МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
БІЛОЦЕРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Спеціальність «Облік і оподаткування»

Допускається до захисту
завідувач кафедри обліку і оподаткування
_____ доцент С.М. Хомовий
(підпис) *вчене звання, ініціали, прізвище*
«19» 12 2025 року

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

ОБЛІК І АУДИТ АМОРТИЗАЦІЇ ВІДРАХУВАНЬ (за матеріалами СФГ «Райдуга»)»

Виконала: Падалка Наталія Михайлівна _____
прізвище, ім'я, по батькові *(підпис)*

Керівник: професор Свиноус Іван Вікторович _____
вчене звання, прізвище, ім'я, по батькові *(підпис)*

Рецензент: доцент Непочатенко Андрій Вікторович _____
вчене звання, прізвище, ім'я, по батькові *(підпис)*

Я, Падалка Наталія Михайлівна, засвічую, що кваліфікаційну роботу магістра виконано з дотриманням принципів академічної доброчесності

Біла Церква – 2025 р.

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
БІЛОЦЕРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Затверджую
гарант ОПП «Облік і оподаткування»
_____ професор Свиноус І.В.
(підпис) вчене звання, ініціали, прізвище
« 4 » листопада 2024 року

ЗАВДАННЯ
на кваліфікаційну роботу здобувача
Падалкі Наталії Михайлівні

Тема: «Облік і аудит амортизації відрахувань (за матеріалами СФГ «Райдуга»)»

Перелік питань, що розробляються в роботі: теоретико-методичні засади обліку й аудиту амортизаційних відрахувань; організація та методика обліку амортизаційних відрахувань на підприємстві; методика аудиту амортизаційних відрахувань та напрями його вдосконалення.

Вихідні дані: законодавчі й нормативно-правові акти України, національні та міжнародні стандарти бухгалтерського обліку й аудиту, фінансова та податкова звітність СФГ «Райдуга», дані первинного, аналітичного та синтетичного обліку, а також наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених.

Календарний план виконання роботи

Етап виконання	Період виконання	Відмітка про виконання
Огляд літератури	листопад 2024 – січень 2025	виконано
Теоретико-методична частина	лютий – квітень 2025	виконано
Аналітична частина	травень – липень 2025	виконано
Рекомендаційна частина	серпень – жовтень 2025	виконано
Оформлення роботи	листопад 2025	виконано
Перевірка на плагіат	листопад 2025	виконано
Попередній розгляд на кафедрі	листопад 2025	виконано
Подання на рецензування	листопад 2025	виконано

Керівник роботи магістерської _____ професор І.В. Свиноус
підпис вчене звання, ініціали, прізвище

Здобувач _____ Н. М. Падалка
підпис ініціали, прізвище

Дата отримання завдання « 4 » листопада 2024 року

АНОТАЦІЯ

Падалка Н. М.

ОБЛІК І АУДИТ АМОРТИЗАЦІЇ ВІДРАХУВАНЬ
(за матеріалами СФГ «Райдуга»)»

Досліджено теоретико-методичні та прикладні аспекти обліку й аудиту амортизаційних відрахувань необоротних активів аграрного підприємства.

У роботі використано загальнонаукові методи аналізу і синтезу, індукції та дедукції, теоретичного узагальнення й абстрагування, а також спеціальні методи бухгалтерського обліку й аудиту, економіко-статистичні методи (порівняльний, аналітичного групування), документальну перевірку, тестування системи внутрішнього контролю та оцінку аудиторських ризиків.

Проаналізовано організаційно-економічний стан аграрного підприємства, досліджено особливості формування облікової політики щодо амортизації необоротних активів та оцінено вплив амортизаційних відрахувань на фінансові результати діяльності. Встановлено наявність проблем, пов'язаних із вибором методів амортизації, визначенням строків корисного використання активів та рівнем аналітичного обліку й внутрішнього контролю. Обґрунтовано роль амортизації у забезпеченні відтворення основних засобів і фінансової стабільності підприємства.

Ідентифіковано типові порушення в обліку амортизаційних відрахувань та визначено резерви підвищення ефективності обліку й аудиту. Обґрунтовано комплекс заходів щодо вдосконалення облікової політики, посилення внутрішнього контролю, уточнення аудиторських процедур перевірки амортизації та зниження ризиків викривлення фінансової і податкової звітності. Запропоновані рекомендації спрямовані на підвищення прозорості облікової інформації та ефективності управління необоротними активами аграрного підприємства.

Загальний обсяг основного тексту становить 57 сторінок. У роботі представлено 21 таблиця, 2 рисунка, використано 40 джерел літератури.

Ключові слова: амортизаційні відрахування, необоротні активи, бухгалтерський облік, аудит, облікова політика, аграрне підприємство.

ANNOTATION

Padalka Nataliia.

ACCOUNTING AND AUDIT OF AMORTIZATION OF DEDUCTIONS
(based on the materials of SFG Rainduga)

The theoretical-methodical and applied aspects of accounting and auditing of depreciation deductions of non-current assets of the agricultural enterprise were studied.

The work uses general scientific methods of analysis and synthesis, induction and deduction, theoretical generalization and abstraction, as well as special methods of accounting and auditing, economic and statistical methods (comparative, analytical grouping), documentary verification, testing of the internal control system, and assessment of audit risks.

The organizational and economic state of the agricultural enterprise was analyzed, the peculiarities of the formation of the accounting policy regarding the depreciation of non-current assets were investigated, and the impact of depreciation deductions on the financial results of the activity was evaluated. The presence of problems related to the choice of depreciation methods, determination of useful life of assets and the level of analytical accounting and internal control was established. The role of depreciation in ensuring the reproduction of fixed assets and the financial stability of the enterprise is substantiated.

Typical violations in the accounting of depreciation deductions were identified and reserves for improving the efficiency of accounting and auditing were determined. A set of measures to improve the accounting policy, strengthen internal control, clarify audit procedures for checking depreciation, and reduce the risks of distorting financial and tax reporting is substantiated. The proposed recommendations are aimed at increasing the transparency of accounting information and the efficiency of management of non-current assets of an agricultural enterprise.

The total volume of the main text is 57 pages. The work presents 21 tables, 2 figures, used 40 literature sources.

Keywords: depreciation deductions, non-current assets, accounting, audit, accounting policy, agricultural enterprise.

ЗМІСТ

ВСТУП 6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ Й АУДИТУ АМОРТИЗАЦІЙНИХ ВІДРАХУВАНЬ 9
1.1. Економічна сутність амортизації та її роль у відтворенні основних засобів .. 9
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку амортизації в Україні та за МСФЗ 13
1.3. Методи нарахування амортизації та теоретичні основи її аудиту 16
Висновки до розділу 1 19
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ АМОРТИЗАЦІЙНИХ ВІДРАХУВАНЬ НА ПІДПРИЄМСТВІ 22
2.1. Організаційно-економічна характеристика СФГ «Райдуга» 22
2.2. Документальне забезпечення та аналітичний облік амортизаційних відрахувань 26
2.3. Синтетичний облік амортизації та її відображення у фінансовій і податковій звітності 30
Висновки до розділу 2 33
РОЗДІЛ 3. МЕТОДИКА АУДИТУ АМОРТИЗАЦІЙНИХ ВІДРАХУВАНЬ ТА НАПРЯМИ ЙОГО ВДОСКОНАЛЕННЯ 36
3.1. Планування аудиту амортизації та оцінка аудиторських ризиків у СФГ «Райдуга» 36
3.2. Аудиторські процедури перевірки правильності нарахування амортизаційних відрахувань у СФГ «Райдуга» 40
3.3. Типові порушення в обліку амортизації та напрями вдосконалення обліку й аудиту 43
Висновки до розділу 3 46
ВИСНОВКИ 48
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 50
ДОДАТКИ 53

ВСТУП

В умовах трансформації економіки України, посилення конкуренції на аграрному ринку та зростання вимог до фінансової прозорості діяльності суб'єктів господарювання особливого значення набуває ефективна система бухгалтерського обліку й аудиту необоротних активів. Аграрні підприємства характеризуються високою капіталомісткістю виробництва, значною питомою вагою основних засобів у структурі активів та залежністю результатів діяльності від природно-кліматичних і сезонних факторів. За таких умов амортизація виступає не лише елементом обліку витрат, а й важливим економічним інструментом відтворення матеріально-технічної бази та забезпечення фінансової стійкості підприємства.

Амортизаційні відрахування безпосередньо впливають на формування собівартості продукції, фінансових результатів і податкових зобов'язань, а також визначають можливості підприємства щодо оновлення та модернізації основних засобів. Разом із тим практика свідчить, що в аграрному секторі досить поширеними є проблеми, пов'язані з формальним підходом до вибору методів амортизації, необґрунтованим визначенням строків корисного використання активів, недостатнім рівнем аналітичного обліку та внутрішнього контролю. Це зумовлює необхідність удосконалення як облікових процедур, так і аудиторського забезпечення амортизаційних процесів.

Теоретико-методологічні засади обліку та аудиту амортизації необоротних активів ґрунтуються на наукових працях провідних вітчизняних і зарубіжних учених. Значний внесок у розвиток теорії бухгалтерського обліку основних засобів і амортизації зробили Ф. Ф. Бутинець**,** М. С. Пушкар та Л. Г. Ловінська**,** у працях яких розкрито економічну сутність амортизації, її роль у формуванні витрат і фінансових результатів підприємств. Методологічні аспекти обліку необоротних активів, професійного судження та гармонізації національних стандартів із міжнародними досліджували С. Ф. Голов і О. В. Куцик**.** Теоретичні й прикладні питання аудиту, зокрема перевірки облікових оцінок і амортизаційних відрахувань, ґрунтовно висвітлені у працях А. Аренса**,** Р. Адамса та Дж. Лоббека**,**

які заклали основу сучасного ризик-орієнтованого підходу до аудиту. Водночас, незважаючи на значний науковий доробок, питання адаптації обліку й аудиту амортизації до галузевих особливостей аграрних підприємств потребують подальшого поглибленого дослідження.

Актуальність теми магістерської роботи зумовлена необхідністю підвищення достовірності облікової інформації щодо амортизації необоротних активів, мінімізації ризиків викривлення фінансової та податкової звітності, а також формування обґрунтованої амортизаційної політики, адаптованої до специфіки аграрного виробництва. Особливої ваги ці питання набувають в умовах економічної нестабільності та потреби забезпечення сталого розвитку сільськогосподарських підприємств.

Метою магістерської роботи є теоретичне обґрунтування та розроблення практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку й аудиту амортизаційних відрахувань необоротних активів на аграрному підприємстві.

Для досягнення поставленої мети в роботі передбачено вирішення таких *завдань:*

- розкрити економічну сутність амортизації та її роль у відтворенні основних засобів;
- дослідити нормативно-правове регулювання обліку амортизації в Україні та за міжнародними стандартами;
- узагальнити методи нарахування амортизації та теоретичні основи її аудиту;
- надати організаційно-економічну характеристику аграрного підприємства та проаналізувати особливості його облікової політики;
- дослідити документальне, аналітичне та синтетичне забезпечення обліку амортизаційних відрахувань;
- здійснити планування аудиту амортизації та оцінити аудиторські ризики;
- розробити аудиторські процедури перевірки правильності нарахування амортизації;

- виявити типові порушення в обліку амортизації та обґрунтувати напрями вдосконалення обліку й аудиту.

Об'єктом дослідження є система бухгалтерського обліку та аудиту необоротних активів аграрного підприємства.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних і практичних аспектів обліку та аудиту амортизаційних відрахувань необоротних активів.

Методологічну основу дослідження становлять загальнонаукові та спеціальні методи пізнання, зокрема аналіз і синтез, індукція та дедукція, системний і структурний підходи, економіко-статистичні методи, порівняльний аналіз, методи бухгалтерського обліку та аудиту. У процесі дослідження використовувалися положення національних і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів аудиту, чинного податкового законодавства України, а також наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених.

