

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ЕКОНОМІКИ І МЕНЕДЖМЕНТУ
Кафедра обліку і оподаткування**

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

освітній ступінь – «Магістр»

**на тему: Теоретико-практичні аспекти обліку і аудиту готової
продукції рослинництва**

Виконала:

Ступак Марина Юріївна
здобувач спеціальності
071 «Облік і оподаткування»

Керівник:

Довжик Олена Олександрівна
доцент кафедри обліку і оподаткування

Рецензент:

Мазіна Наталія Миколаївна
головний бухгалтер Сумського
національного аграрного університету

Суми – 2023

СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет

Кафедра

Освітній ступінь

Спеціальність

Економіки і менеджменту

Обліку і оподаткування

Магістр

071 «Облік і оподаткування»

Завідувач кафедри

« 08 » листопада

Затверджую:

М.І. Гордієнко

2022 р.

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ

Ступак Марини Юріївни

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи: Теоретико-практичні аспекти обліку і аудиту готової продукції рослинництва

2. База практичного дослідження:

ПП «Новгород-Сіверські аграрні інвестиції» м. Новгород-Сіверський Чернігівської області

керівник роботи **Довжик Олена Олександрівна, к.е.н., доцент**

(прізвище, ім'я, по-батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджена наказом по університету від

11.01. 2023 р. № 51-н

3. Строк подання здобувачем закінченого проекту (роботи) 12 грудня 2023 року

4. Вихідні дані до проекту (роботи):

первинні та зведені документи, реєстри синтетичного та аналітичного обліку, статутні та установчі документи, фінансова, статистична, бюджетна та податкова звітність,

законодавчо - нормативні акти з питань обліку і контролю, монографії, фахові наукові

статті та доповіді на міжнародних науково-практичних конференціях з питань сучасного

стану та вдосконалення обліку, аналізу, аудиту і контролю.

5. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити):

дослідити сутність терміну «готова продукція» та правові засади відображення в обліку;

узагальнити теоретичні основи обліку готової продукції рослинництва; обґрунтувати, що

аудит – основа незалежного контролю в контексті перевірки готової продукції

рослинництва; провести аналіз показників діяльності підприємства; розкрити особливості

організація обліку готової продукції рослинництва та визначити напрями удосконалення;

охарактеризувати систему внутрішнього контролю підприємства за готовою продукцією

рослинництва; розкрити особливості аудиту готової продукції рослинництва;

запропонувати напрями удосконалення контрольних процедур; сформулювати висновки

6. Дата видачі завдання

« 08 » листопада 2022 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів підготовки кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1.	Визначення та затвердження теми дослідження, складання плану – графіку виконання роботи	листопад 2022 р.	
2.	Підбір та аналіз літературних джерел, підготовка першого теоретичного розділу	грудень 2022 р. - січень 2023 р.	
3.	Збір аналітичної інформації, обробка результатів дослідження та підготовка другого розділу роботи	лютий-липень 2023 р.	
4.	Підготовка третього розділу кваліфікаційної роботи	вересень - жовтень 2023 р.	
5.	Підготовка висновків, пропозицій та узгодження з керівником	жовтень-листопад 2023 р.	
6.	Підготовка кінцевого варіанту кваліфікаційної роботи	листопад 2023 р.	
7.	Опрацювання зауважень керівника, перевірка на автентичність	01-04 грудня 2023 р.	
8.	Рецензування кваліфікаційної роботи	04-08 грудня 2023 р.	
9.	Представлення кваліфікаційної роботи на кафедрі, деканат	08 грудня 2023 р.	
10.	Підготовка доповіді, презентації до кваліфікаційної роботи та її попередній захист	08-13 грудня 2023 р.	
11.	Захист кваліфікаційної роботи	14-15 грудня 2023 р.	

Здобувач вищої освіти за другим
(магістерським) рівнем

Марина СТУПАК

Керівник роботи

Олена ДОВЖИК

Перевірку на автентичність проведено.

Надія БАРАНИК

Кваліфікаційна робота допущена до
захисту

Гарант освітньої програми

Інна НАЗАРЕНКО

Декан факультету економіки і
менеджменту

Маргарита ЛИШЕНКО

АНОТАЦІЯ

Ступак М.Ю. Теоретико-практичні аспекти обліку і аудиту готової продукції рослинництва. Рукопис кваліфікаційної роботи. Суми. 2023.

Кваліфікаційна робота спрямована на обґрунтування теоретико-практичних аспектів обліку і аудиту готової продукції рослинництва, а також ідентифікації напрямів удосконалення в контексті тематики дослідження, які з практичної точки зору дозволять удосконалити процес організації бухгалтерського обліку та документального оформлення результатів аудиту.

У роботі узагальнені теоретичні основи обліку і аудиту готової продукції рослинництва. Автором проведена організаційно-економічна характеристика досліджуваного суб'єкта підприємництва. Встановлено, що підприємство за 22 видами діяльності може здійснювати свою діяльність, проте в практичному аспекті сільське господарство є одним з домінантних напрямів, у межах якого проводяться фінансово-господарські та виробничі процеси, які дозволяють досягти мету діяльності, яка спрямована як на отримання прибутку, так і на задоволення потреб учасників та членів трудового колективу. У роботі детально розглянуто організацію бухгалтерського обліку готової продукції, ідентифіковано недоліки які мають місце. Представлено концептуалізацію процесу розробки облікової політики у частині обліку готової продукції рослинництва, яка передбачає методичну, технічну, організаційну складові, що сприятиме удосконаленню змісту облікової політики у частині використання чинних нормативних документів, а також забезпечить підвищення рівня аналітичності зазначеного нормативного документу, що є позитивним для управлінського процесу бізнес-суб'єктом.

Представлено характеристику системи внутрішнього контролю підприємства за готовою продукцією рослинництва. Узагальнено ключові питання інвентаризації, які зафіксовані у Обліковій політиці. Охарактеризовано етапи інвентаризаційного процесу у досліджуваному підприємстві. Встановлено, що інвентаризаційний процес зерна на підприємстві має свої особливості, які зводяться до наступного: встановлення фактичної наявності зерна, яке зберігається на підприємстві; встановлення якості зерна, яке зберігається на підприємстві; у

випадках наявності лишків / нестач або зниження якості зерна, встановлення причин та винних осіб.

Охарактеризовано особливості аудиту готової продукції. Визначено види та проведено характеристику загроз щодо дотримання етичних принципів аудитором у процесі аудиторської перевірки. Подано етапізацію аудиторської перевірки готової продукції рослинництва, яка є складовою загального аудиту фінансової звітності та для якої характерними є всі етапи аудиту, оскільки знаходить своє відображення у меті, передбачає наявність відповідного інформаційного забезпечення, виконання відповідних процедур, отримання аудиторських доказів та їх оцінку, а також аргументування інформації, що є компонентою загальної думки аудитора. Надано пропозиції щодо розширення переліку робочої документації аудитора.

Ключові слова: аудит, бухгалтерський облік, готова продукція, інвентаризація, облікова політика.

ANNOTATION

Stupak M. Theoretical and practical aspects of accounting and audit of finished crop products. Manuscript of qualifying work. Sumy. 2023.

The qualification work is aimed at substantiating the theoretical and practical aspects of accounting and auditing of finished crop products, as well as identifying areas for improvement in the context of the research topic, which, from a practical point of view, will improve the process of organizing accounting and documenting audit results.

The work summarizes the theoretical basis for accounting and auditing of finished crop products. The author carried out an organizational and economic characteristic of the business entity under study. It has been established that an enterprise can carry out its activities in 22 types of activities, but in practical terms, agriculture is one of the dominant areas within which financial, economic and production processes are carried out to achieve the goals of activities aimed at both making a profit and satisfying the needs of participants and members of the workforce. The work examines in detail the organization of accounting for finished products and identifies existing shortcomings. A

conceptualization of the process of developing an accounting policy in terms of accounting for finished crop products is presented, which provides for methodological, technical, organizational components, which will help improve the content of the accounting policy in terms of the use of existing regulatory documents, and will also ensure an increase in the level of analyticality of the specified regulatory document, which is positive for management process business entity.

The characteristics of the enterprise's internal control system over finished crop products are presented. The key inventory issues recorded in the Accounting Policy are summarized. The stages of the inventory process in the enterprise under study are characterized. It has been established that the grain inventory process at the enterprise has its own characteristics, which boil down to the following: establishing the actual availability of grain stored at the enterprise; establishing the quality of grain stored at the enterprise; in cases of surplus/deficiency or decreased quality of grain, identifying the causes and those responsible.

The features of the audit of finished products are characterized. The types of threats to compliance with ethical principles by the auditor during the audit process are identified and characterized. The phasing of the audit of finished crop products is presented, which is an integral part of the general audit of financial statements and which is characterized by all stages of the audit, since it is reflected in the objectives, presupposes the availability of appropriate information support, the implementation of appropriate procedures, obtaining audit evidence and their evaluation, as well as argumentation of information that is a component of the auditor's general opinion. Proposals are given to expand the list of auditor's working documentation.

Key words: audit, accounting, finished products, inventory, accounting policy.

ЗМІСТ

	ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1	ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І АУДИТУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА	11
1.1	Готова продукція: сутність та правові засади відображення в обліку	11
1.2	Теоретичні основи обліку готової продукції рослинництва	16
1.3	Аудит – основа незалежного контролю в контексті перевірки готової продукції рослинництва	21
РОЗДІЛ 2	ПРАКТИЧНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА В ПП «НОВГОРОД-СІВЕРСЬКІ АГРАРНІ ІНВЕСТИЦІЇ»	27
2.1	Аналіз показників діяльності підприємства	27
2.2	Організація обліку готової продукції рослинництва в ПП «НОВГОРОД-СІВЕРСЬКІ АГРАРНІ ІНВЕСТИЦІЇ»	40
2.3	Удосконалення процесу організації бухгалтерського обліку готової продукції у ПП «НОВГОРОД-СІВЕРСЬКІ АГРАРНІ ІНВЕСТИЦІЇ»	49
РОЗДІЛ 3	АУДИТ ЯК ФОРМА КОНТРОЛЮ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА	55
3.1	Характеристика системи внутрішнього контролю підприємства за готовою продукцією рослинництва	55
3.2	Незалежний аудиторський контроль готової продукції рослинництва	60
3.3	Реалістична оцінка системи внутрішнього контролю – напрям удосконалення незалежного аудиту	66
	ВИСНОВКИ	72
	СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	76
	ДОДАТКИ	80

ВСТУП

Актуальність теми. Готова продукція рослинництва – важлива компонента оборотних активів сільськогосподарського підприємства, якій належить особливе місце у складі майна та витрат при визначенні фінансового результату та розкритті інформації у фінансовій звітності. На законодавчому рівні розроблено та затверджено значну кількість нормативних документів, які встановлюють єдині правила ведення обліку готової продукції та відображення інформації у фінансовій та статистичній звітності.

Важливість готової продукції зумовлює необхідність організації на належному рівні контролю. Процес аудиту готової продукції має певні особливості, оскільки кожен суб'єкт господарювання, в залежності від галузі, має різні види продукції. Відповідно, у процесі аудиту фінансової звітності сільськогосподарського підприємства увага аудитора має бути спрямована на перевірку правильності та достовірності показників бухгалтерського обліку, регламентованої звітності щодо готової продукції рослинництва.

Враховуючи означуване, доцільно зазначити, що тематика наукового дослідження є актуальною.

Окреслена проблема є об'єктом наукових досліджень вітчизняних вчених: Баланюк І.Ф. [1], Гірічева Я.Є. [4], Григорів О.О. [1], Дугар Т.Є. [2], Зінченко О.В. [4], Іванюк Т.Л. [1], Корольчук І.Р. [22], Мац Т.П. [2], Сафарова А.Т. [22] та ін.

Зв'язок роботи з науковою темою. Кваліфікаційна робота виконувалася в межах науково-дослідної теми Сумського національного аграрного університету кафедри обліку і оподаткування: «Обліково-інформаційне забезпечення діагностики діяльності бізнес-суб'єктів (номер державної реєстрації 0119U103685)».

Мета і завдання дослідження. Метою написання кваліфікаційної роботи є дослідження теоретико-практичних аспектів обліку і аудиту готової продукції рослинництва та обґрунтування пріоритетних напрямів вдосконалення в контексті тематики дослідження.

Досягнення ідентифікованої мети обумовило необхідність постановки та вирішення комплексу завдань:

- ідентифікація теоретичних основ обліку і аудиту готової продукції рослинництва;
- проведення організаційно-економічної характеристики діяльності ПП «НОВГОРОД-СІВЕРСЬКІ АГРАРНІ ІНВЕСТИЦІЇ»;
- характеристика практичних аспектів ведення бухгалтерського обліку готової продукції рослинництва;
- обґрунтування напрямів вдосконалення організації бухгалтерського обліку готової продукції рослинництва;
- характеристика системи внутрішнього контролю підприємства за готовою продукцією рослинництва;
- деталізація методико-організаційних аспектів аудиту готової продукції рослинництва;
- обґрунтування пріоритетних напрямів вдосконалення аудиту готової продукції рослинництва.

Об'єктом дослідження є теоретичні та практичні аспекти обліку і аудиту готової продукції рослинництва.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методологічних та практичних аспектів, пов'язаних з обліком і аудитом готової продукції рослинництва.

Методи дослідження. Виконання кваліфікаційної роботи базувалося на використанні системи загальних та спеціальних методів наукового дослідження: монографічний, графічний, вибірковий, порівняння, систематизації, групування та ін.

Інформаційна база дослідження. Інформаційну базу дослідження становлять закони, положення, стандарти, наукові праці вітчизняних вчених, дані річної фінансової звітності досліджуваного підприємства за період 2020 – 2022 рр., дані бухгалтерського обліку та інвентаризаційного процесу, внутрішні нормативні документи підприємства.

Елементи наукової новизни. Результати наукового дослідження мають елементи наукової новизни та полягають в обґрунтуванні положень, яким притаманний статус вдосконалення або подальшого розвитку, а саме:

вдосконалено:

- структуру облікової політики підприємства, яка повинна базуватися на максимальному підході щодо розкриття інформації про обліково-контрольний процес в розрізі методичної, технічної та організаційної складової, що в практичному аспекті сприятиме удосконаленню змісту облікової політики у частині використання чинних нормативних документів, а також забезпечить підвищення рівня аналітичності зазначеного нормативного документу, що є позитивним для управлінського процесу бізнес-суб'єктом;

набуло подальшого розвитку:

- етапізація аудиторської перевірки готової продукції рослинництва, яка передбачає проведення незалежної перевірки з алгоритмічним дотриманням наступних етапів: ідентифікація цілей аудиту готової продукції рослинництва, формування інформаційного забезпечення, аналіз даних, висновки та оцінка аудиторських доказів, складання звітності, надання рекомендацій;

- алгоритмічна послідовність перевірки документів бухгалтерського обліку в частині обліково-контрольного процесу щодо готової продукції рослинництва, яка передбачає для підтвердження достовірності показників, узагальнених у фінансовій звітності, здійснювати співставлення з даними стандартних звітів, інформація у яких узгоджується з первинними документами;

- розширення переліку робочої документації аудитора шляхом рекомендації для практичного використання робочого документу «Розуміння діяльності суб'єкта аудиту і його внутрішній контроль», який акумулюватиме інформацію щодо області аудиту та внутрішнього контролю на які можна покладатися незалежному аудиторіві; аудиторська впевненість на результати внутрішнього контролю; посилення на робочий документ; конкретизація інформації щодо можливості аудитору покладатися на процедури внутрішнього контролю.

Практичне значення одержаних результатів. Основні положення кваліфікаційної роботи можуть бути прийняті до впровадження в освітній процес, а також в практичну діяльність досліджуваного підприємства.

Особистий внесок здобувача. Кваліфікаційна робота є самостійно виконаною працею, наукові положення та висновки, які представлені в роботі, одержані здобувачем вищої освіти особисто.

Апробація результатів дослідження. Основні результати наукових досліджень були обговорені на науково-практичних конференціях, зокрема: VI Всеукраїнській науково-практичній конференції «Бухгалтерський облік, контроль та аналіз в умовах інституційних змін» (м. Полтава, 26 жовтня 2023 р.); II Міжнародній науково-практичній конференції «Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації» (м. Суми, 16 листопада 2023 р.).

Публікації. Основні результати кваліфікаційної роботи викладено в 2 наукових працях загальним обсягом 0,5 ум. друк. арк.

Структура і обсяг роботи. Кваліфікаційна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Загальний обсяг кваліфікаційної роботи - 80 сторінок, робота містить 12 таблиць, 23 рисунки. Список використаних джерел налічує 31 джерело.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І АУДИТУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА

1.1 Готова продукція: сутність та правові засади відображення в обліку

Діяльність аграрних бізнес-суб'єктів пов'язана з виробництвом готової продукції. Наукова скарбниця узагальнює значну кількість визначень та підходів щодо класифікації готової продукції. На рисунку 1.1 подано визначення терміну «готова продукція», запропоноване вітчизняними науковцями та за підходом, який найбільш імponує здобувачу, а також класифікацію, за відповідними класифікаційними ознаками.

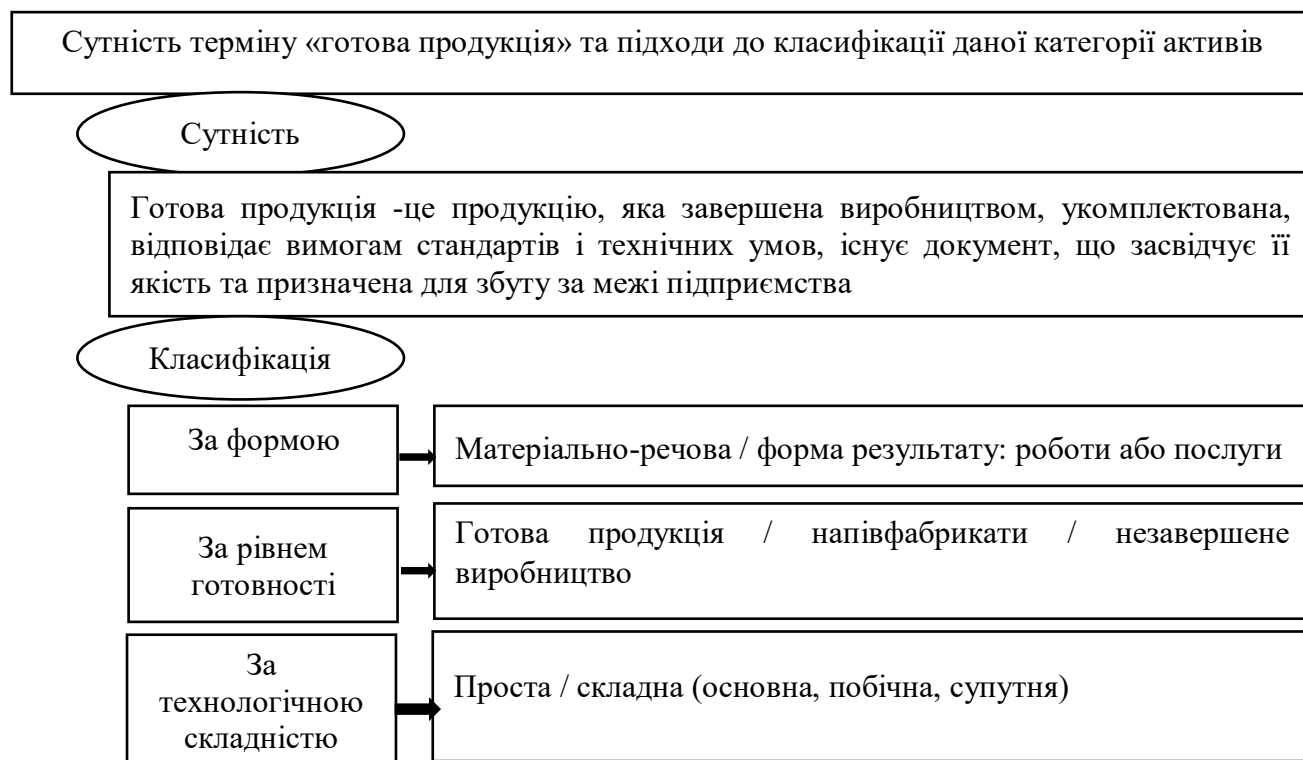


Рисунок 1.1 - Сутність терміну «готова продукція» та підходи щодо її класифікації

**Джерело: складено автором за матеріалами [1, с. 158-159].*

Готовій продукції властивим є стадії руху у межах суб'єктам господарювання та реалізація за межами підприємства. Дані процеси візуалізовано на рисунку 1.2.

