

Міністерство освіти і науки України
 Національний технічний університет

«Дніпровська політехніка»

Навчально – науковий інститут економіки

Фінансово-економічний факультет

Кафедра обліку і аудиту

ПОЯСНОВАЛЬНА ЗАПИСКА

кваліфікаційної роботи ступеню бакалавра
(бакалавра, магістра)

студента Клименко Валерії Валеріївни
 (ПБ)

академічної групи 071-17-1
 (шифр)

спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
 (код і назва спеціальності)

за освітньо-професійною програмою «Облік і аудит»
 (офіційна назва)

на тему: Облік і аудит реалізації продукції сільськогосподарського
виробництва (на прикладі діяльності ТОВ «Александр - Агро 2»
 (назва за наказом ректора)

	Прізвище, ініціали	Оцінка	Підпис
Керівник роботи	Шишкова Н. Л.		
Рецензент			
Нормоконтроль	Шишкова Н. Л.		

Дніпро
 2021

ЗАТВЕРДЖЕНО:

завідувач кафедри

обліку та аудитуПашкевич М.С.

(підпис)

(прізвище, ініціали)

«__» _____ року

ЗАВДАННЯ
на кваліфікаційну роботу
ступеню роботи ступеню бакалавра
(бакалавра, магістра)

Студенту Клименко В.В. академічної групи 071-17-1
 (прізвище та ініціали) (шифр)

спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

(код і назва спеціальності)

за освітньо-професійною програмою «Облік і аудит»

(офіційна назва)

на тему:

«Облік і аудит реалізації продукції сільськогосподарського виробництва
(на прикладі діяльності ТОВ «Александр - Агро 2»)

затверджену наказом ректора НТУ «Дніпровська політехніка» від _____
 № _____

Розділ	Зміст	Термін
1	ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ТОВ «АЛЕКСАНДР - АГРО 2» У СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ	20.04.21- 01.05.21
2	ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ВИРОБНИЦТВА НА ПРИКЛАДІ ТОВ «АЛЕКСАНДР - АГРО 2»	02.05.21- 17.05.21
3	АУДИТ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ВИРОБНИЦТВА НА ПРИКЛАДІ ТОВ «АЛЕКСАНДР - АГРО 2»	18.05.21- 01.06.21

Завдання видано

(підпис керівника)

Шишкова Н. Л.

(прізвище, ініціали)

Дата видачі 20.04.2021 р.

Дата подання до екзаменаційної комісії 10.06.2021 р.

Прийнято до виконання

(підпис)

Клименко В.В.

(прізвище, ініціали)

РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка: 63 с., 8 рис., 18 табл., 5 додатків, 40 джерел.

ОБЛІК, АУДИТ, ГОТОВА ПРОДУКЦІЯ, АНАЛІЗ, СОБІВАРТІСТЬ,
ВИТРАТИ, СІЛЬСЬКЕ ГОСПОДАРСТВО

Об'єкт розроблення – господарські операції з виробничими запасами на ТОВ «Александр - Агро 2».

Мета роботи – удосконалення організаційних і методичних засад, а також розробка практичних рекомендацій щодо обліку та аудиту операцій по реалізації продукції сільськогосподарського виробництва.

Продемонстровано організаційно-правову характеристику ТОВ «Александр - Агро 2», висвітлено особливості його діяльності. Проведено аналіз фінансового стану підприємства, визначено проблемні ділянки та запропоновано методи його покращення. Проведено аналіз економічної сутності та значення категорії «сільськогосподарська продукція» у роботах вітчизняних та зарубіжних вчених. Визначено методику організації обліку операцій по реалізації продукції сільськогосподарського виробництва. Проаналізовано нормативні документи, що регулюють ведення обліку реалізації продукції власного виробництва. Продемонстровано організацію документального оформлення операцій та наведено приклади господарських операцій з обліку реалізації продукції сільськогосподарського виробництва. Складено план та програму аудиту реалізації продукції на ТОВ «Александр - Агро 2». Висвітлено наявні проблеми та запропоновано шляхи вдосконалення ведення обліку та аудиту реалізації продукції сільськогосподарського виробництва.

Практична значимість кваліфікаційної роботи полягає в тому, що на сонові потриманих висновків можна розробити рекомендації з удосконалення обліку та аудиту реалізації продукції сільськогосподарського виробництва відповідно до сучасних умов господарювання. Отримані рекомендації можна використовувати не лише для ТОВ «Александр - Агро 2», але й для інших сільськогосподарських підприємств.

ЗМІСТ

ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1. ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ТОВ «АЛЕКСАНДР - АГРО 2» У СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ	7
1.1. Характеристика діяльності ТОВ «Александр - Агро 2»	7
1.2. Фінансовий аналіз діяльності ТОВ «Александр - Агро 2»	Ошибка!
Закладка не определена.	
Висновки за розділом 1	Ошибка! Закладка не определена.
РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ВИРОБНИЦТВА НА ПРИКЛАДІ ТОВ «АЛЕКСАНДР - АГРО 2»	21
2.1. Економічний зміст та класифікація продукції сільськогосподарського виробництва	21
2.2. Нормативно-правове регулювання обліку та аудиту продукції сільськогосподарського виробництва	25
2.3. Документальне оформлення операцій з реалізації продукції сільськогосподарського виробництва	27
2.4. Аналітичний і синтетичний облік операцій з реалізації продукції сільськогосподарського виробництва	32
2.5. Напрями удосконалення обліку операцій з реалізації продукції сільськогосподарського виробництва	38
Висновки за розділом 2	41
РОЗДІЛ 3. АУДИТ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ВИРОБНИЦТВА НА ПРИКЛАДІ ТОВ «АЛЕКСАНДР - АГРО 2»	43
3.1. Мета, завдання та джерела аудиту операцій з реалізації продукції сільськогосподарського виробництва	43
3.2. Планування і методика аудиту реалізації продукції сільськогосподарського виробництва	45
3.3. Шляхи удосконалення аудиту операцій з реалізації продукції сільськогосподарського виробництва	49
Висновки за розділом 3	54
ВИСНОВКИ	55
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	59