Інформаційною базою магістерської роботи є законодавчі та нормативно-правові акти України, матеріали фінансової та податкової звітності СФГ «Райдуга», дані первинного, аналітичного й синтетичного обліку, результати аудиторських перевірок, а також наукові публікації з проблем обліку й аудиту амортизації.

Практичне значення одержаних результатів полягає в можливості використання запропонованих рекомендацій у діяльності аграрних підприємств з метою вдосконалення обліку й аудиту амортизаційних відрахувань, підвищення фінансової прозорості та ефективності управління необоротними активами.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ Й АУДИТУ АМОРТИЗАЦІЙНИХ ВІДРАХУВАНЬ

1.1. Економічна сутність амортизації та її роль у відтворенні основних засобів

Функціонування та розвиток аграрних підприємств безпосередньо залежать від стану їх матеріально-технічної бази, основу якої становлять основні засоби: сільськогосподарська техніка, будівлі та споруди виробничого призначення, машини й обладнання, багаторічні насадження, продуктивна худоба, меліоративні системи тощо. В умовах високої капіталомісткості аграрного виробництва, сезонності використання активів, впливу природно-кліматичних факторів і швидкого морального старіння техніки особливої актуальності набуває проблема економічно обґрунтованого відтворення основних засобів. У цьому контексті ключову роль відіграє амортизація як фундаментальна економічна категорія та важливий інструмент бухгалтерського обліку й фінансового управління.

Амортизація є об’єктивно зумовленим процесом, що відображає поступову втрату вартості основних засобів унаслідок їх використання у виробничій діяльності. У класичному економічному трактуванні амортизація розглядається як механізм перенесення вартості засобів праці на створений продукт відповідно до ступеня їх зносу. Такий підхід бере початок у працях представників політичної економії, зокрема К. Маркса, який розглядав амортизацію як форму відшкодування спожитої вартості постійного капіталу через продукт праці [1].

У сучасних умовах амортизація трактується значно ширше - як складна економіко-облікова категорія, що поєднує у собі елементи зносу, витрат, фінансових результатів та інвестиційного забезпечення. Вітчизняні науковці підкреслюють, що амортизація не зводиться виключно до бухгалтерської процедури, а виступає важливим економічним інструментом управління відтворенням основних засобів і формуванням фінансових ресурсів підприємства [2].

Згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби», амортизація визначається як систематичний розподіл вартості, що амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання [3]. Аналогічний підхід закріплено і в МСБО 16 «Основні засоби», що забезпечує методологічну узгодженість національної та міжнародної облікових систем [4]. Водночас стандарти бухгалтерського обліку фіксують лише процедурний аспект амортизації, залишаючи поза увагою її ширший економічний зміст.

Економічна сутність амортизації тісно пов’язана з поняттям зносу основних засобів, який у практиці аграрних підприємств має свою специфіку. Фізичний знос сільськогосподарської техніки та обладнання значною мірою залежить від інтенсивності використання, сезонних навантажень, якості технічного обслуговування та умов експлуатації. Моральний знос в аграрному секторі часто обумовлений швидким розвитком агротехнологій, появою енергоефективнішої та продуктивнішої техніки, а також посиленням екологічних і технологічних вимог до виробництва.

Амортизація є фінансовим відображенням цих процесів, забезпечуючи відшкодування вартості зношених активів у грошовій формі. При цьому вона виконує низку важливих функцій: відтворювальну, витратну, фінансову та регулюючу. Провідною серед них є відтворювальна функція, яка полягає у формуванні внутрішнього джерела фінансування оновлення та модернізації основних засобів.

Для аграрних підприємств значення цієї функції є особливо важливим, оскільки доступ до зовнішніх інвестиційних ресурсів часто обмежений, а кредитні кошти - дорогі та ризиковані. Амортизаційні відрахування, акумульовані у складі грошових потоків підприємства, можуть бути використані для фінансування як простого, так і розширеного відтворення основних засобів: заміни зношеної техніки, оновлення машинно-тракторного парку, реконструкції виробничих приміщень, впровадження сучасних технологій точного землеробства.

У науковій літературі існують різні підходи до трактування сутності амортизації, що відображає її багатогранний характер. Узагальнення цих підходів подано в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Підходи науковців до трактування економічної сутності амортизації

Підхід	Сутність трактування	Представники
Вартісний	Амортизація як процес перенесення вартості основних засобів на собівартість продукції	К. Маркс, В. Леонтьєв
Витратний	Амортизація як елемент витрат діяльності підприємства	Ф. Ф. Бутинець, С. Ф. Голов
Фінансовий	Амортизація як джерело формування грошових ресурсів для інвестицій	М. Т. Білуха, В. В. Сопко
Відтворювальний	Амортизація як економічний механізм забезпечення відтворення основних засобів	А. Сміт, І. А. Бланк
Управлінський	Амортизація як інструмент фінансової та податкової політики підприємства	І. О. Бланк, О. О. Терещенко

Джерело: узагальнено автором на основі наукових праць.

Аналіз наведених підходів свідчить, що найбільш адекватним для аграрних підприємств є відтворювально-управлінський підхід, який дозволяє розглядати амортизацію не лише як облікову категорію, а як активний інструмент управління інвестиційними процесами. Саме такий підхід відповідає сучасним викликам аграрного сектору, пов’язаним із необхідністю технічного переоснащення, підвищення продуктивності та забезпечення сталого розвитку.

Важливо зазначити, що ефективність реалізації відтворювальної функції амортизації значною мірою залежить від обраної амортизаційної політики підприємства. Вибір методів амортизації, строків корисного використання та ліквідаційної вартості безпосередньо впливає на обсяг амортизаційних відрахувань, фінансові результати та інвестиційні можливості аграрного підприємства. У цьому контексті амортизація набуває стратегічного значення як інструмент фінансового планування та управління розвитком.

Важливим аспектом розкриття економічної сутності амортизації є аналіз її функціонального призначення у системі управління аграрним підприємством. Амортизація не обмежується лише обліковим відображенням зносу основних засобів, а виконує низку взаємопов’язаних функцій, які безпосередньо впливають на процес відтворення виробничого потенціалу [5]. Для підприємств аграрного

сектору, що характеризуються високою капіталомісткістю, сезонністю виробництва та залежністю від природно-кліматичних умов, значення цих функцій суттєво зростає.

Систематизацію основних функцій амортизації та особливостей їх прояву в діяльності аграрних підприємств подано в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Роль амортизації у відтворенні основних засобів аграрного підприємства

Функція амортизації	Економічний зміст	Прояв у діяльності аграрного підприємства
Відтворювальна	Забезпечує відшкодування вартості спожитих основних засобів та формування фінансової бази для їх оновлення	Накопичення коштів для заміни зношеної сільськогосподарської техніки, оновлення машинно-тракторного парку, реконструкції виробничих і тваринницьких приміщень
Витратна	Включення частини вартості основних засобів до складу витрат діяльності	Формування собівартості сільськогосподарської продукції (зерна, молока, м’яса) з урахуванням амортизації техніки, будівель та обладнання
Фінансова	Формування внутрішнього джерела фінансування інвестицій	Використання амортизаційних відрахувань для модернізації технологій, впровадження енергоощадних рішень, елементів точного землеробства
Регулююча	Вплив на фінансові результати та податкове навантаження	Оптимізація фінансових результатів шляхом вибору методів амортизації та строків корисного використання основних засобів
Управлінська	Забезпечення інформаційної бази для прийняття управлінських рішень	Обґрунтування доцільності оновлення техніки, вибору між купівлею, лізингом або модернізацією основних засобів

Джерело: узагальнено автором на основі П(С)БО 7 «Основні засоби», МСБО 16 та наукових праць вітчизняних економістів

Як свідчать дані таблиці 1.2, провідною для аграрних підприємств є відтворювальна функція амортизації, оскільки саме вона забезпечує економічну основу для оновлення матеріально-технічної бази без надмірної залежності від зовнішніх джерел фінансування. Водночас інші функції амортизації доповнюють її роль у системі управління, формуючи комплексний механізм впливу на витрати, фінансові результати та інвестиційну активність підприємства.

Таким чином, амортизація в аграрному секторі виступає не лише елементом бухгалтерського обліку, а багатофункціональним економічним інструментом, що забезпечує безперервність відтворення основних засобів, фінансову стійкість та стратегічний розвиток аграрних підприємств. Її роль суттєво зростає в умовах підвищеної виробничої та ринкової невизначеності, характерної для сучасного аграрного середовища, зокрема коливань цін на сільськогосподарську продукцію, кліматичних ризиків та обмеженого доступу до зовнішніх джерел фінансування. За таких умов амортизаційні відрахування набувають значення одного з ключових внутрішніх фінансових резервів підтримання виробничого потенціалу підприємства.

Крім того, ефективне управління амортизацією створює передумови для підвищення інвестиційної привабливості аграрних підприємств та забезпечення їх довгострокової конкурентоспроможності. Раціональний вибір методів амортизації, строків корисного використання та обґрунтоване формування амортизаційної політики дозволяють узгодити інтереси поточної діяльності й стратегічного розвитку, сприяють оновленню матеріально-технічної бази та впровадженню інноваційних агротехнологій. У цьому контексті амортизація розглядається як важливий елемент фінансового механізму сталого розвитку аграрних підприємств, що поєднує облікові, інвестиційні та управлінські аспекти.

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку амортизації в Україні та за МСФЗ

Нормативно-правове регулювання обліку амортизації визначає методологічні засади формування інформації про знос і відтворення основних засобів у фінансовій звітності підприємств. Для аграрних підприємств, діяльність яких характеризується високою часткою основних засобів, сезонністю виробництва та значною залежністю від природно-кліматичних умов, коректне

застосування норм бухгалтерського обліку амортизації має принципове значення для достовірного визначення собівартості продукції та фінансових результатів.

В Україні правове поле обліку амортизації формується Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та підзаконними нормативними актами. Базовим стандартом, що регламентує облік амортизації, є П(С)БО 7 «Основні засоби», який встановлює загальні принципи визнання, оцінки та амортизації необоротних активів [5].

Відповідно до П(С)БО 7, амортизація нараховується протягом строку корисного використання об’єкта з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигід. Для аграрних підприємств це положення є особливо актуальним, оскільки інтенсивність використання техніки, машин і обладнання суттєво відрізняється за сезонами, а окремі об’єкти (комбайни, сівалки, доїльне обладнання) зазнають нерівномірного фізичного зносу [6].

Систематизація ключових елементів нормативного регулювання обліку амортизації в Україні та за МСФЗ подана в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3

Порівняльна характеристика регулювання обліку амортизації за П(С)БО та МСФЗ

Критерій порівняння	П(С)БО 7 «Основні засоби»	МСБО 16 «Основні засоби»	Значення для аграрного підприємства
Визначення амортизації	Систематичний розподіл вартості, що амортизується	Систематичний розподіл амортизованої суми активу	Єдність підходів дозволяє зіставляти дані
Методи амортизації	Чітко визначений перелік методів	Метод обирається за способом споживання вигід	МСФЗ надають більшу гнучкість
Перегляд строків використання	У разі зміни умов експлуатації	Обов’язковий щорічний перегляд	Важливо при зміні технологій і кліматичних умов
Професійне судження	Обмежене нормативними рамками	Широко застосовується	Потребує високої кваліфікації бухгалтерів
Розкриття інформації	Обмежене пояснення у примітках	Детальне розкриття	Підвищує прозорість для інвесторів

Джерело: узагальнено автором на основі П(С)БО 7 та МСБО 16

У наукових дослідженнях амортизація розглядається не лише як облікова процедура, а як інструмент економічного регулювання та управління відтворенням основних засобів [7]. Так, Ф. Ф. Бутинець наголошує, що стандарти бухгалтерського обліку повинні забезпечувати економічно обґрунтований розподіл вартості активів і сприяти формуванню інвестиційних ресурсів [8]. С. Ф. Голов підкреслює значення гармонізації національних стандартів із МСФЗ для підвищення якості фінансової звітності та її порівнянності [9].

