

в соответствии с требованиями международных стандартов. Определено, что переход Украины на МСФО способствует улучшению инвестиционного климата в Украине.

Международные стандарты, бухгалтерский учет, финансовая отчетность, управление.

The article considers the state of development of accounting in Ukraine and the main directions of the transformation of financial statements in accordance with international standards. Determined that Ukraine's transition to IFRS improves the investment climate in Ukraine.

International standards, accounting, financial reporting, management.

УДК 657.6 : 631.16

УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИКИ АУДИТУ ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ АГРАРНОГО СЕКТОРУ

А. І. Костюченко, студентка*

Сумський національний аграрний університет

Визначено особливості аудиту фінансових результатів діяльності підприємств аграрного сектору, зумовлені дією П(С)БО 30 «Біологічні активи». Розроблено методику аудиту фінансових результатів діяльності на підприємствах аграрного сектору.

Аудит, методика аудиту, фінансові результати, аудит фінансових результатів підприємств аграрного сектору.

Велике значення під час прийняття управлінських рішень відіграє достовірна інформація про діяльність господарюючих суб'єктів, яка необхідна власнику чи керівнику підприємства – для вибору методів підвищення ефективності його діяльності, банкам та іншим кредиторам – для оцінки платоспроможності суб'єкта господарювання.

В умовах розвитку ринкової економіки значна увага приділяється обліку фінансових результатів, оскільки фінансові результати є основним показником ефективної діяльності господарюючого суб'єкта. На сучасному етапі в Україні дещо послаблений контроль за достовірністю визначення фінансових результатів діяльності підприємств аграрного сектору. Пов'язано це з тим, що більшість з них не є платниками податку на прибуток, а сплачують фіксований сільськогосподарський податок.

Проте, незважаючи на це, постає необхідність у здійсненні незалежної форми контролю – аудиту фінансових результатів підприємств аграрного сектору.

* Науковий керівник – кандидат економічних наук, доцент А. І. Орехова

© А. І. Костюченко, 2014

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми організації та методики аудиту фінансових результатів знайшли відображення у працях вчених-науковців: Ф. Ф. Бутинця, М. Я. Дем'яненка, В. М. Жука, А. Г. Загороднього, В. О. Шевчука та інших. Але, поряд із цим, слід відзначити, що існують питання, які потребують подальшого дослідження. Так, зокрема, постає необхідність в удосконаленні методики аудиту фінансових результатів, пошуку методів зниження ступеня аудиторського ризику, уточненні особливостей проведення аудиту фінансових результатів підприємств аграрного сектору, що виникли у зв'язку з дією П(С)БО 30 «Біологічні активи».

Визначені проблеми ускладнюють процес проведення аудиторської перевірки фінансових результатів та значно підвищують при цьому аудиторський ризик.

Мета дослідження – виявлення особливостей проведення аудиту фінансових результатів підприємств аграрного сектору. Для досягнення поставленої мети необхідно виконати такі завдання:

- визначити особливості аудиту фінансових результатів підприємств аграрного сектору, які викликані прийняттям П(С)БО 30 «Біологічні активи»;
- удосконалити методику проведення аудиту фінансових результатів діяльності підприємств аграрної сфери.

Виклад основного матеріалу. Останнім часом дедалі більше уваги приділяється питанням організації аудиту. Проте на сучасному етапі в Україні відсутня загальноприйнята методика аудиту фінансових результатів. Від повноти та обґрунтованості методики аудиту залежить ефективність аудиторської роботи в цілому. Методика аудиту – це комплексна, взаємопов'язана й логічно зумовлена послідовність виконання процедур [4].

Згідно зі ст. 8 Закону України «Про аудиторську діяльність» [3], підприємства аграрного сектору не підпадають під обов'язкове проведення аудиту. Тому власники чи керівники часто не розуміють необхідності його проведення та витрачання на це коштів. Але актуальність та значення аудиту не зменшується залежно від того, ініціативний аудит чи обов'язковий. Аудит фінансових результатів має вагоме значення, оскільки дозволяє забезпечити достовірність показників обліку й звітності про фінансові результати підприємств аграрного напрямку та сприяє зростанню рівня рентабельності суб'єктів господарювання в аграрному секторі.

Головною метою розроблення методики аудиту фінансових результатів діяльності підприємств аграрного сектору є: підвищення якості аудиту; досягнення поставленої мети аудиторської перевірки; забезпечення повноти аудиту фінансових результатів діяльності.