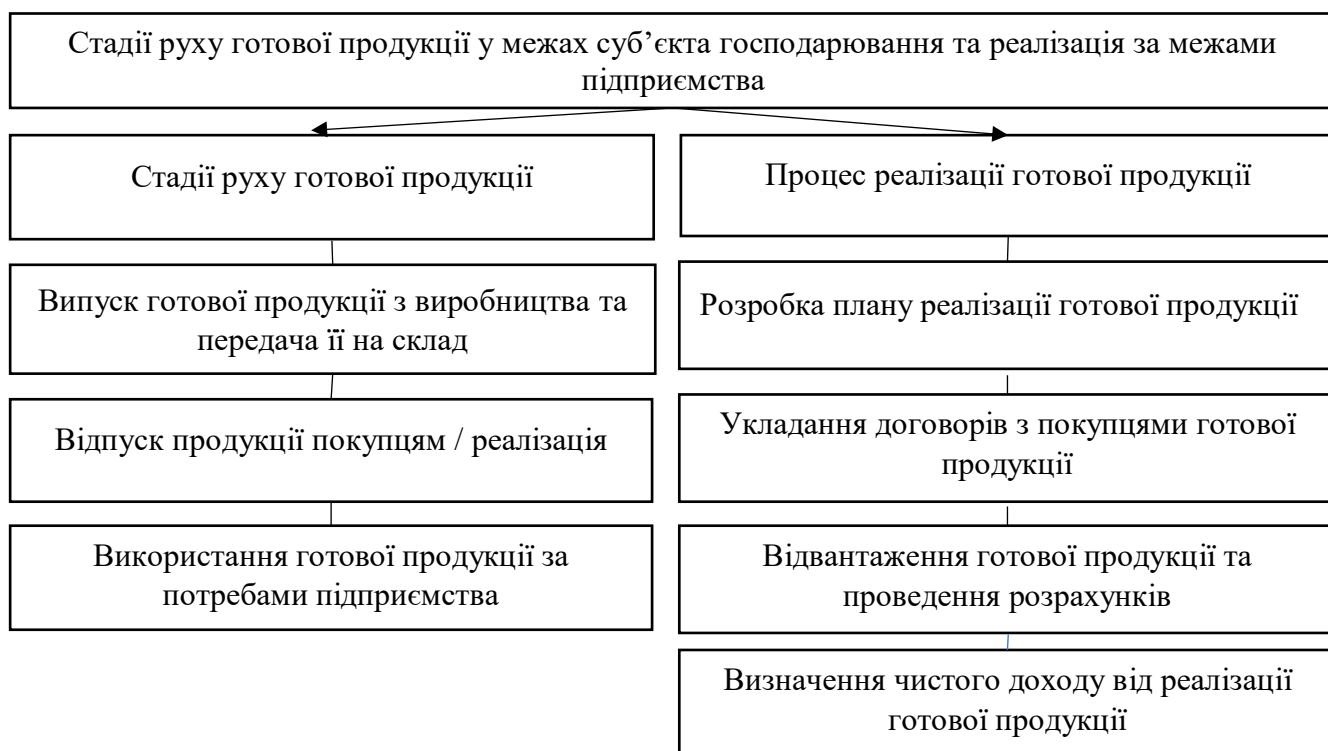


Рисунок 1.2 - Стадії руху готової продукції у межах суб'єкта господарювання та реалізація за межами підприємства

**Джерело: складено автором за матеріалами [22].*

Важливу роль у процесі організації бухгалтерського обліку та здійсненні ефективного контролю відіграє нормативне регулювання. Нормативне середовище у сфері обліково-контрольного процесу операцій з готовою продукцією слід розглядати у межах таких рівнів: міжнародний, державний, локальний (рівень підприємства).

На сьогодні в Україні бізнес-суб'єкти можуть складати фінансову (консолідовану) фінансову звітність за НП(С)БО та МСФЗ.

У Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» відповідно до ст. 12 п. 2 зазначено, що «підприємства, що становлять суспільний інтерес, публічні акціонерні товариства, суб'єкти господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях, материнські підприємства груп, у

складі яких є підприємства, що становлять суспільний інтерес, материнські підприємства великої групи, які не належать до категорії великих підприємств, а також підприємства, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України, складають фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність за міжнародними стандартами» [20].

Відповідно для зазначених категорій підприємств міжнародний рівень нормативного регулювання обліку готової продукції рослинництва передбачає обов'язкове дотримання норм наступних документів: МСБО 2 «Запаси», МСБО 18 «Дохід», МСБО 41 «Сільське господарство». Також для даних підприємств у якості нормативного документа міжнародного рівня доцільно враховувати норми Концептуальної основи фінансової звітності [25].

Державний рівень нормативного регулювання обліку готової продукції передбачає використання наступних нормативних актів. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні [20]. Враховуючи, що готова продукція відображається у фінансовій звітності, відповідно, актуальними для урахування є норми НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». У НП(С)БО 9 «Запаси» щодо готової продукції як складової запасів визначено методологічні підходи, пов'язані з оцінкою (первісною, на дату вибуття) та надано рекомендації, які пов'язані з узагальненням інформації про даний вид активів у формі 5 «Примітки до річної фінансової звітності» [15]. Господарські операції, які пов'язані з готовою продукцією, сприяють як отриманню доходу, так і витрат, відповідно, у процесі ведення обліку необхідними для застосування є норми НП(С)БО 15 «Дохід» та НП(С)БО 16 «Витрати».

Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів акумулюють норми, які регламентують наступні питання:

- особливості визнання активів у якості біологічних;
- класифікація активів, які відносяться до категорії біологічних;
- організація обліку активів, які відносяться до біологічних;

- особливостей визначення оцінки на дату балансу, при первісному визнанні активів, які відносяться до біологічних;
- методики визначення як доходів, так і витрат діяльності, яка пов'язана з сільським господарством [9].

Відповідно до зазначених рекомендацій здійснення оцінки продукції сільського господарства у процесі первісного визнання, визначається у натуральному виразі з обов'язковим урахуванням місця оприбуткування. У таблиці 1.1 конкретизовані місця оприбуткування готової продукції, які є актуальними для урахування при здійсненні оцінки.

Таблиця 1.1 - Місця оприбуткування готової продукції, які є актуальними для урахування при здійсненні оцінки

Назва місця для оприбуткування продукції	Види продукції
Франко-місце зберігання	- зерно; - насіння соняшнику; - цукрові буряки; - баштанні культури; - картопля; - маточники цукрових буряків, - коренеплоди; - овочі; - соломка та треста льону; - соломка та треста конопель
Франко-пункт приймання	- плоди; - ягоди; - виноград; - листя тютюну; - продукція лікарських культур; - продукція ефіроолійних культур; - продукція квітництва; - овочі закритого ґрунту
Франко-місце силосування / переробки	- зелена маса на силос; - трав'яне борошно; - сінаж; - виготовлення гранул
Франко-місце споживання	- зелена маса на корм

**Джерело: складено автором за матеріалами [9].*

Кожен бізнес-суб'єкт перед складанням річної фінансової звітності та в інших випадках обов'язково повинен проводити інвентаризацію з урахуванням норм Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, сутність якої у

контексті тематики дослідження повинна полягати у наступному: виявленні фактичної наявності та перевірка повноти відображення готової продукції; установлення лишків або нестач готової продукції шляхом зіставлення фактичної їх наявності з даними бухгалтерського обліку; виявленні готової продукції, яка частково втратила свою первісну якість та споживчі властивості [18].

У структурі підприємства може бути передбачений відділ внутрішнього аудиту, діяльність якого повинна регламентуватися Положенням про службу внутрішнього аудиту, в додатках до якого будуть деталізовані завдання внутрішніх аудиторів щодо бізнес-процесів підприємства (в т.ч. бізнес-процесів, пов'язаних з виробництвом сільськогосподарської продукції).

Підходи щодо відображення інформації про виробництво готової продукції, її реалізацію та використання на господарські потреби суб'єктом господарювання на рахунках бухгалтерського обліку потрібно здійснювати, базуючись на нормах [5].

Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності конкретизують питання щодо формування показників фінансової звітності, ключові норми, які пов'язані з акумулюванням інформації про готову продукцію, як процесу виробництва, так і реалізації будуть відображені в пункті 1.2 даного розділу.

Процес порівняння показників, які представлено у різних формах фінансової звітності, зокрема і про готову продукцію, доцільно перевіряти з урахуванням підходу, яких обґрунтовано у Методичних рекомендаціях з перевірки порівнянності показників фінансової звітності [10].

Аналіз нормативних документів дав можливість визначити правові норми різних ієрархічних рівнів, які визначають особливості організації бухгалтерського обліку готової продукції підприємства. Варто також зазначити, що представлені вище нормативні документи, є основою для розробки Облікової політики, які обов'язково мають бути враховані головним розробниками зазначеного локального нормативного документа.

1.2 Теоретичні основи обліку готової продукції рослинництва

Ефективність організації фінансово-господарської діяльності значною мірою залежить від правильності ведення бухгалтерського обліку готової продукції рослинництва.

Відповідно, первинний облік готової продукції повинен бути організований за наступними напрямками.

Первинний облік підготовчих робіт перед посівом, що передбачає обов'язкове відображення витрат, які пов'язані з дисконтуванням полів, процесом підготовки та транспортування необхідних мінеральних добрив, внесенням відповідних добрив, боронуванням та культивуванням.

Відповідно для даних процесів актуальними для застосування є використання наступних первинних документів:

- обліковий лист праці тракториста-машиніста, який акумулюватиме інформацію щодо витрат, які пов'язані з дисконтуванням, боронуванням та культивуванням полів та відображатимуть дані щодо витрат пального, амортизації та нарахування заробітної плати відповідним водіям, які залучені до процесу посіву;
- лімітно-забірні картки та накладні внутрішньогосподарського призначення, які сприятимуть відображенню використання як добрив, так і пального у процесі проведення підготовчих робіт до посіву;
- табель обліку робочого часу дозволить відобразити заробітну плату працівникам, які залучені до підготовчих робіт для посіву (наприклад, працівникам, які навантажували мінеральні добрива);
- дорожній лист трактора, подорожній лист вантажного автомобіля дозволяють фіксувати інформацію про роботу тракторів, вантажних автомобілів, а саме: перевезення та внесення добрив;
- акт про використання мінеральних та органічних і бактеріальних добрив та засобів хімічного захисту рослин забезпечує списання добрив, які використані в рослинництві.

Організація первинного обліку посіву передбачає фіксування інформації про процес посіву в частині передпосівної культивуації, навантаження насіння, протруювання насіння, транспортування добрив, їх внесення, посів, здійснювання прикатування після проведення посіву.

Для відображення даних процесів у бухгалтерському обліку передбачені наступні первинні документи:

- обліковий лист тракториста машиніста, який фіксуватиме інформацію про виконані трактором роботи (внесення добрив, протруювання насіння, проведення передпосівної культивуації та здійснення прикатування після проведення сівби) та забезпечать визначити витрати пального, нарахувати заробітну плату трактористу;
- лімітно-забірні картки, дозволяє фіксувати процес отримання засобів, необхідних для захисту, насіння та пального на складі;
- накладна внутрішньогосподарського призначення дозволяє узагальнювати інформацію щодо реалізації продукції, запасів працівникам підприємства;
- акт про використання мінеральних та органічних і бактеріальних добрив та засобів хімічного захисту рослин дозволяє відобразити витрачання добрив в розрізі кожного поля та культури, а також є підставою для їх списання;
- табель обліку робочого часу, обліковий лист праці та виконаних робіт призначені для нарахування заробітної плати працівникам, що залучені до процесу посіву.

Документальне забезпечення первинного обліку процесу догляду за посівами передбачає обов'язкове фіксування інформації, яка характеризує операції щодо отримання гербіцидів та інших видів добрив на складі, їх завантаження на автомобіль, транспортування, обприскування посівів.

Дані процеси фіксуються у таких документах:

- лімітно-забірна картка, за допомогою якої потрібно фіксувати факт відпуску добрив з складу;

- накладна внутрішньогосподарського призначення забезпечує підтвердження факту відпуску цінностей з складу;
- акт про використання мінеральних та органічних і бактеріальних добрив та засобів хімічного захисту рослин фіксує витрачання мінеральних добрив / засобів захисту в розрізі кожного поля та культури;
- обліковий лист тракториста-машиніста, дорожній лист трактора, подорожній лист вантажного автомобіля забезпечують фіксування інформації щодо витрат палива, нарахування заробітної плати працівникам, які працюють на відповідних транспортних засобах та виконують роботи у процесі отримання засобів захисту, їх транспортування та використання.

Первинний облік надходження готової продукції з поля на склад підприємства передбачає документування процесів, які пов'язані із збором зерна комбайнером, його транспортуванням.

Облік зернової продукції, яка одержується від урожаю, може вестись з використанням наступних документів:

- путівки на вивезення продукції з поля;
- реєстру відправки зерна та іншої продукції з поля;
- талонів комбайнера.

Також актуальними для використання є реєстри приймання зерна від водія, реєстри приймання зерна вагарем та відомості руху зерна та іншої продукції.

Актом на сортування та сушіння продукції рослинництва оформлюється кожна партія продукції, яка оприбутковується, а відправка зерна на заготівельні пункти повинна бути зафіксована в ТТН.

Науковці Саванчук Т.Н., Чернецька О.В. пропонують наступні напрями удосконалення процесу первинного документального оформлення виходу готової продукції:

1) первинний документ «Обліковий лист тракториста-машиніста» удосконалити в частині виокремлення додаткових показників: термін виконання робіт; простій з вини працівника; втрат зерна, що дозволить забезпечити

реалістичне нарахування суми заробітної плати комбайнеру у випадку, якщо відбулися втрати зернової продукції;

2) з метою зменшення кількості первинних документів, які призначені для ведення обліку зернової продукції, одержаної безпосередньо від урожаю, використовувати «Щоденник надходження сільськогосподарської продукції», який буде мати реквізити, які дозволять відображати в розрізі продукції зернових культур інформацію про кількість, якість та види;

3) з метою зменшення кількості документів, замість документів «Акт про сушіння, сортування продукції рослинництва», «Акт про переробку продукції рослинництва» використовувати документ «Акт про сушіння, сортування і переробку продукції рослинництва»;

4) у зв'язку з відсутністю документу, який акумулює дані щодо стану зберігання сільськогосподарської продукції, запропоновано введення нового первинного документу – «Акт обліку та контролю збереження зернопродукції», що відображатиме інформацію, яка характеризуватиме кількість та якість сільськогосподарської продукції (зокрема зернових) на різних стадіях зберігання, а основні реквізити характеризуватимуть зернову продукцію щодо кількості, якості, втрат, причин втрат та винної особи;

5) для визначенні класу зерна та організації обліку його якості доцільно до Відомості руху зерна додати графу «Засміченість зерна»;

6) з метою визначення та фіксування інформації про зерновідходи пропонується введення додаткового первинного документу «Накладна на зерновідходи»;

7) для узагальнення інформації про збиральну компанію та її оптимізацію, запропоновано для використання первинний документ «Звіт щодо використання зернозбиральної техніки», який узагальнюватиме інформацію за наступними показниками: намот зернових, зібрана площа, тривалість робочого дня, термін повного завантаження зернозбирального комплексу та простою із завантаженням їх причин [23].

Відповідно до норм Методичних рекомендацій щодо застосування регістрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств для узагальнення інформації по рахунку 27 передбачений журнал-ордер 5 А с.-г. [12].

Згідно з вимогами Методичних рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності інформація про готову продукцію відображається по рядку 1103 форми 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», а витрати, які пов'язані з доходами та витратами акумулюються за такими рядками форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»: 2000, 2050, 2130, 2150, 2180 [11].

Доцільно наголосити, що на сьогодні облік готової продукції рослинництва здійснюється з використанням субрахунку 271. У даному контексті доцільним для урахування є пропозиції вітчизняних науковців, які спрямовані на посилення аналітики зазначеного вище рахунку бухгалтерського обліку, які візуалізовано на рисунку 1.3.

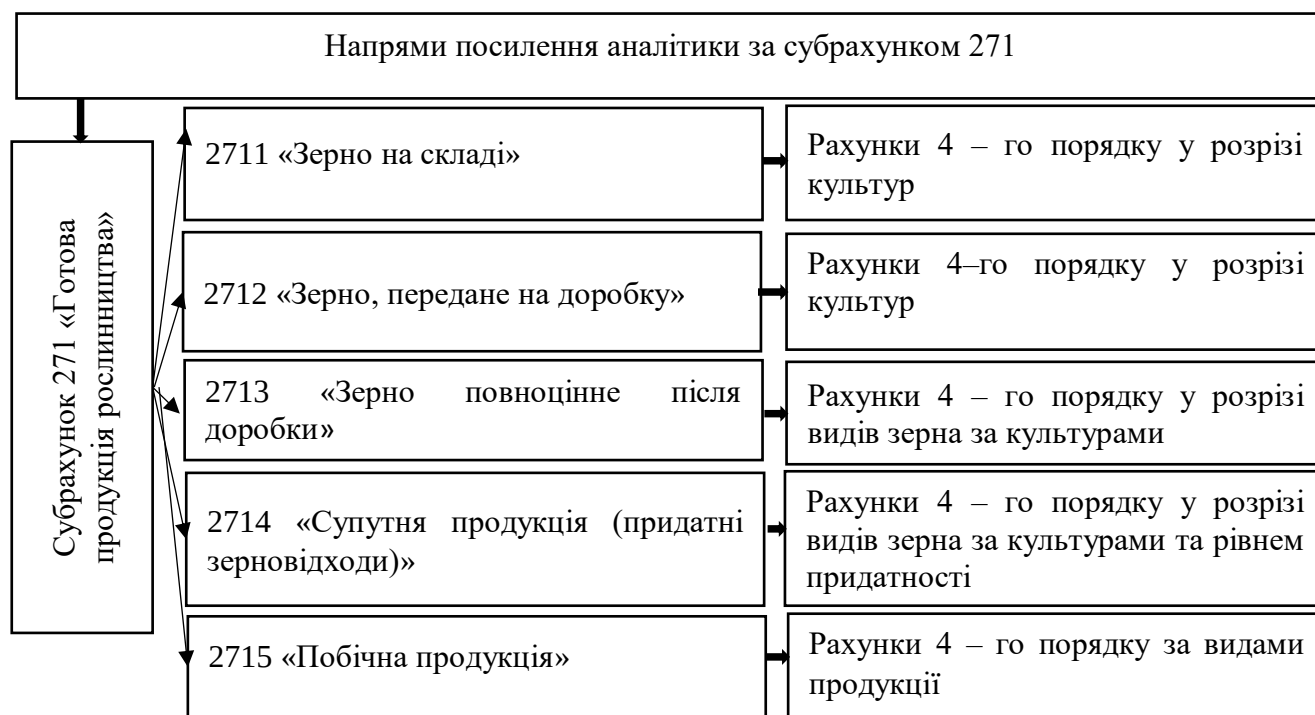


Рисунок 1.3 - Напрями посилення аналітики за субрахунком 271

**Джерело: складено автором за матеріалами [23].*

Результати дослідження особливостей організації обліку готової продукції рослинництва з теоретичної позиції в черговий раз підтвердили, що проблематика є актуальною і перебуває у полі зору досліджень науковців.

1.3 Аудит – основа незалежного контролю в контексті перевірки готової продукції рослинництва

Актуальність аудиту готової продукції рослинництва не викликає сумніву, адже це дозволяє не тільки перевірити правильність ведення обліку, але ідентифікувати проблемні аспекти, які мають місце у практичній діяльності та визначити способи їх вирішення [8].

На рисунку 1.4 подано пріоритетні напрями аудиту готової продукції.