ВСТУП

Облік на сільськогосподарських підприємствах має певні особливості, які пов'язані із технологією вирощування біологічних активів та продукції рослинництва і тваринництва, що є основою даної галузі економіки України. Результатом виробничої діяльності в сільському господарстві є додаткові біологічні активи та сільськогосподарська продукція, які при реалізації забезпечують суб'єктів господарювання фінансовими результатами. Сільськогосподарські підприємства для ефективного управління мають бути забезпечені якісною обліковою інформацією про результати виробництва і реалізації біологічних активів та сільськогосподарської продукції, що дозволить формувати належну інформаційну базу. Таким чином, актуалізуються методологічні і практичні питання, пов'язані з веденням обліку сільськогосподарської продукції, уточненням її складу, оцінкою, визнанням фінансових результатів від реалізації тощо.

Теоретичні аспекти визначення сільськогосподарської продукції, а також її обліку визначали такі вчені як Дідух С. М.[1], Кропивко М.[2], Чабаненко М.М.[3], Батигіна О.М.[4], Бицюра Л.В. [5] та інші вчені.

Метою дипломної роботи є дослідження теоретичних та практичних аспектів обліку й аудиту реалізації продукції сільськогосподарського виробництва.

Для досягнення мети дипломної роботи були поставлені наступні завдання:

- визначення організаційно-правової характеристики базового підприємства та дослідження умов його діяльності;
- проведення фінансового аналізу діяльності базового підприємства;
- дослідження нормативно-правової бази обліку реалізації продукції сільськогосподарського виробництва;

- визначення економічної суті та теоретичних основ щодо обліку реалізації продукції сільськогосподарського виробництва;
- дослідження методики відображення операцій із реалізації продукції сільськогосподарського виробництва в аналітичному і синтетичному обліку;
- визначення етапів планування та методики аудиту реалізації продукції сільськогосподарського виробництва;
- визначення проблемних ділянок та формування напрямків вдосконалення обліку та аудиту реалізації продукції сільськогосподарського виробництва на базовому підприємстві.

Об'єктом дослідження є теоретичні, методологічні та практичні аспекти бухгалтерського обліку, що висвітлюють процеси реалізації продукції сільськогосподарського виробництва на підприємстві. У якості базового було обрано підприємство ТОВ «Александр – Агро 2».

Предметом дослідження є організаційно-методичні засади обліку реалізації продукції сільськогосподарського виробництва.

Під час написання дипломної роботи були використані методи теоретичного узагальнення, аналізу та синтезу, історичного аналізу, узагальнення, моделювання та формалізації, абстрагування, індукції та дедукції, порівняльного аналізу, графічний.

Практична значимість роботи полягає у наведенні конкретних пропозицій щодо вдосконалення систем обліку і аудиту реалізації продукції сільськогосподарського виробництва на ТОВ «Александр – Агро 2», які можуть бути використані на інших підприємствах.

РОЗДІЛ 1

ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ТОВ «АЛЕКСАНДР - АГРО 2» У СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

1.1. Характеристика діяльності ТОВ «Александр - Агро 2»

Основною метою діяльності ТОВ «Александр - Агро 2» є здійснення підприємницької діяльності з метою одержання прибутку та наступного його розподілу між учасникам, а також задоволення суспільних та особистих потреб на основі отриманого прибутку, соціально-економічних інтересів учасників та членів трудового колективу. В табл. 1.1 узагальнено основні відомості щодо базового підприємства згідно уставних документів.

Таблиця 1.1

Характеристика ТОВ «Александр - Агро 2»

Види діяльності				
Вирощування сільськогосподарських культур, насіння	Оптово-роздрібна торгівля сільськогосподарською продукцією	Закупівля продукції для посіву	Орендні операції з сільськогосподарською технікою	Здійснення послуг юридичним та фізичним особам із застосування сільськогосподарської техніки
Товариство є юридичною особою приватного права, наділяється правоздатністю і дієздатністю, має				
Самостійний баланс, відокремлене майно	Печатку круглу, штамп зі своїм повним найменуванням та ідентифікаційним кодом, фірмовий бланк	Розрахункові (поточні) та інші рахунки в будь-який установах банків України та інших джерелах за своїм вибором		
Інші відомості				
Дата реєстрації: 11.06.2007	Адреса: 70153, Запорізька обл., Новомиколаївський р-н, село Любицьке, вулиця Маяковського, будинок 3А		Директор: Водяницька Ірина Іванівна	

Джерело: розроблено автором

ТОВ «Александр - Агро 2» є корпоративним підприємством – таке, що утворюється, як правило двома або більше засновниками за їх спільним рішенням та діє на основі об'єднання майна та підприємницької чи трудової діяльності засновників, їх спільного управління справами на основі

корпоративних прав, у тому числі через органи, що ними створюються, участі засновників (учасників) у розподілі доходів та ризиків товариства. Товариство може складатися з виробничо-структурних підрозділів (виробництв, цехів, відділень, дільниць, бригад, бюро, лабораторії тощо), здійснює згідно з законодавством України володіння, користування та розпорядження своїм майном відповідно до цілей своєї діяльності та призначенням майна. Фактично у періоді який досліджувався, згідно з даними статистичної та бухгалтерської звітності підприємство здійснювало такі види діяльності: вирощування сільськогосподарської продукції; оптово-роздрібна торгівля с/г продукцією.

