

Матвійчук Людмила. Аудит основних засобів в аграрному секторі: специфіка, завдання та перспективи. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2020. Випуск 1. С. 38-48.

DOI: <https://doi.org/10.35774/ibo2020.01.038>

УДК 657.631
JEL Classification M4

Матвійчук Людмила
здобувач
Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна
E-mail: lm_audit@ukr.net

АУДИТ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В АГРАРНОМУ СЕКТОРІ: СПЕЦИФІКА, ЗАВДАННЯ ТА ПЕРСПЕКТИВИ

Анотація

Вступ. З позиції інформаційного наповнення найбільш обізнаною щодо наявності, стану й використання основних засобів є бухгалтерська служба. Проте вона володіє даними, що, зазвичай, лише пов'язані з кількісно-вартісними параметрами, а не з ефективністю використання основних засобів. В незначних масштабах покладення на бухгалтерську службу обов'язків зі здійснення контролю за ефективністю використання основних засобів безумовно матиме певний позитивний результат. Якісний контроль та оцінка в такому спрямуванні буде забезпечений лише завдяки активізації використання або спеціалізованих організацій (наприклад, аудиторських фірм), або ж запровадженням системи внутрішнього контролю, зокрема служби внутрішнього аудиту (внутрішнього аудитора для невеликих агрофірм).

Методи. В процесі проведення дослідження для оцінки нормативно-правових і організаційних засад аудиту основних засобів і забезпечення його якості в сфері аграрного виробництва використано емпіричні методи. Для обґрунтування пропозицій щодо розвитку нових видів аудиту та їх завдань застосовано порівняння та аналогію. Логічний підхід застосовано для побудови схеми взаємозв'язку систем обліку та аудиту з користувачами інформації.

Результати. На основі порівняння класифікації та розмежування видів аудиту встановлено їх взаємозв'язок з різними видами обліку й на цій основі запропоновано виокремлення додаткових трьох його видів: бухгалтерського, статистичного і оперативного (тактичного). Запропоновано підходи до їх регулювання та ідентифіковано користувачів інформації за результатами застосування таких видів аудиту. Дослідження запитів різних користувачів уможливило виявлення потреби в інформації щодо ефективності використання основних засобів аграрних підприємств, яку може надавати система внутрішнього аудиту. На цій основі обґрунтовується доцільність розвитку цієї системи та перспективи застосування у ній сучасних технологій опрацювання даних.

Перспективи. Внесені пропозиції дозволять досягти підвищення якості аудиту основних засобів завдяки розвитку перспективних його видів, зокрема, системи внутрішнього аудиту. Тому обґрунтованим є розвиток в аграрних підприємствах саме такого виду аудиту. Важливим досягненням у цьому плані буде створення програмних продуктів, що дозволяють швидко обробляти інформацію та миттєво реагувати на негативні впливи на діяльність суб'єктів господарювання. Відповідно, робота над їх створенням вимагає відповідних досліджень та ідентифікації потреб аудиторів, що є перспективним напрямом подальших наукових пошукувань.

Ключові слова: аудит, основні засоби, аграрний сектор, удосконалення, види аудиту, регулювання.

Вступ.

Функціонування сучасних суб'єктів аграрного сектору та результативність їх діяльності значною мірою залежить від наявності, стану й ефективності використання основних засобів. Значна увага, яка приділяється в останні роки цій ресурсній складовій, – не лише прагнення мати у розпорядженні високоякісну й сучасну сільськогосподарську техніку, а й володіти такою конкурентною перевагою загалом. То ж сільськогосподарські підприємства активно оновлюють не лише рухомий склад основних засобів, а й будівлі, споруди, біологічні активи (в тому числі в частині, котра належить до основних засобів) тощо. Однак, як свідчить практика, сама по собі наявність сучасних основних засобів ще не свідчить про автоматичне зростання конкурентоздатності підприємства. Важливою умовою є раціональне й ефективне використання наявного потенціалу. Загалом це питання належить до каденції різних управлінських інституцій аграрного підприємства – керівника, бухгалтерської та технічної служб тощо. Кожна з них певною мірою впливає, регулює та контролює процес використання основних засобів відповідно до своїх повноважень і можливостей. З позиції інформаційного наповнення найбільш обізнаною щодо наявності, стану й використання основних засобів є бухгалтерська служба. Проте вона володіє даними, що, зазвичай, лише пов'язані з кількісно-вартісними параметрами, а не з ефективністю використання основних засобів. В незначних масштабах покладення на бухгалтерську службу обов'язків зі здійснення контролю за ефективністю використання основних засобів безумовно матиме певний позитивний результат. Проте якісний контроль та оцінка в такому спрямуванні буде забезпечений лише завдяки активізації використання або спеціалізованих організацій (наприклад, аудиторських фірм), або ж запровадженням системи внутрішнього контролю, зокрема служби внутрішнього аудиту (внутрішнього аудитора для невеликих агрофірм).