Вітчизняні дослідники аграрної економіки акцентують увагу на тому, що універсальні норми амортизації не завжди повною мірою враховують специфіку сільськогосподарського виробництва. На їхню думку, амортизаційна політика аграрних підприємств має бути адаптивною, враховувати сезонність, біологічні цикли та технологічні особливості галузі [10].

Узагальнення наукових підходів до трактування нормативного регулювання амортизації подано в таблиці 1.4.

Таблиця 1.4

Погляди науковців на нормативне регулювання обліку амортизації

Автор	Основний підхід	Ключові акценти	Значення для аграрних підприємств
Ф. Ф. Бутинець	Обліково-економічний	Амортизація як елемент витрат і джерело інвестицій	Необхідність економічної обґрунтованості норм
С. Ф. Голов	Стандартизаційний	Гармонізація з МСФЗ	Підвищення прозорості звітності
В. В. Сопко	Управлінський	Амортизація як інструмент фінансової політики	Підтримка інвестиційних рішень
І. В. Радько	Галузевий	Урахування специфіки аграрного виробництва	Адаптація строків і методів амортизації
М. М. Видиш	Відтворювальний	Амортизація як основа оновлення капіталу	Забезпечення технічного переоснащення

Джерело: узагальнено автором на основі наукових публікацій

Практика застосування норм П(С)БО та МСФЗ в аграрному секторі свідчить про необхідність їх адаптації до реальних умов господарювання. Зокрема, при визначенні строків корисного використання сільськогосподарської техніки доцільно враховувати не лише нормативні показники, а й інтенсивність сезонного використання, технічний стан та рівень морального зносу. Вибір виробничого

методу амортизації може бути економічно обґрунтованим для окремих видів техніки, що безпосередньо пов’язані з обсягом виконаних робіт.

Отже, нормативно-правове регулювання обліку амортизації в Україні та за МСФЗ створює методологічну основу для достовірного відображення процесів зносу та відтворення основних засобів. Водночас ефективність його застосування в аграрних підприємствах значною мірою залежить від професійного судження, галузевої адаптації та обґрунтованої амортизаційної політики, орієнтованої на забезпечення сталого розвитку аграрного виробництва.

1.3. Методи нарахування амортизації та теоретичні основи її аудиту

Раціональний вибір методів нарахування амортизації є одним із ключових елементів облікової політики підприємства, оскільки безпосередньо впливає на величину витрат, фінансові результати та формування ресурсів для відтворення основних засобів. Для аграрних підприємств ця проблема має особливу актуальність у зв’язку з високою капіталомісткістю виробництва, сезонністю використання техніки та нерівномірністю отримання економічних вигід від експлуатації основних засобів.

Метод амортизації визначає порядок перенесення вартості об’єкта основних засобів на витрати діяльності протягом строку його корисного використання. Відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби», підприємства можуть застосовувати різні методи амортизації залежно від характеру використання активу [11]. Аналогічний підхід закріплений у МСБО 16, однак міжнародні стандарти роблять більший акцент на відображенні реального споживання економічних вигід [12].

Класифікацію та економічну характеристику основних методів амортизації наведено в таблиці 1.5.

Для аграрних підприємств найбільш доцільним у багатьох випадках є виробничий метод амортизації, оскільки він дозволяє пов’язати суму амортизаційних відрахувань з фактичним обсягом виконаних робіт (обробіток ґрунту, збирання врожаю, виробництво молока тощо). Водночас прямолінійний

метод залишається найпоширенішим через простоту застосування та стабільність фінансових показників.

Таблиця 1.5

Характеристика методів нарахування амортизації

Метод амортизації	Економічна сутність	Переваги	Обмеження
Прямолінійний	Рівномірне списання вартості протягом строку використання	Простота застосування, стабільність витрат	Не враховує нерівномірність використання
Зменшення залишкової вартості	Прискорене списання на початкових етапах	Швидше відшкодування вартості	Ускладнює планування витрат
Прискореного зменшення залишкової вартості	Максимальне перенесення вартості на перші періоди	Стимулює оновлення техніки	Може спотворювати фінрезультат
Кумулятивний	Залежність амортизації від кількості років експлуатації	Гнучкість у розподілі витрат	Складність розрахунків
Виробничий	Амортизація залежить від обсягу виробництва	Найбільш точно відображає знос	Потребує точного обліку виробітку

Джерело: узагальнено автором на основі П(С)БО 7 та МСБО 16

Амортизація розглядається в контексті відтворення основних засобів, управління витратами та інвестиційної політики підприємства. Так, Ф.Ф. Бутинець наголошує, що метод амортизації повинен максимально відповідати економічній сутності використання активу, а не обиратися виключно з міркувань простоти обліку [12]. С. Ф. Голов підкреслює значення амортизації як інструменту фінансового управління та регулювання фінансових результатів [13].

Аграрні економісти акцентують увагу на необхідності галузевої адаптації методів амортизації [14]. На їхню думку, застосування однакових підходів до амортизації техніки, що використовується сезонно, і будівель, які експлуатуються рівномірно протягом року, не забезпечує достовірного відображення зносу та економічних вигід.

Узагальнення поглядів науковців щодо вибору методів амортизації подано в таблиці 1.6.

Аудит амортизації є складовою аудиту основних засобів і спрямований на перевірку правильності нарахування, відображення та розкриття інформації про амортизаційні відрахування у фінансовій звітності. Теоретичною основою аудиту

амортизації є положення Міжнародних стандартів аудиту (МСА), зокрема МСА 200, 315 та 540, які регламентують оцінку ризиків суттєвого викривлення та перевірку облікових оцінок [15].

Таблиця 1.6

Підходи науковців до вибору методів амортизації

Автор	Підхід	Ключова ідея	Практичне значення для аграрних підприємств
Ф. Ф. Бутинець	Економічний	Відповідність методу характеру зносу	Обґрунтований розподіл витрат
С. Ф. Голов	Управлінський	Амортизація як елемент фінансової політики	Оптимізація фінрезультатів
В. В. Сопко	Інвестиційний	Амортизація як джерело інвестицій	Оновлення техніки
М. М. Видиш	Галузевий	Урахування сезонності	Адаптація методів
І. В. Радько	Відтворювальний	Амортизація як база відновлення капіталу	Підтримка виробничого потенціалу

Джерело: узагальнено автором

Для аграрних підприємств аудит амортизації має підвищене значення, оскільки помилки у визначенні строків корисного використання, ліквідаційної вартості або виборі методу амортизації можуть істотно впливати на собівартість продукції та фінансові результати. Особливу увагу аудитор повинен приділяти професійному судженню управлінського персоналу щодо оцінки зносу техніки та обладнання, які експлуатуються в складних умовах.

Основні завдання та напрями аудиту амортизації систематизовано в таблиці 1.7.

Таблиця 1.7

Основні завдання аудиту амортизації на аграрному підприємстві

Напрям аудиту	Зміст перевірки	Аудиторські процедури
Нормативна відповідність	Дотримання П(С)БО / МСФЗ	Аналіз облікової політики
Обґрунтованість методу	Відповідність характеру використання	Аналітичні процедури
Правильність розрахунків	Точність сум амортизації	Перерахунок
Оцінка облікових оцінок	Строки, ліквідаційна вартість	Професійне судження
Розкриття інформації	Повнота приміток до звітності	Перевірка звітності

Джерело: узагальнено автором на основі МСА та наукових джерел

Отже, методи нарахування амортизації та аудит амортизаційних відрахувань тісно взаємопов’язані між собою і відіграють важливу роль у забезпеченні достовірності фінансової інформації аграрних підприємств. Обґрунтований вибір методів амортизації та належна організація аудиту сприяють підвищенню фінансової прозорості, ефективному управлінню витратами та забезпеченню сталого відтворення основних засобів у сільському господарстві. В умовах високої капіталомісткості аграрного виробництва та значного зносу матеріально-технічної бази саме амортизація виступає одним із ключових внутрішніх джерел фінансування оновлення та модернізації основних засобів.

Крім того, правильне застосування методів амортизації дозволяє адекватно відобразити реальний характер використання активів, що особливо важливо для сільськогосподарської техніки й обладнання з нерівномірним та сезонним навантаженням. Аудит амортизаційних відрахувань у цьому контексті виконує не лише контрольну, а й превентивну функцію, спрямовану на виявлення потенційних ризиків викривлення облікових оцінок, помилок у визначенні строків корисного використання та необґрунтованого вибору методів амортизації [16]. Це підвищує якість управлінських рішень і сприяє формуванню достовірної інформаційної бази для користувачів фінансової звітності.

Таким чином, інтеграція обґрунтованої амортизаційної політики та ефективного аудиторського контролю створює передумови для підвищення інвестиційної привабливості аграрних підприємств, зміцнення їх фінансової стійкості та конкурентоспроможності. У довгостроковій перспективі це забезпечує раціональне відтворення основних засобів, впровадження сучасних агротехнологій і формування умов для сталого розвитку сільськогосподарського виробництва, що відповідає стратегічним завданням модернізації аграрного сектору України.

Висновки до розділу 1

У розділі 1 магістерської роботи досліджено теоретичні, нормативно-правові та методичні засади обліку й аудиту амортизації основних засобів, що

дозволило сформувати цілісне уявлення про економічну сутність амортизаційних процесів і їх значення для діяльності аграрних підприємств.

Встановлено, що амортизація є багатогранною економічною категорією, яка поєднує облікові, фінансові та відтворювальні аспекти. У аграрному секторі її роль суттєво зростає внаслідок високої капіталомісткості виробництва, сезонності використання основних засобів і впливу природно-кліматичних факторів. Амортизація забезпечує не лише перенесення вартості основних засобів на собівартість продукції, а й формує внутрішнє джерело фінансування їх простого та розширеного відтворення.

Аналіз нормативно-правового регулювання обліку амортизації в Україні та за МСФЗ показав, що національні стандарти бухгалтерського обліку загалом узгоджуються з міжнародними підходами, проте МСФЗ надають ширші можливості для застосування професійного судження та адаптації облікових рішень до економічної сутності використання активів. Для аграрних підприємств це означає необхідність гнучкого формування амортизаційної політики з урахуванням галузевих особливостей, зокрема нерівномірності навантаження на техніку та обладнання.

Дослідження методів нарахування амортизації дозволило обґрунтувати доцільність диференційованого підходу до їх вибору залежно від характеру використання основних засобів. З’ясовано, що застосування виробничого та прискорених методів амортизації може бути економічно обґрунтованим для окремих видів сільськогосподарської техніки, тоді як для будівель і споруд доцільним залишається прямолінійний метод. Такий підхід сприяє більш точному відображенню зносу та підвищенню достовірності облікової інформації.

Обґрунтовано, що аудит амортизаційних відрахувань є важливим елементом системи контролю достовірності фінансової звітності аграрних підприємств. Аудит дозволяє оцінити правильність вибору методів амортизації, обґрунтованість строків корисного використання та відповідність облікової політики чинним нормативним вимогам. Умови аграрного виробництва

зумовлюють необхідність посиленої уваги аудитора до облікових оцінок і професійного судження управлінського персоналу.