Основні види продукції рослинництва, які можуть бути одержані від власних рослинницьких промислових сільськогосподарських підрозділів підприємства представлені на рисунку 1.1.

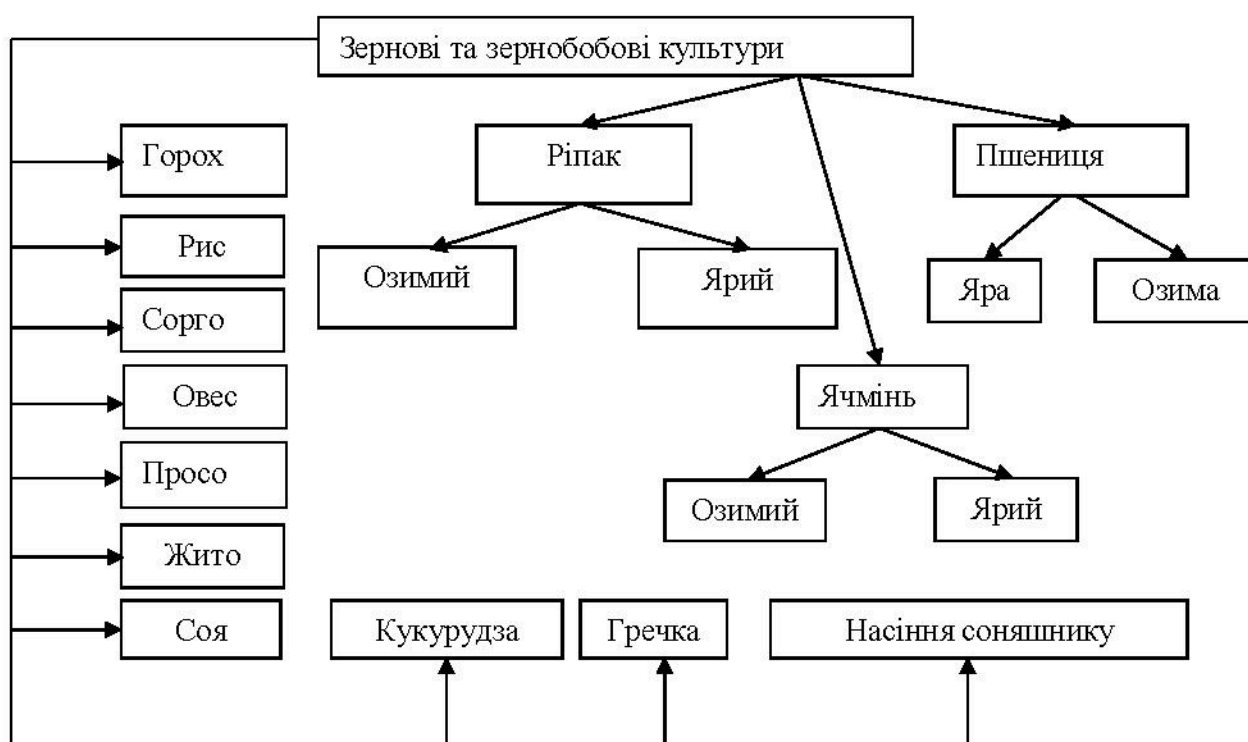


Рис. 1.1. Основні види продукції рослинництва ТОВ «Александр - Агро 2»

Джерело: розроблено автором

Саме таку продукцію власного виробляють сільськогосподарські підприємства для задоволення власних потреб та отримання прибутку, що і є основним сенсом діяльності будь-якого підприємства.

Продукція реалізується за договірними цінами на внутрішньому та зовнішньому ринку. Фірма має право реалізувати вирощену і виготовлену сільськогосподарську та іншу продукцію заготівельним і переробним організаціям, підприємствам аграрного сектору, держгоспам, а також безпосередньо магазинам і на ринок (рис.1.2). Власністю являються насадження на земельній ділянці, продуктивна і робоча худоба, птиця. Сільськогосподарська техніка та інвентар, транспортні засоби, продукція та інше майно. Земля селянського господарства є об'єктом постійного і безстрокового володіння та використання, не підлягає купівлі, продажу, віддачі під заставу.



Рис. 1.2. Економічні взаємовідносини між суб'єктами аграрного бізнесу

Облік результатів діяльності, бухгалтерська і статистична звітність ведуться Товариством згідно законодавства України.

Товариство веде необхідну для його діяльності статистичну звітність і подає її в установленому порядку органам державної статистики.

Товариство несе відповідальність за достовірність установленого бухгалтерського обліку і статистичної звітності.

Головний бухгалтер базового підприємства у своїй роботі керується чинним законодавством, Приказом про облікову політику ТОВ, Законом України від 16.07.99 року № 996 «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [25] та затвердженими посадовими інструкціями. Інформаційною базою для виконання аналізу господарсько-фінансової діяльності ТОВ «Александр - Агро 2» є дані Балансу 31 грудня 2018 року, 31 грудня 2019 року, 31 грудня 2020 року, Звіт про фінансові результати за 2018-2020 рр.

В період 2018-2020 років підприємство більшу увагу своєї діяльності приділяла вирощуванню та збуту сільськогосподарської продукції. Найближчими місцями збуту зернових культур являються елеватори сусідніх сільськогосподарських угідь (с. Павлопілля – 30 км. с. Чкалово – 12 км).

Організаційно-виробнича структура підприємства Товариства, показана на рисунку 1.3.