Суттєве значення при цьому мають щонайменше два вагомні аспекти: ефективність аудиту чи аудиторської діяльності з точки зору аграрного підприємства (доцільність замовлення професійного аудиту чи формування власної служби/посади внутрішнього аудитора) та проблема якості аудиту. В цілому обидва ці моменти активно досліджуються вченими уже впродовж багатьох років. Проте системні дослідження проблеми аудиту основних засобів аграрного сектора менш репрезентовані в українській науковій думці. Не применшуючи наявних здобутків вчених, зауважимо, що є об'єктивна потреба в ідентифікації наявних проблем у цих питаннях, критичній оцінці регулювання якості аудиту, а також вирішенні низки інших, не менш важливих моментів, пов'язаних з ним (ідентифікації завдань, дослідженні структури організаційної складової тощо).

Аналіз останніх досліджень та публікацій.

Проблематика здійснення аудиту основних засобів в аграрному секторі дискутується в різних площинах: теоретичній, організаційній, прагматичній. При цьому варто зауважити, що не менш вагомим є дослідження не лише такого конкретизованого об'єкта, як аудит основних засобів, а й вивчення наявного досвіду забезпечення якості аудиту загалом, оскільки це дає змогу реально оцінити доцільність чи недоцільність ведення такої практики щодо того чи іншого ресурсу.

До того ж, як свідчить дослідження доступних літературних джерел, більшість науковців займаються не вузькоспеціалізованими питаннями аудиту, а більш загальними. Наприклад, Хорунжак Н.М., Кошинець М. І. та Кондрюк Л.В. в цьому контексті досліджують проблематику забезпечення якості аудиту та аудиторської діяльності в Україні. Надаючи оцінку цьому питанню, науковці вважають, що «існуючі проблеми забезпечення якості аудиторської діяльності можна поділити на організаційні та методичні. Перші охоплюють нормативно-правове регулювання (розробка, обговорення, затвердження) та формування інституційної складової. А другі – стосуються методики оцінки якості аудиторської діяльності: вона має бути уніфікованою щодо встановлення рівня якості для зовнішніх користувачів, але може бути індивідуальною для окремо взятого суб'єкта аудиторської діяльності» [10, с.70]. Аналогічний підхід, на наш погляд, може бути застосований і щодо аудиту основних засобів. Причому в цьому випадку доцільно його застосувати як щодо зовнішнього, так і щодо внутрішнього аудиту.

Розгляд питання проведення аудиту основних засобів загалом, дозволив авторам Гуцаленко Л.В., Гловюк А.С. та Ковальчук І.В. зробити висновок про те, що він дозволяє встановити їхній наявний та кількісний стан, відображення в обліку, витрати на ремонт і покращення, правильність нарахування амортизації та усунення їхніх недоліків, що дасть змогу досягнути високого рівня якісних характеристик фінансової звітності підприємства [2, с. 746].

На основі аналізу практики функціонування сільськогосподарських підприємств різних організаційно-правових форм Бондар М.І. у своєму дослідженні обґрунтував висновок про те, що аудит як форма контролю в управлінні повинна вважатись однією із складових функцій управління, що дозволяє вишукувати можливості ефективного здійснення та використання капітальних інвестицій, вивчення стану основних засобів та розробляти оптимальну структуру основних засобів для конкретного підприємства. Для виконання цих завдань важливе значення має і належна організація внутрішнього аудиту на підприємстві [1, с.12-13]. Варто підтримати цю позицію, оскільки практична її реалізація, на наш погляд, дозволить інформаційно посилити якість управління основними засобами, а також суттєво підвищити ефективність їх використання в процесі сільськогосподарського виробництва.

Окрім цього, Дубініна М.В. і Сіренко Н.М. вважають, що проведення аудиту основних засобів дозволяє встановити їхній наявний та кількісний стан, відображення в обліку, витрати на ремонт і покращення, правильність нарахування амортизації та усунення їхніх недоліків, що дасть змогу досягнути високого рівня якісних характеристик фінансової звітності підприємства [3, с.746].

Загалом науковці обґрунтовано вважають аудит основних засобів аграрного сектору, в тому числі внутрішній, важливим інструментом підвищення ефективності їх використання й, у відповідному напрямі, розвивають власні наукові пошукування [5; 6; 7; 8; 9; 12]. В цьому контексті актуальними проблемами є саме якість такого аудиту та теоретико-організаційні основи його здійснення.

Мета.

Метою написання статті є критична оцінка існуючих засад забезпечення якості аудиту загалом, і аудиту основних засобів аграрного сектору зокрема, ідентифікація його мети й завдань з урахуванням сучасних потреб і викликів, виявлення взаємозв'язку між системами обліку та аудиту для формулювання узагальнюючих рекомендаційних положень, спрямованих на підвищення якості аудиту основних засобів, в тому числі через обґрунтування розвитку внутрішнього аудиту.

Методологія дослідження.