Узагальнюючи результати дослідження, можна зробити висновок, що ефективне поєднання обґрунтованої амортизаційної політики та належної організації аудиту створює передумови для підвищення фінансової прозорості, інвестиційної привабливості та конкурентоспроможності аграрних підприємств. Це, у свою чергу, сприяє забезпеченню сталого відтворення основних засобів і реалізації стратегічних завдань розвитку аграрного сектору в умовах економічної нестабільності та трансформаційних змін.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ АМОРТИЗАЦІЙНИХ ВІДРАХУВАНЬ НА ПІДПРИЄМСТВІ

2.1. Організаційно-економічна характеристика СФГ «Райдуга»

Селянське (фермерське) господарство «Райдуга» (далі – СФГ «Райдуга») є аграрним підприємством регіонального рівня, яке здійснює багатогалузеву виробничу діяльність у сфері рослинництва та тваринництва. Господарство функціонує відповідно до чинного законодавства України та внутрішніх регламентів, спрямованих на забезпечення раціонального використання ресурсів, фінансової стабільності та підвищення конкурентоспроможності аграрної продукції.

Організаційна структура СФГ «Райдуга» побудована за функціональним принципом і включає керівника господарства, виробничі підрозділи за напрямами діяльності, технічну службу та бухгалтерію, що забезпечує централізоване управління та контроль за використанням необоротних активів (рис. 2.1).

Основними напрямами діяльності господарства є вирощування зернових культур (пшениця, ячмінь, кукурудза), овочівництво (картопля, буряк, морква), садівництво (яблука, сливи), розведення великої рогатої худоби та птахівництво. Така диверсифікація виробництва зумовлює необхідність використання значного обсягу необоротних активів різного функціонального призначення – від земельних ресурсів і виробничих будівель до спеціалізованої сільськогосподарської техніки.

Загальна оцінка фінансово-економічного стану СФГ «Райдуга» здійснюється на основі ключових показників діяльності за 2022–2024 рр., наведених у таблиці 2.1.

Аналіз наведених даних свідчить про нестабільну динаміку фінансових показників, що зумовлено як зовнішніми чинниками (цінова кон’юнктура аграрного ринку, погодні умови), так і внутрішніми змінами у структурі активів і

витрат. У цих умовах особливого значення набуває ефективне управління необоротними активами та амортизаційними відрахуваннями.

Таблиця 2.1

Ключові економічні показники діяльності СФГ «Райдуга»

Показник	Рік			2024 р. в % до	
	2022	2023	2024	2022 р.	2023 р.
Дохід, тис. грн	496	585	4231, 4	853,1	723,3
Чистий прибуток, тис. грн	42160	76,9	2160,8	5,1	2809,9
Активи, тис. грн	1875,8	2479,9	4941,40	263,4	199,3
Зобов'язання, тис. грн	479,7	630, 4	922,7	192,3	146,4
Кількість працівників, осіб	25	23	22	88,0	95,7

Джерело: складено за даними СФГ «Райдуга»

Структуру необоротних активів СФГ «Райдуга» у 2024 році наведено рис. 2.1.

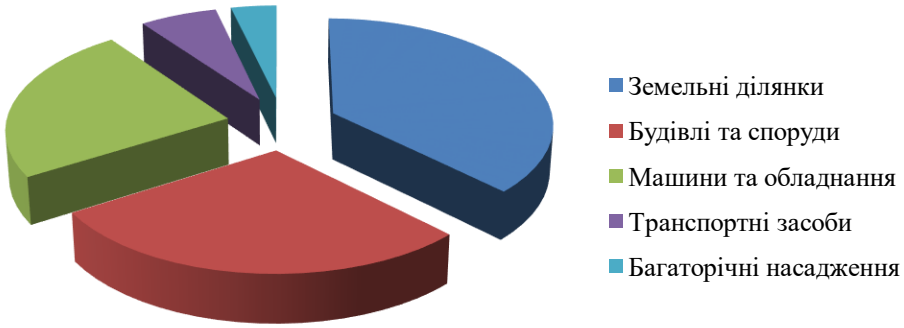


Рис.2.1. Структура необоротних активів СФГ «Райдуга» у 2024 році

Джерело: складено за даними СФГ «Райдуга»

Наведена структура свідчить, що майже половина активів припадає на об'єкти, які не амортизуються або мають тривалий строк корисного використання, тоді як понад 30 % становлять машини, обладнання й транспортні засоби, для яких амортизація є ключовим інструментом відшкодування вартості.

Строки корисного використання основних засобів, установлені в обліковій політиці господарства, узагальнено на рис.2.2.

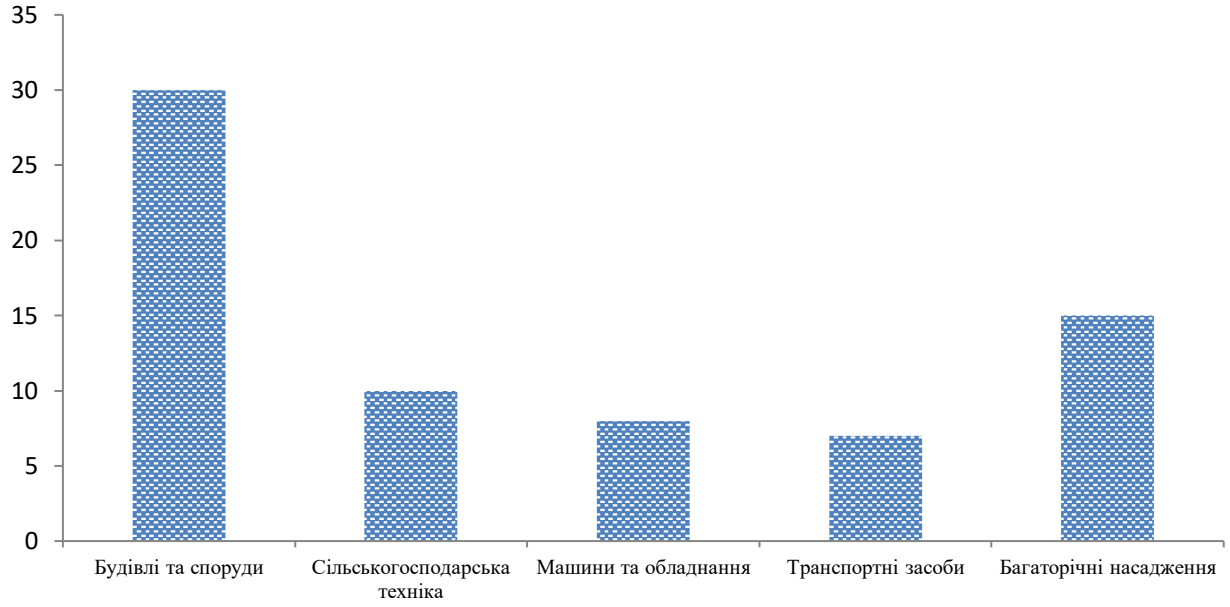


Рис. 2.2. Розподіл основних засобів СФГ «Райдуга» за строками корисного використання

Джерело: складено за даними СФГ «Райдуга»

Диференціація строків корисного використання загалом відповідає галузевій специфіці, проте застосування єдиного прямолінійного методу амортизації не повною мірою враховує сезонність експлуатації техніки.

Динаміку амортизаційних відрахувань у 2022–2024 рр. наведено в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2.

Динаміка амортизаційних відрахувань СФГ «Райдуга»

Показник	Рік			2024 р. в % до	
	2022	2023	2024	2022 р.	2023 р.
Сума амортизації, тис. грн	168,4	221,3	356,8	211,9	161,2
Частка у витратах, %	14,8	12,3	10,6	-4,2 в.п.	-1,4 в.пю

Джерело: складено за даними СФГ «Райдуга»

Зменшення питомої ваги амортизації у витратах свідчить про ризик недостатнього накопичення коштів для відтворення основних засобів у довгостроковій перспективі.

Особливості облікової політики СФГ «Райдуга» щодо необоротних активів узагальнено в таблиці 2.2, а її відповідність вимогам П(С)БО 7 оцінено в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3.

Оцінка відповідності облікової політики СФГ «Райдуга» вимогам П(С)БО 7

Елемент	Фактична практика	Оцінка
Метод амортизації	Прямолінійний	Частково відповідає
Перегляд строків	Не систематизований	Потребує вдосконалення
Внутрішній контроль	Обмежений	Потребує посилення

Джерело: складено за даними СФГ «Райдуга»

Таким чином, організаційно-економічна характеристика СФГ «Райдуга» та інтегрований аналіз табличного матеріалу підтверджують ключову роль амортизації у формуванні витрат, фінансових результатів і забезпеченні відтворення необоротних активів підприємства. Встановлено, що значна питома вага машин, обладнання та транспортних засобів у структурі активів, а також нерівномірний і сезонний характер їх використання зумовлюють істотний вплив амортизаційних відрахувань на собівартість сільськогосподарської продукції та показники фінансової стійкості господарства.

Разом із тим, проведений аналіз свідчить про наявність окремих організаційно-облікових обмежень, зокрема застосування єдиного прямолінійного методу амортизації та недостатню систематизацію перегляду строків корисного використання основних засобів. За умов динамічних змін виробничого середовища аграрного сектору це може призводити до неповного відображення реального зносу активів і формування недостатніх фінансових ресурсів для їх своєчасного оновлення.

Отримані результати створюють надійну аналітичну основу для подальшого поглибленого дослідження організації обліку та аудиту амортизації необоротних активів СФГ «Райдуга» у наступних підрозділах магістерської роботи. Подальший аналіз буде спрямований на оцінку правильності нарахування амортизації, ефективності застосовуваної амортизаційної політики, а також на розроблення практичних рекомендацій щодо її вдосконалення з урахуванням галузевих особливостей і стратегічних цілей розвитку аграрного підприємства.

2.2. Документальне забезпечення та аналітичний облік амортизаційних відрахувань

Ефективна організація обліку амортизаційних відрахувань на аграрному підприємстві неможлива без належного документального забезпечення та розвиненої системи аналітичного обліку. В умовах високої капіталомісткості сільськогосподарського виробництва, сезонного використання техніки та значної питомої ваги необоротних активів у структурі ресурсів підприємства саме первинні документи та аналітичні регістри забезпечують достовірність, повноту й контрольованість інформації про амортизацію.

Для СФГ «Райдуга», яке здійснює багатогалузеву діяльність і використовує різнорідні групи основних засобів, документальне оформлення операцій з необоротними активами є ключовим елементом системи бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю.

Первинні документи є основою бухгалтерського обліку амортизації, оскільки саме вони фіксують факт наявності, руху та експлуатації необоротних активів. У СФГ «Райдуга» документування операцій з основними засобами здійснюється відповідно до вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», П(С)БО 7 «Основні засоби» та внутрішніх положень облікової політики.

Первинні документи використовуються на всіх етапах життєвого циклу об’єкта основних засобів: від моменту надходження до вибуття. Їх узагальнену характеристику наведено в таблиці 2.4.

Нарахування амортизації у СФГ «Райдуга» здійснюється щомісячно на підставі даних інвентарних карток, у яких зазначаються первісна вартість об’єкта, строк корисного використання, метод амортизації та сума щомісячних відрахувань. Важливою умовою достовірності обліку є своєчасне внесення змін до первинних документів у разі модернізації, реконструкції або зміни умов експлуатації активів [17].

Аналітичний облік амортизації у СФГ «Райдуга» організовано за об’єктами основних засобів, їх групами та місцями експлуатації. Такий підхід дозволяє забезпечити детальний контроль за зносом активів, оцінити ефективність їх використання та сформувати інформаційну базу для управлінських рішень.

Таблиця 2.4.

Первинні документи з обліку необоротних активів та амортизації у СФГ «Райдуга»

Документ	Призначення	Етап обліку
Акт приймання-передачі основних засобів	Оформлення надходження об’єкта	Визнання
Інвентарна картка обліку ОЗ	Аналітичний облік за кожним об’єктом	Експлуатація
Акт введення в експлуатацію	Визначення дати початку амортизації	Початок нарахування
Відомість нарахування амортизації	Розрахунок амортизаційних відрахувань	Поточний облік
Акт списання основних засобів	Оформлення вибуття	Припинення амортизації

Джерело: сформовано автором

Аналітичний облік ведеться в розрізі:

- інвентарних об’єктів;
- груп основних засобів;
- виробничих підрозділів (рослинництво, тваринництво, допоміжні служби);
- напрямів діяльності.