ТОВ «Александр - Агро 2» має вагомого споживача, такого як ПАТ «Нікопольський Хлібокомбінат» - підприємство з виробництва хліба, хлібобулочних та кондитерських виробів, створене на базі державного підприємства в 1996 році. Засноване підприємство у жовтні 1932 р., колишня назва «Нікопольський хлібозавод». У 1989 році був зданий в експлуатацію новий адміністративний і виробничий корпус. У 1992 році освоєно виробництво кондитерських виробів і підприємство перейменовано в «Нікопольський хлібокомбінат». Бухгалтерський облік на підприємстві ТОВ «Александр - Агро 2» ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства. Питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенції керівника або уповноваженого органу відповідно до законодавства та установчих документів, а саме головного бухгалтера та директора підприємства.

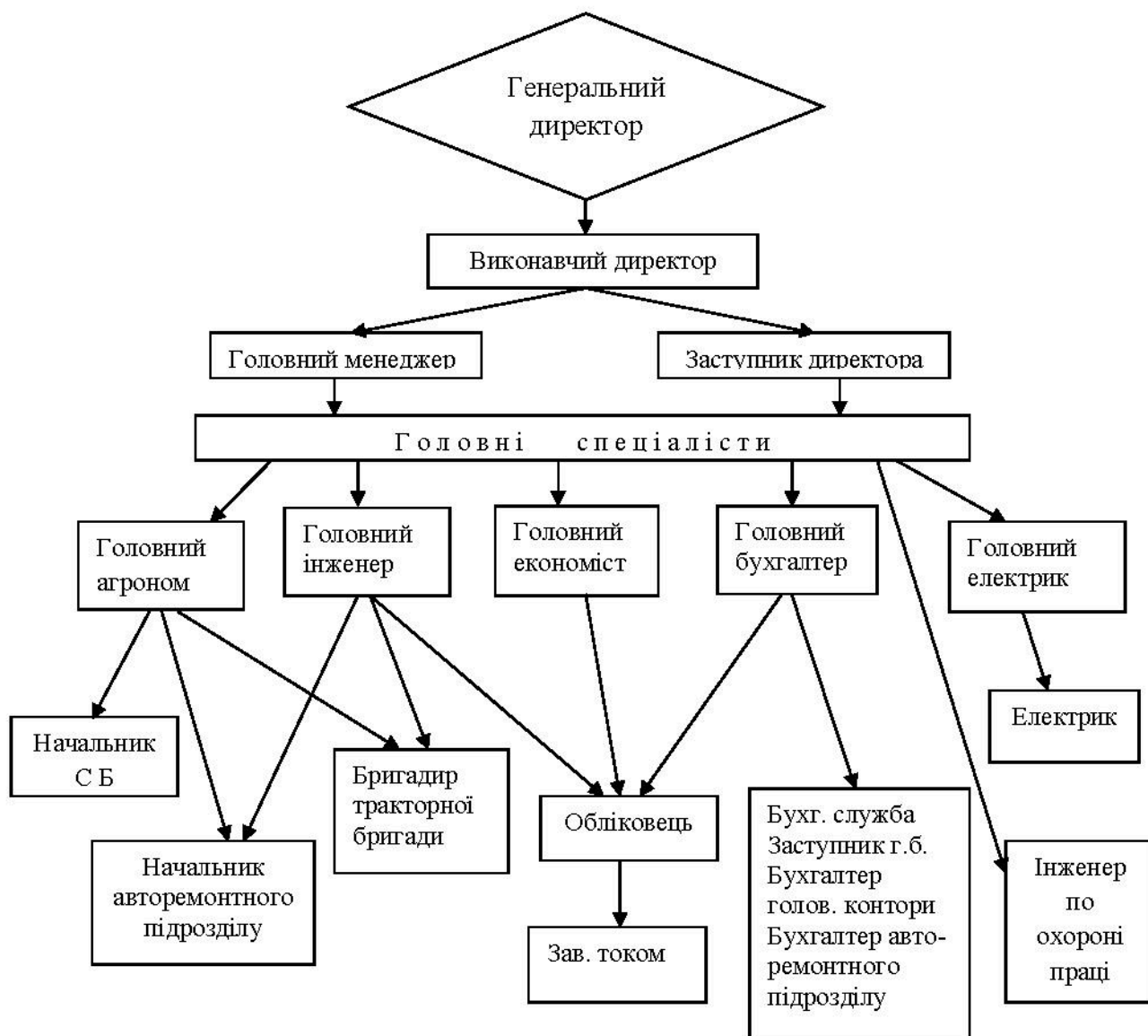


Рис. 1.3. Організаційно-виробнича структура ТОВ «Александр - Агро 2»

Джерело: розроблено автором

На підприємстві ТОВ «Александр - Агро 2» ведеться автоматизована форма обліку і використовується програма «1С Бухгалтерія».

1.2. Фінансовий аналіз діяльності ТОВ «Александр - Агро 2»

Дані горизонтального аналізу активу балансу ТОВ «Александр - Агро 2» представлено в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Горизонтальний аналіз активу балансу

