

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
МИКОЛАЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ



Modern Economics

Електронне наукове фахове видання з економічних наук

Виходить 6 разів на рік

№ 5 (2017)

Миколаїв
2017

Засновник: Миколаївський національний аграрний університет.

Головний редактор: ЧЕРВЕН І. І. – д-р екон. наук, професор.

Заступник головного редактора: СІРЕНКО Н. М. – д-р екон. наук, професор.

Відповідальний секретар: ПОЛТОРАК А. С. – канд. екон. наук.

Члени редакційної колегії:

НОВІКОВ О. Є. – д-р екон. наук, доцент; ПОТРИВАЄВА Н. В. – д-р екон. наук, професор; ВИШНЕВСЬКА О. М. – д-р екон. наук, професор; БАНЄВА І. О. – д-р екон. наук, професор; БАРАНОВА В. Г. – д-р екон. наук, професор; ГАВРИШ В. І. – д-р екон. наук, професор; ГАРКУША О. М. – д-р екон. наук, професор; ГОНЧАРЕНКО І. В. – д-р екон. наук, професор; ГУДЗИНСЬКИЙ О. Д. – д-р екон. наук, професор; ДУБІНІНА М. В. – д-р екон. наук, доцент; ЄРМАКОВ О. Ю. – д-р екон. наук, професор; ІРТИЩЕВА І. О. – д-р екон. наук, професор; КІЩАК І. Т. – д-р екон. наук, професор; КОТИКОВА О. І. – д-р екон. наук, професор; КЛЮЧНИК А. В. – д-р екон. наук, професор; КСЬОНЖИК І. В. – д-р екон. наук, доцент; ПОГРІЩУК Б. В. – д-р екон. наук, професор; САХАЦЬКИЙ М. П. – д-р екон. наук, професор; УШКАРЕНКО Ю. В. – д-р екон. наук, професор; ШЕБАНІНА О. В. – д-р екон. наук, професор; ЯЦЕНКО В. М. – д-р екон. наук, професор; БАБЕНКО М. Д. – канд. екон. наук, доцент; БАРИШЕВСЬКА І. В. – канд. екон. наук, доцент; БУРКОВСЬКА А. В. – канд. екон. наук, доцент; ВОЛОСЮК Ю. В. – канд. техн. наук, доцент; КЛОЧАН В. П. – канд. екон. наук, доцент; КОЗАЧЕНКО Л. А. – канд. екон. наук, доцент; КУЗЬОМА В. В. – канд. екон. наук, доцент; ЛУНКІНА Т. І. – канд. екон. наук, доцент; МЕЛЬНИК О. І. – канд. екон. наук; СІРЦЕВА С. В. – канд. екон. наук; ЧЕБАН Ю. Ю. – канд. екон. наук, доцент; ШИШПАНОВА Н. О. – канд. екон. наук; АСТАФ'ЄВА В. О. – канд. екон. наук, доцент (Республіка Білорусь); Джулія Олбрайт – PhD, професор (США).

Електронне наукове видання «Modern Economics» входить до списку електронних періодичних видань, що включаються до Переліку наукових **фахових** видань України (галузь: економічні науки), в яких можуть публікуватися результати дисертаційних робіт на здобуття наукових ступенів доктора і кандидата наук (наказ Міністерства освіти і науки України від 24.10.2017 р. № 1413).

У 2017 році Міжнародний Центр періодичних видань (ISSN International Centre, Париж) включив Електронне наукове видання «Modern Economics» до міжнародного реєстру періодичних засобів масової інформації і надав йому числовий код міжнародної ідентифікації: **ISSN 2521-6392** (Online).

Рекомендовано до поширення в мережі Інтернет вченою радою Миколаївського національного аграрного університету (протокол № 2 від 24 жовтня 2017 р.).

Виходить 6 разів на рік.

Посилання на видання обов'язкові.

Точка зору редакційної колегії не завжди збігається з позицією авторів.