Основні напрями аналітичного обліку амортизації узагальнено в таблиці 2.4. Завдяки такій деталізації бухгалтерія СФГ «Райдуга» має можливість визначати частку амортизації у собівартості окремих видів продукції, що особливо важливо для аграрного підприємства з диверсифікованою структурою виробництва.

Таблиця 2.4

Організація аналітичного обліку амортизації у СФГ «Райдуга»

Ознака аналітичного обліку	Характеристика
За об’єктами	Облік по кожному інвентарному номеру
За групами ОЗ	Техніка, будівлі, транспорт
За підрозділами	Рослинництво, тваринництво
За напрямами витрат	Виробничі, адміністративні
За строками використання	Контроль залишкового ресурсу

Джерело: сформовано автором

Інформація первинних документів узагальнюється в регістрах бухгалтерського обліку, які забезпечують систематизацію та накопичення даних про амортизаційні відрахування. У СФГ «Райдуга» застосовується журнально-ордерна форма обліку з використанням автоматизованого програмного забезпечення («M.E.Doc»), що підвищує оперативність і точність облікових процедур.

Основні регістри обліку амортизації наведено в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5

Регістри бухгалтерського обліку амортизації у СФГ «Райдуга»

Регістр	Зміст інформації	Призначення
Журнал-ордер з обліку ОЗ	Дані про рух і знос ОЗ	Узагальнення
Відомість амортизації	Суми амортизації за період	Контроль
Оборотно-сальдова відомість	Залишки та обороти	Звітність
Головна книга	Підсумкові показники	Формування звітності

Джерело: сформовано автором.

Система аналітичного обліку амортизації у СФГ «Райдуга» дозволяє:

- оцінювати рівень зносу окремих груп основних засобів;
- визначати частку амортизації у витратах виробництва;
- контролювати дотримання строків корисного використання;
- формувати інформацію для внутрішнього аудиту.

Узагальнення аналітичних можливостей наведено в таблиці 2.6.

Незважаючи на загальну відповідність системи обліку амортизації нормативним вимогам, у СФГ «Райдуга» виявлено низку проблемних аспектів: обмежена деталізація аналітичного обліку за окремими видами техніки, відсутність регулярного перегляду строків корисного використання, а також поєднання функцій обліку й внутрішнього контролю.

Таблиця 2.6

Аналітичні функції обліку амортизації

Напрям аналізу	Економічний результат
Аналіз зносу	Оцінка технічного стану ОЗ
Аналіз структури витрат	Оптимізація собівартості
Контроль відтворення	Планування інвестицій
Підтримка аудиту	Зниження облікових ризиків

Джерело: авторська розробка.

Усунення цих недоліків сприятиме підвищенню достовірності амортизаційних відрахувань та ефективності управління необоротними активами.

Таким чином, документальне забезпечення та аналітичний облік амортизаційних відрахувань у СФГ «Райдуга» відіграють ключову роль у формуванні достовірної інформації про знос і відтворення необоротних активів. Наявна система обліку забезпечує відповідність нормативним вимогам, проте потребує подальшого вдосконалення з урахуванням галузевої специфіки аграрного виробництва та завдань стратегічного розвитку підприємства. В умовах високої капіталомісткості сільськогосподарської діяльності саме якісне документальне оформлення операцій з необоротними активами створює основу для належного контролю за їх рухом, збереженням і технічним станом [18].

Крім того, поглиблення аналітичного обліку амортизаційних відрахувань дає змогу підвищити інформативність бухгалтерських даних для управлінських потреб, зокрема в частині оцінки ефективності використання окремих груп основних засобів і визначення їх впливу на собівартість продукції. Деталізація обліку амортизації за підрозділами та видами діяльності сприятиме більш обґрунтованому плануванню витрат і прийняттю рішень щодо оновлення та модернізації матеріально-технічної бази господарства [19].

Таким чином, удосконалення системи документального забезпечення та аналітичного обліку амортизації має розглядатися як важливий напрям підвищення ефективності фінансового управління СФГ «Райдуга». Реалізація відповідних організаційно-методичних заходів дозволить не лише посилити контроль за нарахуванням амортизаційних відрахувань, а й забезпечити формування інформаційної бази для стратегічних управлінських рішень, спрямованих на забезпечення сталого розвитку аграрного підприємства.

2.3. Синтетичний облік амортизації та її відображення у фінансовій і податковій звітності

Синтетичний облік амортизації є завершальною ланкою системи бухгалтерського обліку необоротних активів, оскільки саме на цьому рівні здійснюється узагальнення інформації про амортизаційні відрахування та їх вплив на фінансові результати діяльності підприємства. Для аграрних підприємств, зокрема СФГ «Райдуга», синтетичний облік амортизації має особливе значення у зв’язку з високою питомою вагою основних засобів у структурі активів і суттєвим впливом амортизаційних витрат на собівартість сільськогосподарської продукції.

Синтетичний облік амортизації у СФГ «Райдуга» ведеться відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій. Узагальнення інформації про суму нарахованої амортизації здійснюється на рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів», який призначений для відображення накопиченого зносу основних засобів і нематеріальних активів.

Для обліку амортизації основних засобів у господарстві застосовується субрахунок 131 «Знос основних засобів». Нарахування амортизації здійснюється щомісячно шляхом віднесення відповідних сум до складу витрат діяльності залежно від функціонального призначення об’єкта основних засобів. Такий підхід забезпечує коректне формування собівартості продукції та фінансових результатів у розрізі видів діяльності [20].

У СФГ «Райдуга» амортизаційні відрахування включаються до складу:

- виробничих витрат (рахунок 23 «Виробництво») – щодо основних засобів, задіяних у рослинництві та тваринництві;
- загальновиробничих витрат (рахунок 91) – щодо об’єктів загальновиробничого призначення;
- адміністративних витрат (рахунок 92) – щодо будівель і обладнання адміністративного характеру;

- витрат на збут (рахунок 93) – щодо транспортних засобів, які використовуються для реалізації продукції.

Типові бухгалтерські проведення з обліку амортизації узагальнено в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7.

Типові бухгалтерські проведення з обліку амортизації у СФГ «Райдуга»

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
Нарахування амортизації виробничих ОЗ	23	131
Нарахування амортизації загальновиробничих ОЗ	91	131
Нарахування амортизації адміністративних ОЗ	92	131
Нарахування амортизації ОЗ, пов'язаних зі збутом	93	131

Джерело: сформовано автором на основі Плану рахунків та облікової політики СФГ «Райдуга».

Зазначена система рахунків і бухгалтерських проведень забезпечує чітке розмежування амортизаційних витрат за напрямами діяльності та створює основу для подальшого аналізу витрат і контролю за використанням необоротних активів.

Інформація про амортизаційні відрахування, узагальнена на рахунках синтетичного обліку, знаходить своє відображення у формах фінансової звітності СФГ «Райдуга». Згідно з вимогами П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та П(С)БО 7 «Основні засоби», дані про амортизацію подаються у звітності як у згорнутому, так і в розкритому вигляді [21].

У Балансі (Звіті про фінансовий стан) основні засоби відображаються за залишковою вартістю, яка визначається як різниця між первісною вартістю та сумою накопиченої амортизації. Таким чином, амортизація безпосередньо впливає на величину необоротних активів і загальну вартість активів підприємства.

У Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) амортизаційні відрахування включаються до складу витрат за функціональним призначенням, що впливає на показники валового, операційного та чистого прибутку. Для аграрного підприємства це має особливе значення, оскільки рівень амортизаційних витрат істотно впливає на рентабельність виробництва.

Крім того, детальна інформація про амортизацію розкривається у Примітках до фінансової звітності, де наводяться дані про:

- методи амортизації;
- строки корисного використання основних засобів;
- рух первісної вартості та зносу за звітний період.

Таке розкриття підвищує прозорість фінансової звітності та забезпечує користувачів необхідною інформацією для прийняття економічних рішень [21].

Податковий облік амортизації у СФГ «Райдуга» здійснюється відповідно до вимог Податкового кодексу України. На відміну від бухгалтерського обліку, податковий облік амортизації має регламентований характер і передбачає застосування встановлених груп основних засобів, мінімально допустимих строків корисного використання та обмежень щодо методів амортизації.

Для платників податку на прибуток, які зобов'язані здійснювати коригування фінансового результату на податкові різниці, виникає необхідність узгодження даних бухгалтерського та податкового обліку амортизації. У СФГ «Райдуга» це досягається шляхом ведення окремого аналітичного обліку податкових різниць та їх відображення у Декларації з податку на прибуток.

Основні відмінності між бухгалтерським і податковим обліком амортизації узагальнено в таблиці 2.8.

Таблиця 2.8

Порівняльна характеристика бухгалтерського та податкового обліку амортизації

Критерій	Бухгалтерський облік	Податковий облік
Нормативна база	П(С)БО 7	Податковий кодекс України
Методи амортизації	Вибір підприємства	Обмежений перелік
Строки використання	За оцінкою підприємства	Мінімально встановлені
Мета обліку	Достовірна звітність	Визначення податкових зобов'язань
Вплив на фінрезультат	Безпосередній	Через податкові різниці

Джерело: узагальнено автором.

Розбіжності між бухгалтерським і податковим обліком амортизації зумовлюють необхідність чіткого документального та аналітичного супроводу податкових різниць [22]. Для аграрних підприємств, які активно інвестують у

технічне переоснащення, ці розбіжності можуть бути суттєвими та впливати на величину податкового навантаження.

У СФГ «Райдуга» узгодження обліку амортизації досягається шляхом:

- ведення аналітичного обліку амортизації за бухгалтерськими та податковими правилами;
- контролю відповідності строків корисного використання мінімальним вимогам ПКУ;
- відображення податкових різниць у податковій звітності.

Таким чином, синтетичний облік амортизації у СФГ «Райдуга» забезпечує узагальнення інформації про знос необоротних активів і створює основу для формування фінансової та податкової звітності. Чітке розмежування амортизаційних витрат за напрямами діяльності сприяє підвищенню достовірності фінансових результатів і прозорості звітності.

Водночас наявність відмінностей між бухгалтерським і податковим обліком амортизації зумовлює необхідність удосконалення аналітичного супроводу та контролю податкових різниць. Це є важливим напрямом підвищення ефективності фінансового управління та зниження податкових ризиків аграрного підприємства.

Висновки до розділу 2

У розділі 2 магістерської роботи здійснено комплексний аналіз організації бухгалтерського обліку амортизації необоротних активів на прикладі СФГ «Райдуга», що дозволило поєднати теоретичні положення з практикою функціонування конкретного аграрного підприємства та оцінити ефективність застосовуваних облікових підходів.

У процесі дослідження організаційно-економічної характеристики СФГ «Райдуга» встановлено, що підприємство здійснює багатогалузеву діяльність і має значну питому вагу необоротних активів у структурі ресурсів. Це зумовлює вагомий вплив амортизаційних відрахувань на формування собівартості

продукції, фінансових результатів і показників фінансової стійкості. Виявлена нестабільність динаміки окремих фінансових показників підсилює значення раціональної амортизаційної політики та ефективного контролю за використанням основних засобів.

Аналіз облікової політики СФГ «Райдуга» засвідчив її загальну відповідність вимогам національних стандартів бухгалтерського обліку. Водночас застосування єдиного прямолінійного методу амортизації та недостатня систематизація перегляду строків корисного використання необоротних активів не повною мірою враховують галузеву специфіку аграрного виробництва, зокрема сезонність і нерівномірність експлуатації сільськогосподарської техніки.

Дослідження документального забезпечення та аналітичного обліку амортизаційних відрахувань показало, що в СФГ «Райдуга» сформовано базову систему первинних документів і регістрів бухгалтерського обліку, яка забезпечує нормативну правильність нарахування амортизації та її відображення у витратах діяльності. Разом із тим, аналітичні можливості обліку амортизації потребують подальшого розвитку, зокрема в частині деталізації за підрозділами, напрямами діяльності та окремими видами основних засобів, що дозволило б посилити управлінську функцію облікової інформації.