АКТИВ	Код рядка	2018 тис.грн	2019 тис. грн.	2020 тис. грн.	Темп приросту % 2018-2017р.	Темп приросту% 2019-2018р.	Темп приросту% 2020-2019р.
1	2	3	4	5	6	7	8
I. Необоротні активи							
Основні засоби:							
Залишкова вартість	1010	289,0	2 696,0	12 814,0	0,33	2,31	3,31
первісна вартість	1011	1 254,0	3 106,0	14 776,0	0,08	0,18	0,74
Знос	1012	965,0	410,0	1 962,0	0,06	0,02	0,12
Усього за розділом I	1095	289,0	2 696,0	12 814,0	0,33	2,31	3,31
II. Оборотні активи							
Запаси	1100	18 260,0	5 516,0	12 316,0	-	0,3	0,51
виробничі запаси	1101	3 017,0	1 968,0	-438,0	21,1	0,62	-0,08
незавершене виробництво	1102	1 503,0	2 432,0	12 109,0	0,13	0,19	0,82
Готова продукція	1103	907,0	1 116,0	645,0	0,47	0,39	0,16
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	4327,0	3 137,0	31 415,0	1,30	0,41	2,91
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	5085,0	-4 363,0	5 972,0	6,08	-0,73	3,83
Грошові кошти та їх еквіваленти в національній валюті:	1165	925,0	975,0	-1 820,0	9,73	0,95	-0,91
Готівка	1166	5,0	-2,0	-2,0	-	-0,4	-0,66
рахунки в банках	1167	1015,0	977,0	-1 818,0	-	0,96	-0,91
Усього за розділом II	1195	15764,0	5 265,0	47 883,0	0,92	0,16	1,25
Баланс	1300	16053,0	7 961,0	60 697,0	0,89	0,23	1,44

Джерело: розроблено автором

На підставі наведеної табл. 1.2 можна зробити наступні висновки, що статті активу балансу то збільшувалися, то зменшувалися.

В цілому різкі зміни спостерігалися в 2019р. в порівнянні з 2018р., де статті активу балансу збільшилися на 0,23 % (7 961,00 тис. грн.),

за рахунок девальвації гривні. Відбулося збільшення первісної вартості основних засобів на 0,18% (3 106,00 тис. грн.), готівка зменшилась на 0,4% (2,00 тис. грн.), збільшення дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги на 0,41% (3 137,00 тис. грн.), зменшення іншої поточної дебіторської заборгованості на 0,73% (4 363,00 тис. грн.).

Збільшення статей балансу спостерігалось в 2020р. порівнюючи з 2019р. де статті активу балансу збільшились на 1,44% (60 697,00 тис. грн.) за рахунок збільшення залишкової вартості основних засобів на 3,31% (12 814,00 тис. грн.), збільшення первісної вартості на 0,74% (14 776,00 тис. грн.), зменшення виробничих запасів на 0,08% (438,00,00 тис. грн.), збільшення незавершеного виробництва на 0,82% (12 109,00 тис. грн.), відбулося зменшення грошових коштів в національній валюті на 0,91% (1 820,00 тис. грн.). Розмір статей інших необоротних активів на протязі 3х років змінювався, але найбільших змін досягли два вищезгадані періоди.

Дані горизонтального аналізу пасиву балансу представлено в таблиці 1.3. З таблиці 1.3 видно, що стабільності за всі періоди не спостерігалось. Найбільше збільшення розміру статей балансу на 1,45% (60 826,00 тис. грн.) спостерігалось в 2020р. порівняно з 2019р., за рахунок збільшення додатково вкладеного капіталу на 3,39% (43 010,00 тис. грн.), збільшились інші поточні зобов'язання на 2,81% (9 979,00 тис. грн.), незмінними за всі роки залишились: інші довгострокові зобов'язання. Відбулося зменшення короткострокових кредитів банків на 1%(3 421,00 тис. грн.), зменшились довгострокові забезпечення витрат персоналу на 0,12% (16 тис. грн).

Питома вага статей балансу представлена в таблиці 1.4. Аналізуючи структуру активу балансу ТОВ «Александр - Агро 2» можна дійти висновку, що найвагомішою статтею активу балансу є оборотні активи, зокрема запаси (від 35,15 % до 53,69 %) та незавершене виробництво (від 26,11% до 59,95 %). Також вагомими являються необоротні активи питома вага яких за ці періоди постійно зазнавала коливань. Так, у 2017 і 2018 роках вона складала 4,87% і 3,42 %, а у 2019 і 2020 роках 9,20% та 16,24%.

Таблиця 1.3

Горизонтальний аналіз пасиву балансу

ПАСИВ	Код рядка	2018 тис.грн	2019 тис. грн.	2020 тис. грн.	Темп приросту % 2018-2017р.	Темп приросту% 2019-2018р.	Темп приросту% 2020-2019р.
1	2	3	4	5	6	7	8
I. Власний капітал							
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	988,0	0	0	82,33	0,00	0,00
Додатковий вкладений капітал	1410	10 471,0	682,0	43 010,0	6,90	0,06	3,39
Резервний капітал	1415	-2 555,0	0	0	-0,65	0,00	0,00
Усього за розділом I	1495	8 904,0	682,0	43 010,0	1,63	0,05	2,86
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення							
Інші довгострокові зобов'язання	1515	0	0	0	0,00	0,00	0,00
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521	-40	-12,0	-16,0	-0,22	-0,09	-0,12
Цільове фінансування	1525	6 976,0	6222,0	10 384,0	1,41	0,52	0,57
Усього за розділом II	1595	6 936,0	6210,0	10 497,0	1,18	0,48	0,55
III. Поточні зобов'язання							
Короткострокові кредити банків	1600	- 916,0	-128,0	- 3 421,0	-0,21	-0,04	-1,00
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1615	132,0	- 340,0	151,0	0,13	-0,30	0,19
Поточні зобов'язання:							
за розрахунками з бюджетом	1620	-191,0	- 11,0	554,0	-0,83	-0,28	19,79
з оплати праці	1630	60,0	- 21,0	46,0	1,09	-0,18	0,49
Інші поточні зобов'язання	1690	1 128,0	1 569,0	9 979,0	1,32	0,79	2,81
Усього за розділом III	1695	213,0	1069,0	7319,0	0,03	0,16	0,93
Баланс	1900	16 053,0	7961,0	60 826,0	0,89	0,23	1,45