Адреса редакції: 54020, Миколаїв, вул. Георгія Гонгадзе, 9,

Миколаївський національний аграрний університет

тел. 0 (512) 58-03-25

<https://modecon.mnau.edu.ua>

e-mail: modecon@mnau.edu.ua

УДК 657.6

Сирцева С. В., кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і оподаткування, Миколаївський національний аграрний університет, м. Миколаїв, Україна

Чебан Ю. Ю., кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і оподаткування, Миколаївський національний аграрний університет, м. Миколаїв, Україна

МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ЩОДО ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

У статті представлено методику проведення аудиту основних засобів у сільськогосподарських підприємствах, що має включати оцінку системи внутрішнього контролю, складання програми та плану аудиту, виконання аудиторських процедур, підтвердження правдивості інформації щодо обліку основних засобів та відображення її у фінансовій звітності. Запропоновано програму аудиту основних засобів у сільськогосподарських підприємствах, яка має включати такі етапи, як: перевірка наявності та збереження основних засобів підприємства; перевірка правильності обліку операцій надходження та вибуття основних засобів; перевірка правильності розрахунку нарахування та відображення в обліку амортизації основних засобів; перевірка використання (руху) основних засобів та їх відтворення; перевірка достовірності даних про основні засоби, відображених у фінансовій звітності. На основі наведеної програми розроблено робочі документи аудитора. Це надасть змогу підвищити якість та системність проведення аудиту основних засобів у сільськогосподарських підприємствах.

Ключові слова: аудит, основні засоби, сільськогосподарські підприємства, аудиторські процедури, робочі документи аудитора.

Сырцева С. В., кандидат экономических наук, доцент кафедры учета и налогообложения, Николаевский национальный аграрный университет, г. Николаев, Украина

Чебан Ю. Ю., кандидат экономических наук, доцент кафедры учета и налогообложения, Николаевский национальный аграрный университет, г. Николаев, Украина

МЕТОДИЧЕСКИЕ ПОДХОДЫ К ПРОВЕДЕНИЮ АУДИТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

В статье представлена методика проведения аудита основных средств в сельскохозяйственных предприятиях, включающая в себя оценку системы внутреннего контроля, составления программы и плана аудита, выполнения аудиторских процедур, подтверждение правдивости информации об учете основных средств и отображения ее в финансовой отчетности. Предложена программа аудита основных средств в сельскохозяйственных предприятиях, которая должна включать такие этапы, как: проверка наличия и сохранение основных средств предприятия; проверка правильности учета операций поступления и выбытия основных средств; проверка правильности расчета начисления и отражения в учете амортизации основных средств; проверка использования (движению) основных средств и их воссоздания; проверка достоверности данных об основных средствах, отображенных в финансовой отчетности. На основе приведенной программы разработаны рабочие документы аудитора. Это предоставит возможность повысить качество и

системность проведения аудита основных средств сельскохозяйственных предприятий.

Ключевые слова: аудит, основные средства, сельскохозяйственные предприятия, аудиторские процедуры, рабочие документы аудитора

Syrtseva Svitlana, Candidate of Economic Sciences, Department of Accounting and taxation, Mykolayiv national agrarian university, Mykolayiv, Ukraine.

Cheban Yuliia, Candidate of Economic Sciences, Department of Accounting and taxation, Mykolayiv national agrarian university, Mykolayiv, Ukraine

METHODOLOGICAL APPROACHES TO THE FIXED ASSETS AUDIT OF AGRARIAN ENTERPRISES

Introduction. *An audit of fixed assets is an integral part of general audit of any entity. The purpose of fixed assets audit is to confirm the accuracy of the information on the fixed assets value, the amount of accrued fixed assets depreciation, operations related to the movement of fixed assets, costs of improvements in fixed assets and repairs, and the revaluation outcomes in the accounting and financial reporting.*

Purpose. *The article presents the methodology of fixed assets' auditing in agrarian enterprises, improved methodological approaches to its implementation, proposed verification program and working documents of the auditor.*

Results. *The methodology of fixed assets' auditing conducting should include an assessment of the internal control system, the preparation of the program and audit plan, the implementation of audit procedures, and the confirmation of the information reliability on the accounting of fixed assets.*

The arrangement and methods of auditing are reflected in the audit program, which is a list of audit activities at each stage of the audit.

In accordance with the requirements of ISA 520, "Analytical Procedures", during the verification the auditor should apply procedures for the analysis of important financial indicators and trends, further studying deviations and interactions that conflict with other relevant information or deviate from the predicted amounts.

The main methodical techniques used in the audit of fixed assets include organoleptic, accounting and analytical, and documentary.

The proposed program of fixed assets audit in agrarian enterprises should include the following steps: checking the availability and preservation of fixed assets of the enterprise; checking the correctness of income and disposal of fixed assets' accounting operations; checking the correctness of calculation and reflection of depreciation of fixed assets; verification of fixed assets' use and their reproduction; validation of the data on the fixed assets, reflected in the financial reports.

The final stage of the audit is a synthesis of the audit results, determining the severity of the detected errors and violations; as well as drawing the relevant conclusion.