Аналіз синтетичного обліку амортизації та її відображення у фінансовій і податковій звітності засвідчив, що господарство правильно застосовує рахунки бухгалтерського обліку та забезпечує узгодженість між даними синтетичного й аналітичного обліку. Водночас наявність відмінностей між бухгалтерським і податковим обліком амортизації зумовлює необхідність посиленого контролю за податковими різницями та їх коректного відображення у податковій звітності з метою мінімізації податкових ризиків.

Узагальнюючи результати розділу, можна зробити висновок, що система обліку амортизації необоротних активів у СФГ «Райдуга» функціонує в межах чинного нормативного поля та забезпечує формування базової інформації для фінансової звітності. Разом із тим, виявлені організаційні та методичні аспекти потребують удосконалення з урахуванням галузевих особливостей аграрного

виробництва, завдань підвищення ефективності використання основних засобів і забезпечення їх сталого відтворення. Це створює практичне підґрунтя для розроблення рекомендацій та проведення аудиторської оцінки амортизаційних відрахувань у наступному, третьому розділі магістерської роботи.

РОЗДІЛ 3. МЕТОДИКА АУДИТУ АМОРТИЗАЦІЙНИХ ВІДРАХУВАНЬ ТА НАПРЯМИ ЙОГО ВДОСКОНАЛЕННЯ

3.1. Планування аудиту амортизації та оцінка аудиторських ризиків у СФГ «Райдуга»

Ефективність аудиту амортизації значною мірою залежить від якості його планування та обґрунтованості оцінки аудиторських ризиків. Для аграрних підприємств, зокрема СФГ «Райдуга», аудит амортизаційних відрахувань набуває особливої актуальності у зв'язку з високою питомою вагою необоротних активів у структурі активів, сезонним характером їх використання та значним впливом амортизації на фінансові результати і податкові зобов'язання.

Згідно з Міжнародними стандартами аудиту (МСА), планування аудиту є безперервним і ітеративним процесом, який охоплює визначення загальної стратегії аудиту, розроблення детального плану аудиторських процедур та оцінку ризиків суттєвого викривлення фінансової звітності [23]. У контексті аудиту амортизації ключовими є ризики, пов'язані з обліковими оцінками, професійним судженням управлінського персоналу та дотриманням нормативних вимог.

Метою планування аудиту амортизації є забезпечення належного рівня впевненості в тому, що амортизаційні відрахування нараховані правильно, відображені у фінансовій і податковій звітності без суттєвих викривлень та відповідають вимогам чинних стандартів бухгалтерського обліку і податкового законодавства [24].

Основними завданнями планування аудиту амортизації у СФГ «Райдуга» є:

- ідентифікація об'єктів аудиту (груп і окремих об'єктів основних засобів);
- визначення суттєвості для амортизаційних витрат;
- оцінка притаманного та контрольного ризиків;
- формування аудиторської стратегії і програми процедур;
- визначення необхідних ресурсів і строків проведення аудиту.

Планування аудиту амортизації тісно пов’язане з розумінням бізнесу аграрного підприємства, його облікової політики та особливостей експлуатації необоротних активів. Для СФГ «Райдуга» такими особливостями є сезонність використання сільськогосподарської техніки, різні строки корисного використання активів і застосування прямолінійного методу амортизації.

Процес планування аудиту амортизації у СФГ «Райдуга» доцільно здійснювати за класичною логікою, передбаченою МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності», із урахуванням вимог МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвого викривлення».

На підготовчому етапі аудитор отримує загальне уявлення про діяльність підприємства, аналізує облікову політику щодо амортизації, вивчає результати попередніх перевірок і визначає рівень суттєвості. Особливу увагу приділяють правильності вибору методу амортизації та обґрунтованості строків корисного використання основних засобів [25].

Наступним етапом є оцінка системи внутрішнього контролю щодо обліку необоротних активів і амортизаційних відрахувань. У СФГ «Райдуга» функції внутрішнього контролю частково поєднані з бухгалтерськими, що потенційно підвищує контрольний ризик і потребує розширення аудиторських процедур по суті.

Завершальним етапом планування є розроблення детального плану аудиту амортизації, у якому визначаються конкретні аудиторські процедури, строки їх виконання та відповідальні особи.

Основні етапи планування аудиту амортизації систематизовано в таблиці 3.1.

Аудиторський ризик у контексті перевірки амортизації полягає в імовірності того, що аудитор висловить необґрунтовану думку у разі наявності суттєвих викривлень у нарахуванні та відображенні амортизаційних відрахувань [26]. Згідно з МСА 200, аудиторський ризик складається з притаманного ризику, контрольного ризику та ризику невиявлення.

Таблиця 3.1

Етапи планування аудиту амортизації у СФГ «Райдуга»

Етап	Зміст робіт	Очікуваний результат
Ознайомчий	Вивчення діяльності та облікової політики	Розуміння об’єкта аудиту
Оцінка суттєвості	Визначення порогу суттєвості	Фокус аудиторських процедур
Оцінка внутрішнього контролю	Аналіз контрольних процедур	Оцінка контрольного ризику
Оцінка ризиків	Ідентифікація ризиків викривлення	Ризик-орієнтований підхід
Планування процедур	Формування програми аудиту	Ефективний план перевірки

Джерело: сформовано автором на основі МСА.

Для СФГ «Райдуга» притаманний ризик є відносно високим, оскільки амортизація ґрунтується на облікових оцінках (строки корисного використання, ліквідаційна вартість), які значною мірою залежать від професійного судження управлінського персоналу. Додатковими чинниками притаманного ризику є сезонність експлуатації техніки та швидкий моральний знос окремих видів обладнання.

Контрольний ризик також оцінюється як підвищений через обмежений характер внутрішнього контролю та поєднання функцій обліку і контролю в однієї посадової особи. За таких умов аудитор не може повною мірою покладатися на систему внутрішнього контролю підприємства і змушений збільшувати обсяг процедур по суті [27].

Ризик невиявлення залежить від ефективності запланованих аудиторських процедур і професійної компетентності аудитора. Його мінімізація досягається шляхом застосування аналітичних процедур, тестування розрахунків амортизації та перевірки первинних документів.

Узагальнену оцінку аудиторських ризиків при аудиті амортизації у СФГ «Райдуга» наведено в таблиці 3.2.

На основі оцінених ризиків аудитор формує загальну стратегію аудиту амортизації, орієнтовану на перевірку найбільш ризикових ділянок обліку. Для СФГ «Райдуга» такими ділянками є правильність визначення строків корисного

використання сільськогосподарської техніки, повнота нарахування амортизації та коректність її віднесення до витрат за функціональним призначенням.

Таблиця 3.2

Оцінка аудиторських ризиків при аудиті амортизації у СФГ «Райдуга»

Вид ризику	Характеристика	Рівень ризику	Аудиторська реакція
Притаманний	Облікові оцінки, сезонність	Високий	Розширення процедур
Контрольний	Обмежений внутрішній контроль	Підвищений	Менше довіри до контролю
Ризик невиявлення	Залежить від процедур	Середній	Поглиблені тести
Загальний аудиторський ризик	Комбінація складових	Прийнятний	Оптимізація плану

Джерело: авторська оцінка.

Програма аудиту амортизації повинна передбачати:

- перевірку відповідності облікової політики вимогам П(С)БО та ПКУ;
- тестування розрахунків амортизації;
- аналіз динаміки амортизаційних відрахувань;
- оцінку податкових різниць.

Таким чином, планування аудиту амортизації та оцінка аудиторських ризиків у СФГ «Райдуга» є ключовими елементами забезпечення якості аудиторської перевірки. Застосування ризик-орієнтованого підходу дозволяє зосередити увагу аудитора на найбільш суттєвих і проблемних аспектах обліку амортизації.

Оцінка притаманного та контрольного ризиків свідчить про необхідність розширення аудиторських процедур по суті та посилення аналітичних методів перевірки. Це створює методичну основу для подальшого проведення аудиту амортизаційних відрахувань і формування обґрунтованих аудиторських висновків у наступних підрозділах магістерської роботи.

3.2. Аудиторські процедури перевірки правильності нарахування амортизаційних відрахувань у СФГ «Райдуга»

Перевірка правильності нарахування амортизаційних відрахувань є одним із ключових напрямів аудиту необоротних активів, оскільки амортизація безпосередньо впливає на собівартість продукції, фінансові результати та податкові зобов'язання аграрного підприємства. Для СФГ «Райдуга», яке характеризується значною питомою вагою основних засобів і сезонним характером їх використання, коректність амортизаційних розрахунків має принципове значення для достовірності фінансової звітності.

Відповідно до Міжнародних стандартів аудиту (МСА 330, МСА 500, МСА 540), аудиторські процедури щодо амортизації мають бути спрямовані на отримання достатніх і належних аудиторських доказів щодо правильності облікових оцінок, відповідності застосовуваних методів амортизації обліковій політиці підприємства та чинним нормативним вимогам [28].

Аудиторські процедури перевірки амортизаційних у СФГ «Райдуга» доцільно здійснювати з використанням поєднання процедур оцінки ризиків, тестів контролю та процедур по суті. Основна увага аудитора зосереджується на таких аспектах:

- правильність визначення первісної та ліквідаційної вартості основних засобів;
- обґрунтованість строків корисного використання;
- відповідність застосованого методу амортизації характеру використання активів;
- правильність розрахунку та своєчасність нарахування амортизації;
- коректність віднесення амортизаційних сум до витрат відповідних видів діяльності.

Для аграрного підприємства особливу увагу аудитор приділяє сільськогосподарській техніці та обладнанню, які експлуатуються нерівномірно протягом року і мають підвищений ризик морального зносу. У цьому контексті

застосування стандартних процедур без урахування галузевої специфіки може призвести до неповної оцінки ризиків викривлення.

Початковим етапом перевірки є аналіз облікової політики СФГ «Райдуга» щодо амортизації необоротних активів. Аудитор встановлює, чи відповідають обрані методи амортизації, строки корисного використання та порядок нарахування вимогам П(С)БО 7 «Основні засоби» і Податкового кодексу України.

Далі здійснюється перевірка первинних документів, що підтверджують наявність і введення в експлуатацію об’єктів основних засобів: актів приймання-передачі, інвентарних карток, технічної документації, наказів про введення в експлуатацію [29]. Особлива увага приділяється правильності визначення дати початку нарахування амортизації та повноті відображення модернізації чи реконструкції активів.

Ключовим етапом аудиту є перевірка правильності розрахунку амортизаційних відрахувань. Для цього аудитор здійснює:

- повторний перерахунок сум амортизації за вибірковими об’єктами;
- зіставлення фактичних нарахувань з даними інвентарних карток і регістрів бухгалтерського обліку;
- аналіз дотримання обраного методу амортизації протягом звітного періоду.

Для СФГ «Райдуга» доцільним є застосування вибіркового методу перевірки з акцентом на об’єкти з найбільшою вартістю та техніку з інтенсивним сезонним використанням. Це дозволяє зосередити аудиторські зусилля на найбільш ризикових ділянках обліку.

Основні аудиторські процедури перевірки правильності нарахування амортизації узагальнено в таблиці 3.3.

Важливу роль у перевірці амортизаційних відрахувань відіграють аналітичні процедури, які дозволяють аудитору оцінити загальну логічність і економічну обґрунтованість нарахувань. До таких процедур належать:

- порівняння рівня амортизації з попередніми періодами;
- аналіз частки амортизації у собівартості продукції;

- зіставлення темпів оновлення основних засобів і рівня зносу [30].

