

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ



МАТВІЙЧУК ЛЮДМИЛА ОЛЕКСАНДРІВНА

УДК 657.42:657.63:658.27(477.81)(043.3)

ОБЛІК І АУДИТ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ
(на матеріалах аграрних підприємств Рівненської області)

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

Автореферат
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Тернопіль – 2020

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Тернопільському національному економічному університеті Міністерства освіти і науки України.

Науковий керівник: кандидат економічних наук, доцент
Палюх Микола Степанович,
Тернопільський національний економічний університет,
доцент кафедри обліку та економіко-правового
забезпечення агропромислового бізнесу.

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, доцент
Кафка Софія Михайлівна,
Івано-Франківський національний технічний університет
нафти і газу, завідувач кафедри обліку та оподаткування;

кандидат економічних наук
Зінкевич Оксана Володимирівна,
Національний університет водного господарства та
природокористування, доцент кафедри обліку і аудиту.

Захист відбудеться «25» *серпня* 2020 р. об 14⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 58.082.03 в Тернопільському національному економічному університеті за адресою: 46009, м. Тернопіль, вул. Львівська, 11-а, зал засідань.

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці ім. Л. Каніщенка Тернопільського національного економічного університету за адресою: 46009, м. Тернопіль, вул. Бережанська, 4.

Автореферат розісланий «24» *липня* 2020 р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради,
к. е. н., доцент



І. Я. Омецінська

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Обґрунтування вибору теми дослідження. Одними із найважливіших об'єктів для аграрних підприємств є необоротні активи, які незалежно від форми власності, організаційної структури, розмірів та обсягів діяльності суб'єктів господарювання формують основу для їхнього майнового потенціалу та результативності сільськогосподарської діяльності. Як свідчить практика, найбільш ємною складовою таких активів є основні засоби, від ефективного використання та вчасного оновлення яких залежить конкурентоспроможність підприємств на ринку аграрної продукції.

За таких умов виникає потреба в розробці ефективного механізму управління процесами надходження, експлуатації та утримання основних засобів аграрних підприємств, важливу роль в інформаційному забезпеченні якого відіграє облік і аудит. Не зважаючи на те, що сьогодні основні засоби є важливими та широко досліджуваними об'єктами бухгалтерського обліку та аудиту, існують проблеми у формуванні якісного інформаційного простору для управління, а також відсутності узгодженості між нормативно-правовими актами щодо їх облікового відображення на практиці. Це визначає передумови розвитку української системи обліку й аудиту у відповідності до вимог міжнародних стандартів та формування єдиного інформаційного середовища за даними обліку та фінансової звітності. Тому важливо раціонально знайти компроміс і узгодженість як щодо категорійних означень, так і щодо усіх принципових питань організації та методики обліку й аудиту основних засобів.

Питання вдосконалення обліку основних засобів досліджувались у працях багатьох вітчизняних та зарубіжних учених-економістів: М. І. Бондаря, І. М. Виговської, С. Ф. Голова, З. В. Гуцайлюка, Л. В. Гуцаленко, В. А. Дерія, В. М. Диби, Р. Ентоні, В. М. Жука, З.-М. В. Задорожного, О. В. Зінкевич, Т. Г. Камінської, С. М. Кафки, М. В. Корягіна, Я. Д. Крупки, В. А. Кулик, С. Ф. Легенчука, В. Б. Моссаковського, Л. В. Нападовської, О. А. Наумчук, М. Ф. Огійчука, Б. Ольчацької, Т. П. Остапчук, Н. А. Остап'юк, Р. Палчинської, О. М. Петрука, Н. Л. Правдюк, М. С. Пушкаря, Дж. Ріса, Я. В. Соколова, В. В. Сопко, М. Н. Ткаченко, Л. В. Чижевської, О. С. Яцунської. Проблематикою удосконалення аудиту основних засобів займалися такі вчені: В. П. Бондар, Ф. Ф. Бутинець, Н. П. Венгерук, О. В. Гамова, Р. Дассен, Є. В. Калюга, В. Ф. Максимова, В. П. Пантелеєва, Р. Петерсон, Н. Й. Радіонова, В. С. Рудницький, О. В. Філозоф, Р. Хайєс, Н. М. Хорунжак, Л. М. Янчева.

Однак, беручи до уваги вагомі наукові здобутки вчених, зазначимо, що сучасні умови розвитку вітчизняної системи бухгалтерського обліку й аудиту, зокрема, конвергенція аграрних підприємств з міжнародним економічним середовищем, використання ними дороговартісних засобів виробництва, визначають нові аспекти та дискусійні питання теоретичного і практичного характеру щодо організаційно-методичного забезпечення обліку та аудиту основних засобів, в тому числі за стадіями життєвого циклу. Зокрема,

недостатньо з'ясованими виступає: облікова інтерпретація категоріального апарату; класифікаційні ознаки та склад елементів облікової політики; організаційно-методичні аспекти здійснення управлінського обліку і внутрішнього аудиту використання основних засобів. Це обумовило вибір теми та напрямів дослідження, дало змогу окреслити його мету і завдання.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.

Дисертацію виконано відповідно до плану науково-дослідних робіт Тернопільського національного економічного університету за темою: «Концептуальні засади розвитку обліково-аналітичного забезпечення підприємств агропромислового виробництва» (державний реєстраційний номер 0115U001605), в межах якої автором обґрунтовано вплив галузевих особливостей на організацію обліку, а також розроблено пропозиції з удосконалення обліку основних засобів аграрних підприємств; держбюджетного прикладного дослідження на тему «Модернізація бухгалтерського обліку з використанням комп'ютерно-комунікаційних технологій для забезпечення кібербезпеки підприємств» (державний реєстраційний номер 0120U102054), у рамках якої автором запропоновано методику ведення обліку основних засобів за фасетно-ієрархічною системою; науково-дослідної роботи за темою «Концептуальні засади розвитку обліково-аналітичного і організаційно-економічного забезпечення підприємств агропромислового бізнесу в умовах цифровізації» (державний реєстраційний номер 0120U101570), в межах якої автором обґрунтовано вплив цифрових технологій на організацію внутрішнього аудиту, а також госпдоговірної науково-дослідної роботи за темою «Удосконалення розвитку обліку і аудиту в системі управління використанням основних засобів підприємств» (державний реєстраційний номер 0120U102831), в межах якої сформовано низку пропозицій з удосконалення системи обліку та здійснення аудиту основних засобів у площині гармонізації українських стандартів з вимогами міжнародної практики.

Мета роботи. Метою дослідження є розробка теоретичних засад, організаційно-методичних і науково-практичних положень щодо розвитку обліку й аудиту основних засобів аграрних підприємств в умовах наближення вітчизняної системи до міжнародних стандартів.