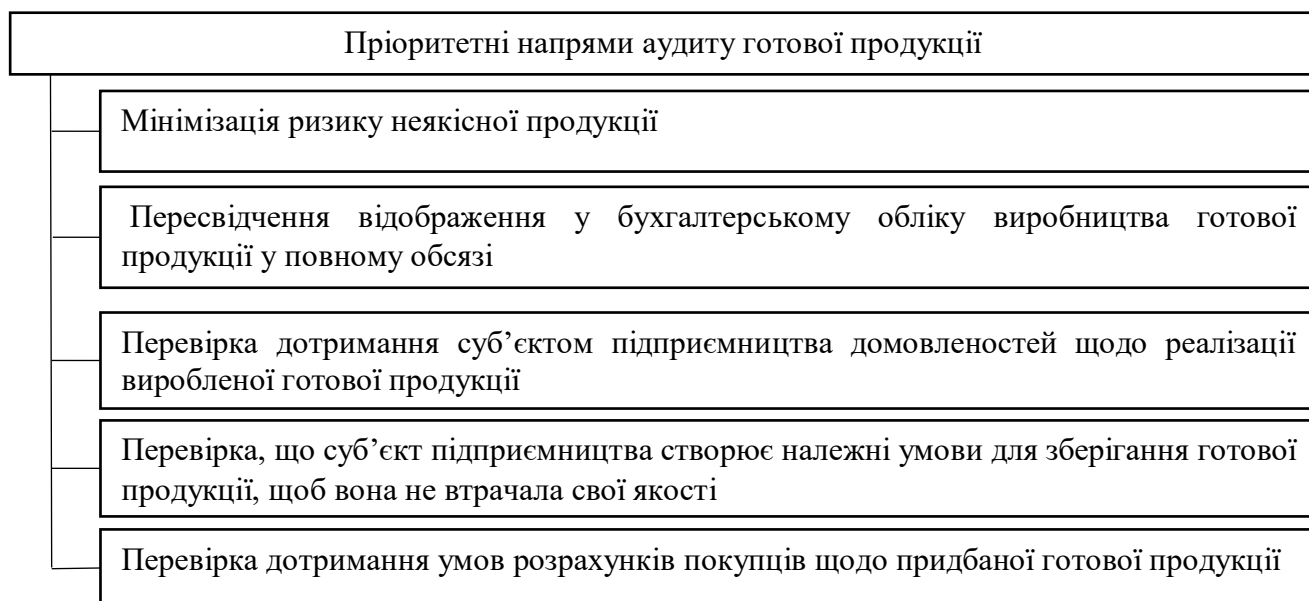


Рисунок 1.4 - Пріоритетні напрями аудиту готової продукції

**Джерело: складено автором.*

Досліджуючи проблематику аудиту готової продукції, колектив авторів Зінченко О.В. та Гірічева Я.Є. акцент роблять на необхідності ідентифікувати завдання у контексті досліджуваної частини перевірки у двох напрямках:

1) наявність та рух готової продукції, що, своєю чергою передбачає акцентування завдань на встановленні достовірного та правильного узагальнення у відповідних статтях / рядках фінансової звітності показників, які характеризують розмір отриманого доходу від реалізації, реалістичність визначення собівартості;

2) продажу готової продукції рослинництва, що передбачає дослідження питань щодо умов дотримання договірних зобов'язань в частині обсягу реалізуємої продукції; дотримання суб'єктом господарювання якості продукції; своєчасної реалізації продукції; своєчасності проведення розрахункових операцій та ін.

Крім того, особливість підходу щодо організації аудиторської перевірки полягає в тому, що її доцільно проводити за трьома етапами, а саме:

1) ознайомчий етап, який передбачає обов'язкове вивчення аудитором документів бухгалтерського обліку, з поглибленим акцентуванням уваги на тих документах, у яких зафіксована інформація про всі бізнес-процеси, які властиві продукції; аудитор повинен перевірити узагальнення інформації як у формі 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», так і у формі 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»; обов'язково мають бути виконані відповідні аналітичні процедури з метою встановлення, чи задекларовані у Обліковій політиці норми щодо організації облікового супроводу операцій з готовою продукцією, з практичного аспекту дотримуються бухгалтерією підприємства;

2) основний етап, який повинен бути спрямований на встановлення своєчасності та правильності документування господарських операцій, узагальнення їх у регістрах аналітичного та синтетичного обліку / стандартних та регламентованих звітах; у випадку, якщо відхилення від вірного процесу документального забезпечення необхідно провести поглиблене дослідження як документів, так і звернутися з запитом до третіх сторін з метою отримання обґрунтування;

3) заключний етап передбачає, що аудиторська перевірка завершена, всі аудиторські процедури успішно виконано, аудитор може на підставі інформації, узагальненої у робочій документації формувати підсумковий документ, який

повинен бути представлений замовнику аудитору, а у випадку необхідності, також будуть надані додаткові роз'яснення та рекомендації [4].

Макаренко А.П., Босенко Е.О. застосовують інший підхід до ідентифікації етапів аудиту готової продукції, а саме:

- підготовчий етап;
- етап фізичної перевірки;
- основний;
- заключний [7].

У процесі аудиту аудитор повинен виконати аудиторські процедури, які допоможуть аудиторіві встановити дотримання суб'єктом господарювання, ідентифікованих у Обліковій політиці вимог щодо організації облікового процесу в частині готової продукції. Відповідно, контрольний аспект повинен бути пов'язаний з встановлення наступних питань:

- чи дотримується на практиці підхід щодо оцінки готової продукції;
- чи відповідає оцінка готової продукції у процесі її вибуття, тій яка задекларована у локальному документі – Обліковій політиці;
- чи правильно розрахована фактична собівартість готової продукції, у випадку якщо відбулися певні неточності, аудитору потрібно визначити відхилення і з'ясувати причини;
- чи правильно відображено у бухгалтерському обліку процес виробництва готової продукції з давальницької сировини;
- чи у повному обсязі відображена інформації щодо виробництва готової продукції;
- чи були випадки несвоєчасного відображення у бухгалтерському обліку процесів реалізації;
- чи у процесі проведення інвентаризації, інвентаризується готова продукція, якщо так, яким чином, які результати та як задокументовано виконання контрольних процедур;
- чи правильно організоване зберігання готової продукції [4].

Колектив авторів наголошує, що якщо аудит проводиться вперше, то ступінь довіри визначає кількість та зміст аудиторських процедур. Якщо аудит проводився раніше, відповідно необхідною є оцінка попередніх результатів перевірки [8].

Послідовність аудиту готової продукції рослинництва може бути наступною:

- визначення критеріїв аудиту: перед початком аудиту слід встановити критерії, за якими буде оцінюватися готова продукція рослинництва; це може включати якість продукції, відповідність стандартам безпеки харчових продуктів, вартість, екологічні чинники та інші аспекти;
- планування аудиту: заздалегідь визначаються мета і обсяг аудиту, а також складається план і програма проведення аудиту; у плані можуть бути вказані критерії, які будуть перевірятися, а також методи оцінки і обсяг перевірки;
- збір доказів: під час аудиту збираються докази, які відповідають визначеним критеріям; це можуть бути документи, засвідчуючи якість продукції, записи про вирощування і обробку рослин, результати аналізів і тестувань, а також інші дані;
- аналіз доказів: зібрані докази проходять аналіз з метою встановлення відповідності готової продукції рослинництва встановленим критеріям; при цьому можуть використовуватися методи порівняння, експертні оцінки, статистичні аналізи і інші методи;
- висновок: на основі аналізу доказів формується висновок щодо відповідності готової продукції рослинництва критеріям; висновок може включати в себе оцінку рівня відповідності, виявлені недоліки або проблеми, рекомендації щодо покращення;
- звіт і реалізація рекомендацій: на основі висновків аудиту складається звіт, який містить інформацію про проведений аудит, виявлені проблеми та рекомендації; згідно звіту можуть бути прийняті відповідні заходи для покращення якості та безпеки готової продукції рослинництва; ця послідовність є загальною і може змінюватися в залежності від конкретних умов та вимог.

Варто зазначити, що у процесі аудиторського дослідження необхідно ракурс спрямувати на перевірку витрат (прямих, загальновиробничих).

Перевіряючи прямі витрати, аудитору обов'язково потрібно:

- перевірити всі первинні документи, стандартні звіти / регістри аналітичного, синтетичного обліку, які узагальнюють облікову інформацію, що характеризує процес списання цінностей на виробництво;
- враховуючи, що оцінка вибуття здійснює вплив на собівартість продукції, відповідно аудитор повинен перевірити правильність застосування відповідного методу;
- перевірити, щоб не було списано на витрати цінності, які по факту не використовувалися;
- перевірити якісні показники (наприклад, сировини).

Ураховуючи, що результати виконання аудиторських процедур, мають бути підставою для підготовки звіту, вважаємо за доцільне візуалізувати схему підготовки підсумкового документу з аудиту (рисунок 1.5).

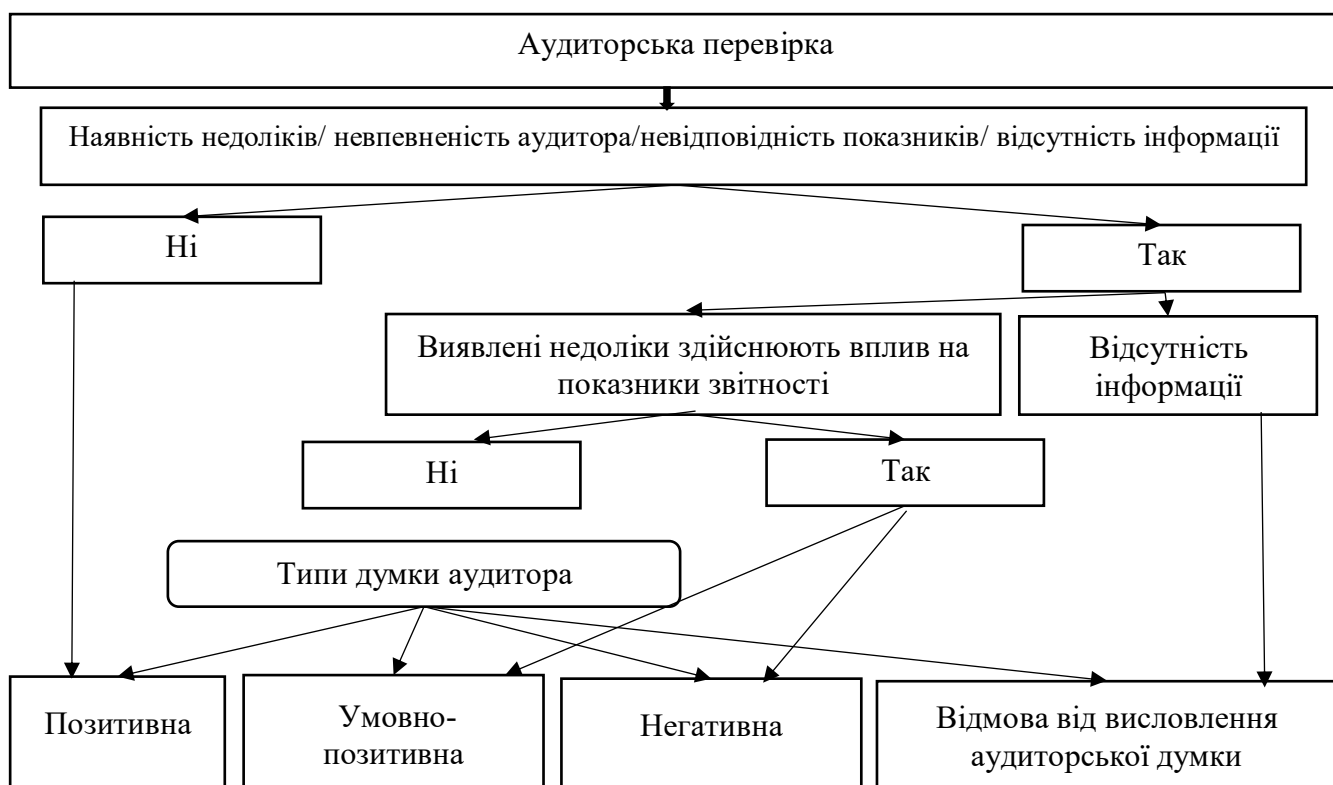


Рисунок 1.4 – Процес ідентифікації типу думки аудиторської у Звіті аудитора

**Джерело: складено автором з використанням матеріалів [4].*

Готова продукція рослинництва є об'єктам аудиторської перевірки суб'єктів господарювання аграрної сфери. Враховуючі різноаспектність об'єкта дослідження необхідно у ході перевірки використовувати наступні методи:

- аналіз;
- аналогія;
- групування;
- дедукція;
- дослідження облікових даних;
- інвентаризація;
- індукція;
- контрольні заміри;
- синтез;
- спостереження.

Оскільки у процесі аудиторського дослідження необхідно перевірити значну кількість документації, аудиторів бажано розглянути доцільність використання вибіркового способу дослідження.

РОЗДІЛ 2

ПРАКТИЧНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА В ПП «НОВГОРОД-СІВЕРСЬКІ АГРАРНІ ІНВЕСТИЦІЇ»

2.1 Аналіз показників діяльності підприємства

ПП «НОВГОРОД-СІВЕРСЬКІ АГРАРНІ ІНВЕСТИЦІЇ» зареєстровано в Чернігівській області, м. Новгород-Сіверський, буд 15. Дана юридична особа відповідно до норм власного Статуту планування діяльності здійснює самостійно. Відповідно, Статутом передбачено, що за 22 видами діяльності ПП може здійснювати свою діяльність, проте в практичному аспекті сільське господарство є одним з домінантних напрямів, у межах якого проводяться фінансово-господарські та виробничі процеси, які дозволяють досягти мету діяльності, яка спрямована як на отримання прибутку, так і на задоволення потреб учасників та членів трудового колективу ПП.

На рисунку 2.1 подано систему органів управління ПП.

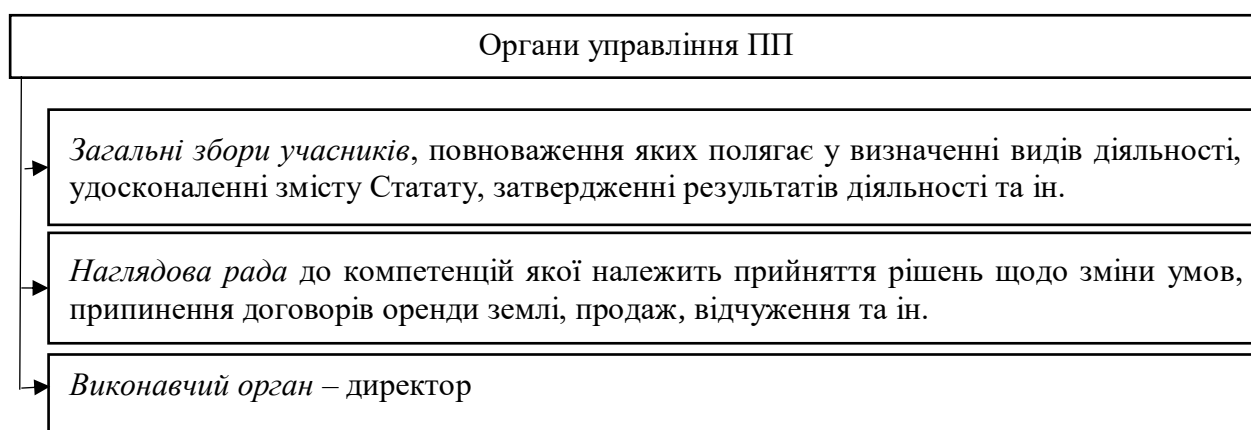


Рисунок 2.1 – Органи управління ПП

**Джерело: складено автором за матеріалами Статуту ПП.*

Цільова спрямованість аналізу діяльності ПП буде сфокусована на дослідження індикаторів, які акумулюють інформацію про активи, компоненти капіталу, результати діяльності, виробничі процеси, а в якості інформаційного забезпечення будуть дані звітності бізнес-суб'єкта (фінансової та статистичної, додаток А).

Структурне співвідношення складових компонент активів бізнес-суб'єкта подано в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Структурне співвідношення складових компонент активів бізнес-суб'єкта

Показники	2020 рік		2021 рік		2022 рік		Відх. +, - 2022 р. від 2020 р., тис. грн.
	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	
Незавершені капітальні інвестиції	76,00	0,02	1712,00	0,29	3218,00	0,53	+3142,00
Основні засоби	61573,00	14,97	145393,00	24,57	136966,00	22,52	+75393,00
Довгострокові біологічні активи	3514,00	0,85	5008,00	0,85	7477,00	1,23	+3963,00
Всього необоротних активів	65163,00	15,84	152113,00	25,71	147661,00	24,28	+82498,00
Запаси	110835,00	26,95	225036,00	38,02	284760,00	46,82	+173925,00
Поточні біологічні активи	2255,00	0,55	6685,00	1,13	5197,00	0,85	+2942,00
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	31677,00	7,70	87401,00	14,77	32929,00	5,41	+1252,00
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	9340,00	2,27	13336,00	2,25	20227,00	3,33	+10887,00
Дебіторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	91133,00	22,16	58610,00	9,90	48546,00	7,98	-42587,00
Інша поточна дебіторська заборгованість	14227,00	3,46	39381,00	6,65	54298,00	8,93	+40071,00
Гроші та їх еквіваленти	80394,00	19,55	3548,00	0,60	1149,00	0,19	-79,45,00
Інші оборотні активи	6235,00	1,52	5744,00	0,97	13456,00	2,21	+7221,00
Всього оборотних активів	346096,00	84,16	439741,00	74,29	460562,00	75,72	+114466,00
Всього активів	411259,00	100	591854,00	100	608223,00	100	+196964,00

*Джерело: складено та розраховано автором за даними ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».

Структурне співвідношення складових компонент активів бізнес-суб'єкта засвідчує, що тенденційно відбувається збільшення у вартісному виразі майна підприємства, а саме у 2022 році його вартість склала 608223,00 тис. грн., що на 196964,00 тис. грн. більше порівняно з 2020 роком.

Оборотні активи є домінуючою складовою майна, оскільки у 2020 році їх частка у загальному вираженні склала 84,16 %, у 2021 році – 74,29 %, а в 2022 році – 75,72 %. Запасам належить найбільша частка у сукупності різних видів активів, а саме: у 2020 році – 26,95 % (110835,00 тис. грн), у 2021 році – 38,02 % (225036,00 тис. грн.), у 2022 році – 46,82 % (284760,00 тис. грн.). Інші складові оборотних активів у структурі займають менше 10 %, а їх вартісний вимір по деяким різновидам збільшується (наприклад, поточні біологічні активи – на 2942,00 тис. грн., інші оборотні активи - на 7221,00 тис. грн, дебіторська заборгованість: за товари, роботи, послуги – на 1252,00 тис. грн., за розрахунками з бюджетом – на 10887,00 тис. грн., інша – на 40071,00 тис. грн.) та зменшується (наприклад, дебіторська заборгованість із внутрішніх розрахунків – 42587,00 тис. грн., гроші та їх еквіваленти – на 79245,00 тис. грн.).

Необоротні активи як у вартісному, так і у відсотковому значенні по структурі в динаміці мають тенденцію до збільшення (у 2022 році порівняно з 2020 роком збільшилися на 173925,00 тис. грн., а у структурі активів дана компонента у 2020 році займала 15,84 %, 2021 році – 25,71 %, 2022 році – 24,28 %). Основні засоби збільшуються у 2022 році порівняно з 2020 роком на 75393,00 тис. грн., довгострокові біологічні активи - на 3963,00 тис. грн, а незавершені капітальні інвестиції – на 3142,00 тис. грн.

Відповідальність за пошкоджене або втрачене майно, яке є власністю ПП або взяте в оренду, несе безпосередньо підприємство.

На рисунку 2.2 подано інформацію, яка характеризує джерела формування майна ПП. Варто зазначити, що джерела є різними: зовнішні та внутрішні джерела формування.

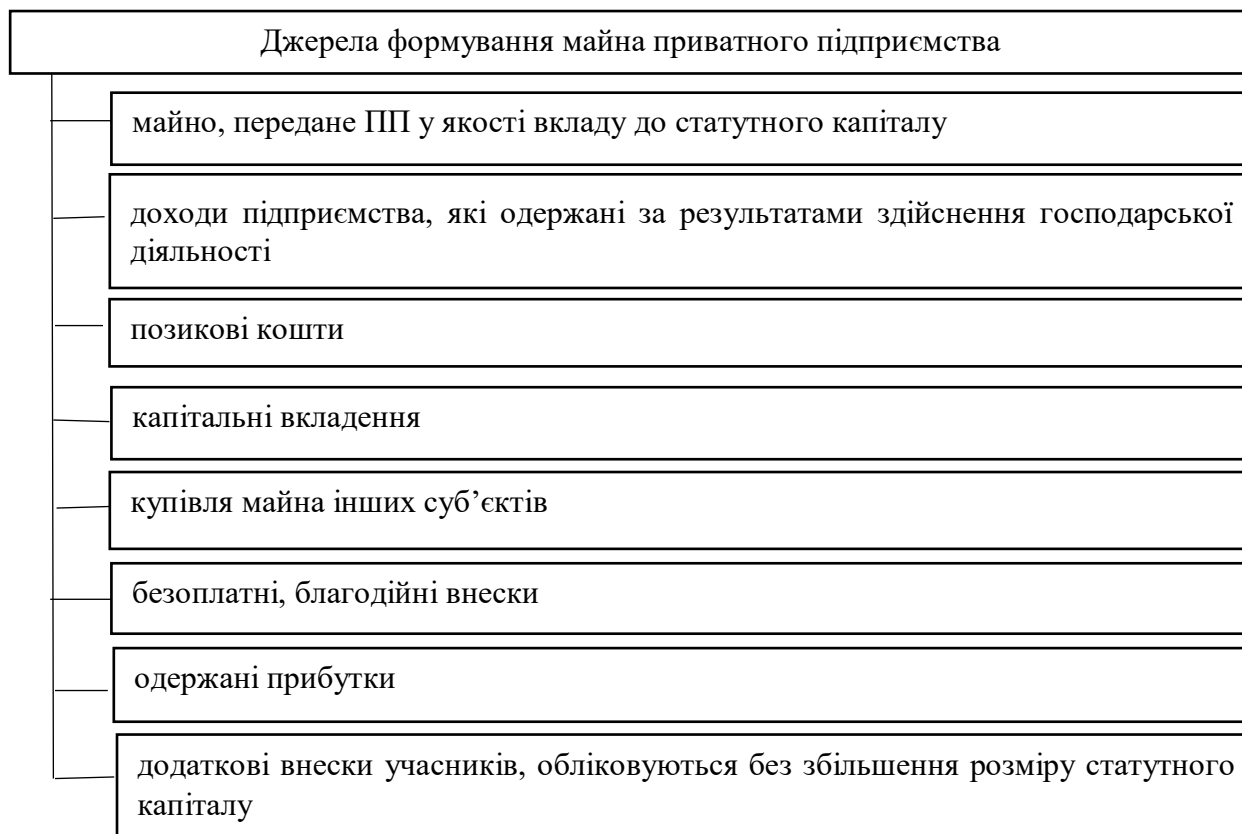


Рисунок 2.2 – Джерела формування майна приватного підприємства

**Джерело: складено автором за матеріалами Статуту ПП.*

У таблиці 2.2 узагальнено структурне співвідношення складових компонент пасивів бізнес-суб'єкта.