Conclusions. *Consequently, the proposed audit program should consist of 4 stages. Based on the given program the working papers of the auditor were developed in order to improve the quality and systematic conduct of the audit of fixed assets in agrarian enterprises.*

Keywords: *audit, fixed assets, agrarian enterprises, audit procedures, working documents of the auditor*

JEL Classification: *M40; M41.*

Постановка проблеми. Важливою складовою ресурсного потенціалу сільськогосподарських підприємств є основні засоби, які визначають стратегічні можливості їх розвитку. Вони є основною складовою балансу та впливають на фінансовий результат діяльності підприємства. Тому користувачі фінансової звітності потребують достовірної інформації про склад і структуру основних засобів, їх ринкову вартість, розмір амортизаційних відрахувань. До того ж, достовірність інформації, наведеної у фінансовій звітності, може бути підтверджена лише на підставі проведення аудиту операцій з основними засобами.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вивчення та аналіз наукової літератури засвідчили, що питання, пов'язані з методикою та організацією аудиту, зокрема й основних засобів, досліджували у своїх працях такі науковці, як Ф. Бутинець, Н. Дорош, Л. Кулаковська, С. Рудницький, В. Савченко, Н. Петренко, Б. Усач та багато інших. Але, поряд із цим, слід зазначити, що існують питання, які потребують подальшого дослідження. Так, зокрема, постає необхідність в удосконаленні методичних підходів щодо проведення аудиту основних засобів у сільськогосподарських підприємствах, а саме формування інформаційної бази аудиту, оцінка системи внутрішнього контролю, складання програми

аудиту, виконання аудиторських процедур, розробка та заповнення робочих документів аудитора.

Формулювання цілей дослідження. Метою статті є визначення методичних підходів щодо проведення аудиту основних засобів у сільськогосподарських підприємствах та їх вдосконалення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Аудит основних засобів є невід'ємною частиною загального аудиту суб'єкта господарювання. Метою аудиту основних засобів є підтвердження достовірності відображення в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності інформації про вартість основних засобів, сум нарахованої амортизації основних засобів, операцій, пов'язаних із рухом основних засобів у періоді, що перевіряється, витрат на поліпшення основних засобів та ремонти, результатів переоцінки.

Об'єкти аудиту основних засобів – це групи основних засобів, їх первісна, залишкова, справедлива, ліквідаційна і відновлювана вартість, а також правильність документального оформлення операцій з основними засобами, достовірність синтетичного та аналітичного обліку, реальність відображення вартості основних засобів і зносу у фінансовій звітності; економічні й технічні показники використання основних засобів; організація їх обліку та стан внутрішнього контролю.

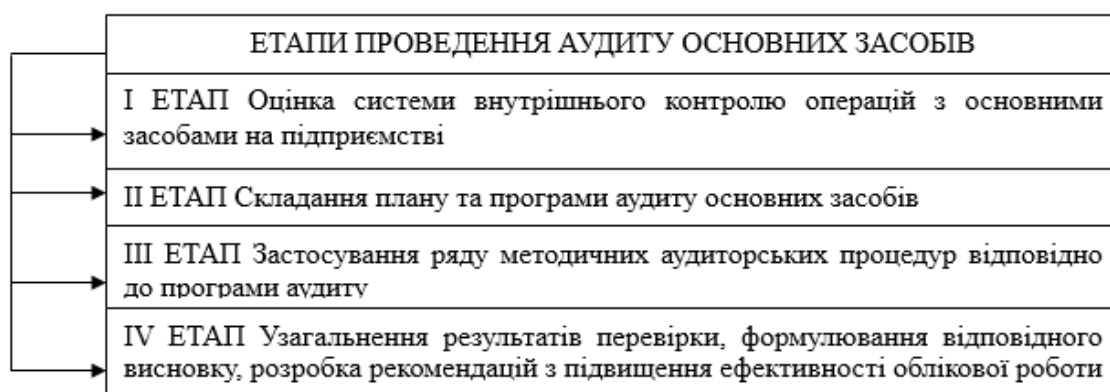


Рисунок 1 – Етапи проведення аудиту основних засобів у сільськогосподарських підприємствах

Джерело: авторське узагальнення

Методика проведення аудиту основних засобів повинна відповідати певним етапам аудиторської перевірки. На нашу думку, аудит основних засобів на сільськогосподарських підприємствах доцільно проводити за етапами, представленими на рис. 1.

Стратегія проведення аудиту основних засобів розробляється виходячи із норм МСА

300 «Планування аудиту фінансової звітності» [1]. На підготовчій стадії аудиту необхідно оцінити систему внутрішнього контролю сільськогосподарського підприємства.