Відповідно до мети було поставлено такі завдання і запропоновано їх вирішення:

- узагальнити підходи до ідентифікації поняття «основні засоби аграрних підприємств» та їх сутності, ознак і функціональних особливостей;
- удосконалити класифікацію основних засобів з метою систематизації облікової інформації в системі управління;
- розвинути організаційні засади обліку й аудиту основних засобів та запропонувати порядок їх визнання в обліковій системі;
- окреслити методичні підходи до удосконалення системи обліку основних засобів в аграрних підприємствах;
- встановити особливості амортизаційної політики в аграрній галузі та надати рекомендації з її покращення;

- визначити та обґрунтувати склад елементів облікової політики аграрного підприємства щодо основних засобів для потреб управління;
- розвинути нормативні та організаційні положення аудиту основних засобів у системі управління ресурсним потенціалом аграрного підприємства;
- систематизувати зарубіжний досвід аудиторських перевірок та обґрунтувати практичні наслідки його впровадження в аграрному секторі економіки як чинника удосконалення обліку основних засобів;
- розробити методичні положення внутрішнього аудиту основних засобів аграрних підприємств.

Об'єктом дослідження є процеси формування, наявності і використання основних засобів в аграрних підприємствах.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційно-методичних засад і практики бухгалтерського обліку та аудиту основних засобів аграрних підприємств Рівненської області.

Методи дослідження. Методологічне підґрунтя дослідження становлять загальнонаукові та спеціальні методи пізнання економічних явищ, зокрема застосовано: системний підхід – для оцінки стану обліку й аудиту основних засобів та визначення напрямів удосконалення облікової політики; індукції та дедукції – у процесі дослідження загальних тенденцій розвитку облікової та аудиторської практики; теоретичного порівняння – для удосконалення класифікації основних засобів в аграрному секторі економіки; статистичного спостереження та групування – для градації аграрних підприємств Рівненської області за показниками використання основних засобів; таблично-графічний метод – з метою наочного відображення фактографічної інформації; метод експертних оцінок – при розробці методичних положень щодо оцінки основних засобів за справедливою вартістю; абстрактно-логічний, причинно-наслідкових зв'язків, конкретизації, формалізації – для удосконалення системи управлінського обліку та внутрішнього аудиту основних засобів; логічного узагальнення – під час формулювання висновків.

Інформаційною базою дослідження є нормативно-правові акти України та інших країн, які регулюють ведення обліку й аудиту основних засобів; матеріали науково-практичних конференцій; праці вітчизняних і зарубіжних учених з теорії, методології, організації та методики бухгалтерського обліку і аудиту основних засобів; дані Державної служби статистики України; фінансова та статистична звітність, внутрішні регламенти досліджуваних підприємств; довідкові та інформаційні видання професійних бухгалтерських організацій (Федерація аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України, Спілка аудиторів України); Інтернет-ресурси, а також результати власних досліджень.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у розробленні теоретико-методичних засад і науково-практичних рекомендацій щодо розвитку бухгалтерського обліку та аудиту основних засобів в аграрному секторі економіки. Основні положення й результати дисертації, що виносяться на захист і характеризують наукову новизну, полягають у такому:

удосконалено:

– поняття «основні засоби аграрних підприємств» з позиції системного підходу, що враховує особливості сільськогосподарської діяльності, а також визначається як категорія з притаманними їй ознаками, функціями і взаємозв'язками. Це дало змогу конкретизувати їх як матеріальні активи, які володіють тривалим строком корисного використання, переносять свою достовірно визначену вартість на вартість виготовленої аграрної продукції частинами у вигляді амортизаційних відрахувань та дозволяють отримати майбутні економічні вигоди;

– класифікацію основних засобів через уведення ознаки за активністю у виробництві (постійно діючі, сезонно діючі, тимчасово не діючі, не заплановані до використання), що у поєднанні з групуванням за формою придбання, характером дії, натурально-речовим складом та характером відображення в обліку дозволяє ідентифікувати їх з позиції потреби нарахування амортизації та більш повно врахувати особливості кожної складової основних засобів, а також сприяє спрощенню проведення внутрішнього аудиту використання таких активів;

– склад елементів облікової політики аграрних підприємств щодо основних засобів, який, на відміну від існуючої, передбачає їх групування за фасетно-ієрархічною структурою та включення таких складових облікового забезпечення: джерело надходження, первісна вартість, центр відповідальності, функціональне призначення, знос (нарахування амортизації), витрати на ремонт (за видами), напрями вибуття, що дає можливість значно спростити загальну схему обліку їх надходження, експлуатації та вибуття на підприємстві;

– методичні положення внутрішнього аудиту основних засобів шляхом створення відповідного структурного підрозділу в аграрному підприємстві та розробки механізму застосування методів документального контролю, які покладено в основу формування плану і програми перевірки та форм робочих документів аудитора, що уможлиблює обґрунтоване документальне забезпечення аудитора під час виконання аудиторських процедур;

дістали подальший розвиток:

– процес організації обліку й аудиту в частині визнання основних засобів за вартісним критерієм, який, на відміну від існуючого, відповідає особливостям діяльності в аграрній галузі та європейській обліковій практиці. Це дозволить якісно ідентифікувати об'єкти основних засобів, зокрема, технічного рухомого складу, та в оптимальній формі задовільнити потреби управління;

– методика синтетичного та аналітичного обліку наявності та руху основних засобів, зокрема, запропоновано інструментарій їх облікового відображення за справедливою вартістю, доповнено типову кореспонденцію рахунків з обліку господарських операцій за стадіями життєвих циклів; сформовано оптимальну систему облікового відображення здійснення ремонтів основних засобів. Це дозволить забезпечити достовірне і повноцінне відображення основних засобів за кількістю і вартістю для потреб управління;

– методичні підходи із застосування елементів амортизаційної політики в аграрних підприємствах щодо основних засобів, зокрема, технічного рухомого складу, яка передбачає застосування пропорційних або прискорених методів амортизації залежно від стадії їх життєвого циклу та способу акумулювання грошових ресурсів, цільове призначення яких – відновлення основних засобів, що сприяє більш раціональному відображенню витрат і формуванню джерел відновлення цих активів;

– обґрунтування складових елементів системи аудиту на аграрних підприємствах, що знайшли відображення в запропонованих організаційних положеннях внутрішнього аудиту основних засобів через застосування принципів його проведення (взаємозалежності; ієрархії; результативності; об'єктивності; ефективного використання; розвитку) та ієрархічної послідовності здійснення перевірки, що сприяє підвищенню оперативності, якості та дієвості здійснюваного контролю;

– теоретико-методичне підґрунтя процесу впровадження європейських стандартів аудиторської діяльності на галузевому рівні, що дало змогу розробити модель аудиту в конкурентному середовищі аграрних підприємств, яка полягає в створенні ефективної функціональної системи у вигляді органу внутрішнього аудиту з забезпеченням виконання ним завдань щодо підвищення ефективності використання основних засобів.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що впровадження в практику розроблених рекомендацій сприятиме отриманню позитивних результатів щодо підвищення якості, оперативності та інформативності облікових і аудиторських даних про основні засоби, необхідних для ефективного управління ними. Отримані результати сприяють зростанню ефективності діяльності аграрних підприємств за рахунок поліпшення організації та методики обліку й аудиту як інформаційної бази для управління.

