100 | 39 179,4 | 135 125,2 |
| у тому числі готова продукція | 1103 | 37 995,9 | 134 418,7 |
| Поточні біологічні активи | 1110 | - | - |
| Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги | 1125 | 22 335,7 | 19 378,0 |
| Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом | 1135 | 172,8 | 1 846,9 |
| у тому числі з податку на прибуток | 1136 | 172,8 | - |
| Інша поточна дебіторська заборгованість | 1155 | 5 464,0 | 25 614,3 |
| Поточні фінансові інвестиції | 1160 | - | - |
| Гроші та їх еквіваленти | 1165 | 21 686,4 | 22 251,1 |
| Витрати майбутніх періодів | 1170 | 461,7 | 463,9 |
| Інші оборотні активи | 1190 | 4 008,0 | 10 801,6 |
| **Усього за розділом II** | **1195** | 93 308,0 | 215 481,0 |
| **III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття** | **1200** | - | - |
| **Баланс** | **1300** | 111 155,4 | 229 456,7 |

Продовження дод. В

| Пасив | Код рядка | На початок звітного року | На кінець звітного періоду |
|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| **I. Власний капітал** | | | |
| Зареєстрований (пайовий) капітал | 1400 | 500,0 | 500,0 |
| Додатковий капітал | 1410 | - | - |
| Резервний капітал | 1415 | - | - |
| Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) | 1420 | 46 935,2 | 84 818,9 |
| Неоплачений капітал | 1425 | ( - ) | ( - ) |
| **Усього за розділом I** | **1495** | 47 435,2 | 85 318,9 |
| **II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення** | 1595 | 151,3 | 276,1 |
| **III. Поточні зобов'язання** | | | |
| Короткострокові кредити банків | 1600 | 29 800,0 | 19 950,1 |
| Поточна кредиторська заборгованість за: | | | |
| довгостроковими зобов'язаннями | 1610 | - | - |
| товари, роботи, послуги | 1615 | 4 801,2 | 54 453,6 |
| розрахунками з бюджетом | 1620 | 590,2 | 549,4 |
| у тому числі з податку на прибуток | 1621 | - | 549,4 |
| розрахунками зі страхування | 1625 | - | - |
| розрахунками з оплати праці | 1630 | - | - |
| Доходи майбутніх періодів | 1665 | - | - |
| Інші поточні зобов'язання | 1690 | 28 377,5 | 68 908,6 |
| **Усього за розділом III** | **1695** | 63 568,9 | 143 861,7 |
| **IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття** | **1700** | - | - |
| **Баланс** | **1900** | 111 155,4 | 229 456,7 |

**2. Звіт про фінансові результати**
**за Рік 2024 р.**

Форма № 2-м Код за ДКУД 1801007

| Стаття | Код рядка | За звітний період | За аналогічний період попереднього року |
|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | 2000 | 426 364,1 | 251 244,3 |
| Інші операційні доходи | 2120 | 10 783,9 | 2 911,3 |
| Інші доходи | 2240 | 201,2 | 77,5 |
| Разом доходи (2000 + 2120 + 2240) | 2280 | 437 349,2 | 254 233,1 |
| Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) | 2050 | ( 327 304,4 ) | ( 193 796,9 ) |
| Інші операційні витрати | 2180 | ( 53 811,0 ) | ( 30 508,0 ) |
| Інші витрати | 2270 | ( 6 124,4 ) | ( 3 822,9 ) |
| **Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)** | **2285** | ( 387 239,8 ) | ( 228 127,8 ) |
| Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285) | 2290 | 50 109,4 | 26 105,3 |
| Податок на прибуток | 2300 | ( 9 017,1 ) | ( 4 705,3 ) |
| **Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)** | **2350** | 41 092,3 | 21 400,0 |

Керівник _____ Віздич Олександр Олександрович
(підпис) (ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер _____ Рибакова Ксенія Леонідівна
(підпис) (ініціали, прізвище)

Додаток Г

Фрагмент оборотно-сальдової відомості по рахунку 10 «Основні засоби», ТОВ «ФарміЛенд», 2025 р.