Таблиця 2.2 – Структурне співвідношення складових компонент пасивів бізнес-суб'єкта

Показники	2020 рік		2021 рік		2022 рік		Відх. +, - 2022 р. від 2020 р., тис. грн.
	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	
1	2	3	4	5	6	7	8
Зареєстрований (пайовий) капітал	14150,00	3,44	14150,00	2,39	14150,00	2,33	-
Капітал у дооцінках	15620,00	3,80	15344,00	2,59	14888,00	2,45	-732,00
Додатковий капітал	9678,00	2,35	9750,00	1,65	9750,00	1,60	+72,00
Нерозподілений прибуток	116280,00	28,27	190702,00	32,22	107640,00	17,70	-8640,00
Всього власного капіталу	155728,00	37,86	229946,00	38,85	146428,00	24,08	-9300,00
Довгострокові кредити банків	-	-	43591,00	7,37	43809,00	7,20	+43809,00
Інші довгострокові зобов'язання	1002,00	0,24	60917,00	10,29	63574,00	10,45	+62572,00

Продовження таблиці 2.2

1	2	3	4	5	6	7	8
Всього довгострокових зобов'язань	1002,00	0,24	104508,00	17,66	107383,00	17,65	+106381,00
Короткострокові кредити банків	135251,00	32,89	-	-	60000,00	9,86	-75251,00
Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	64181,00	15,61	46945,00	7,93	50875,00	8,36	-13306,00
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	123,00	0,03	407,00	0,07	1273,00	0,20	+1150,00
Поточна кредиторська заборгованість зі страхування	220,00	0,05	550,00	0,09	886,00	0,15	+666,00
Поточна кредиторська заборгованість з оплати праці	928,00	0,23	1608,00	0,27	1053,00	0,17	+125,00
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	33599,00	8,17	125796,00	21,25	118318,00	19,46	+84719,00
Поточні забезпечення	2207,00	0,54	2286,00	0,40	2163,00	0,36	-44,00
Інші поточні зобов'язання	18020,00	4,38	79808,00	13,48	119844,00	19,71	+101824,00
Всього поточних зобов'язань і забезпечень	254529,00	61,90	257400,00	43,49	354412,00	58,27	+99883,00
Всього пасивів	411259,00	100	591854,00	100	608223,00	100	+196964,00

**Джерело: складено та розраховано автором за даними ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».*

Виходячи з даних таблиці 2.2 аргументуємо, що пасиви у загальному представлено трьома компонентами: власним капіталом, довгостроковими та поточними зобов'язаннями та забезпеченнями, при тому, що на частка власного капіталу порівняно з сукупними складовими зобов'язань та забезпечень значно

менша (співвідношення у 2022 році - 24,08 % : 75,92 %, практично аналогічна ситуація є характерною для попередніх досліджуваних періодів).

Аналізуючи безпосередньо власний капітал, відзначимо, що загальний його розмір у звітному році порівняно з базисним роком зменшився на 9300,00 тис. грн., оскільки на 8640,00 тис. грн. зменшився розмір нерозподіленого прибутку та на 732,00 тис. грн. зменшився розмір капіталу у дооцінках, хоча додатковий капітал збільшився на 72,00 тис. грн. За період дослідження зареєстрований капітал становив 14150,00 тис. грн та 100 % частка належить безпосередньо РОСТОК-ХОЛДИНГ АГРО ЛТД.

Довгострокові зобов'язання у 2022 році порівняно з 2020 роком збільшилися на 106381,00 тис. грн., оскільки у вартісному вимірі збільшилися довгострокові кредити банків на 43809,00 тис. грн. та інші довгострокові зобов'язання – на 62572,00 тис. грн.

Відносно поточних зобов'язань та забезпечень у 2022 році порівняно з 2020 роком розмір збільшився на 99883,00 тис. грн., оскільки зростання розміру відбулося за наступними видами поточної кредиторської заборгованості: за розрахунками з бюджетом – на 1150,00 тис. грн., зі страхування – на 666,00 тис. грн., з оплати праці – 125,00 тис. грн., з внутрішніх розрахунків – 84719,00 тис. грн., інші – на 101824,00 тис. грн. Слід зазначити, що такі складові зазначеного виду зобов'язань як короткострокові кредити банків, поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги та поточні забезпечення зменшилися на 75251,00 тис. грн., 13306,00 тис. грн. та 44,00 тис. грн. відповідно.

Останні роки стали роками потрясінь для розвитку сільського господарства Чернігівської області, оскільки військова агресія Росії деструктивно впливає на діяльність бізнес-суб'єктів даного регіону. Це, своєю чергою, впливає на результативні показники, які будуть проаналізовані за даними, узагальненими у таблиці 2.3.

Виходячи з інформації таблиці 2.3, у 2022 році діяльність приватного підприємства була збитковою, що з облікової позиції є результатом суттєвого зменшення розмірів доходу та збільшення на 27160,00 тис. грн. витрат на збут.

Таблиця 2.3 – Основні результативні економічні показники діяльності підприємства

Показник	Роки			Відхилення (+/-) 2022 р. від 2020 р.
	2020	2021	2022	
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	439114,00	362514,00	184319,00	-254795,00
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	267983,00	226934,00	154093,00	-113890,00
Валовий прибуток, тис. грн.	171131,00	135580,00	30226,00	-140905,00
Інші операційні доходи, тис. грн.	42238,00	34638,00	12373,00	-29865,00
Адміністративні витрати, тис. грн.	7638,00	13575,00	7083,00	-555,00
Витрати на збут, тис. грн.	45726,00	51887,00	72886,00	+27160,00
Інші операційні витрати, тис. грн.	23676,00	37330,00	20753,00	-2923,00
Інші фінансові доходи, тис. грн.	19781,00	69795,00	104,00	-19677,00
Інші доходи, тис. грн.	41069,00	2720,00	-	-41069,00
Фінансові витрати, тис. грн.	40258,00	64541,00	13834,00	-26424,00
Інші витрати, тис. грн.	36795,00	1253,00	11665,00	-25130,00
Чистий прибуток, тис. грн.	120126,00	74147,00	-83518,00	-203644,00

*Джерело: складено та розраховано автором за даними ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

Найбільше зменшилися наступні види доходів: чистий дохід від реалізації продукції – на 254795,00 тис. грн., операційні доходи – 29865,00 тис. грн., інший операційний дохід – 29865,00 тис. грн., інші фінансові доходи – 19677,00 тис. грн., інші доходи – 41069,00 тис. грн.

За період дослідження валовий прибуток зменшився на 140905,00 тис. грн.

Виробництво сільськогосподарської продукції та здійснення господарської діяльності впливають на наявність операційних витрат у бізнес-суб'єкта, інформація про які подана у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Елементи операційних витрат

Показники	2020 рік		2021 рік		2022 рік		Відхилення (+/-) 2022 р. від 2020 р.
	Розмір, тис. грн.	Питома вага, %	Розмір, тис. грн.	Питома вага, %	Розмір, тис. грн.	Питома вага, %	
1	2	3	4	5	6	7	8
Матеріальні витрати	659904,00	75,96	715051,00	72,99	708717,00	78,86	+48813,00
Витрати на оплату праці	26946,00	3,10	37265,00	3,80	27124,00	3,02	+178,00
Відрахування на соціальні заходи	5241,00	0,60	7504,00	0,77	5520,00	0,61	+279,00

Продовження таблиці 2.4

1	2	3	4	5	6	7	8
Амортизація	15208,00	1,76	19928,00	2,03	29339,00	3,26	+14131,00
Інші операційні витрати	161424,00	18,58	199886,00	20,41	128031,00	14,25	-33393,00
Всього операційних витрат	868723,00	100	979634,00	100	898751,00	100	+30028,00

* Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності підприємства ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

Протягом 2020-2022 років операційні витрати у динаміці зростали, кожна складова збільшувалася, крім інших операційних витрат, які у 2022 році порівняно з 2020 роком зменшилися на 33393,00 тис. грн. Найбільшу частку у структурі витрат займають матеріальні затрати (у 2022 році – 78,86 %, а у вартісному виразі – 708717,00 тис. грн., що на 48813,00 тис. грн. більше ніж у 2020 році). Частка інших операційних витрат у 2022 році – 14,25 %. На третій позиції – амортизація, питома вага якої у 2022 році – 3,26 %, а у вартісному виразі у 2022 році – 29339,00 тис. грн., що на 14131,00 тис. грн. більше, ніж у 2020 році.

Розглянувши основні результативні показники та операційні витрати, доцільно акцент зробити на відносних показників, а саме рентабельності (таблиця 2.5).

Таблиця 2.5 – Показники рентабельності

Показники	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення (+/-) 2022 р. від 2020 р.
Рентабельність діяльності підприємства, %	44,83	32,67	-54,20	-99,03 в.п.
Рентабельність власного капіталу, %	77,14	32,25	-57,04	-134,18 в.п.
Рентабельність активів, %	29,21	12,53	-13,73	-42,94 в.п.

* Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності підприємства ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».

Дані таблиці 2.5 засвідчують, що отримання у 2022 році від'ємного значення щодо фінансового результату, трансформувало показники рентабельності у збитковість. Відповідно по трьох показниках рентабельності (діяльності підприємства, власного капіталу та активів) має місце істотне відхилення у 2022

році порівняно з 2020 роком, що є вкрай негативним та потребує розробки дієвої управлінської стратегії, спрямованої на ефективне управління діяльністю бізнес-суб'єкта, імплементація якої сприятиме досягненню прибутковості.

Враховуючи факт, що основним видом діяльності досліджуваного приватного підприємства є виробництво сільськогосподарських культур, відповідно, необхідним ресурсом є земля, інформація про розміри, які перебувають у користуванні досліджуваного бізнес-суб'єкта, узагальнено у таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Сільськогосподарські угіддя у власності та користуванні

Показники	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відхилення (+/-) 2022 р. від 2020 р.
Сільськогосподарські угіддя, га	13620,00	13965,99	14258,50	+638,50
в т.ч. рілля, га	13538,00	13803,00	11867,50	-1670,50

**Джерело: Складено автором за даними ф. 4 – сг «Звіт про посівні площі сільськогосподарських культур».*

За даними статистичної звітності підприємства у динаміці в 2022 році порівняно з 2020 роком досліджуване приватне підприємство використовувало на 638,50 га сільськогосподарських угідь більше. При цьому у власності та користування бізнес-суб'єкта у 2022 році було 11867,50 га ріллі, що на 1670,50 га менше, ніж у 2020 році.

Інформацію про виробництво сільськогосподарських культур у натуральних показниках подано у таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Натуральні показники виробництва сільськогосподарських культур

Види культур	Роки / Відхилення	Показники		
		Площа посівна, га	Площа зібрана, га	Обсяг виробництва, ц
Зернові та зернобобові	2020 рік	7970,50	7970,50	584619,33
	2021 рік	8877,50	8877,50	514186,29
	2022 рік	4690,50	3446,10	124395,30
	Відх. +, - 2022 року від 2020 року	-3280,00	-4524,40	-460224,03
Технічні культури (соняшник)	2020 рік	3281,00	3281,00	103173,65
	2021 рік	2725,50	2725,50	60274,20
	2022 рік	3231,00	3231,00	74610,60
	Відх. +, - 2022 року від 2020 року	-50,00	-50,00	-28563,05

**Джерело: Складено автором за даними ф. 29 – сг «Звіт про площі та валові збори сільськогосподарських культур, плодів, ягід і винограду».*

Дані таблиці 2.7 засвідчують, що у 2022 році порівняно з 2020 роком посівні площі під зернові та зернобобові культури зменшилися на 3280,00 га, також зменшилася зібрана площа на 4524,00 тис. грн та обсяг виробництва – на 460224,03 ц. Аналогічна тенденція властива і для технічних культур (соняшнику), зменшення посівної та зібраної площі на 50 га, а обсягу виробництва – на 28563,00 ц.

Аналіз обсягів вибуття сільськогосподарської продукції буде проведено за даними таблиці 2.8.

Таблиця 2.8 – Обсяги вибуття сільськогосподарської продукції (ц)

Вид продукції	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відх. +, - 2022 року від 2020 року
Культури зернові та зернобобові	704501	301207	1599452	+894951
Насіння соняшнику	100891	52567	163152	+62261
Жива маса приросту тварин від відгодівлі та нагулу	466	400	402	-64
Молоко від сільськогосподарських тварин	9086	10489	17783	+8697

**Джерело: складено автором за даними ф. 21 – заг «Звіт про реалізацію продукції сільського господарства».*

Відповідно до даних таблиці 2.8 характерним для процесу реалізації продукції рослинництва є збільшення обсягів, зокрема у 2022 році вибуло зернових та зернобобових 1599452 ц, що на 894951 ц більше ніж у 2020 році. Аналогічна ситуація і з насінням соняшнику: у 2022 році вибуло 163152 ц, що на 62261 ц більше ніж у 2020 році.

Аналізуючи дані, які характеризують обсяги вибуття продукції тваринництва, то ситуація наступна. У 2022 році було реалізовано 402 ц живої маси приросту тварин від відгодівлі та нагулу, що на 64 ц менше порівняно з 2020 роком. При цьому обсяги реалізації молока у 2022 році склали 17783 ц, що на 8697 ц більше, ніж у 2020 році.

У таблиці 2.9 узагальнено дані, які характеризують структуру собівартості виробленої сільськогосподарської продукції.

Детальний аналіз формування собівартості виробленої продукції (рослинництва, тваринництва), дозволяє зробити наступні висновки.

Таблиця 2.9 – Структура собівартості виробленої продукції (тис. грн)

Показники	Роки	Продукція рослинництва			Продукція тваринництва		
		Всього по продукції рослинництва	Зернові та зернобобові культур	Насіння соняшнику	Всього по продукції тваринництва	Жива маса приросту тварин від відгодівля та нагулу	Молоко від сільськогосподарських тварин
Виробнича собівартість	2020 рік	177215,30	131446,10	45769,20	8469,90	2733,60	5736,30
	2021 рік	230215,20	179282,90	50932,30	15146,90	5062,70	10084,20
	2022 рік	188938,40	109360,40	79578,00	16553,50	4713,90	11839,60
	Відх. +, - 2022 року від 2020 року	+11723,10	-22085,70	+33808,80	+8083,60	+1980,30	+6103,30
Прямі матеріальні витрати	2020 рік	68258,80	53856,90	14401,90	4842,60	1758,10	3084,50
	2021 рік	92274,10	73815,10	18459,00	9590,30	3384,10	6206,20
	2022 рік	105280,60	62984,50	42296,10	10331,10	3133,40	7197,70
	Відх. +, - 2022 року від 2020 року	+37021,80	+9127,60	+27894,20	+5488,50	+1375,30	+4113,20
Прямі витрати на оплату праці	2020 рік	4343,20	3398,20	945,00	623,90	57,70	566,20
	2021 рік	5790,80	4686,70	1104,10	668,70	72,90	595,80
	2022 рік	28616,80	16155,40	12461,40	3845,60	942,30	2903,30
	Відх. +, - 2022 року від 2020 року	+24273,60	+12757,20	+11516,40	+3221,70	+884,60	+2337,10
Інші прямі витрати та загальновиробничі витрати	2020 рік	104613,30	74191,00	30422,30	3003,40	917,80	2085,60
	2021 рік	132150,30	100781,10	31369,20	4887,90	1605,70	3282,20
	2022 рік	55041,00	30220,50	24820,50	2376,80	638,20	1738,60
	Відх. +, - 2022 року від 2020 року	-49572,30	-43970,50	-5601,80	-626,60	-279,60	-347,00
Собівартість реалізованої продукції	2020 рік	244551,70	196057,10	48494,60	7435,60	2109,90	5325,7
	2021 рік	206333,80	150320,00	56013,80	11463,70	2228,60	9235,10
	2022 рік	132765,50	130734,90	2030,60	13646,00	2786,10	10859,90
	Відх. +, - 2022 року від 2020 року	-111786,00	-65322,20	-46464,00	+6210,40	+676,20	+5534,20
Витрати на збут	2020 рік	45726,30	36489,60	9236,70	-	-	-
	2021 рік	22486,80	16392,90	6093,90	-	-	-
	2022 рік	72878,20	71763,60	1114,60	-	-	-
	Відх. +, - 2022 року від 2020 року	+27151,90	+35274,00	-8122,10	-	-	-

*Джерело: складено автором за даними ф. 50 – сг «Звіт про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств»

По-перше, виробнича собівартість продукції рослинництва у 2022 році порівняно з 2021 роком збільшилася на 11723,10 тис. грн, при цьому характерним є те, що по зерновим та зернобобовим культурам даний показник зменшився 22085,70 тис. грн., щодо насіння соняшнику, відповідно, відбулося зростання на 33808,80 тис. грн.

Детальний аналіз дозволяє зазначити, що у 2022 році порівняно з 2020 роком по зерновим та зернобобовим культурам збільшилися прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, витрати на збут на 9127,60 тис. грн., 12757,20 тис. грн., 35274,00 тис. грн., але зменшилися інші прямі витрати та загальновиробничі витрати і собівартість реалізованої продукції на 43970,50 тис. грн. та 65322,20 тис. грн. відповідно.

По-друге, у 2022 році порівняно з 2020 роком на 8083,60 тис. грн. збільшилася виробнича собівартість продукції тваринництва, що відбулося в наслідок збільшення даного показника як по живій масі прирості тварин, так молоці (на 1980,30 тис. грн. та 6103,30 тис. грн. відповідно).

Встановлено, що на збільшення виробничої собівартості по живій масі приросту тварин від відгодівлі та нагляду у 2022 році порівняно з 2020 роком вплинуло зростання прямих матеріальних витрат, прямих витрат на оплату праці, собівартості реалізованої продукції на 1375,3 тис. грн., 884,5 тис. грн., 676,20 тис. грн. відповідно, але при цьому інші прямі витрати та загальновиробничі витрати зменшилися на 279,60 тис. грн.

Практично аналогічна ситуація склалася щодо виробничої собівартості молока, яка у 2022 році порівняно з 2020 роком зросла на 6103,30 тис. грн., оскільки прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, собівартість реалізованої продукції збільшилися на 4113,20 тис. грн., 2337,10 тис. грн. та 5534,20 тис. грн. при одночасному зменшенні розміру інших прямих витрат та загальновиробничих витрат на 347,00 тис. грн.

На рисунку 2.3 візуалізовано розрахункові значення коефіцієнтів оборотності заборгованості підприємства (дебіторської та кредиторської).

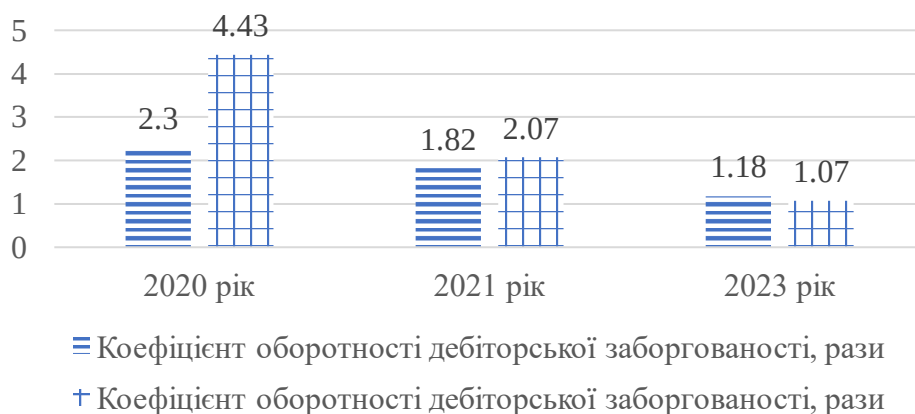


Рисунок 2.3 – Коефіцієнти оборотності заборгованості підприємства

* Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності підприємства ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».