Таблиця 3.3

Аудиторські процедури перевірки правильності нарахування амортизації у СФГ «Райдуга»

Напрям перевірки	Зміст аудиторської процедури	Аудиторські докази
Облікова політика	Перевірка відповідності методів амортизації нормативам	Наказ про облікову політику
Первісна вартість	Контроль правильності формування вартості ОЗ	Акти приймання-передачі
Строки використання	Оцінка обґрунтованості строків	Технічна документація
Розрахунок амортизації	Повторний перерахунок	Відомості амортизації
Віднесення на витрати	Перевірка коректності бухгалтерських проведень	Журнали-ордери

Джерело: авторська розробка.

Для СФГ «Райдуга» аналітичні процедури дозволяють виявити можливі ризики заниження або завищення амортизаційних відрахувань, що можуть бути пов’язані з нерегулярним переглядом строків корисного використання або недооцінкою морального зносу техніки.

Узагальнену оцінку можливих помилок і способів їх виявлення наведено в таблиці 3.4.

Таблиця 3.4

Типові порушення при нарахуванні амортизації та аудиторські реакції

Можливе порушення	Причина виникнення	Аудиторська процедура
Невірний строк використання	Формальний підхід	Аналіз технічних даних
Помилки в розрахунках	Людський фактор	Повторний перерахунок
Неправильне віднесення на витрати	Недоліки аналітичного обліку	Перевірка проводок
Несвоєчасне нарахування	Порушення документообігу	Зіставлення дат
Ігнорування модернізації	Відсутність коригувань	Аналіз змін вартості

Джерело: авторська розробка.

За результатами виконаних аудиторських процедур аудитор формує робочі документи, у яких відображає виявлені відхилення, їх вплив на фінансову звітність та рекомендації щодо усунення недоліків [31]. У разі виявлення суттєвих помилок аудитор оцінює необхідність коригування фінансової звітності та вплив таких коригувань на аудиторську думку.

Для СФГ «Райдуга» результати аудиту амортизаційних відрахувань можуть бути використані не лише для підтвердження достовірності звітності, а й як

інформаційна база для вдосконалення амортизаційної політики та підвищення ефективності управління необоротними активами.

Таким чином, аудиторські процедури перевірки правильності нарахування амортизаційних відрахувань у СФГ «Райдуга» мають комплексний характер і поєднують перевірку облікової політики, первинних документів, розрахунків та аналітичні методи оцінки. Їх застосування дозволяє отримати достатні та належні аудиторські докази щодо достовірності амортизаційних показників.

Застосування ризик-орієнтованого підходу та фокус на найбільш значущих об’єктах основних засобів підвищують ефективність аудиту й сприяють виявленню потенційних викривлень. Отримані результати створюють методичну основу для формування аудиторських висновків і розроблення рекомендацій щодо вдосконалення обліку та контролю амортизаційних відрахувань у наступному підрозділі магістерської роботи.

3.3. Типові порушення в обліку амортизації та напрями вдосконалення обліку й аудиту

Практика бухгалтерського обліку та аудиту амортизації свідчить, що навіть за формальної відповідності нормативним вимогам у діяльності аграрних підприємств часто виникають порушення методичного, організаційного та контрольного характеру. Для СФГ «Райдуга», яке характеризується значною часткою необоротних активів і сезонним використанням техніки, такі порушення можуть суттєво впливати на достовірність фінансової звітності, обґрунтованість управлінських рішень і рівень податкових ризиків.

Результати аудиторських процедур, виконаних у підрозділах 3.1–3.2, дозволяють систематизувати найбільш поширені порушення в обліку амортизації, а також визначити напрями їх усунення з урахуванням галузевої специфіки аграрного виробництва.

Типові порушення в обліку амортизації умовно можна згрупувати за такими напрямами: методичні, організаційні, документальні та контрольні. В аграрних

підприємствах вони часто пов’язані з формальним підходом до облікових оцінок, недостатньою деталізацією аналітичного обліку та обмеженістю внутрішнього контролю [32].

До найбільш поширених порушень належать:

- необґрунтоване визначення строків корисного використання основних засобів без урахування інтенсивності та сезонності їх експлуатації;
- застосування єдиного методу амортизації для всіх груп основних засобів незалежно від характеру отримання економічних вигід;
- несвоєчасне коригування амортизації у разі модернізації, реконструкції або зміни умов використання активів;
- помилки у віднесенні амортизаційних сум до витрат за функціональним призначенням;
- недостатній контроль за узгодженням бухгалтерського та податкового обліку амортизації.

Систематизацію типових порушень та їх наслідків подано в таблиці 3.5.

Таблиця 3.5

Типові порушення в обліку амортизації та їх економічні наслідки

Вид порушення	Характеристика	Можливі наслідки
Невірні строки корисного використання	Формальний підхід до оцінок	Викривлення витрат і прибутку
Невідповідний метод амортизації	Ігнорування сезонності	Спотворення собівартості
Несвоєчасне коригування	Необлік модернізації	Заниження або завищення амортизації
Помилки в розподілі витрат	Недоліки аналітичного обліку	Невірна калькуляція продукції
Розбіжності з податковим обліком	Відсутність контролю різниць	Податкові ризики

Джерело: узагальнено автором на основі результатів аудиту.

Аналіз наведених порушень свідчить, що більшість із них мають не випадковий, а системний характер і зумовлені недоліками організації обліку та внутрішнього контролю, а не лише технічними помилками.

Усунення виявлених порушень потребує комплексного підходу до вдосконалення обліку амортизації, який має охоплювати методичні, організаційні та інформаційні аспекти. Для СФГ «Райдуга» доцільним є впровадження

диференційованої амортизаційної політики, орієнтованої на реальні умови експлуатації необоротних активів.

Насамперед доцільно:

- запровадити регулярний (не рідше одного разу на рік) перегляд строків корисного використання основних засобів із залученням технічної служби;
- розглянути можливість застосування альтернативних методів амортизації (зокрема виробничого) для окремих груп сільськогосподарської техніки;
- посилити аналітичний облік амортизації за підрозділами, видами діяльності та об’єктами з високим рівнем зносу;
- забезпечити документальне підтвердження всіх змін, що впливають на нарахування амортизації.

Поряд із удосконаленням обліку важливим є розвиток аудиторських процедур, спрямованих на запобігання повторному виникненню порушень [33]. Аудит амортизації на аграрних підприємствах доцільно орієнтувати не лише на виявлення помилок, а й на оцінку ефективності амортизаційної політики в цілому.

Основними напрямами вдосконалення аудиту амортизації є:

- посилення ризик-орієнтованого підходу з акцентом на облікові оцінки;
- ширше застосування аналітичних процедур і порівняльного аналізу;
- перевірка економічної доцільності обраних методів амортизації;
- інтеграція результатів аудиту в систему внутрішнього контролю підприємства.

Узагальнення напрямів удосконалення обліку й аудиту амортизації подано в таблиці 3.6.

Таблиця 3.6

Напрями вдосконалення обліку та аудиту амортизації у СФГ «Райдуга»

Напрям	Заходи	Очікуваний результат
Облікова політика	Диференціація методів	Достовірне відображення зносу
Аналітичний облік	Деталізація за підрозділами	Підвищення управлінської цінності
Документування	Посилення контролю змін	Зниження облікових помилок
Аудит	Ризик-орієнтований підхід	Своєчасне виявлення порушень
Внутрішній контроль	Розмежування функцій	Підвищення надійності обліку

Джерело: авторська розробка.

Запропоновані напрями вдосконалення обліку та аудиту амортизації мають комплексний характер і спрямовані на підвищення достовірності фінансової інформації, зниження аудиторських і податкових ризиків та забезпечення сталого відтворення необоротних активів [34]. Для СФГ «Райдуга» їх реалізація сприятиме формуванню більш гнучкої амортизаційної політики, адаптованої до галузевих особливостей аграрного виробництва.

Таким чином, типові порушення в обліку амортизації на аграрних підприємствах мають переважно системний характер і зумовлені недоліками організації обліку та внутрішнього контролю [35]. Запропоновані напрями вдосконалення обліку й аудиту амортизації створюють методичну основу для підвищення фінансової прозорості, ефективного управління необоротними активами та забезпечення сталого розвитку СФГ «Райдуга». Реалізація цих заходів дозволить не лише мінімізувати ризики викривлення фінансової й податкової звітності, а й посилити роль амортизації як інструменту відтворення та модернізації матеріально-технічної бази господарства, що є особливо важливим в умовах нестабільності аграрного ринку та зростання вимог до економічної стійкості сільськогосподарських підприємств.

Висновки до розділу 3

У розділі 3 магістерської роботи досліджено методичні та практичні аспекти аудиту амортизації необоротних активів на прикладі СФГ «Райдуга», що дозволило комплексно оцінити ефективність планування аудиту, застосування аудиторських процедур та формування рекомендацій щодо вдосконалення обліку й аудиту амортизаційних відрахувань.

У процесі аналізу планування аудиту амортизації встановлено, що для аграрних підприємств характерним є підвищений рівень аудиторських ризиків, зумовлений значною часткою необоротних активів, сезонністю їх використання та домінуванням облікових оцінок у процесі нарахування амортизації. Оцінка притаманного, контрольного та ризику невиявлення підтвердила доцільність

застосування ризик-орієнтованого підходу до аудиту амортизації з акцентом на найбільш суттєві та проблемні ділянки обліку.

Дослідження аудиторських процедур перевірки правильності нарахування амортизаційних відрахувань засвідчило, що поєднання перевірки облікової політики, первинних документів, розрахунків амортизації та аналітичних процедур дозволяє отримати достатні й належні аудиторські докази щодо достовірності амортизаційних показників. Для СФГ «Райдуга» особливу важливість мають процедури повторного перерахунку амортизації та аналізу її впливу на собівартість продукції, що зумовлено нерівномірним характером експлуатації сільськогосподарської техніки.

Узагальнення типових порушень в обліку амортизації показало, що більшість із них мають системний характер і пов’язані з формальним підходом до визначення строків корисного використання, застосуванням універсальних методів амортизації та недостатнім рівнем внутрішнього контролю. Виявлені порушення можуть призводити до викривлення фінансових результатів і підвищення податкових ризиків, що негативно впливає на фінансову стійкість аграрного підприємства.

Запропоновані напрями вдосконалення обліку й аудиту амортизації ґрунтуються на результатах проведеного аудиту та враховують галузеву специфіку аграрного виробництва. Їх реалізація сприятиме підвищенню якості облікової інформації, посиленню внутрішнього контролю та формуванню більш ефективної амортизаційної політики, орієнтованої на реальні умови використання необоротних активів.

Таким чином, результати дослідження, викладені в розділі 3, підтверджують важливість аудиту амортизації як інструменту забезпечення достовірності фінансової звітності, мінімізації ризиків та підвищення ефективності управління необоротними активами. Отримані висновки створюють практичне підґрунтя для формування загальних висновків і рекомендацій магістерської роботи, спрямованих на забезпечення сталого розвитку СФГ «Райдуга» та підвищення прозорості його фінансово-господарської діяльності.

ВИСНОВКИ

У магістерській роботі здійснено комплексне дослідження теоретичних, методичних і практичних аспектів обліку та аудиту амортизаційних відрахувань необоротних активів аграрних підприємств. Актуальність обраної теми підтверджується високою капіталомісткістю сільськогосподарського виробництва, значною питомою вагою основних засобів у структурі активів та визначальною роллю амортизації у формуванні собівартості продукції, фінансових результатів і відтворенні матеріально-технічної бази.

У ході теоретичного дослідження встановлено, що амортизація є багатофункціональною економічною категорією, яка поєднує облікову, фінансову та відтворювальну функції. В аграрному секторі її значення посилюється через сезонність використання основних засобів, прискорений фізичний і моральний знос сільськогосподарської техніки та залежність ефективності виробництва від технічного стану активів. Узагальнення наукових підходів вітчизняних і зарубіжних учених дозволило обґрунтувати необхідність диференційованого підходу до формування амортизаційної політики аграрних підприємств.