Джерело: розроблено автором

Продовження табл.1.4

Резервний капітал	1415	21,99%	4,10%	3,32%	1,36%	-17,89%	-0,78%	-1,96%
Усього за розділом I	1495	30,50%	42,29%	35,89%	56,56%	11,79%	-6,40%	20,67%
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення								
Інші довгострокові зобов'язання	1515	4,15%	2,19%	1,78%	0,73%	-1,96%	-0,41%	-1,05%
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521	1,01%	0,41%	0,31%	0,11%	-0,60%	-0,10%	-0,20%
Цільове фінансування	1525	27,52%	35,04%	43,22%	27,78%	7,52%	8,18%	-15,44%
Усього за розділом II	1595	32,68%	37,65%	45,30%	28,62%	4,97%	7,65%	-16,68%
III. Поточні зобов'язання								
Короткострокові кредити банків	1600	24,86%	10,43%	8,15%	0	-14,43%	-2,28%	-8,15%
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1615	5,62%	3,36%	1,91%	0,93%	-2,26%	-1,45%	-0,98%
Поточні зобов'язання:								
за розрахунками з бюджетом	1620	1,28%	0,11%	0,07%	0,57%	-1,17%	-0,04%	0,50%
з оплати праці	1630	0,31%	0,34%	0,22%	0,14%	0,03%	-0,12%	-0,08%
Інші поточні зобов'язання	1690	4,74%	5,82%	8,46%	13,18%	1,08%	2,64%	4,72%
Усього за розділом III	1695	36,82%	20,07%	18,81%	14,82%	-16,75%	-1,26%	-3,99%
Баланс	1900	100%	100%	100%	100%	0	0	0

Джерело: розроблено автором

Структура пасиву балансу підприємства вказує на те, що найбільшу частину займає власний капітал, що постійно коливається і змінюється кожного року (від 30,50% до 56,56%). Аналіз структури довгострокових зобов'язань і забезпечень показав коливання від 28,62% до 45,30%. Аналізуючи поточні зобов'язання, що теж зазнають нерівномірних коливань, можна сказати, що значну частину складають короткострокові кредити банків

від незначних коливань до 24,86 %, та кредиторська заборгованість від 0,93% до 5,62% інші поточні зобов'язання, від 4,74% до 13,18%. Аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства передбачає також вертикальний та горизонтальний аналіз звіту про фінансові результати (табл.1.5).

Таблиця 1.5

Горизонтальний аналіз звіту про фінансові результати

Найменування показника	Код рядка	2018 тис. грн.	2019 тис. грн.	2020 тис. грн.
1	2	3	4	5
I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ				
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	10755	2497	71903
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	-10261	6412	17513
Валовий прибуток	2090	21016	-3915	54390
Інші операційні доходи	2120	0	5765	-5765
Адміністративні витрати	2130	-229	-35	110
Фінансові результати від операційної діяльності:				
Прибуток	2190	21245	1885	48515
Фінансові витрати	2250	-19	116	-250
Інші витрати	2270	526	4571	899
Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування:				
Прибуток	2290	20738	-2802	47866
Чистий прибуток	2350	20738	-2802	47866
II. СУКУПНИЙ ДОХІД				
Найменування показника	Код рядка	201 тис. грн.	2019 тис. грн.	2020 тис. грн.
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	22120	-2802	47866
III ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ				
Найменування показника	Код рядка	2018-2017 тис. грн.	2019-2018 тис. грн.	2020-2019 тис. грн.
Матеріальні затрати	2500	1587	8806	388
Витрати на оплату праці	2505	-849	225	-34
Відрахування на соціальні заходи	2510	-749	57	-1
Амортизація	2515	-1192	188	1091
Інші операційні витрати	2520	145	1296	1431
Разом	2550	-1058	10572	2875

Джерело: розроблено автором

Отже, базове підприємство отримувало нестабільний прибуток кожного року. За чотири роки, які аналізуються, у 2020р. порівняно з 2019р.

спостерігалось найбільше зростання розміру чистого прибутку на 27 866 тис. грн. і найбільше зменшення у 2019 р. порівняно з 2018р. на 2 802 тис. грн. Що ж стосується структури статей звіту про фінансові результати, то вони представлені в табл. 1.6.

Таблиця 1.6

Структура статей звіту про фінансові результати

Найменування показника	Код рядка	2017	2018	2019	2020
1	2	3	4	5	6
I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ					
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	100%	100%	100%	100%
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	86,10%	40,54%	52,44%	35,22%
Валовий прибуток	2090	13,90%	59,46%	47,56%	64,78%
Інші операційні доходи	2120	0	0	12,71%	0
Адміністративні витрати	2130	2,17%	1,09%	0,95%	0,46%
Фінансові результати від операційної діяльності:					
Прибуток	2190	11,73%	58,37%	59,31%	64,32%
Фінансові витрати	2250	2,27%	1,66%	1,82%	0,49%
Інші витрати	2270	5,15%	5,09%	14,89%	6,52%
Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування:					
Прибуток	2290	4,31%	51,63%	42,60%	57,30%
Чистий прибуток	2350	4,31%	51,63%	42,60%	57,30%
II. СУКУПНИЙ ДОХІД					
Найменування показника	Код Рядка	2012	2013	2014	2015
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	4,31%	51,63%	42,60%	57,30%
III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ					
Найменування показника	Код рядка	2012	2013	2014	2015
Матеріальні затрати	2500	33,28%	28,63%	46,47%	18,30%
Витрати на оплату праці	2505	5,77%	2,34%	2,71%	1,02%
Відрахування на соціальні заходи	2510	3,65%	0,98%	1,06%	0,41%
Амортизація	2515	7,03%	2,49%	2,76%	2,00%
Інші операційні витрати	2520	7,11%	5,67%	8,21%	4,40%
Разом	2550	56,85%	40,11%	61,22%	26,13%

Джерело: розроблено автором

Питома вага кожної із статей щодо чистого прибутку форми 2 нерівномірно коливається. Найбільшу частину займає чистий дохід (виручка)

від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг, найменшу частину в структурі форми 2 займають інші операційні доходи, спостерігаються тільки в 2019 р. і складають 12,71% від чистого доходу (виручки) від реалізації.