Коефіцієнти оборотності дебіторської та кредиторської заборгованості у динаміці мають тенденцію до зменшення, що є негативним, а саме у 2022 році порівняно з 2020 роком на 1,12 рази зменшилася оборотність дебіторської заборгованості та на 3,36 рази зменшилася оборотність кредиторської заборгованості.

На рисунку 2.4 наведені терміни погашення заборгованостей підприємства.



Рисунок 2.4 - Терміни погашення заборгованостей підприємства

* Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності підприємства ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» та ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».

Проведений розрахунок показників, які візуалізовано на рисунку 2.4, засвідчують вкрай негативну тенденцію, а саме: у 2022 році порівняно з 2020 роком термін погашення дебіторської заборгованості збільшився на 148 днів, а кредиторської заборгованості – на 255 днів.

У сучасних умовах висхідний розвиток суб'єктів агробізнесу є складним, проте керівники, власники повинні докладати максимальних зусиль, визначати пріоритетні стратегічні цілі, які сприятимуть покращенню фінансового становища ПП, підвищать його ділову активність.

2.2 Організація обліку готової продукції рослинництва в ПП «НОВГОРОД-СІВЕРСЬКІ АГРАРНІ ІНВЕСТИЦІЇ»

У ПП «НОВГОРОД-СІВЕРСЬКІ АГРАРНІ ІНВЕСТИЦІЇ» організаційні аспекти ведення бухгалтерського обліку визначені Обліковою політикою, яка розроблена безпосередньо головним бухгалтером, затверджена директором та введена в дію наказом, якій затверджений директором.

Обліковий процес приватного підприємства повністю автоматизований з використанням програмного забезпечення «1 С : Підприємство 8.3». Даний програмний продукт адаптований безпосередньо для сільськогосподарської галузі та суб'єкта господарювання, його ключові особливості в контексті тематики кваліфікаційної роботи зводяться до наступного:

- автоматизований спосіб ведення технологічної операції, пов'язаної з вирощуванням продукції рослинництва (створення графіків оброблення полів з деталізацією структури полів; розробка планів посіву; облік витрат, пов'язаних з проведенням підготовчих робіт; здійснення з урахуванням площі поля розподілу витрат; фіксування інформації про використані посадкові матеріали та використані добрива);
- автоматизація документального процесу збирання врожаю;
- автоматизований спосіб відображення в бухгалтерському обліку операцій, пов'язаних з сушінням та сортуванням продукції;

- автоматизація документального відображення процесу оприбуткування продукції на склад;
- автоматизований супровід вибуття продукції;
- проведення розподілу загальновиробничих витрат в автоматизованому режимі;
- автоматизований спосіб визначення амортизації на відповідні об'єкти основних засобів;
- визначення фактичної собівартості в автоматизованому режимі;
- створення стандартних звітів, які узагальнюють інформацію по господарським процесам, пов'язаними з готовою продукцією;
- автоматизація заповнення відповідних статей регламентованої звітності щодо готової продукції.

Беззаперечно, застосування такого підходу до організації облікового процесу є зручним, оскільки мінімізується кількість помилок у документації бухгалтерського обліку, а також забезпечується оперативність фіксації даних та створення облікової документації.

Будь-який бізнес-процес (т.ч. операційний) пов'язаний з використанням послуг водія (трактора, вантажного автомобіля), не виключенням є й вирощування продукції рослинництва, відповідно, функціональні можливості зазначеного програмного продукту дозволяють створити електронний документ «Подорожній лист сільськогосподарської техніки», який узагальнює інформацію щодо:

- дати створення та номеру документа;
- назва сільськогосподарської техніки;
- ППП водія;
- витрати пального (по нормі / по факту);
- види робіт;
- дата та кількість відпрацьованих днів.

У зазначеному електронному документі є вкладки, які дозволяють відображувати господарські операції за податковим обліком, обліковувати витрати.

За допомогою програми, яка використовується ПП для автоматизації облікового процесу також формується документ Подорожній лист вантажного автомобіля за допомогою застосування комбінації дій: «Вимога накладна → Подорожній лист вантажного автомобіля». Зазначений подорожній лист акумулює наступні дані:

- 1) основні дані: термін дії документа; назва підприємства; марка, номер автомобіля; ПП водія та його табельний номер;
- 2) маршрут автомобіля: код замовника; вантажовідправник; місце відправлення; дата та час виїзду; дата та час прибуття; інформація про відстань; інформація про вагу;
- 3) простій автомобіля: причина простою; код простою; час початку та закінчення простою;
- 4) розрахунок: показники спідометра; час роботи; залишки палива (при виїзді, кількість заправленого пального, залишок палива після виконання роботи); назва пального (марка, код марки, коефіцієнт зміни); витрачання палива (по нормі, фактично, норма на 100 км).

Зерно, яке доставляється на тік, оформлюється електронним документом «Реєстр приймання урожаю від водія» (рисунок 2.5), у якому фіксуються наступні дані:

- номер документу;
- дата створення документу;
- назва підприємства;
- марка та номер автомобіля;
- ПП водія;
- склад;
- номер товарно-транспортної накладної;
- номенклатура;
- кількість;
- повна вартість;
- поле;

- інформація про культуру (однолітня, багаторічна, номер покосу багаторічної культури);
- рахунки для переоцінки до справедливої вартості (рахунок бухгалтерського обліку витрат / доходів та стаття витрат / доходів).

Реестр приема урожая от водителя: Реестр приема урожая от водителя КИ-01144 от 23.12.2022 9:00:00

Действия: [Иконки]

Номер: 0144 от 23.12.2022 9:00 Организация: НОВГОРОД-СІВЕРСЬКІ АГРАРНІ ІНВЕС... Счета для переоценки до справедливой стоимости:

Автомобиль: 5454 Автомобиль САМОСКИД-С КАМАЗ 4514 Склад: Елеватор Н-Сверский Счет затрат: 940 Статья затрат: Витрати від первісного визн...
 Водитель: Савченко Андрей Сергійович Ввешивание: Счет доходов: 710 Статья дохода: Доход від первісного визнан...

N	Номер ТТН	Наименование	Количество	Плановая стоимость	Сумма	Поле	Культура однолетняя	Культура многолетняя	Номер укоса многолетки
65	K	Кукуруза 3 класс для кормовых потреб	6 720,000	1,5895577	10 681,83	2НСтор	Кукуруза на зерно		

Контентарий: 65 K
 Ответственный: Петрученко Алла

Панель функций: [Иконки] 15:45:07 [Иконки] Акты сверки взаиморас... Реализации товаров и у... Налоговые накладные... Оборотно-сальдовая ва... Документы Реестр прие... Реестр приема урожая

Рисунок 2.5 – Екранна форма електронного документу «Реєстр приймання урожаю від водія»

**Джерело: матеріали з програмного забезпечення ПП «НОВГОРОД-СІВЕРСЬКІ АГРАРНІ ІНВЕСТИЦІЇ».*

Зібране зерно підлягає сушінню та сортуванню. Відповідно в обліку даний процес оформлюється документом, який теж створюється за допомогою програмного забезпечення «1 С : Підприємство 8.3», а саме: електронний документ «Акт сушіння та очищення зерна» (рисунок 2.6).

Реквізити даного електронного документу розкривають інформацію щодо:

- номер та дата створення документа;
- назва підприємства;
- назва підрозділу та елеватору;
- кількість зерна до та після сушіння;
- вологість зерна до та після сушіння;

Рисунок 2.6 - Екранна форма електронного документу «Акт сушіння та очищення зерна»

**Джерело: матеріали з програмного забезпечення ПП «НОВГОРОД-СІВЕРСЬКІ АГРАРНІ ІНВЕСТИЦІЇ».*

- вартість сушіння;
- інформація про очищення зерна (кількість зерна до та після очищення, вартість очищення зерна);
- рахунки бухгалтерського обліку, які використовуються для формування кореспонденції рахунків щодо відображення господарських операцій, пов'язаних з процесом сушіння та очищення зерна.

Переміщення продукції оформлюється документом «Переміщення товарів».

Функціонал програми дозволяє створювати документ «Звіт про рух матеріальних цінностей» (рисунок 2.7).

Даний документ складається в розрізі матеріально-відповідальних осіб та реквізити якого дозволяють акумулювати інформацію про рух готової продукції з деталізацією за кожним видом, а саме:

- назва культури;
- одиниці виміру;
- рахунок бухгалтерського обліку;

Файл Правка Таблица Дополнительно Операции Банк Касса Покупка Продажа Склад Производство ОС НМА Зарплата Кадры Отчеты Налоговый учет Предприятие Сервис Справка

Дополнительные отчеты и обработки * Показать панель функций Вести хозяйственную операцию Быстрое освоение Советы

Отчет Материальный отчет

Действия * Сформировать

Дата нач: 01.12.2022 Склад: Елеватор Н-Сіверський Счет: Организаци: НОВГОРОД-СІВЕРСЬКІ АГРАРНІ ІНВЕСТИЦІЇ ГП

Дата кон: 31.12.2022

☐ По всем складам МОПа ☐ По списку номенклатуры

ПРИВАТНЕ ПІДПРИЄМСТВО "НОВГОРОД-СІВЕРСЬКІ АГРАРНІ ІНВЕСТИЦІЇ"
Ідентифікаційний Код за ЄДРПОУ 35289259

Звіт про рух матеріальних цінностей
за період з 01.12.2022 по 31.12.2022
по Елеватор Н-Сіверський
матеріально - відповідальна особа

Назва матеріалу	Об. номер	Розмір	Початковий залишок		Надійшло		Вибуло		Кінцевий залишок	
			Кількість	Сума	Кількість	Сума	Кількість	Сума	Кількість	Сума
Всього по складу Елеватор Н-Сіверський			150 803 986,29		109 118 922,08		121 764 783,28		138 158 125,09	
Всього по рахунку	27		2 842 488,000	13 655 692,68	4 853 647,000	31 793 502,24	7 681 527,000	45 312 484,53	14 608,000	132 099,89
Кукурудза 3 класу для кормових потреб	27		80 360,000	192 016,55	43 000,000	24 815,55	4 970 987,000	36 448 900,40	592,000	5 499,02
Побічний продукт кукурудзи	27				9 300,000	30 234,77	9 300,000	198 374,07	80 360,000	287 055,03
Побічний продукт пшениці	27						684 880,000	7 171 634,93	1 272 733,000	13 135 471,49
Пшениця 3 класу	27		1 967 613,000	20 387 106,42	2 018 709,000	11 818 201,75	2 028 009,000	11 843 622,41	2 018 709,000	11 818 201,75
Пшениця 4 класу	27		2 028 009,000	11 843 622,41	2 018 709,000	11 818 201,75	2 028 009,000	11 843 622,41	2 018 709,000	11 818 201,75
Соняшник	27		5 316 181,000	26 067 156,43	1 844 602,000	29 082 445,89	1 636 056,000	20 548 914,23	5 593 789,000	26 067 156,43
Пшань 3 класу	27		5 354 222,000	78 208 672,85	1 844 602,000	29 082 445,89	1 636 056,000	20 548 914,23	5 593 789,000	78 208 672,85
Всього по рахунку	281		19 680,000	21 360,00	259 200,000	518 400,00	269 880,000	539 760,00		
Всього по звіту			150 803 986,29		109 118 922,08		121 764 783,28		138 158 125,09	

Матеріально - відповідальна особа: _____

Перевіряючі: _____

Бухгалтер відділення: _____

Бухгалтер ЦО: _____

Рисунок 2.7 - Екранна форма електронного документу «Звіт про рух матеріальних цінностей»

*Джерело: матеріали з програмного забезпечення ПП «НОВГОРОД-СІВЕРСЬКІ АГРАРНІ ІНВЕСТИЦІЇ»

- початковий залишок (кількість, сума);
- надійшло (кількість, сума);
- вибуло (кількість, сума);
- кінцевий залишок (кількість, сума);
- всього по звіту (сума по початковому залишку, надійшло, вибуло, кінцевий залишок);
- інформація про осіб, які перевірили документ (МВО, бухгалтер відділу, бухгалтер центрального офісу).

Процес виробництва продукції рослинництва пов'язаний з виникненням витрат. У даній програмі облік витрат фіксується з урахуванням норм НП(С)БО 16 «Витрати». Для відображення загальногосподарських та загальноновиробничих витрат використовується електронний документ «Вимога-накладна», у якому витрати будуть розподілені між видами продукції рослинництва шляхом виконання регламентної операції «Розрахунок собівартості», яку потрібно виконати при «Закритті місяця». Для розподілу прямих витрат необхідно сформувати «Звіт виробництва за зміну», у якому в розрізі кожного виду готової продукції

рослинництва потрібно зафіксувати інформацію про витрати за вкладками «Матеріали» та «Послуги».

На рисунку 2.8 подано екранну форму електронного документа, який забезпечує розподіл непрямих витрат у рослинництві.

Счет Дт	Субсчета Дт	Количество Дт	Налог. назн. Дт	Счет Кт	Субсчета Кт	Количество Кт	Налог. назн. Кт	Сумма	№ журнала
		Валюта Дт	Сумма (руб) Дт			Валюта Кт	Сумма (руб) Кт		
2361	Сильгослужба Н-С аграрні інвест. Заб			911	Агрономічний відділ Н-С аграрні інвестиції Запчастини			137,94	Распределение косвенн.
2361	Сильгослужба Н-С аграрні інвест. Запчастини ЗБВ			911	Агрономічний відділ Н-С аграрні інвестиції Запчастини			12,29	Распределение косвенн.
2361	Сильгослужба Н-С аграрні інвест. Пшениця Запчастини ЗБВ			911	Агрономічний відділ Н-С аграрні інвестиції Запчастини			27,31	Распределение косвенн.
2361	Сильгослужба Н-С аграрні інвест. Пшениця Запчастини ЗБВ			911	Агрономічний відділ Н-С аграрні інвестиції Запчастини			49,85	Распределение косвенн.
2361	Сильгослужба Н-С аграрні інвест. Пшениця Запчастини ЗБВ			911	Агрономічний відділ Н-С аграрні інвестиції Запчастини			136,57	Распределение косвенн.
2361	Сильгослужба Н-С аграрні інвест. Запчастини ЗБВ			911	Агрономічний відділ Н-С аграрні інвестиції Запчастини			70,33	Распределение косвенн.
2361	Сильгослужба Н-С аграрні інвест. Запчастини ЗБВ			911	Агрономічний відділ Н-С аграрні інвестиції Запчастини			15,71	Распределение косвенн.
2361	Сильгослужба Н-С аграрні інвест. Запчастини ЗБВ			911	Агрономічний відділ Н-С аграрні інвестиції Запчастини			42,34	Распределение косвенн.
2361	Сильгослужба Н-С аграрні інвест. Вика пшениця на зелену насу Запчастини ЗБВ			911	Агрономічний відділ Н-С аграрні інвестиції Запчастини			58,72	Распределение косвенн.

Рисунок 2.8 – Екранна форма електронного документа «Розподіл непрямих витрат»

**Джерело: матеріали з програмного забезпечення ПП «НОВГОРОД-СІВЕРСЬКІ АГРАРНІ ІНВЕСТИЦІЇ».*

Продаж готової продукції рослинництва оформлюється шляхом створення електронного документа «Реалізація товарів і послуг (продаж)», друкована форма якого – це Видаткова накладна.

Електронний документ «Реалізація товарів і послуг» акумулює інформацію за наступними реквізитами:

- назва, дата створення електронного документа;
- назва підприємства;
- склад з якого відбувається відпуск продукції для реалізації;
- контрагент та договір, у якому деталізовані дані щодо реалізації продукції;

Узагальнення інформації про готову продукцію у фінансовій та статистичній звітності	
Форма 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»: рядок 1103	Форма 5 Примітки до річної фінансової звітності: розділ VIII «Запаси», рядок 900
Форма 4 – сг «Звіт про посівні площі сільськогосподарських культур»: розділ 1 «Посівні площі сільськогосподарських культур», графа 1 «Площа посівна», рядки 0030, 0050, 0110, 0140, 0390, 0520, 2160, 2230, 2260, 2300, 7000; розділ 2, графа 1, рядки 7118, 7119, 7120	Форма 21 – заг «Звіт про реалізацію продукції сільського господарства»: графа 1 «Кількість реалізованої продукції, ц» та графа 2 «Вартість реалізованої продукції (без дотацій і ПДВ), грн» за рядками 003, 0,04, 011, 012, 040, 052
Форма 29 – сг «Звіт про площі та валові збори сільськогосподарських культур, плодів, ягід і винограду»: розділ 1.1 «Виробництво культур зернових та зернобобових», графа 1 «Площа посівна уточнена, га», графа 2 «Площа зібрана, га», графа 3 «Обсяг виробництва у початково оприбуткованій масі, ц», графа 4 «Обсяг виробництва у масі після доробки, ц», рядки 0030, 0050, 0160, 0140, 0110	Форма 50 -сг «Звіт про основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств»: розділ 1 «Структура собівартості за видами продукції сільського господарства» / Продукція рослинництва, графа 1 «Виробнича собівартість виробленої продукції», графи 2 - 6 «Прямі матеріальні витрати», графа 7 «Прямі витрати на оплату праці», графи 8-12 «Інші прямі витрати», графа 13 «Собівартість реалізованої продукції», графа 14 «Витрати на збут», рядки 1101, 1102, 1103, 1104, 1105, 1106, 1114. Витрати на виробництво деталізуються у розділі 2, графа 1, рядки 2001, 2002, 2006, 2007, 2010, 2011 – 2014, 2016 – 2018. Наявність і рух продукції рослинництва деталізується у розділі 3, графи 1, 2, 3, 4, 9, 10, рядки 3001 – 3005, 3010, 3011, 3013, 3020, 3021, 3022, 3023

Рисунок 2.9 - Узагальнення інформації про готову продукцію у фінансовій та статистичній звітності

*Джерело: складено автором за даними ІПП «НОВГОРОД-СІВЕРСЬКІ АГРАРНІ ІНВЕСТИЦІЇ».

- назва продукції, яка підлягає реалізації;
- кількість та одиниці виміру продукції, яка реалізовується;
- ціна без ПДВ;
- ціна без знижки;
- сума з ПДВ.

Інформація про всі господарські процеси, які пов'язані як з виробництвом, так і використанням та реалізацією готової продукції відображаються у стандартних звітах, які мають значну кількість видів. У ПП «НОВГОРОД-СІВЕРСЬКІ АГРАРНІ ІНВЕСТИЦІЇ» зазвичай створюються наступні стандартні звіти:

- Оборотно-сальдова відомість по рахунку 271;
- Картка рахунку 271;
- Обороти по рахунку 271;
- Аналіз рахунку 271.

Враховуючи, що також рахунок 271 кореспондує з рахунками 23, 70, 90, 91, 92, 93, відповідно, також по даним рахункам формуються зазначені вище форми стандартних звітів, у яких теж акумулюється інформація про готову продукцію.

Інформація про готову продукцію узагальнюється у фінансовій та статистичній звітності. На рисунку 2.9 подано перелік форм річної фінансової та статистичної звітності з деталізацією відповідних розділів, кодів рядків та граф, які узагальнюють як вартісні та натуральні показники щодо вартості, посівних площ, витрат.

За результатами розгляду організації обліку готової продукції у ПП «НОВГОРОД-СІВЕРСЬКІ АГРАРНІ ІНВЕСТИЦІЇ» можна зробити висновок про належний рівень облікового процесу, хоча автором ідентифіковані напрями удосконалення, які будуть обґрунтовані у пункті 2.3.

2.3 Удосконалення процесу організації бухгалтерського обліку готової продукції у ПП «НОВГОРОД-СІВЕРСЬКІ АГРАРНІ ІНВЕСТИЦІЇ»

Процес організації бухгалтерського обліку на підприємствах повинен корелювати з вимогами, нормами, процедурами, які задекларовані в обліковій політиці, оскільки вона є своєрідними стандартами дотримання ключових правил ведення обліку, які в нормативних документах державного рівня представлені як принципи.

Процес розроблення облікової політики – це відповідальний етап організації бухгалтерського обліку, адже у процесі розроблення зазначеного внутрішнього нормативного документу повинні бути враховані різні групи стейкхолдерів, адже вона не тільки забезпечує раціональний спосіб ведення обліку, але й здійснює вагомий вплив на фінансовий стан та кінцевий фінансовий результат діяльності бізнес-суб'єкта. Облікова політика є своєрідним інструментом, який дозволяє уміло вести бухгалтерський облік, ефективно управляти розвитком підприємства та забезпечувати успішну імплементації фінансової стратегії, яка повинна бути орієнтована на зростання вартості бізнесу [26, С. 99].

Неякісна облікова політика створює базис для виникнення ризиків, а саме:

- під час документальних перевірок інспектори ДПС можуть на свою користь використати ситуацію, яка пов'язана з тим, що у суб'єкта господарювання розроблена неякісна облікова політика, яка не корелює з діючими законодавчо-нормативними документами або взагалі даному документу властива «звичайна формалізація;
- збільшується ризик ймовірного існування помилок у бухгалтерському обліку;
- проблематичність доведення інспекторам ДПС власного підходу бізнес-суб'єкта в контексті визнання доходів / витрат;
- норми облікової політики не узгоджені з практичними процедурами ведення бухгалтерського обліку.