Аналіз нормативно-правового регулювання обліку амортизації показав, що національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку загалом узгоджуються з міжнародними підходами, проте МСФЗ надають ширші можливості для застосування професійного судження та адаптації облікових рішень до економічної сутності використання активів. Це створює передумови для вдосконалення амортизаційної політики аграрних підприємств з урахуванням їх галузевої специфіки.

У другому розділі роботи на прикладі СФГ «Райдуга» досліджено організацію обліку амортизаційних відрахувань. Встановлено, що підприємство має диверсифіковану структуру виробництва та значний обсяг необоротних активів, що зумовлює істотний вплив амортизації на фінансові результати. Облікова політика СФГ «Райдуга» загалом відповідає вимогам чинного законодавства, однак застосування єдиного прямолінійного методу амортизації та недостатня деталізація

аналітичного обліку обмежують можливості управління витратами та відтворенням основних засобів.

Дослідження документального, аналітичного й синтетичного обліку амортизації показало, що на підприємстві сформовано базову систему первинних документів і регістрів бухгалтерського обліку, яка забезпечує правильність нарахування амортизаційних відрахувань і їх відображення у фінансовій та податковій звітності. Водночас виявлено необхідність посилення аналітичного обліку амортизації за підрозділами, напрямами діяльності та окремими групами основних засобів, що підвищить інформативність облікових даних для управлінських рішень.

У третьому розділі магістерської роботи обґрунтовано методичні підходи до аудиту амортизації необоротних активів. Встановлено, що для аграрних підприємств характерним є підвищений рівень аудиторських ризиків, зумовлений значною роллю облікових оцінок, сезонністю використання техніки та обмеженістю внутрішнього контролю. Застосування ризик-орієнтованого підходу до планування аудиту та використання комплексу аудиторських процедур дозволяє отримати достатні й належні аудиторські докази щодо правильності нарахування амортизації.

Узагальнення результатів аудиту дало змогу систематизувати типові порушення в обліку амортизації, які мають переважно системний характер і пов’язані з формальним підходом до визначення строків корисного використання, вибору методів амортизації та недостатнім рівнем внутрішнього контролю. Запропоновані напрями вдосконалення обліку й аудиту амортизації спрямовані на підвищення фінансової прозорості, зниження податкових і аудиторських ризиків та забезпечення сталого відтворення необоротних активів.

Загалом результати дослідження підтверджують, що вдосконалення обліку та аудиту амортизаційних відрахувань є важливою умовою підвищення ефективності управління необоротними активами аграрних підприємств. Реалізація запропонованих рекомендацій у діяльності СФГ «Райдуга» сприятиме зміцненню фінансової стійкості, підвищенню інвестиційної привабливості та забезпеченню сталого розвитку аграрного підприємства в сучасних умовах господарювання.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бутинець Ф. Ф. Теорія бухгалтерського обліку : монографія. Житомир : ПП «Рута», 2020. 512 с.

2. Пушкар М. С. Бухгалтерський облік: теорія і практика : монографія. Тернопіль : Карт-бланш, 2021. 496 с.

3. Ловінська Л. Г. Облікові оцінки в системі фінансової звітності. *Фінанси України*. 2020. № 6. С. 27–39.

4. Голов С. Ф. Управлінський і фінансовий облік: проблеми інтеграції. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2021. № 4. С. 3–12.

5. Куцик О. В. Амортизаційна політика підприємств: методичні аспекти. *Економіка та держава*. 2022. № 3. С. 58–63.

6. Костюк О. М. Аналітичний облік необоротних активів у системі управління підприємством. *Облік і аудит*. 2022. № 5. С. 22–30.

7. Лень В. С. Амортизація в системі фінансового менеджменту підприємства. *Економічний аналіз*. 2024. № 1. С. 66–73.

8. Бенько М. М. Облік і контроль амортизації основних засобів. *Науковий вісник НУБіП України*. 2020. Вип. 305. С. 112–120.

9. Петренко С. М. Облік необоротних активів на підприємствах аграрного сектору. *Облік і фінанси*. 2021. № 2. С. 34–41.

10. Дерій В. А. Внутрішній контроль і аудит: сучасний стан і напрями розвитку : монографія. Тернопіль : ТНЕУ, 2020. 288 с.

11. Свиноус І. В., Радько В. І. Амортизаційна політика аграрних підприємств у контексті відтворення основних засобів. *Економіка АПК*. 2022. № 9. С. 45–54.

12. Ільчук М. М., Радько В. І., Гуцаленко Л. В. Управління витратами в аграрних підприємствах : монографія. Київ : ННЦ «ІАЕ», 2021. 364 с.

13. Гуцаленко Л. В. Аудит в умовах цифровізації економіки. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2023. № 1. С. 18–26.

14. Савченко В. Я. Аудит: теорія і практика : монографія. Київ : КНЕУ, 2023. 544 с.

15. Шевчук В. О. Податкові аспекти амортизації основних засобів. *Фінансовий простір*. 2021. № 4. С. 87–94.

16. Кравченко О. В. Амортизація як джерело інвестиційних ресурсів підприємства. *Економіка та держава*. 2020. № 10. С. 72–78.

17. Мельник Т. Г. Фінансова звітність і облікові оцінки: проблеми достовірності. *Фінанси України*. 2022. № 2. С. 41–52.

18. Олійник Т. О. Облік необоротних активів у сільському господарстві. *Агросвіт*. 2021. № 6. С. 33–38.

19. Радько В. І. Відтворення основних засобів аграрних підприємств. *Економіка АПК*. 2020. № 11. С. 58–65.

20. Куцик П. О. Професійне судження бухгалтера в системі облікових оцінок. *Облік і фінанси*. 2023. № 1. С. 14–21.

21. Дерій В. А., Гуцаленко Л. В. Внутрішній аудит у системі корпоративного управління. *Облік і фінанси*. 2021. № 4. С. 9–17.

22. Свиноус І. В. Фінансова стійкість аграрних підприємств і роль амортизації. *Економіка АПК*. 2023. № 5. С. 39–47.

23. Радько В. І., Коваленко О. В. Оцінка ефективності використання основних засобів у сільському господарстві. *Агросвіт*. 2022. № 12. С. 41–48.

24. Білоусько Т. М. Бухгалтерський облік необоротних активів: сучасні виклики. *Економіка та держава*. 2021. № 7. С. 64–69.

25. Нестеренко А. П. Аудит облікових оцінок у системі фінансового контролю. *Облік і аудит*. 2020. № 3. С. 25–33.

26. Гуцаленко Л. В., Савченко В. Я. Методичні підходи до аудиту основних засобів. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2022. № 6. С. 19–27.

27. Шевчук В. О., Лень В. С. Управління амортизаційною політикою підприємства. *Фінансовий простір*. 2023. № 2. С. 58–66.

28. Костюк О. М., Куцик О. В. Аналітичне забезпечення управління необоротними активами. *Облік і фінанси*. 2024. № 1. С. 33–41.

29. Мельник Т. Г., Олійник Т. О. Облікові оцінки та професійне судження бухгалтера. *Фінанси України*. 2021. № 8. С. 49–58.

30. Дерій В. А. Ризик-орієнтований підхід в аудиті. *Облік і аудит*. 2023. № 4. С. 11–18.

31. Свиноус І. В., Радько В. І., Ільчук М. М. Амортизація та інвестиційні процеси в аграрному секторі. *Економіка АПК*. 2024. № 2. С. 52–61.

32. Гуцаленко Л. В. Сучасні тенденції розвитку аудиту в Україні. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2024. № 1. С. 7–15.

33. Куцик О. В. Облікова політика підприємства: формування та реалізація. *Економіка та держава*. 2020. № 9. С. 59–65.

34. Лень В. С. Амортизаційні відрахування у формуванні собівартості продукції. *Економічний аналіз*. 2021. № 4. С. 73–80.

35. Бенько М. М., Петренко С. М. Контроль і аудит необоротних активів. *Науковий вісник НУБіП України*. 2023. Вип. 327. С. 101–109.

36. Kariyev M. G. The role of depreciation in auditing fixed assets // *Web of Scholars: Multidimensional Research Journal*. – 2024. – № 12. – P. 45–52.

37. Khatamov K. Kh. The role of depreciation accounting in the sustainable operation of economic entities // *American Journal of Law, Innovation and Sustainability*. – 2024. – Vol. 3, No. 1. – P. 112–118.

38. Zadorozhnyi Z.-M. M., Ometsynska I. Ya., Muravskyi V. V. Determinants of accounting for depreciation of non-current tangible assets in construction // *Herald of Ternopil National Economic University*. – 2025. – № 1. – P. 67–78.

39. Methodological aspects of depreciation accounting and analysis of the use of depreciation policy // *Journal of Advanced Research in Law and Economics*. – 2025. – Vol. 16, No. 2. – P. 389–398.

40. Kozmenkova S. V., Alborov R. A. Historical aspects and current problems of accounting for fixed assets depreciation // *International Journal of Accounting and Finance Studies*. – 2023. – Vol. 5, No. 4. – P. 21–30.

ДОДАТКИ

Додаток А

Класифікація необоротних активів СФГ «Райдуга» для цілей амортизації

Група необоротних активів	Функціональне призначення	Метод амортизації	Строк корисного використання, років	Частка у загальній вартості, %
Будівлі та споруди	Виробниче, складське	Прямолінійний	20–30	28,7
Сільськогосподарська техніка	Рослинництво, тваринництво	Прямолінійний	7–10	23,9
Машини та обладнання	Допоміжні процеси	Прямолінійний	5–8	23,9
Транспортні засоби	Збут і логістика	Прямолінійний	5–7	6,3
Багаторічні насадження	Садівництво	Прямолінійний	10–15	3,7

Аналітичний висновок. Представлена класифікація дозволяє оцінити відповідність застосовуваних методів амортизації характеру використання активів та є базою для формування диференційованої амортизаційної політики.

Додаток Б

Порівняльна характеристика бухгалтерського та податкового обліку амортизації

Критерій	Бухгалтерський облік	Податковий облік	Потенційні ризики
Нормативна база	П(С)БО 7	ПКУ	Розбіжності в підходах
Методи амортизації	Вибір підприємства	Обмежений перелік	Податкові різниці
Строки використання	За оцінкою підприємства	Мінімально допустимі	Коригування фінрезультату
Мета	Достовірність звітності	Податкове зобов’язання	Податкові санкції
Вплив на прибуток	Прямий	Через різниці	Викривлення показників

Аналітичний висновок. Необхідне постійне узгодження бухгалтерського та податкового обліку амортизації з метою мінімізації податкових ризиків.

Додаток В

Порівняльна характеристика бухгалтерського та податкового обліку амортизації

Критерій	Бухгалтерський облік	Податковий облік	Потенційні ризики
Нормативна основа	П(С)БО	ПКУ	Розбіжності у підходах
Методи амортизації	Визначає підприємство	Обмежений перелік	Податкові різниці
Строки використання	За професійним судженням	Мінімально допустимі	Коригування фінрезультату
Мета	Достовірність звітності	Фіскальний контроль	Податкові санкції

Аналітичний коментар. Неузгодженість двох підходів вимагає посиленого аналітичного та аудиторського контролю.

Додаток Ж

Матриця аудиторських ризиків при перевірці амортизації

Вид ризику	Імовірність	Вплив	Рівень ризику	Аудиторська процедура
Невірні строки використання	Висока	Високий	Високий	Аналіз технічної документації
Помилки в розрахунках	Середня	Високий	Середній	Повторний перерахунок
Неправильне віднесення на витрати	Середня	Середній	Середній	Перевірка проводок
Розбіжності з ПКУ	Висока	Високий	Високий	Аналіз податкових різниць

Аналітичний висновок. Матриця дозволяє застосувати ризик-орієнтований підхід відповідно до МСА 315–330.