На основі порівняння класифікації та розмежування видів аудиту встановлено їх взаємозв'язок з різними видами обліку й на цій основі запропоновано виокремлення додаткових трьох його видів: бухгалтерського, статистичного і оперативного (тактичного). Запропоновано підходи до їх регулювання та ідентифіковано користувачів інформації за результатами застосування таких видів аудиту.

Дослідження запитів різних користувачів уможливило виявлення потреби в інформації щодо ефективності використання основних засобів аграрних підприємств, яку може надавати система внутрішнього аудиту. На цій основі обґрунтовується доцільність розвитку цієї системи та перспективи застосування у ній сучасних технологій опрацювання даних. Побудована схема взаємозв'язку систем обліку, аудиту та користувачів їх інформації з урахуванням інтересів останніх.

Результати.

Динамізм і конкуренція в аграрному секторі вимагає від власників бізнесу максимального використання усіх можливих шляхів підвищення ефективності діяльності. Загальноприйнято, що бухгалтерський облік виступає не лише функцією управління, а й його інформаційною базою для ефективного управління та регулювання діяльності. Однак в сучасних умовах вже недостатньо

просто мати облікову інформацію, щоб приймати рішення. Ключовим для досягнення успіху у стратегічній перспективі є активне використання й інтерпретація цієї інформації, проведення контрольно-аналітичних процедур і оцінки наявних можливостей і ресурсів для підвищення ефективності господарювання.

Основні засоби в аграрному секторі, за деякими оцінками, займають понад 60 відсотків у структурі матеріальних ресурсів сільськогосподарських підприємств [4].

З огляду на це, вони відіграють вирішальну роль у виробничому процесі тому слід більше уваги приділяти їхньому використанню. Як уже зазначалося, облік також відіграє контролюючу роль.

Однак він не здатний до виявлення показників ефективності [9]. Тому актуальним є застосування для цієї цілі інструментарію, який уможливило виконання такого завдання. Аудит, повною мірою може справитися з цим, адже володіє відповідною методологією, методами та інструментарієм.

Слід зазначити, що дослідження доступних літературних джерел з питань аудиту загалом і основних засобів в аграрному секторі, зокрема, простежується деякий специфічний взаємозв'язок цих обох систем. Глибше дослідження такого зв'язку та виявлення його специфіки може дати поштовх до теоретичного й практичного розвитку і удосконалення аудиту, що важливо особливо в кризовий період.

Здійснюючи облік та аудит основних засобів бухгалтер (обліковець) і аудитор, зокрема зовнішній, керується законодавчими актами та діючими нормами. Проводячи свою діяльність, ці фахівці виявляють відповідність чи невідповідність інформації щодо основних засобів з різних рівнів діяльності підприємства чинним нормативно-правовим вимогам. Це важливо для отримання адекватної оцінки реального стану основних засобів.

Основою ведення обліку й аудиту та їх методології є відповідні Закони України, які дають їх означення, встановлюють принципи і правила (рис. 1).

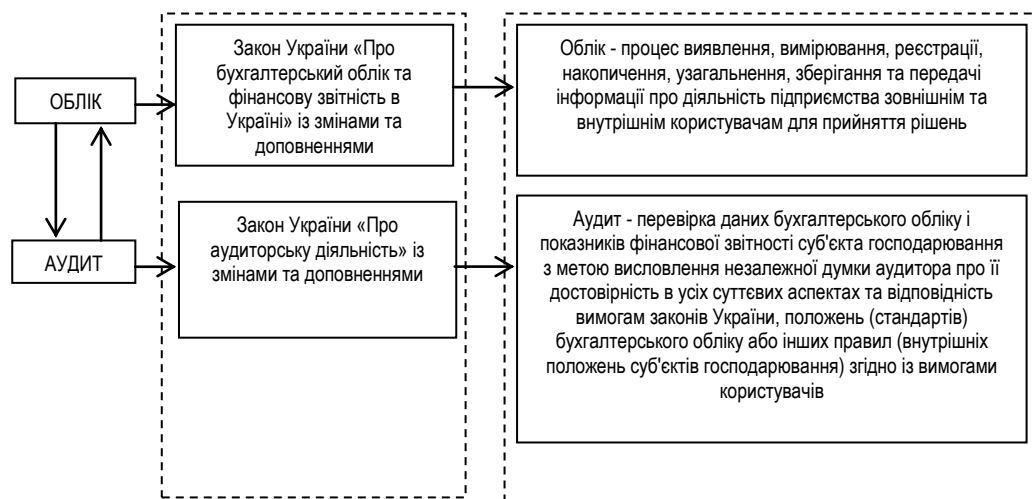


Рис.1. Законодавче трактування понять «облік» та «аудит» у господарській діяльності підприємств

Джерело розроблено автором

Відповідно до цих означень у загальному вигляді можна отримати чітке уявлення про завдання обліку й аудиту основних засобів, а також наявність певних логічних зв'язків між ними.

Одним із прикладів таких зв'язків є подібність розмежування видів обліку та видів аудиту.

В літературі та практиці розрізняють, зокрема, фінансовий, управлінський, податковий, статистичний та стратегічний облік. В теорії господарський облік поділяють на бухгалтерський, оперативний та статистичний.