Критичний аналіз змісту облікової політики ПП «НОВГОРОД-СІВЕРСЬКІ АГРАРНІ ІНВЕСТИЦІЇ» дозволяє виокремити наступні недоліки:

- 1) у обліковій політиці підприємства подано обмежену кількість інформації про організацію обліку готової продукції, крім того, не виділеного окремого розділу, а концепція облікового процесу узагальнена у розділі «Запаси»;
- 2) по тексту облікової політики посилання здійснено на П(С)БО, хоча на сьогодні актуальним є застосування НП(С)БО;
- 3) у обліковій політиці відсутнє обґрунтування методики ведення бухгалтерського обліку за умов використання спеціалізованого програмного забезпечення для облікового процесу в умовах автоматизації.

Враховуючи зазначене, вважаємо за доцільне визначені позиції взяти за основу для обґрунтування пропозицій, які будуть спрямовані на ідентифікацію напрямів удосконалення змісту Облікової політики в частині обліку готової продукції рослинництва.

Варто відзначити, для того, щоб облікова політика була дієвим інструментом, використання якого забезпечує належну організацію облікового процесу відповідно до норм законодавчо-нормативного регулювання необхідно її розробити таким чином, щоб кожна складова (методична, технічна, організаційна) не просто цитувала закони, положення, інструкції та узагальнювала загальні підходи до ведення обліку, а конкретизувала даний процес з урахуванням специфіки та галузевих особливостей підприємства.

На сьогодні існує три підходи щодо моделювання облікової політики (рисунок 2.10).

Враховуючи факт, що у процесі документальної перевірки ДПС особлива увага перевіряючого акцентується на обліковій політиці, тому для бізнес-суб'єкта вкрай важливим є чітке обґрунтування її положень, оскільки правильна організація бухгалтерського обліку забезпечує достовірне та повне визначення фінансового результату, що створює реалістичний базис для формування об'єкту, який підлягає оподаткування податком на прибуток. Облікова політика є дієвим інструментом, який допомагає різним категоріям зацікавлених сторін розібратися з управлінським

судженням щодо організації обліку, визначенням собівартості виробленої продукції, що, своєю чергою, допомагає бізнес-суб'єкту мінімізувати податкові ризики.

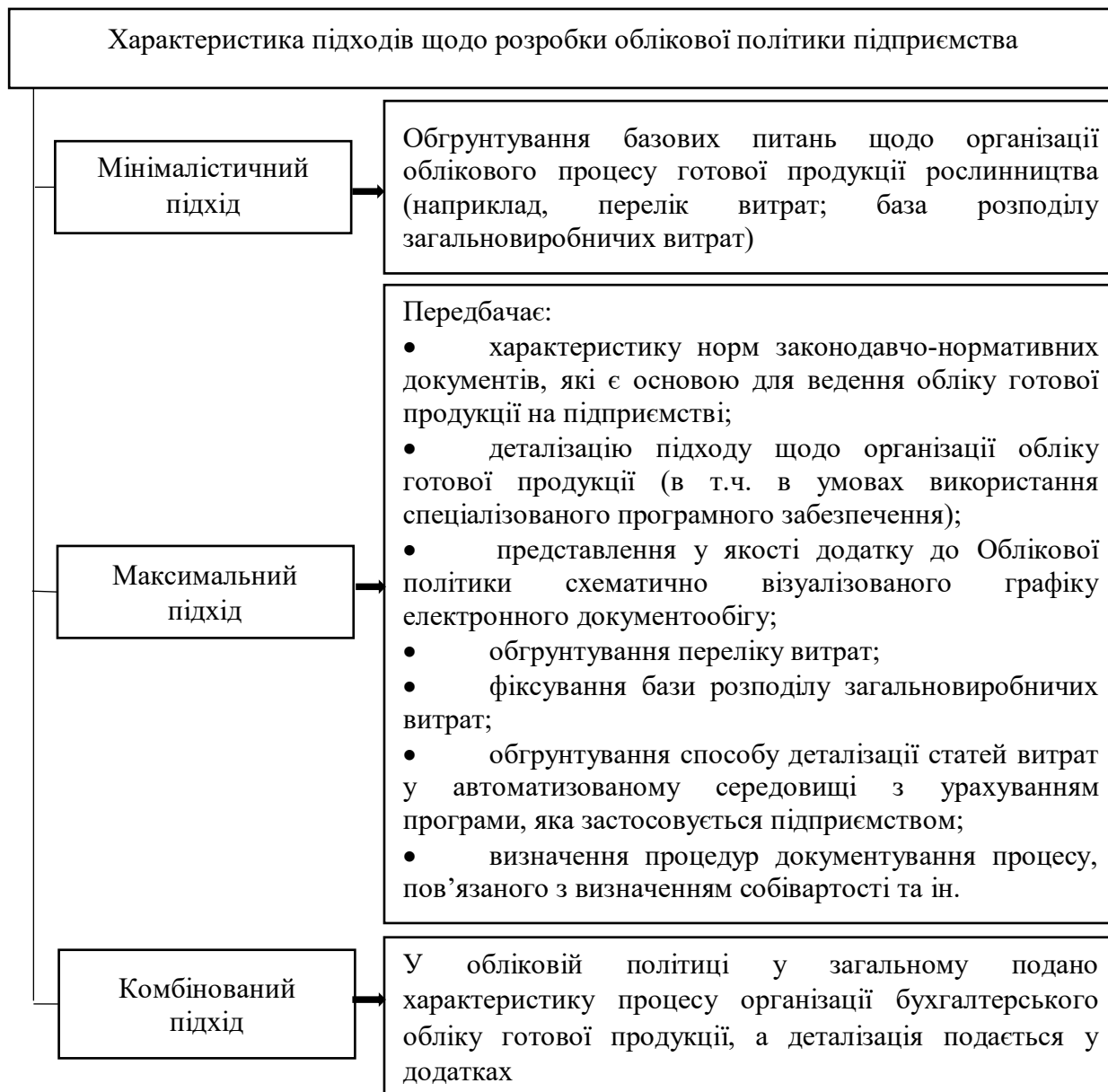


Рисунок 2.10 - Характеристика підходів щодо розробки облікової політики підприємства

**Джерело: складено автором з урахуванням матеріалів [6].*

На рисунку 2.11 подано концептуалізацію процесу розробки облікової політики у частині обліку готової продукції рослинництва.

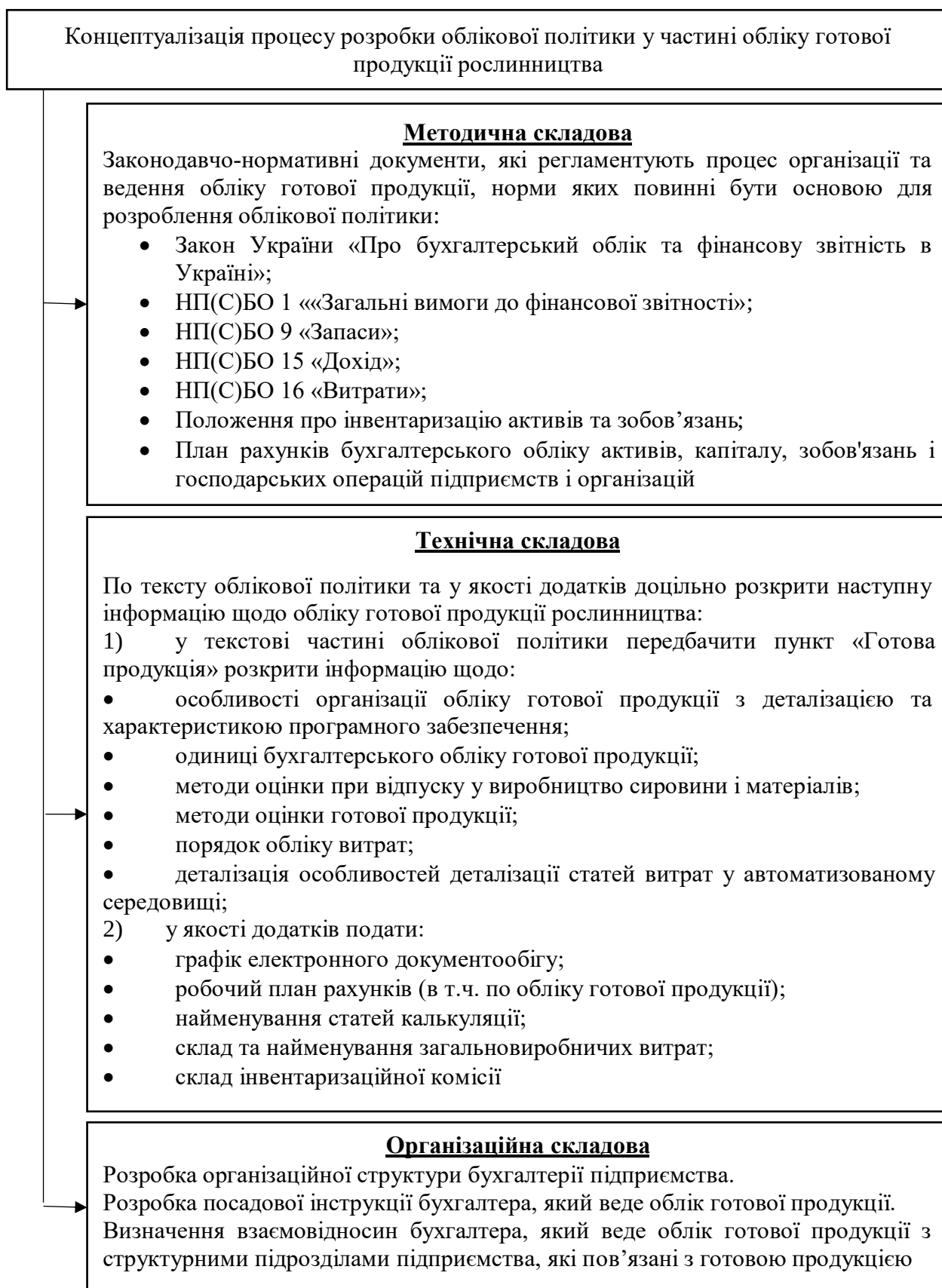


Рисунок 2.11 - Концептуалізація процесу розробки облікової політики у частині обліку готової продукції рослинництва

**Джерело: складено автором*

Ідентифіковані напрями розробки облікової політики доцільно конкретизувати наступним чином.

1) По тексту облікової політики застосовувати інтерпретацію назв нормативних документів, які узагальнені на рисунку 2.11 у методичній складовій, оскільки це останній, діючий варіант назв законодавчо-нормативних документів.

2) У першому розділі «Організація обліку» облікової політики деталізувати що процес ведення бухгалтерського обліку (в т.ч. готової продукції) здійснюється за допомогою програмного забезпечення «1 С : Підприємство 8.3).

3) Враховуючи, що на підприємстві облік повністю автоматизований, відповідно доцільним є розроблення та затвердження електронного документообігу. На сьогодні на державному рівні розроблені та введені в дію нормативні документи, які регламентують питання електронного документообігу, а саме Закон України «Про електронні документи та електронний документообіг». З урахуванням зазначеного закону та норм Закону України «Про бухгалтерський облік» електронні документи відповідають вимогам щодо первинних документів бухгалтерського обліку, якщо вони мають всі необхідні реквізити, дотримуються у процесі їх використання умови електронного документообігу. Електронні документи повинні бути підписаними електронним цифровим підписом. У обліковій політиці необхідно прописати, способи зберігання електронних документів (паперовий варіант чи електронний носій: Blu-ray Disc, флеш-накопичувачі, змінні магнітні диски типу ZIP або JAZZ.

Для кращої наочної візуалізації процесу електронного документообігу у якості додатків доцільно схематично в алгоритмічній послідовності представити процес акумуляції інформації про готову продукцію у електронних документах.

4) Зафіксувати підхід до одиниці обліку як для сировини та матеріалів, так і готової продукції у натуральних вимірниках.

5) Оцінку вибуття готової продукції, сировини та матеріалів доцільно обрати самостійно підприємству з урахуванням норм НП(С)БО 9 «Запаси». Враховуючи, що у діючій обліковій політиці зафіксовано метод ФІФО, відповідно, варто застосовувати даний метод і в подальшому.

6) Доцільним для деталізації є конкретизація статей витрат в автоматизованому середовищі, що відбувається з урахуванням норм НП(С)БО 16 «Витрати».

Урахування зазначених пропозицій сприятиме удосконаленню змісту облікової політики у частині використання чинних нормативних документів, а також забезпечить підвищення рівня аналітичності зазначеного нормативного документу, що є позитивним для управлінського процесу бізнес-суб'єктом.

РОЗДІЛ 3

АУДИТ ЯК ФОРМА КОНТРОЛЮ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ РОСЛИННИЦТВА

3.1 Характеристика системи внутрішнього контролю підприємства за готовою продукцією рослинництва

ПП «НОВГОРОД-СІВЕРСЬКІ АГРАРНІ ІНВЕСТИЦІЇ» до початку військової агресії РФ функціонував відділ внутрішнього аудиту, який здійснював оцінку фінансово-господарської діяльності підприємства. На сьогодні даний відділ не функціонує.

У Обліковій політиці зафіксовані загальні ключові питання інвентаризації, які візуалізовані на рисунку 3.1.

У ПП створена постійна комісія, функціональними обов'язками якої є проведення інвентаризації (в т.ч. інвентаризації готової продукції рослинництва)
Склад інвентаризаційної комісії затверджує керівник наказом
У випадку необхідності можуть бути створені робочі інвентаризаційні комісії
Інвентаризація ТМЦ, запасів (у т.ч. готової продукції рослинництва) проводиться до 01.07 та 01.12
При зміні МВО обов'язково проводиться інвентаризація

Рисунок 3.1. – Ключові питання інвентаризації, які зафіксовані у Обліковій політиці

**Джерело: складено автором за даними Облікової політики ПП «НОВГОРОД-СІВЕРСЬКІ АГРАРНІ ІНВЕСТИЦІЇ».*

На рисунку 3.2 наочно візуалізовано етапи проведення інвентаризації, у відповідності до яких реалізується інвентаризаційний процес у ПП «НОВГОРОД-СІВЕРСЬКІ АГРАРНІ ІНВЕСТИЦІЇ».

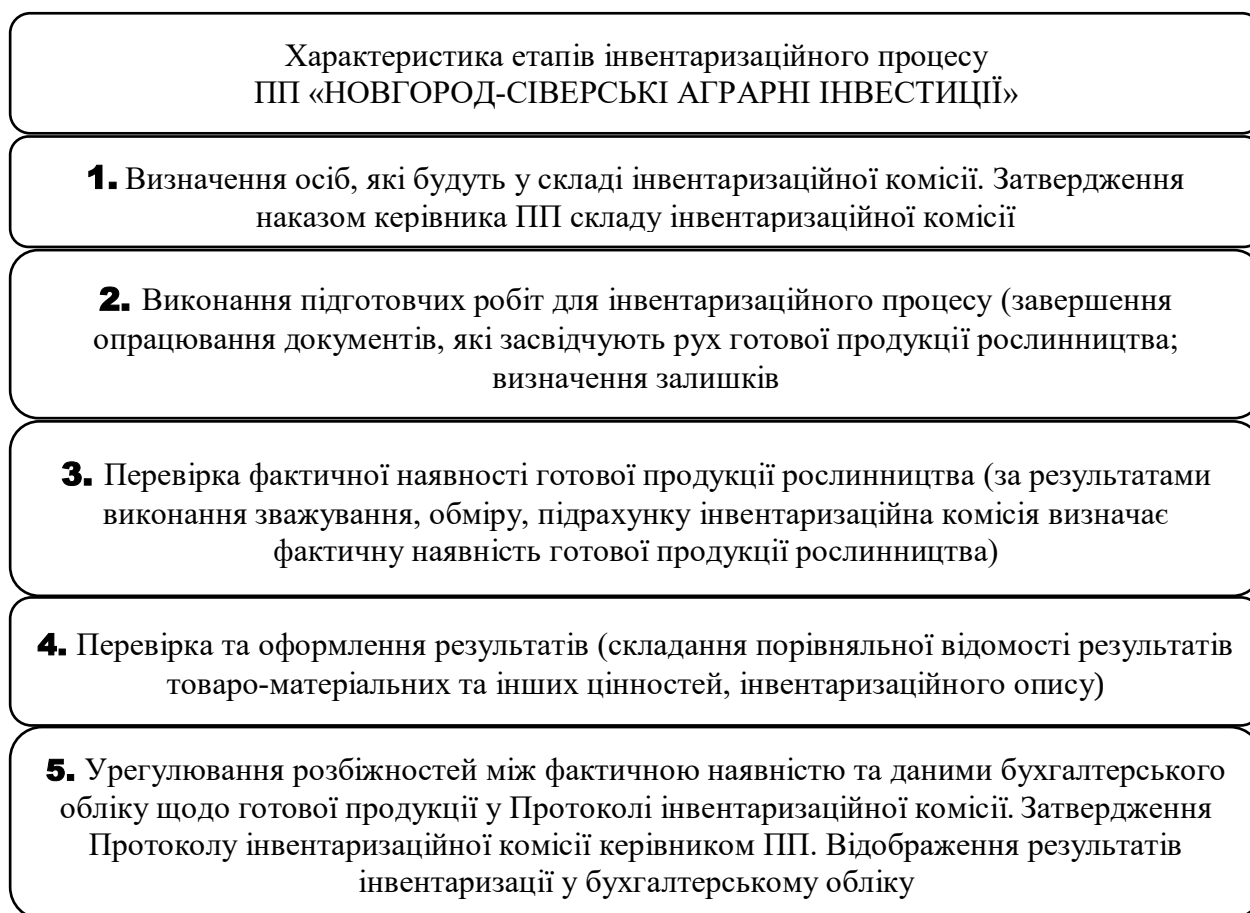


Рисунок 3.2 - Характеристика етапів інвентаризаційного процесу ПП «НОВГОРОД-СІВЕРСЬКІ АГРАРНІ ІНВЕСТИЦІЇ»

**Джерело: складено автором за матеріалами підприємства.*

Інвентаризаційний процес зерна на ПП має свої особливості, які зводяться до наступного:

- встановлення фактичної наявності зерна, яке зберігається на підприємстві;
- встановлення якості зерна, яке зберігається на підприємстві;
- у випадки наявності лишків / нестач або зниження якості зерна, встановлення причин та винних осіб.

Інвентаризація зерна на ПП проводиться не раніше 1.10 звітного року. Інформацію про зерно, яке підлягає інвентаризації, фіксують у Інвентаризаційному описі, при цьому МВО надає до бухгалтерії розписку, яка засвідчує факт, що всі документ, які пов'язані з оприбуткуванням та рухом даного виду готової продукції подані до бухгалтерії. Важливим моментом у даному процесі є те, що обов'язково

мають бути документально оформлені операції, які пов'язані як з оприбуткуванням, так і списанням зерна.

Досліджуваний бізнес-суб'єкт господарювання застосовує два методи інвентаризації зерна:

- зважувальний;
- розрахунковий.

У випадку, якщо використовується зважувальний метод для проведення інвентаризації, то обов'язково крім підготовчих робіт до інвентаризаційного процесу, пов'язаних з документуванням, необхідно перевірити справність ваговимірювальних приладів та техніки. Даний метод використовується для інвентаризації насіння соняшнику. У інвентаризаційному процесі при використанні даного методу беруть участь члени інвентаризаційної комісії та МВО.

Для зерна використовується розрахунковий метод інвентаризації. Враховуючи, що зерно зберігається у зернових силосах або бункерних сховищах, відповідно процес інвентаризації передбачає виконання математичних розрахунків, сутність яких зводиться до того, що необхідно визначити об'єм ємності (м^3), а потім визначити вагу 1 м^3 , яка у подальшому буде помножена на об'єм зерна.

У випадку, якщо буде виявлене за результатами інвентаризації зіпсоване зерно або встановлено факт зниження якості зерна (за останні 5 років таких ситуацій не було виявлено), інвентаризаційна комісія повинна скласти окремий акт на дану категорію зерна, у якому потрібно зафіксувати інвентаризаційній комісії пояснення МВО ситуації, яка пов'язана з псуванням / зниженням якості зерна.