**ФарміЛенд**

**Оборотно-сальдова відомість по рахунку 10 за 2025 р.**

Виведені дані: БО (дані бухгалтерського обліку)

| Рахунок | Сальдо на початок періоду | | Обороти за період | | Сальдо на кінець періоду | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| Податкове призначення | Дебет | Кредит | Дебет | Кредит | Дебет | Кредит |
| Основные средства | | | | | | |
| 10 | 24 076 228,01 | | 17 781 000,87 | 3 079 234,15 | 38 777 994,73 | |
| 101 | | | 3 321 511,00 | | 3 321 511,00 | |
| Опод. ПДВ | | | 3 321 511,00 | | 3 321 511,00 | |
| Земельна ділянка 2,0 га | | | 1 264 325,00 | | 1 264 325,00 | |
| Земельна ділянка 3,27 | | | 2 057 186,00 | | 2 057 186,00 | |
| 104 | 294 747,87 | | 244 066,55 | 4 550,00 | 534 264,42 | |
| Опод. ПДВ | 294 747,87 | | 244 066,55 | 4 550,00 | 534 264,42 | |
| Багатофункціональний пристрій Xerox WorkCentre 3225DNI Wi- | 6 575,00 | | | | 6 575,00 | |
| Мобільний телефон Apple iPhone 17 Pro 512GB Cosmic Orange | | | 61 665,00 | | 61 665,00 | |
| Мобільний телефон Apple iPhone 17 Pro Max 512GB Deep Blue | | | 66 665,00 | | 66 665,00 | |
| Ноутбук Dell Vostro 15 3520 Black | 22 332,50 | | | | 22 332,50 | |
| Ноутбук HP Notebook 15-db 1000ua (7BV12EA) | 8 749,17 | | | | 8 749,17 | |
| Ноутбук Lenovo IdeaPad 320-15IKB (80XL03GTRA) Onyx 1 | 8 415,83 | | | | 8 415,83 | |
| Ноутбук Asus Laptop X515EA-BQ970 Transparent Silver | 21 665,83 | | | | 21 665,83 | |
| Ноутбуки/Lenovo IdeaPad G500 | 4 550,00 | | | 4 550,00 | | |
| Пристрій "Service- | 95 688,33 | | | | 95 688,33 | |
| Пристрій "Service- | | | 115 736,55 | | 115 736,55 | |
| Система | 54 027,77 | | | | 54 027,77 | |
| Система | 29 600,02 | | | | 29 600,02 | |
| Система відеоспостереження у | 21 161,77 | | | | 21 161,77 | |
| Системний блок | 21 981,65 | | | | 21 981,65 | |
| 105 | 23 364 778,76 | | 14 144 342,26 | 3 068 621,90 | 34 440 499,12 | |
| Опод. ПДВ | 23 364 778,76 | | 14 144 342,26 | 3 068 621,90 | 34 440 499,12 | |
| Автомобіль FORD Kuga Titanium X 1.5 EcoBoost | 809 186,52 | | | | 809 186,52 | |
| Автомобіль FORD Kuga Titanium X 1.5 EcoBoost | 809 186,52 | | | | 809 186,52 | |
| Автомобіль Mercedes- | 3 068 621,90 | | | 3 068 621,90 | | |

**Додаток Д**

## Відображення в бухгалтерському обліку операцій зі зменшення та відновлення корисності основних засобів

| № | Господарська операція | Бухгалтерський облік | |
|---|---|---|---|
| | | Дт | Кт |
| 1. Об'єкт ОЗ не переоцінювався | | | |
| 1.1 | Визнано втрати від зменшення корисності основного засобу | 972 | 131 |
| 1.2 | Відображено відновлення корисності основного засобу | 131 | 742 |
| 2. Об'єкт ОЗ раніше дооцінювався | | | |
| 2.1 | Відображено зменшення корисності в межах суми попередньої дооцінки | 411 | 131 |
| 2.2 | Відображено втрати від зменшення корисності понад суму попередньої дооцінки | 972 | 131 |
| 3. Об'єкт ОЗ раніше уцінювався | | | |
| 3.1 | Відображено відновлення корисності в межах раніше визнаних втрат | 131 | 742 |
| 3.2 | Відображено відновлення корисності понад суму раніше визнаних втрат | 131 | 411 |