З метою оцінки ефективності внутрішнього контролю основних засобів аудитор проводить тестування, у процесі якого з'ясовує наступні питання, представлені в табл. 1.

Таблиця 1 Тест оцінки системи внутрішнього контролю операцій з основними засобами в сільськогосподарському підприємстві

Питання	Варіант відповіді			
	Так	Ні	Інформація відсутня	Примітки
Чи проставляються інвентарні номери у первинних документах з обліку об'єктів основних засобів?				
Чи всі об'єкти основних засобів відображені в аналітичному обліку?				
Чи призначена наказом керівництва постійно діюча інвентаризаційна комісія?				
Чи встановлені строки проведення інвентаризації основних засобів в Наказі про облікову політику підприємства?				
Чи проводилась інвентаризація основних засобів при встановленні фактів зловживань, крадіжок, псування?				
Наявність договорів про повну матеріальну відповідальність з особами, які відповідають за збереження основних засобів				
Чи проводиться збирання та аналіз даних про об'єкти основних засобів, щодо яких планується переоцінка та визначення їх справедливої вартості?				
Наявність у складі основних засобів повністю зношених основних засобів				
Наявність графіку документообігу з обліку основних засобів. Чи здійснюється контроль за дотриманням графіка документообігу?				
Чи визначений в Наказі про облікову політику підприємства метод нарахування амортизації основних засобів?				
Чи призупиняється нарахування амортизації основних засобів на період перебування об'єкта на реконструкції, модернізації, добудові, дообладнанні, консервації?				
Чи проводиться переоцінка основних засобів на підприємстві?				
Чи визначено в Наказі про облікову політику підприємства спосіб обліку витрат на ремонт основних засобів?				

Джерело: авторська розробка

Отже, правильна оцінка системи внутрішнього контролю дозволяє сформулювати попередню думку про

надійність системи контролю на підприємстві і виявити найпроблемніші ділянки облікової роботи.

Наступним етапом виконання аудиторського завдання є його планування.

Документом організаційно-методологічного характеру є план аудиту основних засобів, який містить основні стадії процесу аудиту, розміщені логічній послідовності, із зазначенням конкретних завдань, переліку аудиторських процедур, терміну їх проведення та відповідальних виконавців.

При його розробці аудитор проводить попередню оцінку ризиків, що відносяться до об'єкта аудиту. При цьому перевіряється плани, процедури та укладені контракти щодо об'єктів основних засобів, фінансова та бухгалтерська інформація, а також робочі документи попередніх аудиторських перевірок, пов'язаних з основними засобами.

Організація і методика проведення аудиту відображається в програмі аудиту, яка є переліком дій аудитора на кожному етапі перевірки. У програмах аудиту обов'язково встановлюються процедури збору, аналізу, оцінки й документування інформації в процесі виконання завдання. Програма робіт повинна одержати схвалення до початку її

виконання. Будь-які зміни у програми можуть мати місце, але мають бути відображеними у ній під час проведення аудиту.

Запропонована програма аудиту основних засобів у сільськогосподарських підприємствах представлена в таблиці 2.

Аудитор у процесі перевірки повинен застосовувати процедури, що передбачають аналіз важливих фінансових показників та тенденцій з подальшим вивченням відхилень та взаємозв'язків, які суперечать іншій відповідній інформації або відхиляються від прогнозованих сум.

Для використання аналітичних процедур МСА 520 «Аналітичні процедури» передбачено застосування різних методів, починаючи від порівняння і до комплексного аналізу із застосуванням складних статистичних методів. Аналітичні процедури можна застосовувати до окремих елементів фінансової інформації [1, с. 581-582]. Основні методичні прийоми, які використовуються при аудиті основних засобів представлені в таблиці 3. Їх системне та комплексне застосування забезпечить всі процедури аудиторського процесу.