За результатами інвентаризації можуть бути встановлені різні види інвентаризаційних різниць, які підлягають обов'язковій перевірці, а саме:

1) пересортиця:

а) пересортиця можлива лише по готовій продукції, яка має одне найменування, обліковується у однієї МВО та виникла за один часовий період; якщо ці три умови мають місце на практиці, відповідно, у бухгалтерському обліку (аналітичному) факт пересортиці фіксується;

2) лишки:

а) лишки можуть бути скориговані на розмір пересортиці;

б) обов'язкове фіксування у бухгалтерському обліку інформації про лишки готової продукції, які виявлені у процесі інвентаризації шляхом оприбуткування та збільшення доходів на суму лишків;

3) нестача в межах норм природного убутку:

а) нестачі та втрати готової продукції доцільно також розглядати у якості природного убутку;

б) розрахувати норми природного убутку;

в) списати у межах виявлених норм природного убутку нестач готової продукції з МВО;

г) зафіксувати та відобразити у обліку списання з МВО природного убутку готової продукції рослинництва;

д) розробити та впровадити у практичну діяльність заходи, які мінімізують рівень природного убутку готової продукції рослинництва;

4) нестачі понад норми природного убутку з встановлення МВО:

а) визначення причини нестачі готової продукції рослинництва (крадіжка матеріально-відповідальною особою, псування за вини МВО);

б) перевірка договору про матеріальну відповідальність;

в) інтерв'ювання МВО з метою отримання пояснення;

г) розрахунок розміру шкоди, яка виникла з вини МВО та перевірка правильності його розрахунку;

д) відображення у бухгалтерському обліку операцій, пов'язаних з компенсуванням МВО завданої шкоди;

5) нестачі понад норми природного убутку без встановлення МВО:

а) визначення причини нестачі готової продукції рослинництва (крадіжка, псування, знищення);

б) розрахунок розміру збитку та перевірка правильності його розрахунку;

в) списання на позабалансові рахунки збитку.

Контрольні функції також реалізують працівники бухгалтерії. Зокрема, одним із завдань внутрішнього контролю у частині обліку готової продукції є перевірка правильності та повноти оприбуткування. Використовуючи різні інформаційні джерела (облікову політику, електронні первинні документи, дані з стандартних звітів та регламентованих форм), визначається повнота оприбуткування готової продукції рослинництва ПП.

Перевірці підлягає правильність визнання сільськогосподарської продукції та її поділ на основну, сукупну та побічну.

Також бухгалтери перевіряють правильність документального оформлення господарських операцій, які пов'язані з надходженням готової продукції на склад, внутрішнім переміщенням та вибуттям.

Обов'язковий акцент у процесі виконання контрольних функцій, пов'язаний з перевіркою правильності визначення виробничої собівартості в частині арифметичної перевірки прямих матеріальних витрат, прямих витрат на оплату праці та інших прямих витрат та загальновиробничих витрат. Крім того, контролюється питання правильності розподілу непрямих витрат.

Враховуючи факт, що готова продукції процесу ПП «НОВГОРОД-СІВЕРСЬКІ АГРАРНІ ІНВЕСТИЦІЇ» підлягає обов'язковій реалізації, актуальним напрямом для контрольного процесу є:

- правильність визначення собівартості реалізації продукції;
- витрат на збут;
- правильність визначення чистого доходу (виручки) від реалізації продукції.

Підводячи підсумки дослідження, варто наголосити, що контрольні функції працівниками здійснюються на належному рівні, проте, для мінімізації асиметрії результатів внутрішнього контролю з реальністю, доцільно запропонувати відповідні пропозиції, які будуть узагальнені у п. 3.3.

3.2 Незалежний аудиторський контроль готової продукції рослинництва

У ПП «НОВГОРОД-СІВЕРСЬКІ АГРАРНІ ІНВЕСТИЦІЇ» до початку військової агресії РФ щорічно проводилася аудиторська перевірка із залученням незалежного аудитора. У незалежності результатів перевірки були зацікавлені різні стейкхолдери: засновники; керівництво; головний бухгалтер.

Аудит здійснювався за загальноприйнятою концепцією, відповідно до якої між замовником аудиту та керівником аудиторської фірми укладався договір щодо надання аудиторських послуг, який визначав ключові організаційні питання надання послуг та процесу розрахунків, завершення перевірки. Потім незалежні аудитори планували перевірку фінансової звітності, при цьому обов'язково враховувалася інформація, яка була пов'язана з оцінкою діяльності підприємства, системою бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю, у зв'язку з тим, що зазначене підприємство дотримувалося позиції щодо постійної співпраці з аудиторською фірмою, яка постійно з року в рік надавала послуги з незалежної перевірки, відповідно аудитори попередньо були вже знайомі з особливостями як діяльності приватного підприємства, так і організацією обліково-контрольного процесу, оскільки за останні роки змін у підходах до організації бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю та аудиту не відбувалося, що значно спрощувала роботу аудитора. Крім того, аудитори в динаміці мали можливість оцінити підхід бізнес-суб'єкта щодо урахування рекомендацій аудиторів за результатами попередніх аудитів. Проте, кожного року аудитори планували перевірку, план та програма аудиту суттєво різнилися, враховувалися результати аудиту попередніх років та особливості, які мали місце в поточному звітному році. Безпосередня перевірка відбувалася в чіткій алгоритмічній послідовності, яка задекларована в плані та програмі аудиту. За результатами виконання конкретних аудиторських процедур у робочій документації узагальнювалася інформація, яка у процесі складання Звіту аудитора виступала у якості аудиторських доказів. Звіт аудитора постійно презентувався замовнику аудиту, детально обговорювався з

конкретизацією керівником аудиторської фірми рекомендацій, які в перспективі імплементуються відповідними структурними підрозділами в практику.

Мета аудиту готової продукції рослинництва полягає у перевірці правильності ведення бухгалтерського обліку та достовірності узагальненої інформації у фінансовій звітності підприємства.

Якість досягнення даної мети залежить в першу чергу від того, щоб аудитори в процесі перевірки дотримувалися ключових етичних та методологічних принципів, які узагальнені на рисунку 3.3.



Рисунок 3.3 - Етично-методологічні принципи – основа якості аудиту

**Джерело: складено автором.*

Аудитор повинен обов'язково ідентифікувати загрози, які можуть у процесі аудиту вплинути щодо дотримання етичних принципів. На рисунку 3.4 охарактеризовані дані загрози.



Рисунок 3.4 - Види та характеристика загроз щодо дотримання етичних принципів аудитором у процесі аудиторської перевірки

**Джерело: складено автором за матеріалами [13].*

Етапізація аудиторської перевірки готової продукції рослинництва, яка є складовою загального аудиту фінансової звітності та для якої характерними є всі етапи аудиту, оскільки знаходить своє відображення у меті, передбачає наявність відповідного інформаційного забезпечення, виконання відповідних процедур, отримання аудиторських доказів та їх оцінку, а також аргументування інформації, що є компонентою загальної думки аудитора, узагальнена в таблиці 3.1.

У процесі аудиту доцільно перевірку готової продукції здійснювати за наступними напрямками:

- оцінка умов зберігання готової продукції рослинництва, визначення її якості;

Таблиця 3.1 - Етапізація аудиторської перевірки готової продукції рослинництва

Назва етапу	Характеристика етапу
Ідентифікація цілей аудиту готової продукції рослинництва	Визначення цілей /мети аудиту є першочерговим завданням аудитора, оскільки це буде основою ідентифікації завдань та напрямів аудиторської перевірки готової продукції рослинництва.
Формування інформаційного забезпечення	Аудитори повинні сформувати інформаційне забезпечення аудиту готової продукції рослинництва, яке потрібно розглядати у двох напрямках: • нормативні документи: Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НП(С)БО 9 «Запаси», НП(С)БО 15 «Дохід», НП(С)БО 16 «Витрати», Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, Облікова політика; • документи бухгалтерського обліку в частині готової продукції рослинництва.
Аналіз даних	Аудитори повинні на підставі інформаційних джерел, результатів інтерв'ювання, оцінки матеріалів інвентаризації готової продукції здійснити оцінку достовірності даних фінансової звітності, оцінити дотримання вимог зберігання продукції, у випадку наявності недоліків, оцінити ризики, які впливають на результативні показники.
Висновки та оцінка аудиторських доказів	За результатами виконання аудиторських процедур, аудитор оцінює інформацію, отримані аудиторські докази, робить відповідні висновки, які впливають на тип аудиторської думки.
Складання звітності	Складання Звіту аудитора, відображення думки аудитора на яку також впливають результати аудиту готової продукції рослинництва.
Надання рекомендацій	Діалог аудитора із замовниками аудиту, надання аудитором рекомендацій, які є необхідними та актуальними для усунення недоліків, виявлених за результатами виконання аудиторських процедур, та підвищення результативних показників діяльності приватного підприємства

**Джерело: складено автором.*

- перевірка правильності дотримання приватним підприємством критеріїв визнання сільськогосподарської продукції та правильності / достовірності здійснення її оцінки;
- перевірка правильності розрахунку виробничої собівартості та собівартості реалізації готової продукції рослинництва;
- перевірка правильності відображення витрат, які пов'язані з виробництвом на реалізацією у бухгалтерському обліку;

- перевірка правильності списання сировини, посадкового матеріалу, палива на виробництво сільськогосподарської продукції;
- перевірка правильності документального оформлення в бухгалтерському обліку господарських операцій, які пов'язані з надходженням продукції з полем, сушінням, сортуванням та рухом;
- оцінка результатів інвентаризації готової продукції та відображення у бухгалтерському обліку результатів інвентаризаційного процесу;
- перевірка правильності узагальнення інформації про готову продукцію у фінансовій звітності;
- перевірка правильності визначення доходу від реалізації готової продукції рослинництва.

Успішна реалізація ідентифікованих напрямів аудиторського дослідження має забезпечити отримання достатніх та прийнятних аудиторських доказів, у якості яких доцільно розглядати інформацію з наступних джерел:

- документи, які підтверджуватимуть виробництво готової продукції рослинництва;
- документи, які засвідчують факт руху готової продукції рослинництва;
- документи складського обліку;
- документи інвентаризаційного процесу;
- результати інтерв'ювання МВО та різних категорій респондентів (покупці, керівництво, головний бухгалтер, завідувач складом та ін.);
- інформація відображена у робочій документації аудитора.

Беззаперечно, успішність отримання аудиторських доказів, які відповідають критеріям, які задекларовані у МСА, залежить від чіткості дотримання алгоритму перевірки документації облікового спрямування.

На рисунку 3.5 схематично, в алгоритмічній послідовності подано раціональний підхід щодо перевірки документів бухгалтерського обліку в частині обліково-контрольного процесу щодо готової продукції рослинництва.

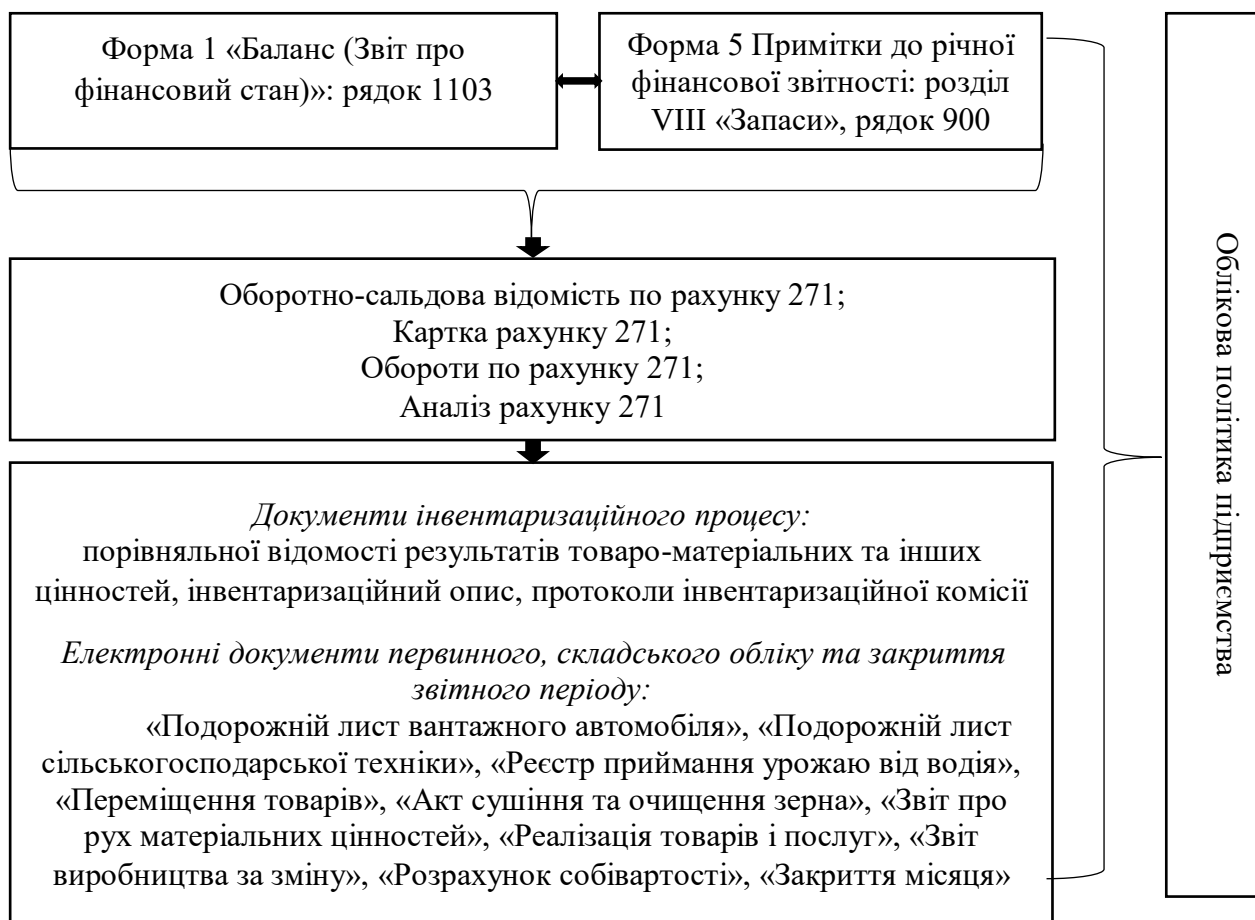


Рисунок 3.5 - Алгоритмічна послідовність перевірки документів бухгалтерського обліку в частині обліково-контрольного процесу щодо готової продукції рослинництва

**Джерело: складено автором.*

У процесі аудиту з метою посилення якості аудиторських доказів необхідно, щоб результати виконання аудиторських процедур, які корелюють з напрямками аудиту, повинні бути документально зафіксованими, а потім стати основою для формування Звіту аудитора. На рисунку 3.6 представлено основний перелік документації аудитора.

Враховуючи, що аудит готової продукції рослинництва є складовим компонентом загального аудиту фінансової звітності, варто відзначити, що аудитор може й у іншій документації відображати результати перевірки. Крім того, поданий на рисунку 3.5 порядок перевірки документації може бути досліджений аудитором на 100 %, тобто суцільним способом, або застосована аудиторська вибірка.

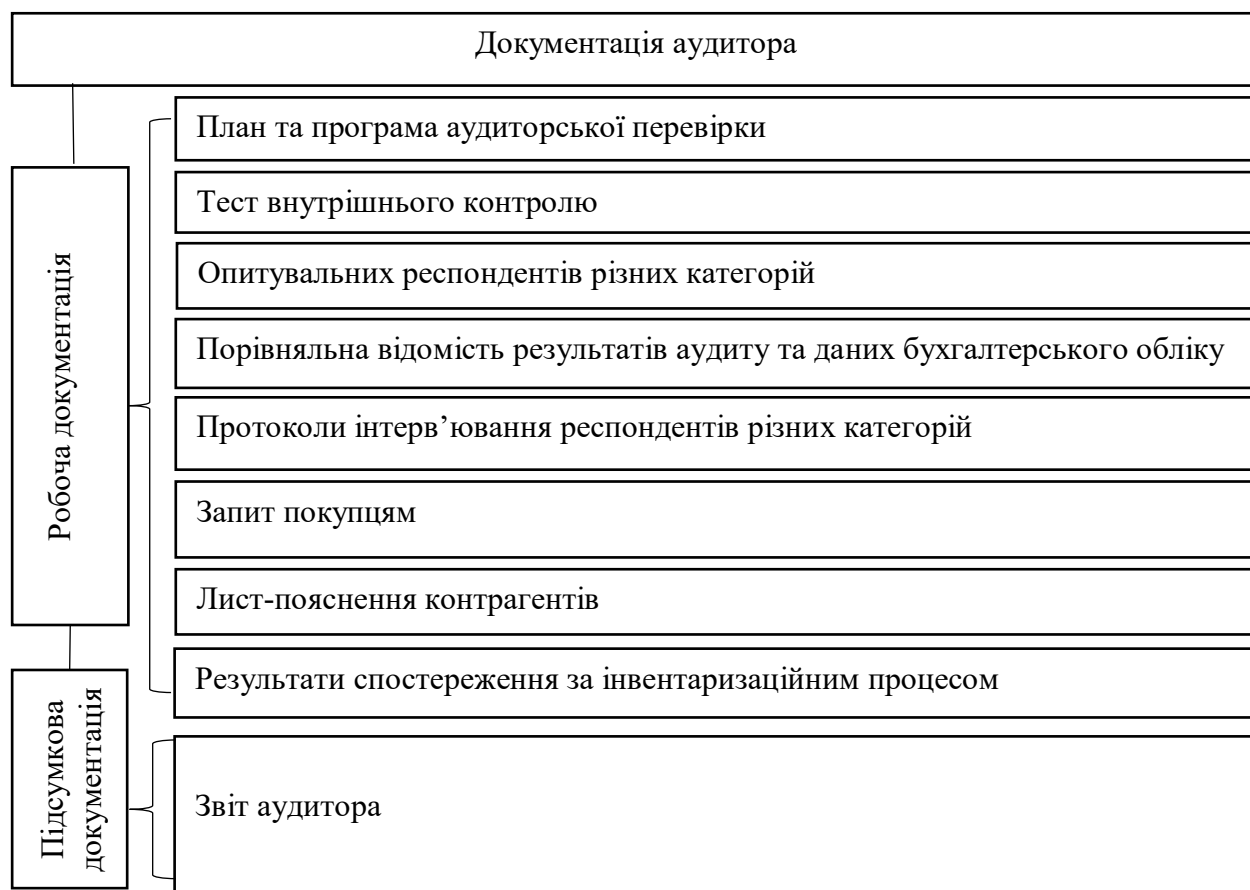


Рисунок 3.6 – Документація аудитора

**Джерело: складено автором.*

Незалежно від зазначеного, результати аудиту повинні забезпечити визначення прогалин, які реально мають місце, окреслити контури для покращення обліково-контрольного процесу та сприяти прийняттю раціональних рішень керівництвом приватного підприємства, які реально можуть покращити показники фінансово-господарської діяльності бізнес-суб'єкта.

3.3 Реалістична оцінка системи внутрішнього контролю – напрям удосконалення незалежного аудиту

Окреслені параметри діючої системи внутрішнього контролю дозволяють зазначити, що у ПП «НОВГОРОД-СІВЕРСЬКІ АГРАРНІ ІНВЕСТИЦІЇ» внутрішній контроль функціонує, а йому властиві наступні особливості:

- головне завдання внутрішнього контролю, яке спрямоване на контролювання процесу законного здійснення всіх господарських операцій, пов'язаних як з готовою продукцією, так і з іншими бізнес-процесами;
- суб'єкти внутрішнього контролю успішно імплементують контрольні функції, які пов'язані з аналізом та контролем бізнес-процесів (в т.ч. бізнес-процесів, пов'язаних як з виробництвом, так і реалізацією готової продукції рослинництва);
- орієнтація контрольних процедур безпосередньо залежить від керівника приватного підприємства, що, своєю чергою, підтверджує безпосередню підзвітність тільки керівництву; даний підхід, на нашу думку, не є раціональним, оскільки суб'єкти внутрішнього контролю повинні співпрацювати з керівниками різних структурних підрозділів, оскільки колаборація у такому форматі реально може забезпечити підвищення результативності внутрішнього контролю;
- діяльність служби внутрішнього контролю не регламентована жодним нормативним документом локального рівня, що доцільно розглядати у якості недоліків.

Означуване вище, в черговий раз засвідчує, що у процесі проведення незалежного аудиту (в т.ч. за напрямом готової продукції рослинництва) аудитору доцільно приділяти належну увагу питанню оцінки системи внутрішнього контролю, яка повинна здійснюватися на попередньому етапі аудиту та передувати процесу планування незалежної перевірки.

Варто відзначити, що при проведенні аудиторської перевірки та презентації результатів аудиту керівництву підприємства жодного разу не було незалежними аудиторами акцентовано уваги на діючій системі внутрішнього контроль ПП «НОВГОРОД-СІВЕРСЬКІ АГРАРНІ ІНВЕСТИЦІЇ». Відповідно, у контексті проведеного дослідження буде охарактеризовано підходи щодо оцінки незалежними аудиторами внутрішнього контролю досліджуваного бізнес-суб'єкта.

Згідно МСА 265 «Повідомлення інформація про недоліки внутрішнього контролю тим, кого наділено найвищими повноваженнями, та управлінському персоналу», цілі та завдання аудитора подано на рисунку 3.7.