*Джерело:* узагальнено авторкою на основі НП(С)БО 7 «Основні засоби» та НП(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» та Інструкції № 291 «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій»

Додаток Е

# Фрагмент Відомості нарахування амортизації, ТОВ «ФарміЛенд», 2025 р.

**Відомість по амортизації ОЗ (бухгалтерський облік)**

Період: 2025 р.
Відбір: Рахунок Дорівнює 104
Показники: Первинна вартість, Вартість на початок періоду, Збільшення вартості, Зменшення вартості, Вартість на кінець періоду, Залишкова вартість, Амортизація на початок періоду, Погашення амортизації, Амортизація за період, Амортизація на кінець періоду
Поля детальних записів: Основний засіб, Інв. номер, Рахунок, Рахунок поч. амортизації, Спосіб нарахування амортизації, Підрозділ, Дата введення в експлуатацію, Док. введення в експлуатацію, Дата зняття з обліку, Док. зняття з обліку, ОЗ знято з обліку
Підсумки по: Організація Елементи

| Організація / Основний засіб | Інв. номер | Рахунок | Рахунок поч. амортизації | Спосіб нарахування амортизації | Підрозділ | Дата введення в експлуатацію | Док. введення в експлуатацію | Дата зняття з обліку | Док. зняття з обліку | ОЗ знято з обліку | Первинна вартість | Вартість на початок періоду | Збільшення вартості | Зменшення вартості | Вартість на кінець періоду | Залишкова вартість | Амортизація на початок періоду | Погашення амортизації | Амортизація за період | Амортизація на кінець періоду |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| ФарміЛенд | | | | | | | | | | | 538 814,42 | 294 747,87 | 244 066,55 | 4 550,00 | 534 264,42 | 286 686,97 | 191 072,68 | 4 550,00 | 61 054,77 | 247 577,45 |
| Пристрій "Service-Krone" | 00049 | 104 | 131 | Прямолинейный | Сервіс | 12.08.2021 0:00:00 | Ввод в эксплуатацию ОС ОЗ-51 от 12.08.2021 0:00:00 | | | Нет | 95 688,33 | 95 688,33 | | | 95 688,33 | 12 758,21 | 63 792,40 | | 19 137,72 | 82 930,12 |
| Ноутбук Asus Laptop X515EA-BQ970 Transparent Silver | 00063 | 104 | 131 | Прямолинейный | Адміністрація | 22.05.2023 20:00:03 | Ввод в эксплуатацию ОС ОЗ-69 от 22.05.2023 20:00:03 | | | Нет | 21 665,83 | 21 665,83 | | | 21 665,83 | | 17 152,06 | | 4 513,77 | 21 665,83 |
| Система відеоспостереження | 00078 | 104 | 131 | Прямолинейный | Адміністрація | 29.05.2024 23:59:59 | Ввод в эксплуатацию ОС ОЗ-85 от 29.05.2024 23:59:59 | | | Нет | 54 027,77 | 54 027,77 | | | 54 027,77 | 36 919,03 | 6 303,22 | | 10 805,52 | 17 108,74 |
| Ноутбук Dell Vostro 15 3520 Black | 00079 | 104 | 131 | Прямолинейный | Адміністрація | 30.09.2024 0:00:00 | Ввод в эксплуатацию ОС ОЗ-86 от 30.09.2024 0:00:00 | | | Нет | 22 332,50 | 22 332,50 | | | 22 332,50 | 8 374,70 | 2 791,56 | | 11 166,24 | 13 957,80 |