Таблиця 2 Програма аудиту основних засобів у сільськогосподарських підприємствах

Період аудиту _____

Запланований аудиторський ризик _____

Запланована суттєвість _____

Вид перевірки	Джерело інформації	Аудиторські процедури	Період проведення	Виконавця
1	2	3	4	5
Перевірка наявності та збереження основних засобів підприємства				
Ознайомлення із діяльністю суб'єкта господарювання. Вивчення основних положень облікової політики щодо основних засобів	Статут підприємства. Накази та інші нормативно-правові документи. Наказ про облікову політику	Перевірка наявності статуту, наказів та наказу про облікову політику та інші документи про фінансово-господарську діяльність.		
Перевірка правильності та своєчасності проведення інвентаризаційної роботи. Ознайомлення з результатами інвентаризації основних засобів	Накази про проведення інвентаризації, інвентаризаційні описи, картки, відомості, акти	Перегляд та зіставлення документів		
Оцінка матеріальної відповідальності посадових осіб за об'єкти основних засобів підприємства		Перевірка наявності договорів з матеріально відповідальними особами		
Перевірка правильності обліку операцій надходження та вибуття основних засобів				
Перевірка документального оформлення операцій з надходження основних засобів на підприємство	Договори, Наказ про облікову політику, рахунки-фактури, накладні, акти приймання-передачі, технічні паспорти, інші форми первинного обліку, облікові регістри, Головна книга	Перевірка належності об'єкта до основних засобів при їх надходженні, правильності класифікації цих засобів праці та їх визнання. Перевірка наявності документів на право власності на об'єкти основних засобів; договорів та первинної документації основних засобів залежно від способів їх надходження		
Оцінка витрат, що включаються до первісної вартості об'єкта основних засобів		Арифметична перевірка, перегляд та зіставлення документів		
Перевірка правильності документального оформлення та відображення в обліку операцій з вибуття основних засобів	Наказ про облікову політику, рахунки-фактури, накладні, акти договори, інші первинні документи, регістри аналітичного обліку, журнали-ордери	Перевірка правомірності вибуття основних засобів та їх документальне підтвердження. Перевірка достовірності визнання та оцінки доходів, витрат; визначення фінансових результатів від різних способів вибуття основних засобів.		

Перевірка використання (руху) основних засобів та їх відтворення				
Перевірка доцільності проведення процедур переоцінки (до оцінки/уцінки) основних засобів, результатів зменшення (відновлення) корисності основних засобів та правильності відображення в бухгалтерському обліку	Наказ про облікову політику, відомості розрахунку амортизації, переоцінки основних засобів та нарахування орендних платежів, рахунки-фактури, накладні, акти, довідки, інвентарні картки обліку основних засобів, журнал-ордер 4 А с.-г., Головна книга	Вибіркова перевірка дооцінки (уцінки) раніше уцінених (до оцінених) об'єктів основних засобів		
Перевірка доцільності понесених витрат на капітальний і поточний ремонт, поліпшення (модернізація, добудова, реконструкція) основних засобів		Перевірка документального підтвердження, понесених витрат на капітальний і поточний ремонт, поліпшення (модернізація, добудова, реконструкція) основних засобів		
Дослідження ефективності експлуатації основних засобів та ступеня забезпеченості		Розрахунок типових показників фінансово-економічного аналізу (коефіцієнтів зносу, оновлення, забезпеченості, придатності, фондоддачі, фондооснащеності)		
Перевірка правильності розрахунку нарахування та відображення в обліку амортизації основних засобів				
Оцінка відповідності застосовуваних методів амортизації основних засобів вимогам обліку та облікової політики	Наказ про облікову політику, відомості розрахунку амортизації, переоцінки основних засобів та нарахування орендних платежів, інвентарні картки обліку основних засобів, журнал-ордер 4 А с.-г., Головна книга по рахункам 10, 13	Перевірка нарахування амортизації за окремими методами		
Перевірка розрахунку амортизаційних відрахувань окремих об'єктів основних засобів		Вибіркова перевірка дотримання строку корисного використання основних засобів		
Оцінка документального оформлення та відображення на рахунках бухгалтерського обліку сум амортизаційних відрахувань		Вибіркова перевірка розрахунку амортизаційних відрахувань окремих об'єктів основних засобів		
		Співставлення документів, арифметична перевірка		
Перевірка достовірності даних про основні засоби, відображених у фінансовій звітності				
Перевірка повноти розкриття інформації щодо основних засобів у фінансовій звітності	Наказ про облікову політику, відомості аналітичного обліку, журнали-ордери, Головна книга, Баланс (Звіт про фінансовий стан) (ф. №1) Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (ф. № 2), Звіт про рух грошових коштів (ф.3), Примітки до фінансової звітності (ф. № 5)	Перевірка повноти розкриття інформації про основні засоби в Балансі (Звіті про фінансовий стан). Перевірка повноти розкриття інформації про основні засоби в Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід), Звіті про рух грошових коштів.		

Джерело: авторська розробка

Аудит основних засобів починають з дослідження облікової політики підприємства, зокрема щодо основних положень організації обліку основних та встановлення забезпеченості бухгалтерії підприємства діючими нормативними документами, що регламентують облік основних засобів; типовими первинними

документами з обліку основних засобів, регістрами синтетичного і аналітичного обліку, що застосовуються за даною формою обліку. Ця інформація дозволить аудитору скласти загальне уявлення про організацію обліку основних засобів на підприємстві та визначити питання, що вимагають особливої уваги.