Науково-практичні результати дослідження пройшли апробацію і впроваджені у діяльність аграрних підприємств та аудиторської фірми, зокрема: пропозиції щодо порядку фасетно-ієрархічної структури відображення даних про основні засоби за їх стадіями життєвого циклу застосовано у СПП «Дружба» (довідка № 43 від 17 грудня 2019 р.); практично-методичні розробки щодо вдосконалення управлінського обліку основних засобів та посилення ролі аудиту в управлінні ними – у ТОВ «Райз-Захід» (довідка № 06 від 28 січня 2020 р.); розроблена модель внутрішнього аудиту основних засобів, а також запропонована методика оцінки ефективності рухомого складу їх об'єктів – у ТОВ «Агро-Прогрес-2» (довідка № 11 від 19 лютого 2020 р.); пропозиції щодо вдосконалення процедур аудиту основних засобів аграрних підприємств використано у практичній діяльності Аудиторської компанії ПП «Рівне-Консалтинг-Аудит» (довідка № 05 від 06 березня 2020 р.).

Рекомендації щодо удосконалення обліку та аудиту основних засобів для потреб менеджменту, а також формування моделі інформаційного забезпечення аграрної галузі застосовуються для здійснення аналітичної оцінки та

прогнозування процесу використання ресурсного потенціалу аграрних підприємств Департаментом агропромислового розвитку Рівненської обласної державної адміністрації (довідка № 01/2-721 від 19 травня 2020 р.).

Результати дослідження використовуються у навчальному процесі Рівненського інституту ВНЗ «Відкритий міжнародний університет розвитку людини «Україна» при викладанні дисциплін «Бухгалтерський облік», «Аудит», «Звітність підприємств» (довідка № 01/21-44 від 13 травня 2020 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертація є самостійно виконаним науковим дослідженням. Усі наукові результати та рекомендації, викладені у роботі, одержані автором особисто. Із наукових праць, опублікованих у співавторстві, використано лише ідеї та результати, які становлять особистий внесок автора. Особистий внесок відображено окремо у списку опублікованих праць.

Апробація результатів дисертації. Основні положення й результати дисертації доповідались і обговорювались на 8 міжнародних науково-практичних конференціях: «Бухгалтерський облік, аналіз і аудит та управління економічними процесами в світовій і національній економіці: історія, сучасність, перспективи» (м. Кам'янець-Подільський, 23 жовтня 2014 р.); «Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства» (м. Львів, 24–25 жовтня 2014 р.); «Глобалізаційні та євроінтеграційні процеси в розвитку національних економік» (м. Львів, 29 квітня 2015 р.); «Стратегія збалансованого використання економічного, технологічного та ресурсного потенціалу країни» (м. Кам'янець-Подільський, 4–5 червня 2015 р.); «Актуальні проблеми теорії і практики бухгалтерського обліку, аудиту, аналізу й оподаткування в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку» (м. Кам'янець-Подільський, 14 грудня 2016 р.); «Інтеграційна система освіти, науки і виробництва в сучасному інформаційному просторі» (м. Тернопіль, 24 жовтня 2019 р.); «Облік, аналіз і контроль в стратегії розвитку економіки України» (м. Луцьк, 25 квітня 2020 р.); «Актуальні проблеми економіки, обліку, фінансів і права» (м. Полтава, 7 травня 2020 р.), всеукраїнській науково-практичній конференції «Обліково-аналітичне та правове забезпечення інституційних секторів економіки України в умовах євроінтеграції та інноваційного розвитку» (м. Тернопіль, 30 березня 2017 р.), а також науково-практичній конференції професорсько-викладацького складу Тернопільського національного економічного університету «Економічні, правові, інформаційні та гуманітарні проблеми розвитку України в умовах проведення системних реформ» (м. Тернопіль, 10 квітня 2013 р.).

Наукові публікації. Основні положення дисертації викладено в 18 наукових працях (з яких 4 – у співавторстві) загальним обсягом 6,58 друк. арк. (особисто автору належить 6,29 друк. арк.), у тому числі 5 статей – у наукових фахових виданнях України, які внесені до міжнародних наукометричних баз загальним обсягом 3,58 друк. арк., 13 праць апробаційного характеру загальним обсягом 3,0 друк. арк.

Обсяг і структура роботи. Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Основний текст дисертації становить 184 сторінки друкованого тексту та містить 33 таблиці, 27 рисунків, з них 3 таблиці та 6 рисунків займають повну сторінку. Список використаних джерел налічує 236 найменувань на 23 сторінках. У дисертації подано 17 додатків на 48 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У першому розділі – «**Теоретичні основи обліку й аудиту основних засобів аграрних підприємств**» – обґрунтовано теоретичні засади понятійно-категорійного апарату дослідження; удосконалено класифікацію основних засобів; запропоновано уточнення вартісного критерію їх визнання в обліку й аудиті з професійної і законодавчої позицій.

Встановлено, що важливими об'єктами обліку для аграрних підприємств є основні засоби, які відіграють ключову роль у формуванні кількісного і якісного складу сільськогосподарської продукції та в значній мірі впливають на конкурентоспроможність таких суб'єктів господарювання на ринку. У Рівненській області переважає виробництво продукції рослинництва (понад 66%), зокрема, зернових і технічних культур, картоплі, овочів та льону, а значні площі угідь перебувають під чагарниками і лісовими самосівами, що вимагає використання дороговартісних основних засобів. Низка досліджуваних підприємств регіону вже сьогодні працює за правилами, що визначаються євроринком (при експорті аграрної продукції) і сучасними глобальними економічними відносинами (при імпорті об'єктів основних засобів).

Обґрунтовуючи питання ідентифікації сутності основних засобів, на основі проведених досліджень, встановлено узагальнені й спільні їх риси: тривалість використання, особливості оцінки, обчислення амортизації. Проте в аграрному секторі є й специфічні їх характеристики. Перш за все, потрібно відмітити загальну позитивну динаміку вартості основних засобів аграрного сектору за останні роки (рис. 1).

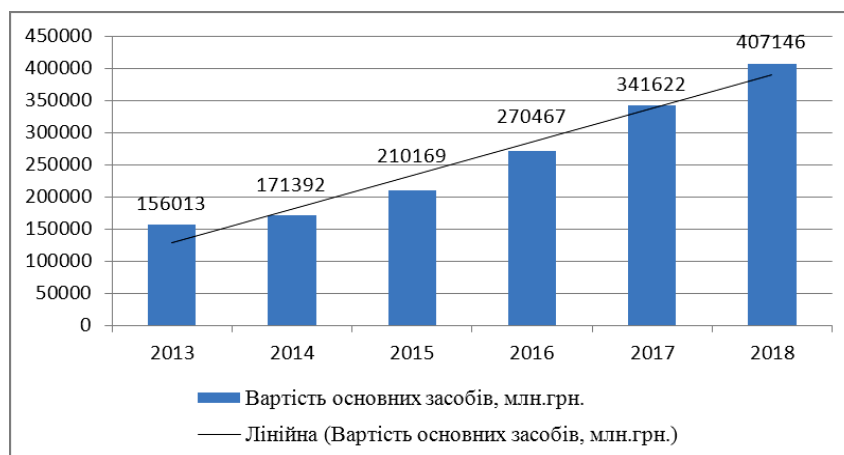


Рис. 1. Динаміка вартості основних засобів в аграрному секторі економіки за 2013–2018 рр.

Джерело: дані Держстату України

Така динаміка засвідчує суттєвий ріст вартості основних засобів аграрних підприємств, що вказує на зростання їх ролі у виробництві, а також потребу в підвищенні ефективності використання.