Особливість проведення аудиту підприємств аграрного сектору відрізняється від інших характерною для сільського господарства сукупністю природних і галузевих чинників, які потрібно враховувати на всіх етапах перевірки [4].

Позитивний фінансовий результат є показником благополуччя господарської діяльності суб'єкта господарювання, джерелом його подальшого розвитку. Величина прибутку є головним показником, що впливає на економічну ефективність підприємства. Це пояснює необхідність отримання достовірної інформації про фінансові результати роботи суб'єкта господарської діяльності.

Основною метою аудиту фінансових результатів діяльності підприємств аграрного сектору є висловлення незалежної думки аудитора щодо достовірності даних бухгалтерського обліку й звітності в частині доходів, витрат, фінансових результатів, а також дотримання вимог законодавчо-нормативних актів під час визначення фінансового результату підприємства аграрного сектору.

З метою вдосконалення методики аудиту фінансових результатів діяльності підприємств аграрного сектору, ми визначили питання, які потребують подальшого дослідження (рис. 1).

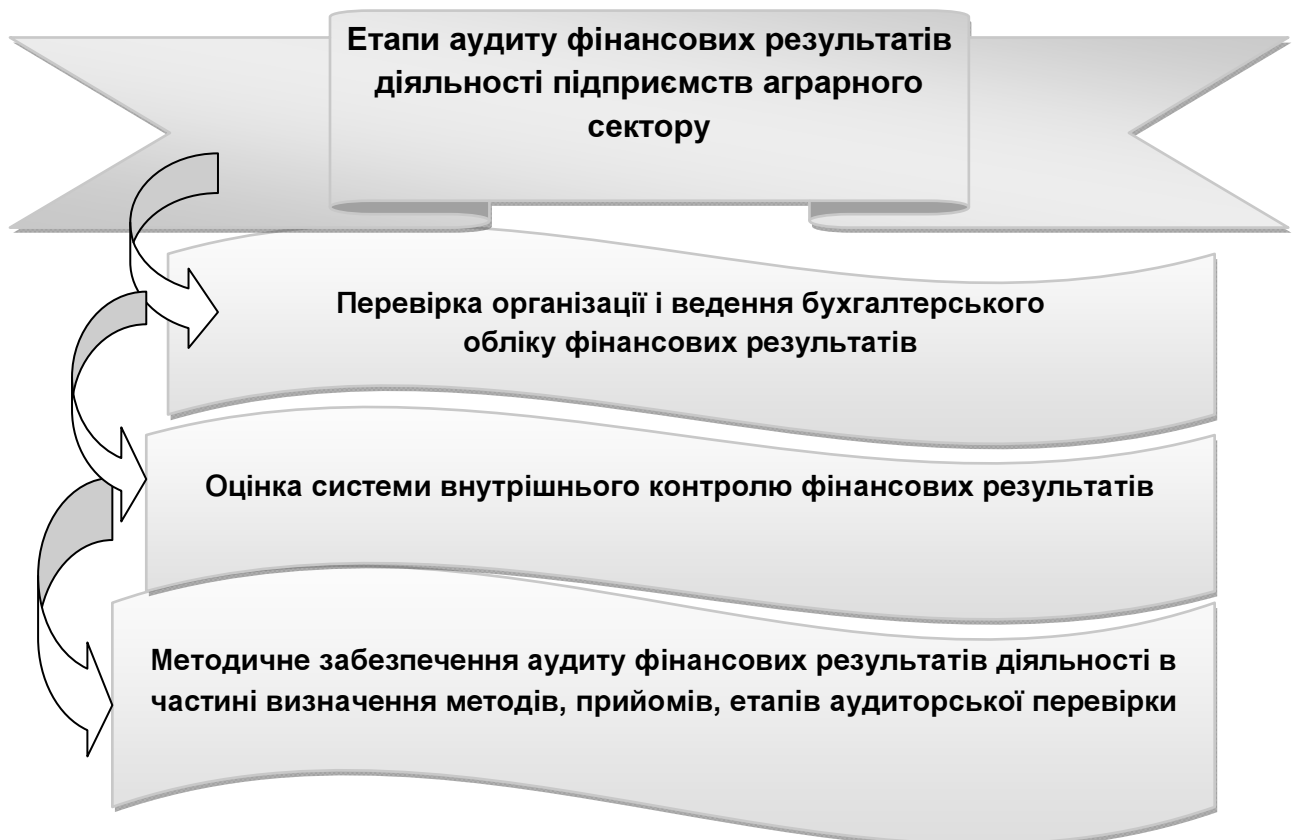


Рис. 1. Основні етапи аудиту фінансових результатів діяльності підприємств аграрного сектору

На фінансові результати діяльності господарюючих суб'єктів впливає безліч як внутрішніх, так і зовнішніх факторів. Одним із найголовніших факторів, який впливає на фінансові результати виробничо-господарської діяльності підприємства, є вибір облікової політики.