Таблиця 3 **Методичні прийоми аудиту основних засобів**

Органолептичні						Розрахункові, аналітичні				Документальні							
інвентаризація	вибіркове спостереження	суцільне спостереження	експертиза	службове розслідування	експеримент	економічний аналіз	статистичні розрахунки	економіко-математичні методи	інформаційне моделювання	Дослідження документів					Групування недоліків		
										за формою	за змістом	арифметична перевірка	аналітична перевірка	зустрічна перевірка	взаємний контроль	хронологічне	систематичне

Джерело: [2]

Під час перевірки наявності та збереження основних засобів аудитор перевіряє їх склад та структуру по підрозділах підприємства, правильність визначення інвентарного об'єкта та віднесення його до основних засобів. Також необхідно перевірити чи не включені до складу основних засобів об'єкти, термін служби яких менше 12 місяців. Перевіряється правильність проведення інвентаризації основних засобів на підприємстві, а саме: дотримання термінів інвентаризації; порядок оформлення інвентаризаційних описів; протоколів засідань інвентаризаційних комісій; відображення результатів інвентаризації в обліку.

Під час перевірки операцій з надходження основних засобів, в першу чергу, необхідно визначити джерела надходження, правильність формування та відображення в обліку первісної вартості основних засобів. В такому випадку, необхідно зіставити реєстри аналітичного та синтетичного обліку по

рахунку 10 «Основні засоби» і рахунку 15 «Капітальні інвестиції», перевірити акти приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (ф. ОЗСГ-1), інвентарні картки обліку основних засобів (ф. ОС-6), акти приймання багаторічних насаджень і передачі їх в експлуатацію ф. ДБАСГ-1).

Важливим об'єктом дослідження є оцінка основних засобів, яка залежить від способів їх надходження. Зокрема, перевірки підлягають свідчення про правильність формування первісної вартості основних засобів та визначення їх справедливої вартості. Особливу увагу слід звернути на порядок включення фінансових витрат до складу первісної вартості (якщо вони передбачені положеннями наказу про облікову політику) та їх оподаткування при надходженні. Результати перевірки правильності формування первісної вартості основних засобів можна відбити в наступному робітнику документі (табл. 4)

Таблиця 4 Робочий документ аудитора «Перевірка правильності формування первісної вартості основних засобів на рахунках бухгалтерського обліку»

Аудиторська фірма ПП-АФ «Стиль-Аудит»

Підприємство ПАТ «Добробут» Братського району Миколаївської області

Період перевірки 2016 рік

№ п/п	Зміст господарської операції	За даними бухгалтерського обліку			За даними аудитора		
		Дт	Кт	Сума, грн	Дт	Кт	Сума, грн
1.	Придбано трактор МТЗ 892	152	631	175000,00	152	631	175000,00
2.	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	631	35000,00	641	631	35000,00
3.	Відображена вартість транспортних послуг, пов'язаних з придбанням трактора МТЗ 892	152	685	400,00	152	685	400,00
4.	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	685	80,00	641	685	80,00
5.	Оплачено транспортні послуги	685	301	480,00	685	301	480,00
6.	Перераховано кошти постачальнику за придбаний трактор МТЗ 892	631	311	210000,00	631	311	210000,00
7.	Введено в експлуатацію трактор МТЗ 892	105	152	175400,00	105	152	175400,00

Склав Петренко І.О.

Перевірів Кравчук Н.М.

Джерело: авторська розробка

Під час перевірки операцій, пов'язаних з вибуттям основних засобів, встановлюються причини їх вибуття (продаж, списання у разі нестачі, у зв'язку з моральним і фізичним зносом), перевіряється правильність списання первісної вартості об'єктів, суми накопиченої амортизації, порядок формування та відображення в обліку фінансових результатів від вибуття основних засобів. Перевірка здійснюється на підставі таких документів, як:

– акт на списання основних засобів (ф. ОЗСГ-3);

– акт на списання автотранспортних засобів (ф. ОЗСГ-4);

– акт на списання багаторічних насаджень (ф. ДБАСГ-3);

– журнал-ордер №4А с.-г. та ін.

Аудитори з'ясовують правильність нарахування амортизації основних засобів за вибраним методом, переваги та недоліки його використання, а також зазначення даного методу в наказі про облікову політику. Підлягають перевірці достовірність відомостей розрахунків сум амортизації, записів у Головній книзі та на рахунках бухгалтерського обліку [3].

Запропонована форма робочого документу перевірки правильності нарахування і відображення в обліку амортизації основних засобів представлена в табл. 5.