Основні засоби в аграрному секторі характеризуються низкою особливостей, які значною мірою впливають на організацію обліку: сезонність використання більшості об'єктів основних засобів, що позначається на здійсненні обліку витрат; значну частину об'єктів основних засобів складає рухома сільськогосподарська техніка; висока вартість основних засобів, що зумовлює застосування різних напрямів їх надходження, зокрема, використання кредитів чи лізингу; управління зношеною технікою, що впливає на доцільність її ремонту, модернізації, продажу чи ліквідації. Означені загальні та специфічні ознаки основних засобів формують специфіку облікового відображення та визначають низку інших важливих питань щодо їх оцінки, класифікації, амортизації тощо.

З огляду на це, для аграрного сектору уточнено поняття «основні засоби аграрних підприємств», які рекомендовано розглядати як матеріальні активи, що володіють тривалим строком корисного використання, переносять свою достовірно визначену вартість на вартість виготовленої аграрної продукції частинами у вигляді амортизаційних відрахувань (відповідними частками) та дозволяють отримати майбутні економічні вигоди.

В процесі дослідження встановлено, що збільшення вартісного порогу основних засобів з 6 тис. грн до 20 тис. грн не є реальною вартісною межею для ідентифікації таких активів в умовах високої вартості об'єктів в сільському господарстві. Тому більш доцільним було б запозичення європейського досвіду й встановлення вартісного критерію в сумі 40 тис грн, що дозволить вивести зі складу основних засобів цінності, котрі хоч і використовуються понад 1 рік, однак не потребуватимуть обчислення зносу через їх маловартісність і несуттєвість ролі для аграрного виробництва.

На основі аналізу класифікаційних ознак основних засобів, визначено, що значну їх частину складають регламентовані класифікації, цілю яких є система обліку та проведення періодичних перевірок фінансово-економічної діяльності. З метою покращення діяльності аграрних підприємств запропоновано класифікувати основні засоби за такими ознаками: за формою придбання, за характером дії на предмети праці, за натурально-речовим складом, за характером відображення та за активністю у виробництві (постійно діючі, сезонно діючі, тимчасово не діючі, не заплановані до використання). Впровадження таких підходів до класифікації дають змогу формувати інформацію, необхідну для оптимізації структури основних засобів через використання інструментарію аналізу та аудиту. Внесені пропозиції щодо удосконалення класифікації основних засобів направлені не лише на ведення обліку за мінімальним складом їх об'єктів, а й на поліпшення інформаційного забезпечення управління ними шляхом отримання більш точних і порівняльних даних в системах обліку й аудиту (особливо внутрішнього).

Встановлено, що в процесі обліку та аудиту основних засобів аграрних підприємств необхідно врахувати: різновекторність інтересів між виконавцями та користувачами даної інформації; неприйнятність прийняття управлінських

рішень на основі необ'єктивної інформації, що призведе до виникнення негативних наслідків в діяльності підприємств; користувач інформації, в силу специфіки сільськогосподарської галузі, часто не в змозі перевірити її достовірність. Враховуючи наведені аргументи виникає потреба у формуванні тристоронніх відносин, пов'язаних з використанням наявної економічної інформації, котра продукується системами обліку та аудиту.

Доведено, що у стрімкому розвитку економіки облік й аудит є взаємозалежними категоріями, результати виконання завдань яких забезпечать користувачам інформації прийняття обґрунтованих і зважених управлінських рішень щодо ефективного використання основних засобів.

У другому розділі – **«Облік основних засобів аграрних підприємств і його розвиток»** – систематизовано основні положення організації та ведення обліку основних засобів в аграрних підприємствах за стадіями життєвих циклів; обґрунтовано механізм розрахунку справедливої вартості об'єктів основних засобів для потреб управління; запропоновано напрями амортизаційної політики згідно з стратегією розвитку аграрних підприємств; удосконалено елементи облікової політики шляхом застосування фасетно-ієрархічної системи відображення облікової інформації.

Встановлено, що однією з важливих умов забезпечення ефективності сільськогосподарської діяльності є обґрунтування методичних аспектів формування облікової інформації щодо основних засобів з метою управління та раціонального їх використання.

Відмінною рисою основних засобів є їхнє багатократне використання у процесі виробництва аграрної продукції, зберігання початкового фізичного стану протягом тривалого періоду. Тривалий період експлуатації основних засобів пов'язаний з існуванням їх життєвого циклу, який поділяється на відповідні фази: інвестиційну, експлуатаційну та ліквідаційну. Первинною стадією життєвого циклу основних засобів виступає стадія надходження, яка реалізується в ході інвестиційної фази діяльності. Основним завданням обліку основних засобів на даній стадії виступає формування первісної вартості їх об'єктів. З метою відмови від консервативного характеру цього питання (тобто застосування лише методу історичної собівартості) запропоновано застосовувати облікові міжнародні стандарти, в яких вказано, що методи оцінки придбання об'єктів основних засобів є більш диференційованими й залежать від існуючих напрямів надходження: за поточною, експертною чи справедливою вартістю на ринку.

У фазі експлуатації основних засобів відбувається їх корисне використання в діяльності підприємств, яке призводить до трансформації вартісних та якісних характеристик об'єктів, зумовлює необхідність проведення процедур з їх поліпшення й підтримання в робочому стані. З метою формування комплексного підходу до ведення обліку витрат на ремонт при різних класифікаційних ознаках витрат (змінні витрати, постійні витрати, умовно-постійні витрати) запропоновано конструкцію їх ідентифікації у системі аналітичного обліку при різних способах здійснення ремонтних робіт.

Встановлено, що для прийняття стратегічних рішень і практичної реалізації ефективного механізму управління основних засобів на аграрному

підприємстві має бути побудована виважена амортизаційна політика, яка є невід'ємною складовою облікової політики та містить сукупність способів управління, порядок обчислення, відображення в обліку й використання зносу. Доведено, що на початковій стадії експлуатації основних засобів більш доцільним спочатку є застосування прискорених методів амортизації (прискореного зменшення залишкової вартості та кумулятивного), а під час ліквідаційної стадії – пропорційних методів амортизації.

Запропоновано також організацію обліку амортизаційного фонду шляхом створення спеціального депозитарію для накопичення амортизаційних відрахувань з частини виручки сільськогосподарської продукції, що дозволить керівництву аграрних підприємств забезпечити спрямування коштів виключно на оновлення майна, аналізувати величину сформованого та використаного такого фонду, надавати точну інформацію про рівень забезпеченості коштами процесу відновлення основних засобів. Критерії обрання методів обчислення амортизації та формування амортизаційної політики повинні корелювати з положеннями стратегії розвитку підприємства аграрного сектору економіки.

У сучасних ринкових умовах вмiла і ретельна організація обліку та управління в більшості аграрних підприємствах стає суттєвим фактором ефективного та раціонального використання основних засобів. На основі проведених досліджень запропоновано комплексну систему управлінського обліку основних засобів в аграрних підприємствах у вигляді наступної схеми (рис. 2).