Натомість в сфері аудиту прийнято розрізняти фінансовий, управлінський, податковий та стратегічний аудит. Звичайно, що існує ще низка інших видів аудиту, котрі активно використовуються в практиці, наприклад аудит відповідності тощо. Однак ми зупинимось лише на видах, що за назвами співзвучні з видами обліку та проаналізуємо їх основні риси (табл. 1).

Таблиця 1. Види аудиту, які можуть застосовуватися щодо основних засобів аграрних підприємств та їх класифікаційні ознаки*

№ з/п	Вид аудиту	Мета	Регламентація	Користувачі	Класифікаційна ознака
1	Фінансовий	Перевірка відповідності представленої фінансової інформації щодо основних засобів вимогам стандартів фінансової звітності та нормативно-правових актів	Аудит здійснюється для виявлення відповідності правилам обліку, визначеним Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку №7; №12; №14; №16; №19; №27; №28; №30; №32 тощо	Внутрішні і зовнішні	Залежно від потреб користувачів
2	Управлінський	Перевірка організації та управління основними засобами, якісних сторін їх використання в діяльності, ефективності, продуктивності, раціональності витрачання коштів на придбання, ремонт і реконструкцію.	Береться до уваги порядок облікового відображення, визначений в наказі про облікову політику підприємства, нормативно-правових документах України, Закон України «Про аудиторську діяльність»	Внутрішні	
3	Податковий	Перевірка інформації про оподаткування операцій з основними засобами, контроль достовірності та відповідності податковому законодавству.	Правила перевірки визначені Державною податковою адміністрацією України, Податковим Кодексом України, Законом України «Про аудиторську діяльність», іншими доречними законодавчими та нормативно-правовими актами	Зовнішні	
4**	Бухгалтерський	Перевірка документів щодо наявних на підприємстві основних засобів і джерел їх придбання, а також здійснення господарських операцій з ними.	Аудит здійснюється для виявлення відповідності правилам ведення обліку, визначеними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, міжнародними стандартами бухгалтерського обліку (якщо такими керуються на підприємстві) та Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Внутрішні і зовнішні	Залежно від природи облікової інформації
5**	Статистичний	Перевірка масових суспільних явищ і процесів, за допомогою якого визначається динаміка заробітної плати, рентабельності виробництва тощо, як в окремих галузях економіки, так і країни в цілому.	Враховання при аудиті правил ведення обліку та формування звітності, визначених Державною службою статистики України	Зовнішні	
6**	Оперативний (тактичний)	Перевірка	Те саме, що у гр.4 (додатково до перевірки правильності облікового відображення при цьому виді аудиту доцільно застосовувати аналітичні методи оцінки раціональності операцій з основними засобами)	Внутрішні	Залежно від способу прогнозування
7	Стратегічний	Перевірка оптимальної стратегії і програми розвитку фірми стосовно прогнозованого маркетингового середовища і розробка рекомендації щодо їх вдосконалення	Документації для регламентації немає, кожен суб'єкт аудиту може формувати власний підхід		

Примітка. * - сформовано з урахуванням чинної практики; ** - пропозиція автора

Таким чином, можемо констатувати, що на практиці розрізняють різні види аудиту, котрі мають різну мету, а також користувачів результуючої інформації (результатів аудиту). Слід зазначити, що користувачі визначають мету аудиту, вимоги до тої інформації, яку вони хочуть отримати в результаті його проведення, склад даних тощо. Користувачами результатів аудиторської перевірки виступають як внутрішні користувачі так і зовнішні. Тому цілком логічно, що й аудит поділяють на зовнішній та внутрішній (табл. 2).

Таблиця 2. Порівняльна характеристика зовнішнього і внутрішнього аудиту*

	Зовнішній аудит	Внутрішній аудит
Завдання	визначаються договором	визначаються керівництвом підприємства
Суб'єкти аудиту	незалежні аудитори	працівники підприємства
Регламентация аудиту	Закон України «Про аудиторську діяльність», Міжнародні стандарти аудиту	Міжнародні стандарти внутрішнього аудиту, внутрішні положення
Методичні прийоми отримання аудиторських доказів	-органолептичні; -розрахунково-аналітичні; -документальні	- фактичні; - документальні; - оцінюючі; -комп'ютерні
Характер проведення	офіційний	-плановий; -раптовий
Етапи контролю	підготовчий (підписання договору та планування); - проміжний (оцінка бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю); основний (перевірка активів підприємства, документів бухгалтерського обліку та фінансової звітності); заключний (складання звіту про аудиторську перевірку та аудиторського висновку)	- попередній (для здійснення господарських операцій); - поточний (під час здійснення господарських операцій); - подальший (після їх здійснення)
Користувачі інформації	Замовники (власники, інвестори, акціонери тощо) та треті особи	Керівники/ менеджери підприємства різних рівнів
Види послуг / робіт	Визначаються договором на аудиторські послуги	Визначаються керівництвом підприємства, виходячи з потреб управління
Наявність ризику	Аудиторський ризик	Підприємницький ризик, тобто втрата репутації та бізнесу досліджуваного суб'єкта

Примітка. * - складено автором самостійно

Результати внутрішнього аудиту використовують керівники підприємства з метою прийняття ефективних управлінських рішень, а зовнішнього – інвестори, які планують вкладати кошти в придбання основних засобів, державні органи, в тому числі контролюючі.