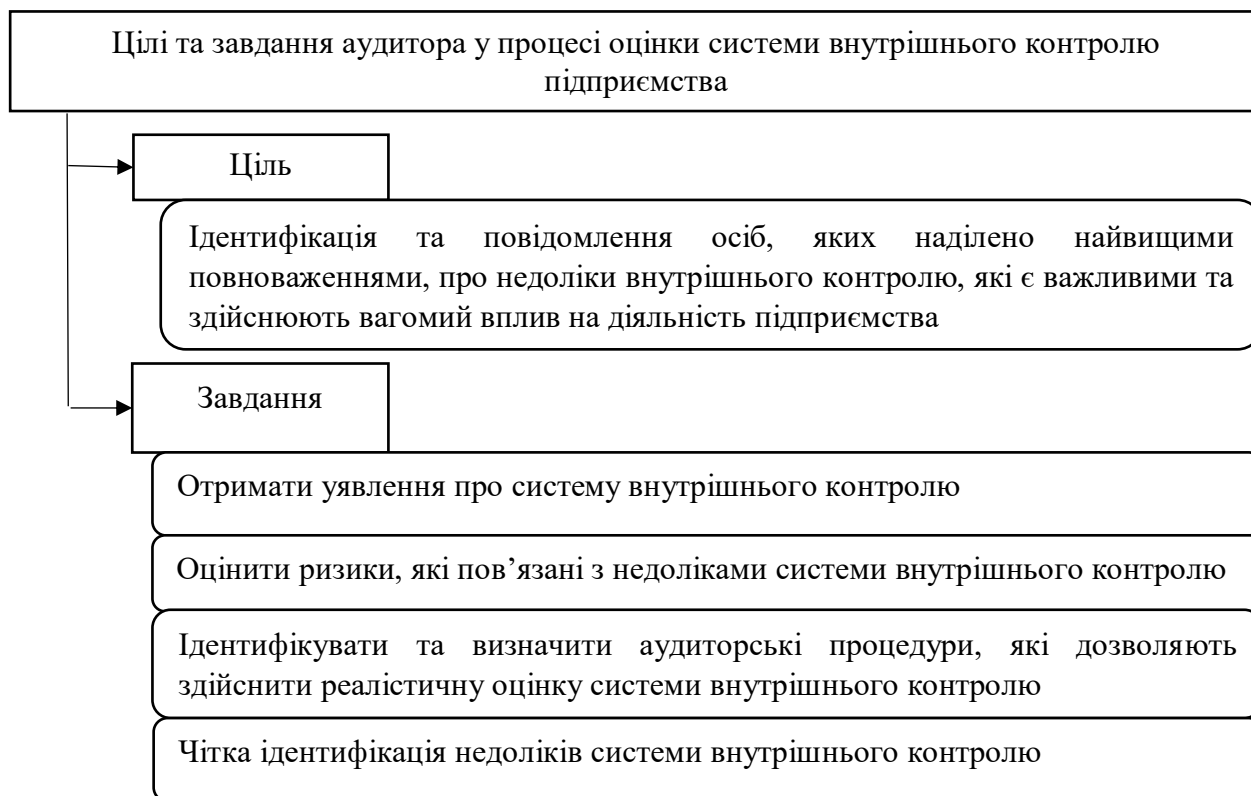


Рисунок 3.7 - Цілі та завдання аудитора у процесі оцінки системи внутрішнього контролю підприємства

**Джерело: складено автором за матеріалами [29].*

Оцінюючи систему внутрішнього контролю, аудитор може аргументувати, що мають місце недоліки, якщо:

- наявні недоліки у системі внутрішнього контролю створюють основу для того, щоб фінансова звітність підприємства мала суттєві викривлення;
- активи підприємства є вразливими в контексті втрати або операцій, пов'язаних із шахрайськими діями;
- справедливую вартість активів складно визначити;
- показники фінансової звітності є вразливими до наявних недоліків у системі внутрішнього контролю та ін.

За результатами проведення незалежного аудиту та у випадку наявності недоліків у системі внутрішнього контролю (далі – СВК) аудитор повинен у письмовій формі повідомити осіб, яких наділено найвищими повноваженнями, щодо слабких сторін. У письмовому повідомленні має бути відображено наступне:

- опис недоліків СВК;

- обґрунтування потенційного впливу СВК на діяльність приватного підприємства.

У процесі оцінки СВК аудитор повинен виконувати різні аудиторські процедури, а їх результати мають бути відображені у робочій документації. У таблиці 3.2 представлено запропоновану форму робочого документу аудитора «Розуміння діяльності суб'єкта аудиту і його внутрішній контроль».

Таблиця 3.2 - Запропонована форма робочого документу аудитора «Розуміння діяльності суб'єкта аудиту і його внутрішній контроль»

Область аудиту та внутрішнього контролю на які можна покладатися незалежному аудиторіві	Аудиторська впевненість на результати внутрішнього контролю, %	Посилання на робочий документ	Чи можна покладатися на процедури внутрішнього контролю: так / ні
Правильність визначення виробничої собівартості зернових культур	98	Порівняльна відомість правильності визначення виробничої собівартості зернових культур (за даними внутрішнього контролю та бухгалтерії підприємства)	Так

**Джерело: складено автором.*

Для реалістичної оцінки дієвості системи внутрішнього контролю аудитор повинен виконати аудиторські процедури у контексті: подій попередніх років; загальних питань діяльності підприємства; компонент внутрішнього контролю.

До процедур, які дозволяють оцінити події попередніх років, слід включати оцінку, яка буде спрямована на визначення, які чинники минулих років вплинули на систему внутрішнього контролю та як вони впливають на момент проведення незалежної аудиторської перевірки.

До процедур, які забезпечують оцінити систему внутрішнього контролю у загальному контексті доцільно віднести:

- оцінка облікової політики та узгодженість її щодо корелювання з діючими нормативними документами;
- отримання загального розуміння про бізнес-середовище підприємства з метою оцінки стратегії діяльності приватного підприємства;

- розрахунок та аналіз ключових показників діяльності підприємства (наприклад, оцінка в динаміці чистого доходу від реалізації готової продукції рослинництва, собівартості виробництва готової продукції рослинництва, розміру дебіторської заборгованості за реалізовану продукцію рослинництва, коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості та термін її погашення);

- ідентифікація ризику суттєвих викривлень.

Щодо компонентів внутрішнього контролю, відповідно, процедури повинні бути спрямовані на оцінку:

1) контрольного середовища за допомогою аналізу:

- організаційної структури приватного підприємства;

- розподілу функційних обов'язків та відповідальності між суб'єктами, які виконують завдання внутрішнього контролю;

- кадрової політики та ін.;

2) процесу оцінки ризиків приватного підприємства:

- ризиків, які здійснюють безпосередній вплив на показники фінансової звітності;

- повноти та правильності господарських операцій, пов'язаних як з виробництвом готової продукції рослинництва, так і з її використанням та рухом;

3) процесу оцінки ризиків щодо інформаційних систем:

- аналіз бізнес-процесів приватного підприємства, які пов'язані з показниками фінансової звітності господарюючого суб'єкту;

- автоматизованих процедур, які забезпечують відображення у фінансовій звітності ключових показників (в т.ч. узагальнення інформації про готову продукцію рослинництва);

- звітування суб'єкта господарювання;

4) аналіз інформаційних систем з метою:

- встановлення, що інформаційні системи включають всі господарські операції (в т.ч. з готовою продукцією рослинництва);

- господарські операції належним чином підлягають класифікації;

- господарські операції відображаються в інформаційній системі з дотриманням реального часового діапазону;

5) контрольні заходи:

- завдання та обов'язки внутрішніх контролерів чітко зафіксовані в посадових інструкціях;

- процедури забезпечують отримати аудитору чітке розуміння щодо дієвості контрольних заходів внутрішнього контролю;

- контрольні процедури дозволяють вчасно ідентифікувати недоліки та визначити дії, щодо їх ліквідування;

- контрольні процедури дозволяють отримати аудиторів розуміння того, що приватне підприємство постійно проводить моніторинг діяльності внутрішнього контролю, а також реалізує відповідні заходи, які дозволяють виправити наявні недоліки.

Застосування зазначеного підходу щодо оцінки системи внутрішнього контролю, підвищить якість та результативність незалежного аудиторського контролю (в т.ч. з готовою продукцією).

ВИСНОВКИ

1. Дослідження теоретичних аспектів обліку і аудиту готової продукції рослинництва дозволяє констатувати, що важливу роль у процесі організації бухгалтерського обліку та здійсненні ефективного контролю відіграє нормативне регулювання. Нормативне середовище у сфері обліково-контрольного процесу операцій з готовою продукцією слід розглядати у межах таких рівнів: міжнародний, державний, локальний (рівень підприємства). Ефективність організації фінансово-господарської діяльності значною мірою залежить від правильності ведення бухгалтерського обліку готової продукції рослинництва. Незалежний аудит готової продукції рослинництва дозволяє не тільки перевірити правильність ведення обліку, але ідентифікувати проблемні аспекти, які мають місце у практичній діяльності та визначити способи їх вирішення.

2. Аналіз показників діяльності ПП «НОВГОРОД-СІВЕРСЬКІ АГРАРНІ ІНВЕСТИЦІЇ» засвідчив наступне:

- оборотні активи є домінуючою складовою майна, оскільки у 2020 році їх частка у загальному вираженні склала 84,16 %, у 2021 році – 74,29 %, а в 2022 році – 75,72 %;

- необоротні активи як у вартісному, так і у відсотковому значенні по структурі в динаміці мають тенденцію до збільшення (у 2022 році порівняно з 2020 роком збільшилися на 173925,00 тис. грн., а у структурі активів дана компонента у 2020 році займала 15,84 %, 2021 році – 25,71 %, 2022 році – 24,28 %);

- пасиви у загальному представлено трьома компонентами: власним капіталом, довгостроковими та поточними зобов'язаннями та забезпеченнями, при тому, що частка власного капіталу порівняно з сукупними складовими зобов'язань та забезпечень значно менша (співвідношення у 2022 році - 24,08 % : 75,92 %, практично аналогічна ситуація є характерною для попередніх досліджуваних періодів);

- за період дослідження валовий прибуток зменшився на 140905,00 тис. грн.;

- протягом 2020-2022 років операційні витрати у динаміці зростали, кожна складова збільшувалася, крім інших операційних витрат, які у 2022 році порівняно з 2020 роком зменшилися на 33393,00 тис. грн.;

- у власності та користування бізнес-суб'єкта у 2022 році було 11867,50 га ріллі, що на 1670,50 га менше, ніж у 2020 році;

- коефіцієнти оборотності дебіторської та кредиторської заборгованості у динаміці мають тенденцію до зменшення, що є негативним, а саме: у 2022 році порівняно з 2020 роком на 1,12 рази зменшилася оборотність дебіторської заборгованості та на 3,36 рази зменшилася оборотність кредиторської заборгованості;

- у 2022 році порівняно з 2020 роком термін погашення дебіторської заборгованості збільшився на 148 днів, а кредиторської заборгованості – на 255 днів.

3. Обліковий процес приватного підприємства повністю автоматизований з використанням програмного забезпечення «1 С : Підприємство 8.3». Даний програмний продукт адаптований безпосередньо для сільськогосподарської галузі та суб'єкта господарювання. У досліджуваному приватному підприємстві для відображення господарських операцій щодо готової продукції рослинництва створюються наступні електронні документи: «Подорожній лист сільськогосподарської техніки», «Подорожній лист вантажного автомобіля», «Реєстр приймання урожаю від водія», «Акт сушіння та очищення зерна», «Переміщення товарів», Реалізація товарів і послуг (продаж)», «Звіт про рух матеріальних цінностей».

4. Відображення загальногосподарських та загальновиробничих витрат здійснюється за допомогою використання електронного документа «Вимога-накладна», у якому витрати будуть розподілені між видами продукції рослинництва шляхом виконання регламентної операції «Розрахунок собівартості», яку потрібно виконати при «Закритті місяця».

5. Інформація про всі господарські процеси, які пов'язані як з виробництвом, так і використанням та реалізацією готової продукції відображаються у

стандартних звітах: Оборотно-сальдова відомість по рахунку 271; Картка рахунку 271; Обороти по рахунку 271; Аналіз рахунку 271.

6. У роботі представлено концептуалізацію процесу розробки облікової політики у частині обліку готової продукції рослинництва, яка передбачає наступні складові:

а) методична складова (законодавчо-нормативні документи, які регламентують процес організації та ведення обліку готової продукції, норми яких повинні бути основою для розроблення облікової політики);

б) технічна складова (по тексту облікової політики та у якості додатків доцільно розкрити наступну інформацію щодо обліку готової продукції рослинництва:

- у текстові частині облікової політики передбачити пункт «Готова продукція» розкрити інформацію щодо: особливості організації обліку готової продукції з деталізацією та характеристикою програмного забезпечення; одиниці бухгалтерського обліку готової продукції; методи оцінки при відпуску у виробництво сировини і матеріалів; методи оцінки готової продукції; порядок обліку витрат; деталізація особливостей деталізації статей витрат у автоматизованому середовищі;

- у якості додатків подати: графік електронного документообігу; робочий план рахунків (в т.ч. по обліку готової продукції); найменування статей калькуляції; склад та найменування загальновиробничих витрат; склад інвентаризаційної комісії;

в) організаційна складова: розробка організаційної структури бухгалтерії підприємства; розробка посадової інструкції бухгалтера, який веде облік готової продукції; визначення взаємовідносин бухгалтера, який веде облік готової продукції з структурними підрозділами підприємства, які пов'язані з готовою продукцією.

7. У ПП «НОВГОРОД-СІВЕРСЬКІ АГРАРНІ ІНВЕСТИЦІЇ» до початку військової агресії рф функціонував відділ внутрішнього аудиту, який здійснював

оцінку фінансово-господарської діяльності підприємства. На сьогодні даний відділ не функціонує.

8. Інвентаризаційний процес зерна на ПП має свої особливості, які зводяться до наступного: встановлення фактичної наявності зерна, яке зберігається на підприємстві; встановлення якості зерна, яке зберігається на підприємстві; у випадки наявності лишків / нестач або зниження якості зерна, встановлення причин та винних осіб.

Інвентаризація зерна на ПП проводиться не раніше 1.10 звітнього року.

9. У ПП «НОВГОРОД-СІВЕРСЬКІ АГРАРНІ ІНВЕСТИЦІЇ» до початку військової агресії РФ щорічно проводилася аудиторська перевірка із залученням незалежного аудитора. У незалежності результатів перевірки були зацікавлені різні стейкхолдери: засновники; керівництво; головний бухгалтер.

У роботі представлено алгоритмічну послідовність перевірки документів бухгалтерського обліку в частині обліково-контрольного процесу щодо готової продукції рослинництва.

10. У роботі запропоновано для використання форму робочого документу аудитора «Розуміння діяльності суб'єкта аудиту і його внутрішній контроль», який акумулюватиме інформацію щодо області аудиту та внутрішнього контролю на які можна покладатися незалежному аудиторіві; аудиторська впевненість на результати внутрішнього контролю; посилення на робочий документ; конкретизація інформації щодо можливості аудитору покладатися на процедури внутрішнього контролю.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Баланюк І.Ф., Григорів О.О., Іванюк Т.Л. Організація обліку і контролю готової продукції підприємства. *Інноваційна економіка*. 2020. № 1 – 2 (82). С. 157 – 163.
2. Дугар Т. Є., Мац Т. П. Економічний зміст процесу реалізації продукції сільськогосподарського підприємства під призмою аудиту. *Наукові праці Міжрегіональної академії управління персоналом. Економічні науки*. 2020. Вип. 1 (59). С. 37 – 43.
3. Електронна бухгалтерія: підручник для здобувачів вищої освіти / В.Я. Плаксієнко, І.М. Назаренко, К.С. Жадько, С.А. Гаркуша / За заг. редакцією В.Я. Плаксієнка. Київ: «Центр учбової літератури». 2021. 298 с.
4. Зінченко О.В., Гірічева Я.Є. Особливості методики аудиту готової продукції. *Інфраструктура ринку*. 2017. Вип. 5. С. 206 – 212
5. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ МФУ від 30.11.99 р. № 291. URL: <http://surl.li/nonsk> (дата звернення 23.11.2023).
6. Ломанцова Д. Податкові акценти на собівартості в обліковій політиці підприємства. URL: <http://surl.li/mzhuu> (дата звернення 21.11.2023).
7. Макаренко А.П., Босенко Е.О. Організація та методика аудиту готової продукції. *Ефективна економіка*. 2019. № 1. URL: <http://surl.li/nofii> (дата звернення 20.11.2023).
8. Меліхова Т. О., Феофанова І. В., Лісіна Н. Л. Удосконалення методики аудиту готової продукції для покращення системи обліку на підприємстві. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 1. С. 19–26
9. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів : наказ Міністерства фінансів України № 1315 від 29.12.2006. URL: <http://surl.li/cguup> (дата звернення 19.11.2023).

10. Методичних рекомендаціях з перевірки порівнянності показників фінансової звітності : наказ МФУ від 11.04.13 р. № 476. URL: <http://surl.li/nonto> (дата звернення 19.11.2023).

11. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності : наказ МФУ від 28.03.13 р. № 433. URL: <http://surl.li/nonott> (дата звернення 19.11.2023).

12. Методичних рекомендацій щодо застосування реєстрів журнально-ордерної форми обліку : наказ Міністерства фінансів України № 356 від 29.12.2000. URL: <http://surl.li/cguum> (дата звернення 19.11.2023).

13. Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів (включаючи Міжнародні стандарти незалежності). URL: <http://surl.li/grccc> (дата звернення 19.11.2023).

14. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013. URL: <https://cutt.ly/0N1FfJ8> (дата звернення 19.10.2023).

15. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : наказ Міністерства фінансів України № 246 від 20.10.99. URL: <http://surl.li/sbpff> (дата звернення 19.10.2023).

16. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : наказ Міністерства фінансів України № 290 від 29.11.99. URL: <http://surl.li/qzgh> (дата звернення 19.10.2023).

17. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : наказ Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.99. URL: <http://surl.li/avvkm> (дата звернення 19.10.2023).

18. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань___: наказ Міністерства фінансів України № 879 від 02.09.2014. URL: <http://surl.li/axagv> (дата звернення 13.11.2023).

19. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України № 2258-VIII (редакція від 01.08.2021). URL: <https://cutt.ly/lFDGDyx> (дата звернення 12.10.2023).

20. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України № 996-XIV від 14.11.2020. URL: <http://surl.li/wpzc> (дата звернення 12.11.2023).

21. Про електронні документи та електронний документообіг : Закон України від 22.05.2003 р. № 851-IV. URL: <http://surl.li/nonun> (дата звернення 12.11.2023).

22. Сафарова А.Т., Корольчук І.Р. Документування операцій з обліку готової продукції на підприємствах побутової хімії . *Причорноморські економічні студії*. 2017. Вип. 18. С. 197-201.

23. Саванчук Т.М., Чернецька О.В. Облікове забезпечення відображення виходу готової продукції зернових культур у системі управління аграрними підприємствами. *Економіка та суспільство*. 2017. № 11. С. 546 – 553.

24. Ступак М.Ю. Аудит готової продукції рослинництва: мета, напрями та особливості документального оформлення. *Бухгалтерський облік, контроль та аналіз в умовах інституційних змін: Збірник наукових праць VI Всеукраїнської науково-практичної конференції (м. Полтава, 26 жовтня 2023 р.)* Полтава, 2023. С. 314 – 315.

25. Ступак М.Ю. Нормативне регулювання обліково-контрольного процесу операцій з готовою продукцією. *Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації* : матеріали II Міжнародної науково-практичної конференції (м. Суми, 16 листопада 2023 р.) / за ред. проф. Назаренка О.В. Суми: СНАУ, 2023. С. 90 – 92.

26. Тесак О. В. Облікова політика як інструмент організації бухгалтерського обліку. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2018. Вип. 21. Ч. 2. С. 97 – 100.

27. Ali Naeem Jassim Al Ghani. Achieving total quality audit through proper auditing management practices. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*. 2019. Volume 23, Issue 2. URL: <http://surl.li/nonvb> (accessed 22.12.2023).

28. Baah G. Auditing and society: structuration theory perspective on auditor interactions with their clients. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*. 2022. Volume 26. Issue 6. URL: <http://surl.li/nonvf> (accessed 07.11.2023).

29. Handbook of international quality control, auditing, review, other assurance, and related services pronouncements. Edition 2015. International Federation of Accountants. Volume 1. 1146 p. URL: <http://surl.li/nonvn> (дата звернення 19.10.2023).

30. Hashim H. Impact of quality and management in accounting information systems on decision-making for smes enterprises. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*. 2022. Volume 26, Issue 6. URL: <http://surl.li/nonvs> (дата звернення 23.11.2023).

31. Susanto Y., Pradipta A., Esther S. Audit decision: interaction between earnings management and audit specialization. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*. 2021. Volume 25, Issue 1. URL: <http://surl.li/nonvx> (accessed 25.11.2023).

ДОДАТКИ