Рис. 2. Система управлінського обліку основних засобів в аграрних підприємствах для потреб менеджменту

Основою запропонованої системи є використання фасетно-ієрархічної структури обліку основних засобів, яка дозволяє здійснювати накопичення інформації щодо кожного об'єкту за декількома ключовими ознаками (фасетами): джерело надходження (зокрема, як внесок до статутного капіталу); первісна вартість; центр відповідальності; функціональне призначення; знос (обчислення амортизації); витрати на ремонт (за видами); напрями вибуття. Дотримуючись інтегрованого підходу у цій системі можна забезпечити ефективність менеджменту на підприємстві.

У третьому розділі – «**Аудит основних засобів аграрних підприємств і його інструментарій**» – розроблено ефективну структуру організаційно-інформаційної моделі здійснення аудиту на аграрному підприємстві; запропоновано концептуальну модель внутрішнього аудиту; удосконалено організаційно-правові засади функціонування підрозділу внутрішнього аудиту суб'єктів аграрного сектору й розроблено перелік рекомендованих заходів з проведення контролю його якості.

Проведено аналіз нормативно-правового забезпечення аудиторської діяльності, яким встановлено посилення уваги до його якості. Це суттєво впливає на рівень проведення аудиту важливої ресурсної складової аграрного сектору – основних засобів.

В роботі представлено основні напрями аналізу основних засобів, відповідно до яких можна ініціювати аудит, на підставі результатів якого прийматимуться управлінські рішення щодо подальшої оптимізації виробничого використання наявних основних засобів. Виконання цих завдань можливе за наявності відповідної організаційно-інформаційної моделі аудиту основних засобів. У даному контексті аудит, в тому числі внутрішній, виступає як організована система контролю на підприємстві, яка регламентується відповідними документами. З огляду на вище зазначене аргументовано необхідність організації роботи внутрішнього підрозділу з проведення контрольних та аналітичних процедур щодо ефективного використання основних засобів. Це дозволить аграрним підприємствам сформувати ієрархічну послідовність здійснення перевірки об'єктів, за результатами досліджень яких керівництво прийматиме обґрунтовані управлінські рішення щодо основних засобів.

Доведено, що доцільним є впровадження служби внутрішнього аудиту як додаткового елемента системи внутрішнього контролю. На основі вивчення його цілей, принципів і функцій, у роботі запропоновано концептуальну модель внутрішнього аудиту на аграрному підприємстві (рис. 3).

Орієнтуючись на цілі внутрішнього аудиту підприємства, рекомендовано проводити аудит об'єктів основних засобів за наступними напрямками: планування (встановлення обсягу перевірки та проведення проектування процедур), перевірка (оцінка наявних об'єктів основних засобів), контроль (документально-аналітична перевірка всіх господарських операцій щодо об'єктів основних засобів), результативність (представлення результатів роботи і формування аудиторського висновку).

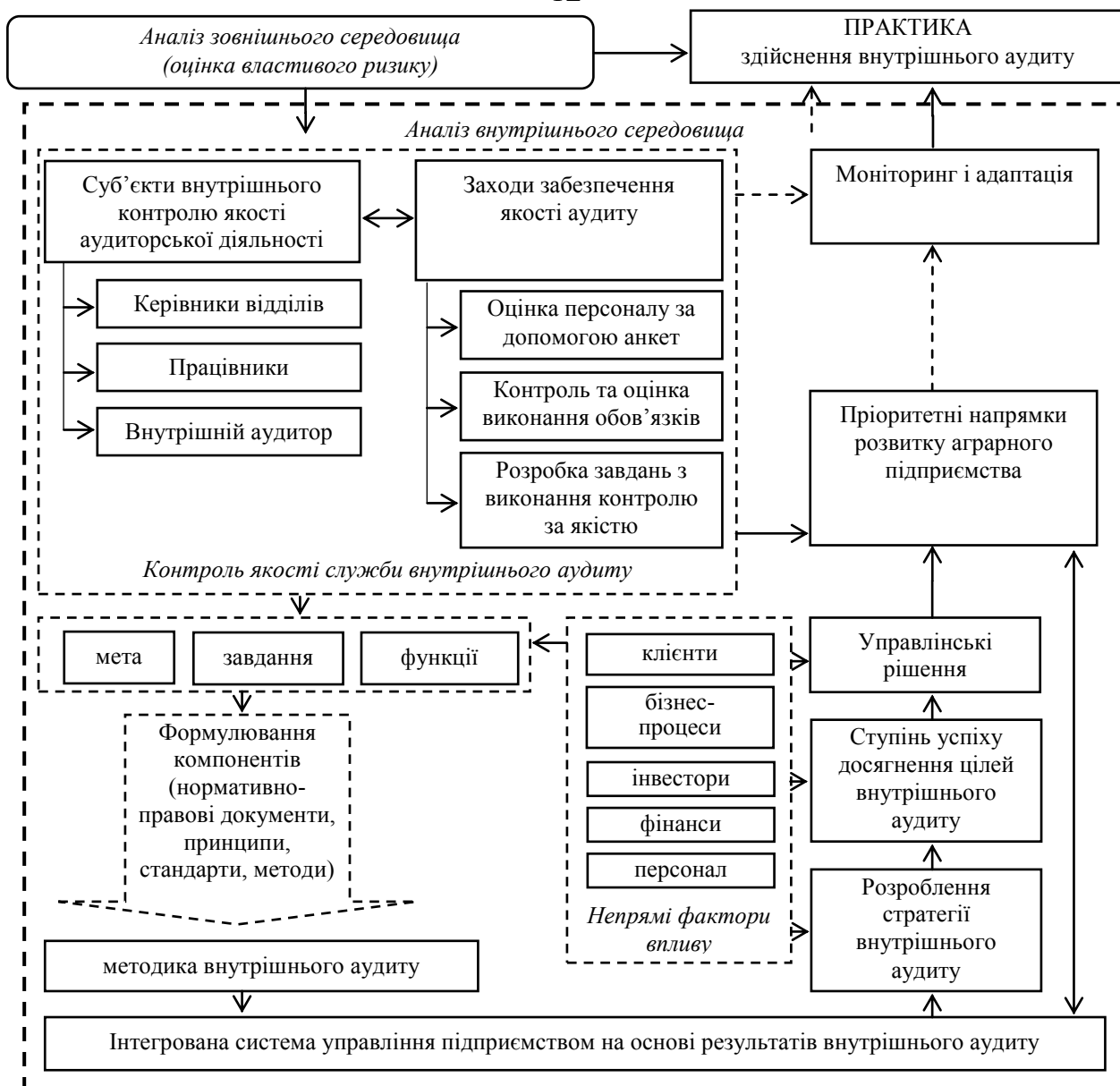


Рис. 3. Концептуальна модель внутрішнього аудиту в аграрних підприємствах

На основі розробленої організаційної схеми та методики проведення внутрішнього аудиту здійснено оцінку рівня використання основних засобів досліджуваних аграрних підприємств, зокрема, такої їх складової як рухома сільськогосподарська техніка. За результатами внутрішнього аудиту встановлено, що ряд підприємств: не використовують власну техніку для потреб виробництва, зокрема, такі об'єкти, як вантажні та вантажно-пасажирські автомобілі; за частиною об'єктів основних засобів не відображають амортизацію; не здійснюють індексацію техніки у відповідності до змін на ринку.