Таблиця 5 **Робочий документ аудитора «Перевірка правильності нарахування амортизації основних засобів на підприємстві»**Аудиторська фірма ПП-АФ «Стиль-Аудит»Підприємство ПАТ «Добробут» Братського району Миколаївської областіПеріод перевірки травень 2016 року

Інформація про основні засоби підприємства				Сума амортизаційних відрахувань, грн		
Назва об'єкта основних засобів	Первісна вартість, грн	Дата вводу в експлуатацію, рік	Строк корисного використання, років	За даними обліку	За даними аудитора	Відхилення
Борона дискова навісна 1BQX 1.3	10500	2012	6	145,83	145,83	-
Сівалка зернотукова СЗТ 2ВJ-8F	5890	2015	8	63,34	61,34	2,00

Склав Петренко І.О.Перевірив Кравчук Н.М.*Джерело: авторська розробка*

Особливу увагу необхідно приділяти перевірці основних засобів, до яких застосовуються спеціальні умови нарахування амортизації. До таких належать основні засоби, що знаходяться на реконструкції, модернізації, на консервації. З метою підвищення ефективності аудиту необхідно скласти список основних засобів, що знаходяться на консервації, реконструкції (модернізації) і на основі вибіркової перевірки здійснити арифметичний перерахунок сум амортизаційних відрахувань.

Далі аудитору слід перевірити якісні характеристики та дотримання принципів фінансової звітності. При цьому слід увагу приділити порядку підготовки фінансової звітності. Зокрема, закриття рахунків доходів і витрат та визначення фінансового результату; визначення залишку рахунків, коригування показників звітності та / або формування приміток у зв'язку з подіями, що сталися після дати балансу.

Заключним етапом аудиту є узагальнення результатів перевірки, встановлення у відповідності до МСА 320 «Суттєвість при плануванні та проведенні аудиту» [1]

суттєвості виявлених помилок і порушень; а також формулювання відповідного висновку.

До типових помилок, виявлених під час аудиту основних засобів у сільськогосподарських підприємствах можна віднести: недотримання в наказі про облікову політику вимог чинного законодавства щодо обліку основних засобів; неповнота заповнення первинних документів з обліку основних засобів або їх відсутність; відсутність інвентарного обліку основних засобів; порушення порядку проведення інвентаризації основних засобів та відображення її результатів в обліку; невірна оцінка основних засобів; невірне нарахування амортизації основних засобів та її віднесення на об'єкти обліку тощо.

Результати аудиторської перевірки узагальнюються в аудиторському висновку. Він є офіційним документом щодо висловлювання професійної думки незалежного аудитора стосовно визначених об'єктів аудиту. При цьому слід пам'ятати, що формування аудиторського висновку є вагомим моментом аудиту, оскільки «висловлюванням своєї думки аудитор забезпечує впевненість користувачів в тому, що звітність є достовірною» [4, с. 56].

Висновки. Отже, методичні підходи до проведення аудиту основних засобів у сільськогосподарських підприємствах мають складатися з таких процедур, як: оцінка системи внутрішнього контролю операцій з основними засобами на підприємстві; складання програми аудиту; виконання аудиторських процедур за напрямками перевірки; виявлення помилок та розробка рекомендацій щодо їх усунення.

Запропонована програма аудиту основних засобів, містить наступні етапи аудиту:

Перевірка наявності та збереження основних засобів підприємства.

Перевірка правильності обліку операцій надходження та вибуття основних засобів.

Перевірка правильності розрахунку нарахування та відображення в обліку амортизації основних засобів.

Перевірка використання (руху) основних засобів та їх відтворення.

Перевірка достовірності даних про основні засоби, відображених у фінансовій звітності.

На основі наведеної програми розроблені робочі документи аудитора. Це надасть змогу підвищити якість та системність проведення аудиту основних засобів у сільськогосподарських підприємствах.

Література:

1. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики : [пер. з англ.] О. В. Селєзньов, О. Л. Ольховікова, О. В. Гик, Т. Ц. Шарашидзе, Л. Й. Юрківська, С. О. Куліков. – К. : ТОВ «ІАМЦАУ «СТАТУС», 2006. – 1152 с.
2. Огіччук М. Ф. Організація і методика аудиту : навчальний посібник / М. Ф. Огіччук, К.О. Утенкова. – К. : Алєрта, 2016. – 304 с.
3. Мац Т. П. Посилення організації аудиту основних засобів у сільськогосподарських підприємствах / Т. П. Мац // Вісник Сумського аграрного університету : Збірник наукових праць. Економічні науки. Вип. №2 (10). – Суми : Сумський аграрний університет, 2011. – С. 161 – 167.
4. Петрик О. Аудиторський висновок і його види / О. Петрик // Бухгалтерський облік і аудит – 2005. – № 2. – С. 56 – 62.