Висновки за розділом 1

Загалом виробництво сільськогосподарської продукції в Україні падає (за 2020 рік воно скоротилося на 9,9% у порівнянні з минулим роком). У 2019 році в Україні обсяги виробництва сільськогосподарської продукції в господарствах усіх категорій зростали на 1,1%, порівняно з аналогічним показником 2018 року, але вже за першу половину 2020 року Україна втратила це зростання і виникають сумніви у тому, що падіння вдасться зупинити у 2021 році.

Найбільші прибутки сільськогосподарські підприємства за 2020 рік одержали на виробництві соняшнику – розрахунково 21,1 млрд грн, пшениці – 19,0 млрд грн, кукурудзи на зерно – 11,9 млрд грн, ріпаку – 6,6 млрд грн, а також молока – 3,8 млрд грн. Зменшення обсягів виробництва сільськогосподарської продукції у підприємствах галузі на 14 % не дало можливості відновити рівень прибутків 2016-2018 років, коли вони склали 70,8–76,4 млрд грн. Крім того, зростання прибутків проти 2019 року досягнуто переважно за рахунок сприятливої цінової ситуації на світовому та внутрішньому ринках.

Рівень процентних ставок в Україні високий, тому що у загальних політичних рамкових умовах, незважаючи на реформи в рамках Угоди про Асоціацію між ЄС і Україною, все ще наявні значні ризики для економічної діяльності, інвестицій, а також для фінансування, в тому числі в сільському господарстві. При цьому бухгалтерська звітність та прозора бухгалтерія мають вирішальне значення. За допомогою достовірних цифр можна з'ясувати продуктивність підприємства, а також оцінити та зрозуміти розвиток підприємства у випадку погодження видачі сільськогосподарських кредитів.

Узагальнено організаційно-економічну характеристику підприємства, де зазначалися основні напрямки діяльності, характеризувався стан техніко-економічних показників за останні роки, було розглянуто і проаналізовано спад та зростання доходу від реалізації продукції, витрат, собівартості, та об'єму посівних площ, що використовувалися на даному етапі.

Аналіз діяльності товариства показав, що стан підприємства за остання роки коливається, особливо це видно аналізуючи та порівнюючи 2019 р. та 2020 р. Так, у 2019р. прибуток підприємства зменшився в порівнянні з 2018 р. за рахунок збільшення собівартості продукції, а в 2020р. збільшився в порівнянні з 2019р. Це сталося внаслідок «ковідної» кризи, яка призвела до збільшення цін на продукцію, а також збільшення собівартості продукції в два рази. Отже, аналіз діяльності базового підприємства показав достатньо стійке становище ТОВ «Александр-Агро 2». В останні роки спостерігається тенденція до збільшення додатково вкладеного капіталу. Підприємство є прибутковим, що можна прослідкувати оцінивши чистий прибуток, яких збільшився навіть в «ковідному» 2020р. в порівнянні з 2019р.

РОЗДІЛ 2

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ВИРОБНИЦТВА НА ПРИКЛАДІ ТОВ «АЛЕКСАНДР - АГРО 2»

2.1. Економічний зміст та класифікація продукції сільськогосподарського виробництва

Продукція власного виробництва – це продукція, яка виробляється та реалізується самим підприємством в єдиному технологічному процесі з використанням власної або найманої робочої сили, і має значення готової продукції.

Готова продукція – це продукція (виріб, напівфабрикат, робота, послуга), що повністю закінчена обробкою на даному підприємстві, пройшла всі стадії технічного випробування (якщо вимагають відповідні її особливості), відповідає технічним умовам і стандартам, не потребує подальшої обробки на цьому підприємстві і здана на склад.

До готової продукції належить продукція, обробка якої закінчена та яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів із замовниками і відповідає технічним умовам і стандартам. Це визначення відноситься до готової продукції, яка вироблена промисловими підприємствами [7].

Готова продукція – це матеріальний результат виробничої діяльності підприємства. Крім випуску речової продукції (машин, взуття, одягу, хліба, цукерок тощо) підприємство може виконувати певні роботи для інших підприємств або надавати їм послуги. Наприклад, ремонтні роботи, перевезення вантажів своїм автотранспортом та ін. На відміну від речової продукції, під якою розуміється вираз готова продукція, цей вид продукції називають “виконані роботи і надані послуги» [8].

Методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про готову продукцію визначаються П(С)БО 9 “Запаси” та 16 “Витрати”.

Класифікацію готової продукції представлено на рисунку 2.1.