Для встановлення об'єктивного балу оцінки проведено анкетування керівників структурних підрозділів досліджуваних аграрних підприємств Рівненської області, які відповідають за стан і використання основних засобів. Результати показали, що підприємства забезпечені основними засобами у різній

мірі, однак вікова структура техніки не перевищує строку корисного використання, вони в робочому стані й придатні до активного використання.

Запропоновано для використання показник ідентифікації ефективності використання основних засобів як експлуатаційний індекс, який розраховано шляхом ділення первісної вартості основних засобів на площу сільськогосподарських угідь. Даний показник вказує на рівень та інтенсивність використання засобів виробництва у діяльності аграрних підприємств (табл. 1).

Таблиця 1

Результати аналізу ефективності використання основних засобів, виявлені в процесі аудиту досліджуваних підприємств за результатами їх рейтингування

Найменування підприємства	Експлуатаційний індекс (вартість ОЗ, грн/ с/г угіддя, га)		
	2016	2017	2018
СГТзОВ «Дубенська Аграрна Компанія»	8987,32	14328,27	26899,13
СПП «Дружба»	5121,17	1105,51	1054,35
ТОВ «Агро-Прогрес-2»	4849,25	4849,26	4834,28
ТОВ «Агро-Зоря»	3190,15	3096,54	3083,91
ТОВ «Райз-Захід»	712,47	699,49	603,04

На основі дослідження за визначеним напрямом, а також виходячи з аналізу отриманих результатів, сформовано рекомендації щодо покращення використання основних засобів на досліджуваних аграрних підприємствах, зокрема, щодо оптимізації виробничої програми та напрямів експлуатації основних засобів.

Запропонований підхід до організації та проведення аудиту за розробленою методикою забезпечить більш раціональне використання основних засобів й сприятиме посиленню конкурентних позицій аграрних підприємств на ринку сільськогосподарської продукції.

ВИСНОВКИ

У дисертаційній роботі проведено теоретичне узагальнення та запропоновано нове вирішення важливого наукового завдання, що полягає в поглибленні теоретико-методичних положень і наданні практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку й аудиту основних засобів в аграрних підприємствах. Отримані результати дослідження дали змогу зробити такі висновки:

1. Основні засоби аграрних підприємств необхідно розглядати як активи, включаючи тварини й рослини, що використовуються у сільськогосподарській діяльності впродовж тривалого періоду часу (більше одного року або операційного циклу виробництва продукції), переносять свою вартість на вироблену сільськогосподарську продукцію частинами у вигляді амортизаційних відрахувань та від використання яких підприємство очікує отримати в майбутньому економічні вигоди; за умови, що їх вартість може бути

достовірно визначена. Основними критеріями визнання основних засобів активами в складі необоротних активів в межах вітчизняної і зарубіжної облікової практики є вартісна межа та строк корисного використання.

2. З метою покращення системи аналітичного обліку основних засобів аграрного підприємства доцільно застосовувати такі класифікаційні ознаки групування цих активів: за формою придбання, за характером дії на предмети праці, за натурально-речовим складом, за характером відображення, за активністю у виробництві. Запропонований методичний підхід з удосконалення класифікації основних засобів за ознакою активності у виробництві передбачає надання основним засобам таких характеристик: постійно діючі, сезонно діючі – ті, що використовуються в процесі виробництва аграрної продукції; тимчасово не діючі – ті, що не використовуються у процесі виробництва з причин несправності чи недоукомплектованості; не заплановані до використання – ті, основні засоби, котрі готові до використання, але з різних причин не використовуються й не вводяться в експлуатацію.

3. Специфіка аграрного сектору економіки полягає в тому, що понад 60 відсотків у структурі засобів виробництва становить технічна рухома складова. Виходячи з цього, встановлення вартісного критерію їх визнання в обліку й аудиті необхідно здійснювати з двох позицій: професійного і законодавчого. Перший передбачає визначення вартісної межі за професійним судженням з відповідним прописуванням цього в обліковій політиці, а другий – законодавче закріплення цього критерію. Встановлення вартісної межі (критерію визнання) у розмірі 40 тис. грн більш якісно ідентифікує такі активи як основні засоби аграрної галузі та відповідає загальноєвропейському досвіду.

4. Дослідження організації та ведення бухгалтерського обліку основних засобів в аграрних підприємствах передбачає вивчення господарських операцій за стадіями життєвих циклів: надходження, експлуатації, ремонту (модернізації) та вибуття. Однією з важливих складових цього процесу є встановлення справедливої вартості конкретних об'єктів основних засобів, зокрема технічного рухомого складу, що забезпечить достовірне і повноцінне їх відображення для потреб управління. Особливого значення набули процеси з ремонту (модернізації) основних засобів, відповідно до поставлених завдань якого запропоновано класифікацію витрат на ці потреби, а також методичні підходи до обліку відображення витрат на здійснення ремонтів.

5. З метою ефективного розвитку аграрної галузі, а також для прийняття стратегічних рішень і практичної реалізації механізму управління основними засобами в аграрних підприємствах має бути побудована виражена амортизаційна політика, яка б поєднувала в собі інформаційні можливості обліку та норми податкового законодавства. Зміст та основні положення такої політики залежать від життєвих стадій основних засобів (інвестиційної, експлуатаційної та ліквідаційної) та застосування пропорційних або прискорених методів амортизації. В залежності від стратегії розвитку аграрних підприємств і методів нарахування амортизаційних відрахувань доцільно здійснювати акумулювання грошових ресурсів на створеному депозитарії, цільове призначення яких – відновлення основних засобів.

6. Завданнями облікової політики щодо основних засобів є забезпечення максимальної ефективності їх використання та подання достовірної інформації для системи управління ними. Пропозиція з удосконалення елементів облікової політики передбачає розроблення фасетно-ієрархічної системи відображення облікової інформації, яка дозволяє здійснювати накопичення інформації щодо кожного об'єкту, який належить підприємству на праві власності за декількома ключовими ознаками: джерело надходження, первісна вартість, центр відповідальності, функціональне призначення, знос (нарахування амортизації), витрати на ремонт (за видами), напрями вибуття. Така організація процесу формування облікової інформації про основні засоби дозволить значно підвищити ефективність системи управління ними в аграрних підприємствах.

7. Розроблена структура організаційно-інформаційної моделі здійснення аудиту на аграрному підприємстві та обґрунтовані принципи забезпечення ефективного проведення внутрішнього аудиту основних засобів (взаємозалежності; ієрархії; результативності; об'єктивності; ефективного використання; розвитку) враховують нормативно-правове забезпечення аудиторської діяльності в Україні. Запропоновані принципи дозволять відділу внутрішнього аудиту сформувати ієрархічну послідовність здійснення перевірки проблемних елементів системи, за результатами досліджень яких керівництво прийме обґрунтовані управлінські рішення для розвитку аграрних підприємств у конкурентному середовищі.