| Пристрій "Service-Krone" | 00089 | 104 | 131 | Прямолинейный | Сервіс | 21.04.2025 23:59:59 | Ввод в эксплуатацию ОС ОЗ-99 от 21.04.2025 23:59:59 | | | Нет | 115 736,55 | | 115 736,55 | | 115 736,55 | 100 305,03 | | | 15 431,52 | 15 431,52 |
| Мобільний телефон Apple iPhone 17 Pro 512GB Cosmic Orange | 00097 | 104 | 131 | Прямолинейный | Бухгалтерія | 30.12.2025 23:59:59 | Ввод в эксплуатацию ОС ОЗ-107 от 30.12.2025 23:59:59 | | | Нет | 61 665,00 | | 61 665,00 | | 61 665,00 | 61 665,00 | | | | |
| Мобільний телефон Apple iPhone 17 Pro Max 512GB Deep Blue | 00098 | 104 | 131 | Прямолинейный | Адміністрація | 30.12.2025 23:59:59 | Ввод в эксплуатацию ОС ОЗ-108 от 30.12.2025 23:59:59 | | | Нет | 66 665,00 | | 66 665,00 | | 66 665,00 | 66 665,00 | | | | |
| Ноутбук HP Notebook 15-db 1000ua (7BV12EA) Black | 00039 | 104 | 131 | Прямолинейный | Сервіс | 01.11.2019 15:10:35 | Ввод в эксплуатацию ОС ОЗ-39 от 01.11.2019 15:10:35 | | | Нет | 8 749,17 | 8 749,17 | | | 8 749,17 | | 8 749,17 | | | 8 749,17 |
| Ноутбуки/Lenovo IdeaPad G500 (59421001) | 00002 | 104 | 131 | Прямолинейный | Відділ збуту | 11.10.2014 12:00:01 | Ввод в эксплуатацию ОС 2 от 11.10.2014 12:00:01 | 30.06.2025 20:00:00 | Списание ОС АG000000010 от 30.06.2025 20:00:00 | Да | 4 550,00 | 4 550,00 | | 4 550,00 | | | 4 550,00 | 4 550,00 | | |
| Багатофункціональний пристрій Xerox WorkCentre 3225DNI Wi-Fi (3225V_DNIY) | 00026 | 104 | 131 | Прямолинейный | Відділ збуту | 18.09.2018 17:40:39 | Ввод в эксплуатацию ОС 26 от 18.09.2018 17:40:39 | | | Нет | 6 575,00 | 6 575,00 | | | 6 575,00 | | 6 575,00 | | | 6 575,00 |
| Системний блок | 00045 | 104 | 131 | Прямолинейный | Адміністрація | 29.12.2020 17:15:38 | Ввод в эксплуатацию ОС ОЗ-48 от 29.12.2020 17:15:38 | | | Нет | 21 981,65 | 21 981,65 | | | 21 981,65 | | 21 981,65 | | | 21 981,65 |
| Система відеоспостереження | 00031 | 104 | 131 | Прямолинейный | Відділ збуту | 12.02.2019 18:22:31 | Ввод в эксплуатацию ОС ОЗ-31 от 12.02.2019 18:22:31 | | | Нет | 29 600,02 | 29 600,02 | | | 29 600,02 | | 29 600,02 | | | 29 600,02 |
| Ноутбук Lenovo IdeaPad 320-15IKB (80XL03GTRA) Onyx 1 | 00020 | 104 | 131 | Прямолинейный | Сервіс | 17.01.2018 17:21:21 | Ввод в эксплуатацию ОС 20 от 17.01.2018 17:21:21 | | | Нет | 8 415,83 | 8 415,83 | | | 8 415,83 | | 8 415,83 | | | 8 415,83 |
| Система відеоспостереження у складському приміщенні | 00024 | 104 | 131 | Прямолинейный | Відділ збуту | 21.06.2018 17:33:47 | Ввод в эксплуатацию ОС 24 от 21.06.2018 17:33:47 | | | Нет | 21 161,77 | 21 161,77 | | | 21 161,77 | | 21 161,77 | | | 21 161,77 |