Керівництво сільськогосподарського підприємства зацікавлене у якісному проведенні аудиторської перевірки, адже за результатами воно зможе приймати правильні й обґрунтовані управлінські рушення, економити кошти, підвищувати ефективність використання основних засобів. З метою своєчасного виявлення помилок при управлінні підприємством керівникам необхідно проводити внутрішній аудит, що дозволить контролювати якість виконання усіх господарських процесів та вчасно реагувати на зміни. Проводячи внутрішню перевірку аудитор самостійно визначає методику проведення, ведення робочих документів та управлінські рішення. Кількість робочих документів та їх формування визначається аудитором самостійно відповідно до завдання проведення перевірки.

Отже, з метою проведення постійного контролю за надходженням, ремонтом та вибуттям основних засобів підприємства необхідно, щоб у штатний розпис був включений спеціаліст по внутрішньому аудиті. Аудитор повинен не тільки контролювати виробничий процес на підприємстві, але і розробляти систему рекомендацій щодо: організації обліку надходження, вибуття та ремонту основних засобів, ефективного використання основних засобів, удосконалення технології виробництва тощо.

Аудитор повинен проводити перевірку згідно розробленої ним програми за відповідними кроками, а саме:

1. Вивчення облікової політики сільськогосподарського підприємства щодо організації обліку основних засобів та нормативно-правової бази щодо їх бухгалтерського обліку.
2. Перевірка правильності ведення первинного обліку основних засобів та відображення операцій, пов'язаних з надходженням, ремонтом, реконструкцією, модернізацією, вибуттям, ліквідацією, а також фактів фіксування відповідних відміток бухгалтерією в інвентарних картках.
3. Перевірка правильності нарахування амортизації основних засобів відповідно до облікової політики досліджуваного підприємства та нормативно-правових актів України.
4. Перевірка результатів інвентаризації основних засобів та виявлення розбіжностей в документальному їх оформленні.
5. Перевірка відповідності даних обліку основних засобів в бухгалтерських регістрах та фінансовій звітності.
6. Складання аудиторського висновку.

Результати проведеної перевірки дозволяють ідентифікувати загальну ситуацію на сільськогосподарському підприємстві та визначити проблемні питання щодо основних засобів, яким необхідно приділити увагу. Важливим аспектом у процесі проведення аудиторської перевірки є оформлення аудиторського висновку, тобто він має бути зрозумілим для іншого аудитора, який має досвід роботи в іншому напрямку аудиту.

Підводячи підсумок, можемо стверджувати, що початковим проведенням аудиторської перевірки є замовлення послуги в аудиторській фірмі, а завершальним – інформація, яку отримує замовник в залежності від мети яку він переслідує. Тобто, процес аудиту основних засобів спрямований на користувачів цієї інформації.

Проведені дослідження наводять на думку, що при проведенні обліку та аудиту основних засобів аграрних підприємств з метою прийняття адекватних управлінських рішень необхідно врахувати наступні моменти, а саме:

- різновекторність інтересів між виконавцями та користувачами даної інформації, результатом якої може стати необ'єктивна інформація;
- прийняття управлінських рішень на основі необ'єктивної інформації призведе до виникнення негативних наслідків в діяльності підприємства і відобразиться на його стратегічному розвитку;
- користувач інформації, в силу специфіки сільськогосподарського виробництва, часто не в змозі перевірити її достовірність, оскільки для виконання даної роботи необхідні спеціальні знання й практичні навички.

Враховуючи наведені моменти щодо надання інформації різним категоріям користувачів інформації (внутрішнім та зовнішнім) виникає потреба у формуванні тристоронніх відносин, пов'язаних з використанням наявної економічної інформації, котра продукується системами обліку та аудиту. Відповідно, існують три групи її користувачів:

- керівники підприємства (різних рівнів), які несуть відповідальність за управління підприємством і досягнення ним стратегічних цілей;
- користувачі з прямим фінансовим інтересом, тобто особи, які зацікавлені в розвитку підприємства та отриманні прибутків (інвестори, кредитор);
- користувачі з непрямим фінансовим інтересом (правові організації, державна податкова адміністрація, фондова біржа тощо)

Представлена нами група користувачів залежно від мети, яку переслідує, використовує різну економічну інформацію для власних потреб. Таким чином, основою виконання професійних завдань аудитора (зовнішнього чи внутрішнього) щодо контролю основних засобів є облікова інформація, отримана ним в результаті взаємодії з відповідною відповідальною особою і користувачами результатів його діяльності.