При аудиторській перевірці організації та ведення бухгалтерського обліку фінансових результатів повинні бути досліджені питання формування та відображення в бухгалтерському обліку інформації про

доходи, витрати й фінансові результати діяльності підприємства, повноти її відображення у фінансовій звітності та примітках до фінансової звітності. Зазначені вище питання вивчаються на підставі наказу про облікову політику.

Здійснюючи аудит фінансових результатів діяльності підприємств аграрного сектору, необхідно проводити тестування системи внутрішнього контролю фінансових результатів, яка повинна охоплювати оцінку всієї діяльності суб'єкта господарювання, оскільки кожна господарська операція має вплив на результати діяльності.

Попередній контроль за фінансовими результатами передбачає вивчення вимог щодо формування, розподілу та використання фінансових результатів, які передбачені внутрішніми документами підприємства (статут чи інші установчі документи).

Поточний контроль на підприємстві здійснюється за двома напрямками – контроль витрат і контроль доходів, оскільки це основні складові фінансових результатів і саме вони мають прямий вплив на його розмір. Перевагою даного виду контролю є те, що одночасно контролюються отримані доходи та понесені для їх отримання витрати, що забезпечує визначення якості отриманих результатів господарювання.

Наступний контроль пов'язаний зі здійсненням перевірки правильності та ефективності розподілу й використання фінансового результату підприємства.

Метою здійснення внутрішнього контролю на підприємстві є забезпечення отримання позитивного кінцевого результату діяльності та запобігання порушенню законодавства.

Здійснюючи аудит фінансових результатів діяльності підприємств аграрного сектору, потрібно, насамперед, враховувати вимоги П(С)БО 30 «Біологічні активи», тому що з прийняттям даного стандарту дещо змінилася методика визначення фінансових результатів діяльності підприємств аграрного сектору. Ця зміна пов'язана з тим, що, згідно з п. 19 П(С)БО 30 «Біологічні активи», фінансовий результат від основної діяльності складається з:

1. Фінансового результату від первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів.

2. Фінансового результату від реалізації запасів сільськогосподарської продукції та біологічних активів, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю за вирахуванням очікуваних витрат на місці продажу.

3. Фінансовий результат від зміни справедливої вартості біологічних активів на дату балансу, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю за вирахуванням витрат на місці продажу [2].

Подальше проведення аудиту фінансових результатів пов'язане з перевіркою форм фінансової звітності: Балансу (Звіту про фінансовий стан), Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), Звіту про власний капітал, Приміток до річної фінансової звітності.

На початковому етапі дані форми перевіряють на предмет правильності заповнення їх адресної частини, повноти заповнення всіх граф і рядків. Далі аудитор розпочинає перевірку відповідності статей звітності на початок звітного періоду даним форм на кінець попереднього звітного періоду. Наступним етапом перевірки є встановлення достовірності інформації, що відображена у звітності з даними облікових реєстрів синтетичного обліку, за допомогою такого прийому як взаємозвіряння.

Після проведення перевірки відповідності показників звітності даним облікових реєстрів, аудитор здійснює перевірку узгодженості форм фінансової звітності між собою (наприклад, перевірка відповідності суми нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) у Балансі (Звіті про фінансовий стан) і Звіті про власний капітал. При вивченні питання взаємоузгодження звітних форм аудитору необхідно поєднувати прийоми документального контролю з логічним мисленням, методами економічного аналізу.

Особливу увагу при проведенні аудиту фінансових результатів потрібно зосереджувати на Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) ф. 2, яка й відображує інформацію про доходи, витрати, фінансові результати, сукупний дохід підприємства. На підставі Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) ф. 2, перевіряють таку інформацію:

1. Вивчення та аналіз обсягів реалізації активів і визнання доходів та витрат звітного періоду.

2. Перевірка правильності класифікації та оцінки доходів, витрат і фінансових результатів за видами діяльності (операційна, фінансова, інвестиційна).

3. Перевірка правомірності відображення на рахунках бухгалтерського обліку доходів і витрат.