8. Запропонована концептуальна модель аудиту в конкурентному середовищі аграрних підприємств враховує кращі практики аудиторської діяльності та полягає в створенні ефективної функціональної системи у вигляді органу внутрішнього аудиту. Сформовані пропозиції щодо організації та методики внутрішнього аудиту забезпечать виконання ним завдань щодо підвищення ефективності використання основних засобів. Застосування в сільськогосподарській галузі внутрішніх підрозділів аудиту дозволить адекватно оцінити господарські процеси з використання основних засобів, своєчасно приймати рішення з ліквідації негативних впливів на діяльність підприємств та оптимізувати завдання відповідно до сучасних вимог і викликів менеджменту.

9. Результати функціонування такої внутрішньої інституції як підрозділ внутрішнього аудиту (для великих корпорацій) чи посади – внутрішній аудитор (для невеликих підприємств) дозволять сформувати систему резервів покращення діяльності і подолання можливих ризиків відповідно до ринкової ситуації. Це забезпечить ефективне господарювання аграрних підприємств в конкурентному середовищі через формування достовірної інформації щодо основних засобів та, як наслідок, більш раціонального їх використання. Для цієї мети внесено пропозиції щодо удосконалення організаційно-правових засад функціонування підрозділу внутрішнього аудиту суб'єктів аграрного сектору й розроблено перелік рекомендованих заходів, які слід реалізувати після проведення контролю якості внутрішнього аудиту на підприємстві.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Наукові праці, в яких опубліковані основні наукові результати дисертації

1. Палюх М. С., Матвійчук Л. О. Оцінка стану та використання основних засобів в аграрному секторі економіки. *Сталий розвиток економіки*. 2015. № 2 (27). С. 208–214. (Особистий внесок автора: проаналізовано особливості ефективного використання основних засобів аграрними підприємствами) (індексується у наукометричних базах *Index Copernicus* та ін.) (0,46 д. а./0,36 д. а.).

2. Палюх М. С., Матвійчук Л. О. Теоретичні засади організації обліку необоротних активів. *Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету. Економічні науки*. 2016. Вип. 24. Ч. 3. С. 172–180. (Особистий внесок автора: обґрунтовано нормативно-правове та організаційне забезпечення обліку основних засобів в аграрних підприємствах) (індексується у наукометричних базах *Index Copernicus* та ін.) (0,64 д. а./0,50 д. а.).

3. Матвійчук Л. О. Аудит основних засобів в аграрному секторі: специфіка, завдання та перспективи. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2020. Вип. 1. С. 38–48. (індексується у наукометричних базах *Index Copernicus* та ін.) (0,89 д. а.).

4. Матвійчук Л. О. Формування інформаційно-організаційної системи управління та обліку основними засобами аграрних підприємств. *Економічний дискурс*. 2020. Вип. 1. С. 41–51. (індексується у наукометричних базах *Index Copernicus* та ін.) (0,89 д. а.).

5. Матвійчук Л. О. Обґрунтування напрямів організації внутрішнього аудиту основних засобів сільськогосподарських підприємств. *Економічний аналіз*. 2020. Том 30. № 1. С. 231–240. (індексується у наукометричних базах *Index Copernicus* та ін.) (0,70 д. а.).

Наукові праці, які засвідчують апробацію матеріалів дисертації

6. Матвійчук Л. О. Основні відмінності обліку основних засобів за національними П(С)БО та МСФЗ. *Економічні, правові, інформаційні та гуманітарні проблеми розвитку України в умовах проведення системних реформ* : матеріали науково-практичної конференції професорсько-викладацького складу ТНЕУ (Тернопіль, 10 квітня 2013 р.). Тернопіль : Вектор, 2013. С. 70–72. (0,2 д. а.).

7. Матвійчук Л. О. Визнання необоротних активів як об'єкта обліку аграрних підприємства. *Бухгалтерський облік, аналіз і аудит та управління економічними процесами в світовій і національній економіці: історія, сучасність, перспективи*: матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (Кам'янець-Подільський, 23 жовтня 2014 р.). Тернопіль : Крок, 2014. С. 58–60. (0,1 д. а.).

8. Матвійчук Л. О. Аудит основних засобів у фінансовій звітності за МСФЗ: проблемні аспекти. *Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства* : тези доповідей II міжнар. наук.-практ. конф.

(Львів, 24–25 жовтня 2014 р.). Львів : Видавництво львівської політехніки, 2014. С. 136–137. (0,2 д. а.).

9. Гнатюк А. А., Матвійчук Л. О. Оцінка, як спосіб вартісного вимірювання явищ. *Агросвіт*. 2014. № 22. С. 69–72. (Особистий внесок автора: обґрунтовано теоретичні засади впровадження на практиці оцінки активів за справедливою вартістю) (0,35 д. а. /0,20 д. а.).

10. Матвійчук Л. О. Формування необоротних активів та визнання їх як об'єкта обліку сільськогосподарських підприємств. *Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету. Економічні науки*. 2014. Вип. 22. Ч. 3. С. 123–128. (0,46 д. а.).

11. Матвійчук Л. О. Формування облікової політики щодо необоротних активів сільськогосподарських підприємств. *Глобалізаційні та євроінтеграційні процеси в розвитку національних економік* : матеріали II міжнар. наук.-практ. Інтернет-конф. (Львів, 29 квітня 2015 р.). Тернопіль : Крок, 2015. С. 102–106. (0,22 д. а.).

12. Матвійчук Л. О. Порівняльна характеристика міжнародних та вітчизняних стандартів обліку необоротних матеріальних активів. *Стратегія збалансованого використання економічного, технологічного та ресурсного потенціалу країни* : зб. наук. праць міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. (Кам'янець-Подільський, 4–5 червня 2015 р.). Тернопіль : Крок, 2015. С. 229–232. (0,22 д. а.).

13. Матвійчук Л. О. Оцінка міжнародних стандартів в умовах вітчизняної практики обліку необоротних активів. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2015. Вип. 4. С. 24–32. (0,60 д. а.).

14. Матвійчук Л. О. Методичні засади обліку основних засобів у складі необоротних активів сільськогосподарських підприємств. *Актуальні проблеми теорії і практики бухгалтерського обліку, аудиту, аналізу й оподаткування в Україні: сучасний стан та перспективи розвитку*: матеріали міжнар. наук.-практ. конф. (Кам'янець-Подільський, 14 грудня 2016 р.). Тернопіль : Крок, 2016. С. 53–56. (0,19 д. а.).

15. Матвійчук Л. О. Відтворення основних засобів сільськогосподарських підприємств та роль зносу у цьому процесі. *Обліково-аналітичне та правове забезпечення інституційних секторів економіки України в умовах євроінтеграції та інноваційного розвитку*: збірник наукових праць всеукр. наук.-практ. конф. (Тернопіль, 30 березня 2017 р.). Тернопіль : Крок, 2017. С. 35–38. (0,15 д. а.).

16. Палюх М. С., Матвійчук Л. О. Облік амортизації на довгострокові біологічні активи. *Інтеграційна система освіти, науки і виробництва в сучасному інформаційному просторі* : матеріали V міжнар. наук.-практ. конф. (Тернопіль, 24 жовтня 2019 р.). Тернопіль : Крок, 2019. С. 223–225. (Особистий внесок автора: обґрунтовано методичні підходи застосування методів нарахування амортизації в аграрному секторі економіці) (0,14 д. а. /0,07 д. а.).