Перевагу у цих тристоронніх відносинах має група «користувач інформації – аудитор». При цьому, у свою чергу ця група визначає наступні зв'язки: «відповідальна особа – користувач – аудитор – користувач – відповідальна особа». Важливими у представленому ланцюжку є відносини між користувачем та відповідальною особою, оскільки ефективна та прибуткова діяльність підприємства дозволить залучати нових інвесторів і розширювати бізнес. Аудитор в даній схемі виступає посередником між відповідальною особою за процес управління підприємством та користувачем, який прагне оцінити якість діяльності суб'єкта господарювання (рис. 2).

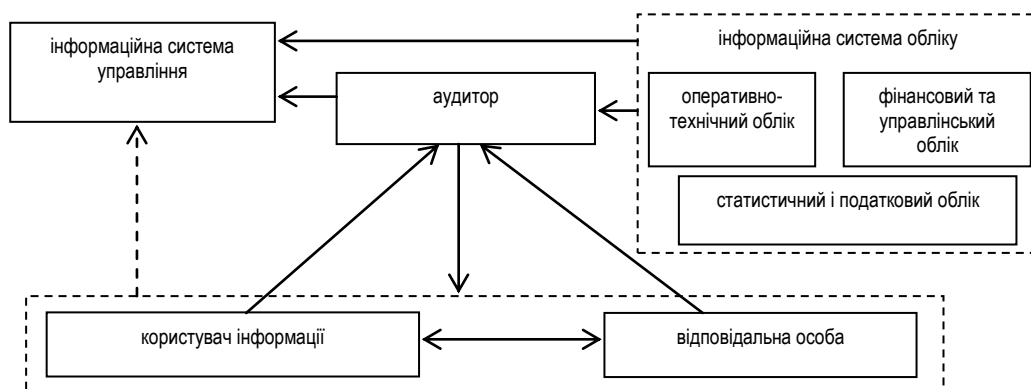


Рис. 2. Взаємозв'язок систем обліку та аудиту з користувачами інформації

Джерело: розроблено автором

В кінцевому варіанті розвитку суб'єкта економічних відносин безпосередньо залежить від відповідальної особи, яка приймає управлінські рішення. Але ефективність останніх залежить від якості та достовірності інформації, наданої їй аудитором. Адже на основі результатів власних досліджень даних аудитор складає аудиторський висновок і подає для ознайомлення користувачеві інформації. Відповідно до завдань аудитор опрацьовує облікову інформацію різного ступеня узагальнення та призначення. Її поділяють на три групи: перша група – оперативно-технічний облік; друга – бухгалтерський і управлінський облік; третя – статистичний і податковий облік.

Висновки і перспективи.

Підсумовуюче усе вище сказане, вважаємо, що у стрімкому розвитку економічної ситуації облік та аудит основних засобів є взаємозалежними категоріями, результати виконання завдань яких даються для ознайомлення користувачам інформації для прийняття обґрунтованих й зважених управлінських рішень (що дозволяє швидко реагувати) або для контролю за правильністю ведення обліку.

Сучасний стан розвитку економіки демонструє поступове введення новітніх програм та технічних засобів в процес обліку та аудиту. Вони направлені на швидке оброблення облікових даних, що дозволяє аналізувати господарсько-фінансову діяльність сільськогосподарських підприємств з метою прийняття управлінських рішень та виконання завдань, спрямованих на оптимізацію господарювання. Актуальним при цьому є формування різнопланової інформації, яку традиційна облікова система вже не здатна надавати. Зокрема, в складі такої інформації повинні бути дані щодо ефективності та раціональності використання ресурсів, в тому числі основних засобів. Вони носять розрахунковий характер і склад таких показників достатньо різноманітний. Аудитор, як зацікавлена особа залежно від власного судження може обирати підходи до проведення оцінки такого роду. Тож окрім звичайної перевірки правильності ведення обліку та відображення інформації у відповідних бухгалтерських документах перед ним ставляться завдання

оціночно-аналітичного характеру, які вимагають застосування відповідного математичного інструментарію. Такі завдання найбільш вірогідно належать до каденції системи внутрішнього аудиту.

Тому обґрунтованим є розвиток в аграрних підприємствах саме такого виду аудиту. Важливим досягненням у цьому плані буде створення програмних продуктів, що дозволяють швидко обробляти інформацію та миттєво реагувати на негативні впливи на діяльність суб'єктів господарювання. Такі програмні продукти можуть мати набір стандартних операцій оцінки, які контролюються і коригуються аудитором. Відповідно, робота над їх створенням вимагає відповідних досліджень та ідентифікації потреб аудиторів, що є перспективним напрямом подальших наукових пошукувань.