4. Перевірка правильності відображення доходів та витрат у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід).

5. Дослідження структури доходів та витрат діяльності з метою визначення ефективності діяльності суб'єкта господарської діяльності.

На основі розділу XV «Фінансові результати від первісного визнання та реалізації сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів» ф. 5 Примітки до річної фінансової звітності, аудитор перевіряє правильність визначення первісної вартості сільськогосподарської продукції, виручки від реалізації та собівартості реалізації, визначення фінансового результату від реалізації сільськогосподарської продукції.

Виходячи з вищевикладеного, на нашу думку, методика аудиту фінансових результатів діяльності підприємств аграрної сфери повинна мати такий вигляд:

- перевірка наказу про облікову політику на предмет наявності в ньому розкритої інформації про доходи, витрати, фінансові результати;

- тестування системи внутрішнього контролю, яка повинна забезпечувати отримання позитивного результату, а також запобігати порушенню законодавства;
- перевірка правильності визначення справедливої вартості біологічних активів;
- перевірка правильності визначення фінансових результатів від сільськогосподарської діяльності;
- перевірка правильності визначення фінансових результатів від реалізації сільськогосподарської продукції;
- перевірка правильності визначення фінансових результатів від зміни справедливої вартості біологічних активів на дату балансу;
- перевірка правильності складання форм фінансової звітності, які відображують інформацію про фінансові результати;
- перевірка узгодженості показників форм фінансової звітності;
- перевірка достовірності визначення фінансового результату на підставі Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) ф. 2;
- узагальнення результатів аудиту.

До проблемних питань аудиту підприємств аграрного сектору належить також і якість надання аудиторських послуг. Оцінка якості аудиторських послуг полягає в здатності задовольняти потреби споживача в отриманні достатнього рівня впевненості у фінансовій інформації. Зрозуміло, що якісно надані аудиторські послуги не можуть бути дешевими, але підприємства аграрного сектору, через низьку платоспроможність та обмежені фінансові можливості, не завжди отримують аудиторські послуги належної якості [4].

Якісне проведення аудиту, безумовно, пов'язане з його плануванням. Відповідно до МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності», план допомагає аудитору: приділяти належну увагу важливим аспектам аудиту; своєчасно виявляти та усувати потенційні загрози; правильно організовувати процес аудиту та управляти ним для підвищення ефективності й дієвості; обирати членів аудиторської групи з відповідним рівнем можливостей і компетенції, щоб відповісти на очікувані ризики, та ефективно співпрацювати з ними; контролювати роботу аудиторської групи та координувати її [1].

Плануючи аудит фінансових результатів діяльності підприємств аграрного сектору, аудитор повинен враховувати такі фактори:

- особливості діяльності господарюючого суб'єкта;
- мету, цілі та предмет підприємства;
- об'єкт аудиту.

Ми виокремили основні напрями підвищення рівня якості наданих аудиторських послуг (рис. 2).

Після здійснення аудиторської перевірки аудитор надає керівнику підприємства аграрного сектору аудиторський висновок (звіт незалежного аудитора), де відображуються результати перевірки, надані поради щодо виправлення помилок у подальшій діяльності суб'єкта господарювання.