References:

1. Sielieznov, O. V. Olkhovikova, O. L. Hyk, O. V. Sharashydzе, T. Ts. Yurkivska, L. Y. and S. O. Kulikov (2006), *Mizhnarodni standarty audytu, nadannia vpevnenosti ta etyky* [International Standards on Auditing, Assurance, and Ethics], TOV «IAMTsAU «STATUS», Kiev, Ukraine.
2. Ohiichuk, M. F. and Utenkova, K. O. (2016), *Orhanizatsiia i metodyka audytu* [Organization and method of audit], *Alerta*, Kiev, Ukraine.
3. Mats, T. P. (2011), "Strengthening the organization of the audit of fixed assets in agricultural enterprises", *Visnyk Sumskoho ahrarnoho universytet*, vol. 2 (10), pp. 161–167.
4. Petryk O. (2005), "Audit conclusion and its types", *Bukhhalterskyi oblik i auyt*, vol. 2, pp. 56–62.



З М І С Т

Баришевська І. В., Камашев А. В. БАНКІВСЬКА СИСТЕМА УКРАЇНИ: РЕАЛІЇ ТА ПЕРСПЕКТИВИ	6
Волосович С. В., Василенко А. В. КРАУДФАНДІНГ ЯК ІННОВАЦІЙНИЙ МЕТОД ФІНАНСУВАННЯ ПРОЕКТІВ	13
Головко М. Й. ОЦІНКА СТРУКТУРИ ТА ДИНАМІКИ ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ ДО ЗВЕДЕНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ	20
Ковальчук І. С. АНАЛІЗ РІВНЯ ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА В УКРАЇНІ	29
Ковтуненко К. В., Нестеренко О.В. СТРАТЕГІЯ ВИБОРУ АЛЬТЕРНАТИВНОГО ДЖЕРЕЛА ФІНАНСУВАННЯ ІННОВАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА	36
Лазарєва О. В. НОВІТНЯ ТРАЕКТОРІЯ РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ЗЕМЛЕКОРИСТУВАННЯ В КОНТЕКСТІ ДЕЦЕНТРАЛІЗАЦІЇ	50
Літвак А. В., Шишпанова Н. О. ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ В УМОВАХ ФІНАНСОВОЇ НЕСТАБІЛЬНОСТІ	58
Манькута А. І., Лисенко С. В. ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ КРЕДИТНОЇ ПОЛІТИКИ В БАНКУ	67
Мотчаний В. І. ТЕНДЕНЦІЇ ФІНАНСУВАННЯ ВИДАТКІВ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ	73
Полторак А. С. ФІНАНСОВИЙ МЕХАНІЗМ АНТИКРИЗОВОГО УПРАВЛІННЯ ПРОМИСЛОВИМ ПІДПРИЄМСТВОМ	81
Прокопенко Н. С., Коваленко О. В. СТРУКТУРНО-ФУНКЦІОНАЛЬНА ДІАГНОСТИКА РІВНЯ ЕФЕКТИВНОСТІ РОЗВИТКУ ТА РЕАЛІЗАЦІЇ РИНКОВИХ ІННОВАЦІЙ У КОНТЕКСТІ МАРКЕТИНГОВОЇ СТРАТЕГІЇ ІННОВАЦІЙНОГО РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВ АВІАЦІЙНОЇ ГАЛУЗІ ...	89

Сардак С. Е., Самойленко А. А. ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ РЕГИОНАЛЬНОЙ ПОЛИТИКИ РЕГУЛИРОВАНИЯ МЕЖДУНАРОДНОЙ МИГРАЦИИ	101
Сирцева С. В., Чебан Ю. Ю. МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ЩОДО ПРОВЕДЕННЯ АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ	111
Сус Т. Й. РОЛЬ ФІНАНСОВОГО МЕХАНІЗМУ В ІННОВАЦІЙНОМУ РОЗВИТКУ АГРАРНОЇ СФЕРИ	122
Христенко О. А., Лапін В. О. ОСОБЛИВОСТІ НАПОВНЕННЯ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ УКРАЇНИ В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ	130
Шишпанова Н. О., Шкарлет Т. В. СИСТЕМАТИЗАЦІЯ ПОКАЗНИКІВ ОЦІНКИ ФІНАНСОВОЇ НАДІЙНОСТІ СТРАХОВИХ КОМПАНІЙ	140