Список використаних джерел

1. Бондар М. І. Облік і аудит основних засобів (на матеріалах аграрних підприємств Київської області) : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.06.04. Київ, 2001. 23 с.
2. Гуцаленко Л. В., Гловюк А. С., Ковальчук І. В. Організація обліку та аудиту основних засобів. *Економіка і суспільство*. 2017. Випуск № 8. С. 741-747. URL: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/8_ukr/123.pdf.
3. Дубініна М. В., Сіренко Н. М. Особливості організації внутрішнього аудиту основних засобів. *Вісник аграрної науки Причорномор'я*. 2006. Випуск 2. С. 78-83. URL: [http://base.dnsgb.com.ua/files/journal/Visnyk-agrarnoi-nauky-Prychornomorja/VANP2006/VANP2006-2\(34\)/Visnik_2006-2\(34\)_78-83.pdf](http://base.dnsgb.com.ua/files/journal/Visnyk-agrarnoi-nauky-Prychornomorja/VANP2006/VANP2006-2(34)/Visnik_2006-2(34)_78-83.pdf)
4. Захарчук О. Бар'єр для інвестицій. *АгроМаркет*. 2019. № 15. URL: <https://agrotimes.ua/article/baryer-dlya-investytczij/>.
5. Мац Т. П. Посилення організації аудиту основних засобів у сільськогосподарських підприємствах. *Вісник Сумського аграрного університету*. 2011. Вип. №2 (10). С. 161-167.
6. Огітчук М. Ф., Утенкова К. О. Організація і методика аудиту. Київ : Алерта, 2016. 304 с.
7. Семенишена Н. В., Радченко О. Д. Інформаційне забезпечення оцінки потенціалу аграрних підприємств. *Вісник Сумського національного аграрного університету*. Серія: Фінанси і кредит. 2010. Вип. 1. С. 236-239.
8. Сирцева С. В., Чебан Ю. Ю. Методичні підходи щодо проведення аудиту основних засобів у сільськогосподарських підприємствах. *Modern Economics*. 2017. № 5. С. 111-121. URL: <https://modecon.mnau.edu.ua/issue/5-2017/UKR/syrtseva.pdf>
9. Сторожук Т. М., Дойонко А. М. Особливості складання фінансової звітності в країнах «Великої сімки». *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2019. Вип. 2 (19). С. 398-403. URL: <http://www.easterneurope-ebm.in.ua/index.php/19-2019>.
10. Хорунжак Н., Кошинець М., Кондрюк Л. Інституційні засади якості аудиту й аудиторської діяльності в Україні. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2018. №3-4. С. 67-76. DOI: <https://doi.org/10.35774/ibo2018.03.067>.
11. Khorunzhak N., Brukhanskyi R., Ivanyshyn V. Logic-statistical information models in control function of accounting. *Independent Journal of Management & Production*. 2019. Vol. 10, No. 7 (Special Edition PDATU). P. 846-871. DOI: <http://dx.doi.org/10.14807/ijmp.v10i7.906>.
12. Principles of Auditing: An Introduction to International Standards on Auditing / Rick Hayes, Roger Dassen, Arnold Schilder, Philip Wallage. Prentice Hall, 2004. 2 Edition. 712 p.

Статтю отримано: 14.01.2020 / Рецензування 27.02.2020 / Прийнято до друку: 20.03.2020

Lyudmyla Matviychuk
PhD student
Ternopil National Economic University
Ternopil, Ukraine
E-mail: lm_audit@ukr.net

AUDIT OF FIXED ASSETS OF THE AGRICULTURAL SECTOR: FEATURES, TASKS AND PERSPECTIVE

Abstract

Introduction. From the position of content, the most aware of the availability, condition and use of fixed assets is the accounting service. However, it provides only data related to quantitative and cost parameters. In modern conditions, this is not enough. You must also have data on the efficiency of use of fixed assets. On a small scale, the assignment of responsibilities to the accounting service to monitor the effectiveness of the use of fixed assets will certainly have a definite positive result. Quality control and evaluation in this direction will be ensured only through increased use of specialized organizations (for example, audit firms), as well as the development of the internal audit service.

Methods. Empirical methods were used to assess the regulatory and organizational foundations of the audit of fixed assets and ensure its quality in the field of agricultural production in the process of conducting the study. Comparison and analogy are used in the article to substantiate proposals for the development of new types of audit and their tasks. The logical approach is used to build a relationship between accounting systems, auditing and information users.

Results. Their relationship with various types of accounting is established on the basis of a comparison of the classification and differentiation of audit types. On this basis, the allocation of an additional three types of audit is proposed: accounting, statistical and operational (tactical). Approaches to their regulation are proposed and users are identified. A study of the queries of various users revealed their queries regarding the efficient use of fixed assets of agricultural enterprises. Therefore, it is advisable to develop an internal audit system. The article substantiates the feasibility of developing this system and the prospects for using modern data processing technologies in it.

Discussion. The developed proposals will help to improve the quality of audit of fixed assets due to the development of promising types of it, including internal audit systems. Therefore, it is reasonable to develop this type audit system in agricultural enterprises. An important achievement in this regard will be the creation of software products that allow you to quickly process information and instantly respond to negative impacts on the activities of business entities. Accordingly, work on their creation requires additional research to identify the needs of auditors. Such studies are a promising area for further scientific development.