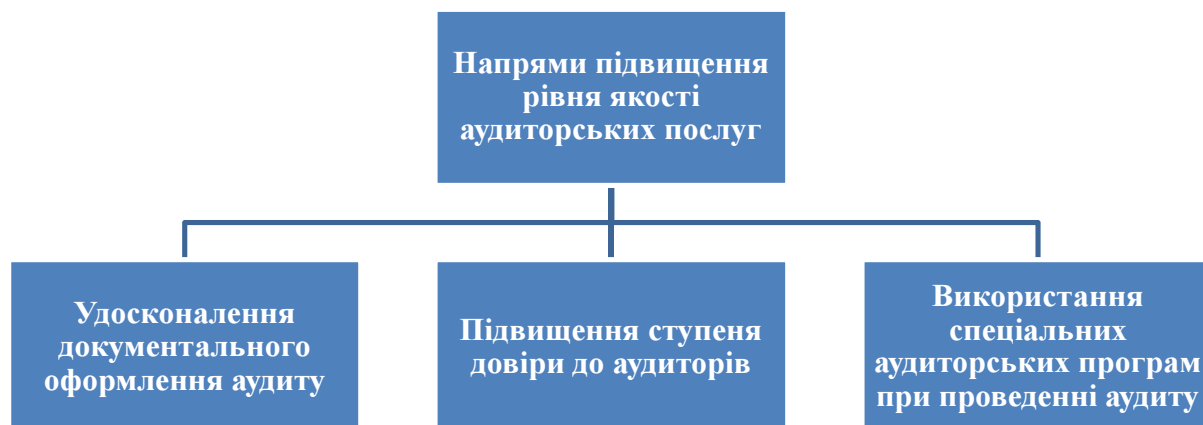


Рис. 2. Напрями підвищення рівня якості аудиторських послуг

Висновки та перспективи подальших досліджень. Проведене дослідження свідчить про те, що проведення аудиту фінансових результатів підприємств аграрного сектору в умовах сьогодення є актуальним питанням і має ряд особливостей, які спричинені дією П(С)БО 30 «Біологічні активи».

Аудит фінансових результатів підприємств аграрного сектору є однією з найскладніших ділянок аудиторської перевірки, яка починається з вивчення особливостей галузі, облікової політики суб'єкта господарювання, тестування системи внутрішнього контролю та завершується перевіркою правильності визначення фінансового результату діяльності підприємства і наданням аудиторського висновку (звіту незалежного аудитора).

Отже, методика аудиту фінансових результатів – це застосування у визначеній послідовності певних прийомів і способів, за допомогою яких аудитор перевіряє достовірність визначення фінансових результатів діяльності досліджуваного суб'єкта господарської діяльності.

Список літератури

1. Борисейко Ю. В. Перевірка доходів підприємства: особливості організації аудиту / Ю. В. Борисейко // Вісник Запорізького національного університету. – 2012. – № 1(13). – С. 92–96.
2. Біологічні активи : положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30, затв. Наказом МФУ від 18.11.2005 № 790 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : zakon.rada.gov.ua/go/z1456-05 – Назва з екрана.
3. Про аудиторську діяльність : закон України від 22 квітня 1993 року № 3125 : [Електронний ресурс] // Верховна Рада України : офіційний веб-сайт. – Режим доступу : zakon.rada.gov.ua/go/3125-12 – Назва з екрана.
4. Сиротюк Г. Аудит аграрних підприємств: організаційний і методичний аспекти / Г. Сиротюк // Аграрна економіка. – 2012. – Т. 5, № 1–2. – С. 53–57.

Стаття посвящена определению особенностей аудита финансовых результатов деятельности предприятий аграрного сектора, которые обусловлены действием П(С)БУ 30 «Биологические

активы». Разработана методика аудита финансовых результатов на предприятиях аграрного сектора.

Аудит, методика аудита, финансовые результаты, аудит финансовых результатов предприятий аграрного сектора.

The article is devoted to defining features of the audit of the financial results of enterprises of the agricultural sector, caused by the action of P (S) 30 "Biological Assets". The methodology of auditing the financial results of companies in the agricultural sector.

Audit, audit methodology, financial results, audited financial results of the agricultural sector.

УДК 631.1:339.9(4+477)

РОЗВИТОК АГРАРНОГО СЕКТОРУ УКРАЇНИ В КОНТЕКСТІ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ

Н. М. Коробова, кандидат економічних наук

Досліджено державну політику відносно розвитку аграрного сектору економіки України в умовах інтеграції до світового економічного простору, з'ясовано роль міжнародної торгівлі та форми її регуляції. Розглянуто питання структурної перебудови національної економіки, зокрема, підвищення рівня стандартів виробництва та управління в агропромисловому секторі, налагодження нових ефективних механізмів державного захисту національних сільськогосподарських виробників.

Євроінтеграція, глобалізація, торгівля, державна політика, агропромисловий комплекс, сільське господарство, харчова промисловість.

В умовах стрімкого розвитку процесів глобалізації все більше підприємств України, у тому числі й підприємств аграрного сектору економіки, інтегруються у світовий економічний простір. Можна впевнено стверджувати, що конкурентоспроможність українських підприємств дедалі більшою мірою визначатиметься якістю інноваційного процесу, ефективністю та результативністю стратегічного управління інноваційним розвитком.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанням розвитку аграрного сектору економіки України в умовах глобалізації та євроінтеграції присвячено праці провідних вчених: В. Я. Амбросова, О. А. Біловодської, О. Д. Гудзинського, А. Д. Діброви, С. М. Кваші, С. М. Козир, Т. М. Лозинської, Н. М. Сіренко, Л. М. Шульгіної, В. М. Шумилова та ін. Однак динамізм соціально-економічних змін потребує