17. Матвійчук Л. О. Перспективи розвитку аудиту основних засобів аграрних підприємств. *Облік, аналіз і контроль в стратегії розвитку економіки*

України: матеріали VI міжнар. наук.-практ. конф. (Луцьк, 25 квітня 2020 р.). Вип. 13. Ч. 1. Луцьк : ІВВ Луцького НТУ, 2020. С. 268–271. (0,17 д. а.).

18. Матвійчук Л. О. Фасетно-ієрархічна система управлінського обліку основних засобів аграрних підприємств. *Актуальні проблеми економіки, обліку, фінансів і права*: збірник тез доповідей міжнар. наук.-практ. конф. (Полтава, 7 травня 2020 р.). у 10 ч. Полтава : ЦФЕНД, 2020. Ч. 3. С. 49–51. (0,17 д. а.).

АНОТАЦІЯ

Матвійчук Л. О. Облік і аудит основних засобів (на матеріалах аграрних підприємств Рівненської області). – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Тернопільський національний економічний університет МОН України, Тернопіль, 2020.

Дисертацію присвячено дослідженню теоретичних та практичних підходів до обліку й аудиту основних засобів аграрних підприємств. Обґрунтовано теоретичні та методичні засади бухгалтерського обліку й аудиту основних засобів. Удосконалено класифікаційні ознаки основних засобів, а також уточнено вартісний критерій їх визнання в обліку й аудиті з професійної і законодавчої позицій.

Систематизовано положення організації та ведення бухгалтерського обліку основних засобів в аграрних підприємствах за стадіями життєвих циклів. Удосконалено елементи облікової політики шляхом застосування фасетно-ієрархічної системи відображення облікової інформації. Розроблено ефективну структуру організаційно-інформаційної схеми здійснення аудиту на аграрному підприємстві та запропоновано концептуальну модель внутрішнього аудиту.

Ключові слова: бухгалтерський облік, аудит, внутрішній аудит, основні засоби, оцінка, амортизаційна політика, облікова політика, аграрні підприємства.

АННОТАЦИЯ

Матвийчук Л. А. Учет и аудит основных средств (на материалах аграрных предприятий Ровенской области). – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). Тернопольский национальный экономический университет МОН Украины, Тернополь, 2020.

Диссертация посвящена исследованию теоретических и практических подходов к учету и аудиту основных средств аграрных предприятий. Обоснованы теоретические и методические основы бухгалтерского учета и аудита основных средств. Усовершенствованы классификационные признаки основных средств, а также уточнено стоимостный критерий их признания в учете и аудите с профессиональной и законодательной позиций.

Систематизированы положения организации и ведения бухгалтерского учета основных средств в аграрных предприятиях по стадиям жизненных циклов. Усовершенствованы элементы учетной политики путем применения фасетно-иерархической системы отображения учетной информации. Разработана эффективная структура организационно-информационной схемы осуществления аудита на аграрном предприятии и предложена концептуальная модель внутреннего аудита.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, аудит, внутренний аудит, основные средства, оценка, амортизационная политика, учетная политика, аграрные предприятия.

ABSTRACT

Matviychuk L. O. Accounting and audit of fixed assets (on the materials of agricultural enterprises of Rivne region). – The manuscript.

Thesis for the degree of the Candidate of Economic Sciences in specialty 08.00.09 – Accounting, Analysis and Audit (by types of economic activity). – Ternopil National Economic University of the Ministry of Education and Science of Ukraine, Ternopil, 2020.

The dissertation is devoted to the research of theoretical and practical approaches to the accounting and auditing of fixed assets of agricultural enterprises.

In order to improve the activities of agricultural enterprises, it is proposed to classify fixed assets according to the following characteristics: the form of acquisition, the nature of the action on objects of labour, the physical composition, the nature of reflection, the nature of use. The introduction of such approaches in the classification will allow to form the information necessary to optimize the structure of fixed assets through the use of analysis and audit tools.

It is proved that the following should be taken into account when accounting and auditing fixed assets of agricultural enterprises: the diversity of interests between the performers and users of this information; making management decisions based on biased information will lead to negative consequences in the activities of enterprises; the user of information, due to the specifics of the agricultural sector, is often unable to verify its authenticity. Therefore, there is a need for the formation of tripartite relations related to the use of available economic information, which is produced by accounting and auditing systems. An important task of accounting for fixed assets is the formation of the initial value of their objects. It is proposed to apply accounting international standards in order to abandon the conservative nature of this issue (that is use only the method of historical cost), which indicate that the methods of assessing the acquisition of fixed assets are more differentiated and depend on existing areas of income: current, expert or fair value in the market.

There are also proposals for the implementation of depreciation policy: at the initial stage of operation of fixed assets is more appropriate to first use accelerated depreciation methods: accelerated reduction of residual value and cumulative, and it is advisable to use proportional methods of depreciation during the liquidation stage.

The proposed organization of depreciation fund accounting will allow the management of agricultural enterprises to ensure the allocation of funds exclusively for property renewal, analyze the size of the formed and used such fund, provide accurate information on the level of recovery of the money supply for these needs.

A facet-hierarchical structure of fixed assets accounting was formed in the work, which allows the accumulation of information about each object on several key features (facets): the source of income; initial value; responsibility centre; functional purpose; wear and tear (calculation of depreciation); repair costs (by type); directions of disposal. Adhering to the integrated approach in this system it is possible to provide efficiency of management at the enterprise.

It is established that the audit, including internal acts as an organized control system at the enterprise, which is regulated by relevant documents. Focusing on the goals of the enterprise, it is determined to conduct an audit of fixed assets in the following areas: planning (establishing the scope of inspection and design procedures), inspection (assessment of existing fixed assets), control (documentary and analytical inspection of all business transactions). fixed assets), effectiveness (presentation of results and the formation of the audit opinion).

Assessments of the level of use of fixed assets of the surveyed agricultural enterprises were made on the basis of the developed organizational scheme and methods of internal audit, in particular, their component such as mobile machinery. The results of the internal audit revealed that a number of companies do not use their own equipment for the needs of facilities in the category of trucks and cargo-passenger cars, for some facilities do not reflect depreciation, do not index equipment in accordance with market changes. Research in this area and the results obtained allowed to form recommendations for improving the use of fixed assets in the studied enterprises.

In general, the proposed approach to organizing activities and conducting audits according to the developed methodology will ensure a more rational use of fixed assets of agricultural enterprises and will strengthen their competitive position in the agricultural market.

Keywords: accounting, audit, internal audit, fixed assets, valuation, depreciation policy, accounting policy, agricultural enterprises.

Підписано до друку 23.07.2020 р.
Формат 60x90/16. Гарнітура Times.
Папір офсетний. Друк на дублюкаторі.
Умов. друк. арк. 0,9. Обл.-вид. арк. 1,0.
Зам. № А024-20. Тираж 100 прим.

Видавець та виготовлювач
Тернопільський національний економічний університет
вул. Львівська, 11, м. Тернопіль 46009

*Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи
до Державного реєстру видавців ДК № 3467 від 23.04.2009 р.*

Видавничо-поліграфічний центр «Економічна думка ТНЕУ»
вул. Бережанська, 2, м. Тернопіль 46009
тел. (0352) 47-58-72
E-mail: edition@tneu.edu.ua