Keywords: audit, fixed assets, agricultural sector, improvement, types of audit, regulation.

References

1. Bondar, M.I. (2001). *Oblik i audyt osnovnykh zasobiv (na materialakh ahrarnykh pidpriemstv Kyivskoi oblasti)* [Accounting and audit of fixed assets (for example, agricultural enterprises of the Kiev region)], Thesis abstract of Cand. Sc. (Econ.), spes. 08.06.04, Kyiv.
2. Hutsalenko, L.V., Hloviuk, A.S., & Kovalchuk, I.V. (2017). Orhanizatsiia obliku ta audytu osnovnykh zasobiv [Organization of accounting and audit of fixed assets annotation]. *Ekonomika i suspilstvo* [Economy and society], 8. 741-747. Retrieved from: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/8_ukr/123.pdf. [in Ukrainian].
3. Dubinina, M.V., & Sirenko, N.M. (2006). Osoblyvosti orhanizatsii vnutrishnoho audytu osnovnykh zasobiv [Features of the organization of internal audit of fixed assets]. *Visnyk ahrarnoi nauky Prychornomorja* [Bulletin of Agrarian Science of the Cis-Black sea Region], 2. 78-83. Retrieved from: [http://base.dnsgb.com.ua/files/journal/Visnyk-agrarnoi-nauky-Prychornomorja/VANP2006/VANP2006-2\(34\)/Visnik_2006-2\(34\)_78-83.pdf](http://base.dnsgb.com.ua/files/journal/Visnyk-agrarnoi-nauky-Prychornomorja/VANP2006/VANP2006-2(34)/Visnik_2006-2(34)_78-83.pdf) [in Ukrainian].
4. Zakharchuk, O. (2019). Barier dlia investytsii [The barrier to investment]. *AhroMarket* [AgroTimes], 15. Retrieved from: <https://agrotimes.ua/article/baryer-dlya-investytsij/>. [in Ukrainian].
5. Mats, T.P. (2011). Posylennia orhanizatsii audytu osnovnykh zasobiv u silskohospodarskykh pidpriemstvakh [Strengthening the organization of the audit of fixed assets in agricultural enterprises]. *Visnyk Sumskoho ahrarnoho universytetu* [Bulletin of Sumy National Agrarian University], 2 (10). 161-167.
6. Ohiichuk, M.F., & Utenkova, K.O. (2016). Orhanizatsiia i metodyka audytu [Organization and method of audit]. Kyiv: Alerta. [in Ukrainian].
7. Semenushena, N.V., & Radchenko, O.D. (2010). Informatsiine zabezpechennia otsinky potentsialu ahrarnykh pidpriemstv [Information support the assessment of agrarian enterprises potential]. *Visnyk Sumskoho natsionalnoho ahrarnoho universytetu* [Bulletin of Sumy National Agrarian University], 1. 236-239. [in Ukrainian].
8. Syrtseva, S.V., & Cheban, Yu.Yu. (2017). Metodychni pidkhody shchodo provedennia audytu osnovnykh zasobiv u silskohospodarskykh pidpriemstvakh [Methodological approaches to the fixed assets audit of agrarian enterprises]. *Modern Economics* [Modern Economics], 5. 111-121. Retrieved from: <https://modecon.mnau.edu.ua/issue/5-2017/UKR/syrtseva.pdf> [in Ukrainian].
9. Storozhuk, T.M., & Doionko, A.M. (2019). Osoblyvosti skladannia finansovoi zvitnosti v krainakh "Velykoi

simky” [Features of compilation of financial statements in countries of the “Great seven”]. *Skhidna Yevropa: ekonomika, biznes ta upravlinnia* [Eastern Europe: economy, business and management], 2 (19). 398-403. Retrieved from: <http://www.easterneurope-ebm.in.ua/index.php/19-2019>. [in Ukrainian].

10. Khorunzhak, N., Koshchynets, M., & Kondriuk, L. (2018). Instytutsiini zasady yakosti audytu y audytorskoj diialnosti v Ukraini [Institutional foundations of audit quality and audit activities in Ukraine]. *Instytut bukhhalterskoho obliku, kontrol ta analiz v umovakh hlobalizatsii* [The Institute of Accounting, Control and Analysis in the Globalization Circumstances], 3-4. 67-76. DOI: <https://doi.org/10.35774/ibo2018.03.067>. [in Ukrainian].

11. Khorunzhak, N., Brukhanskyi, R., & Ivanyshyn, V. (2019). Logic-statistical information models in control function of accounting. *Independent Journal of Management & Production (Special Edition PDATU)*, 10, 7, 846-871. DOI: <http://dx.doi.org/10.14807/ijmp.v10i7.906>. [in English].

12. Hayes, Rick, Dassen, Roger, Schilder, Arnold, & Wallage, Philip (2004). *Principles of Auditing: An Introduction to International Standards on Auditing*. Prentice Hall. 2 Edition. [in English].

Received: 01.14.2020 / Review 02.27.2020 / Accepted 03.20.2020