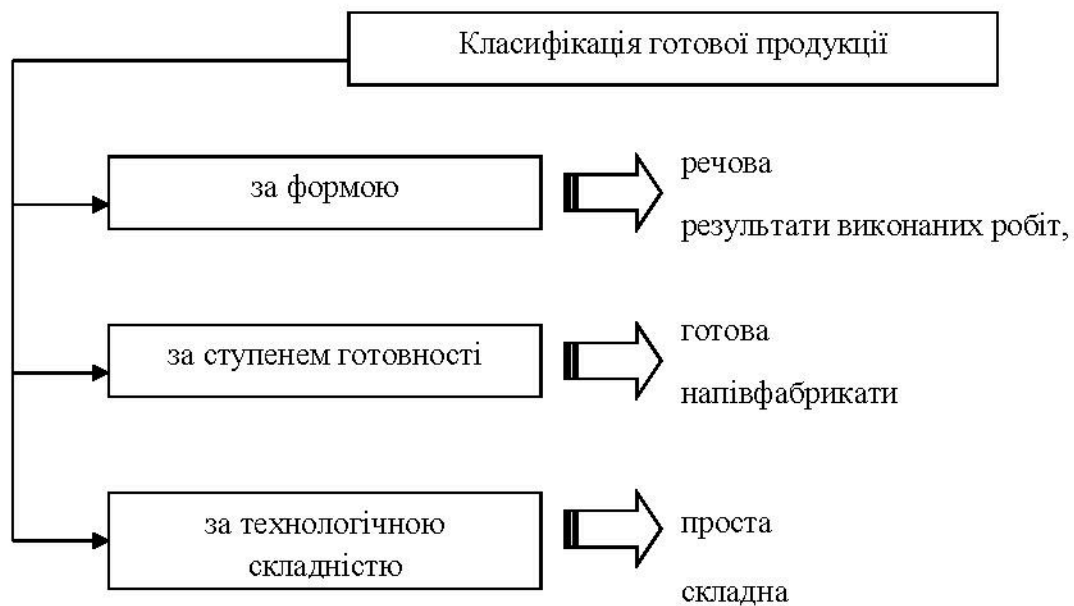


Рис. 2.1. Класифікація готової продукції

Сільськогосподарські підприємства реалізують свою продукцію переробним підприємством. Реалізація - це продаж вироблених чи перепроданих товарів і послуг з одержанням грошової виручки.

До готової продукції сільськогосподарського виробництва відносять продукцію, одержану від власних рослинницьких, тваринницьких та промислових підрозділів підприємства, яка призначена для продажу на сторону та для іншого невиробничого споживання (видачі й продажу працівникам, передачі в невиробничу сферу, наприклад у дитячі садки, їдальні тощо)[9].

Первісне визначення сільгосппродукції активом здійснюється за певних умов, зокрема, коли існує вірогідність одержання підприємством у майбутньому економічних вигід, пов'язаних з її використанням, і вартість її можна достовірно визначити.

Отже, до готової продукції належить продукція, обробка якої закінчена та яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів, відповідає затвердженим стандартам, пройшла технічний контроль

підприємства і здана на склад або замовнику (покупцю) згідно з діючим порядком прийняття продукції. Продукція є результатом виробництва.

Серед науковців немає однастайності щодо сутності, визначення поняття категорії «сільськогосподарська продукція», а також її класифікації на різні групи. У законодавстві України використовується різне за змістом (обсягом) поняття «сільськогосподарська продукція» (табл.2.1).

Таблиця 2.1

Аналіз поняття «сільськогосподарська продукція»

№	Автор	Визначення «сільськогосподарської продукції»
1	В.М. Єрмоленко [8, с. 62]	Сільськогосподарською продукцією визнає «усю сиру продукцію культурного рослинництва, тваринництва та рибництва, одержувану від сільськогосподарської діяльності, а також продукти її первісної переробки, здійснюваної безпосереднім її виробником». У зв'язку з цим, на думку вченого, сільськогосподарською також є продукція переробки сільськогосподарської сировини підприємствами переробної промисловості
2	В.Ю. Уркевич	Сільськогосподарську продукцію (як об'єкт аграрних правовідносин) можна визначити як продукцію (рослинницьку, тваринницьку та рибницьку), що виробляється (виросується) внаслідок дії біологічних процесів її вирощування, має природне походження від землі й (або) від живих біологічних організмів
3	В.І. Федорович	Сільськогосподарська продукція є продуктом харчування, готовим до безпосереднього вживання, так і незамінною сировиною для промисловості. Особливість такої продукції, на переконання вченого, полягає в нетривалості її збереження, що зумовлює необхідність застосування спеціальних режимів збирання, зберігання й доставки до споживача
4	С.І. Марченко	Характеризуючи товарну сільськогосподарську продукцію, пропонує виділяти такі її ознаки: а) перелік продукції, що належить до сільськогосподарської, нормативно закріплений; б) вона має рослинне й тваринне походження і безпосередньо пов'язана з використанням землі та інших природних ресурсів, а отже, до неї належать: продукція сільського господарства, рибного господарства, лісового господарства, а також продукція полювання; в) функціональним призначенням сільськогосподарської продукції є її використання на харчові (продовольство) та нехарчові цілі (сировина для сільськогосподарських, промислових, енергетичних, фармацевтичних, медичних та інших цілей)
5	О.М. Батигіна [3, с. 41]	Поділ сільськогосподарських товарів на «продукцію», «сировину» та «продовольство» фактично не має значення, оскільки один і той самий товар у різних ситуаціях може виступати і першим, і другим, і третім.

Отже, сільськогосподарська продукція – актив, одержаний у результаті відокремлення від біологічного активу, призначений для продажу, переробки або внутрішньогосподарського споживання. Це, зокрема, зерно, зерновідходи, насіння, коренеплоди, плоди, ягоди, зелена маса, молоко, вовна, гній, приріст живої ваги тощо. Біологічний актив визнають активом, якщо: підприємству перейшли ризики й вигоди, пов’язані з правом власності на біологічний актив; підприємство здійснює управління біологічним активом та контроль за його використанням; є впевненість, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов’язані з його використанням у сільськогосподарській діяльності; вартість біологічного активу може бути достовірно визначена.

У бухгалтерському обліку готова продукція має оцінюватися за первісною вартістю, тобто за фактичною собівартістю виготовлення (рис. 2.2).

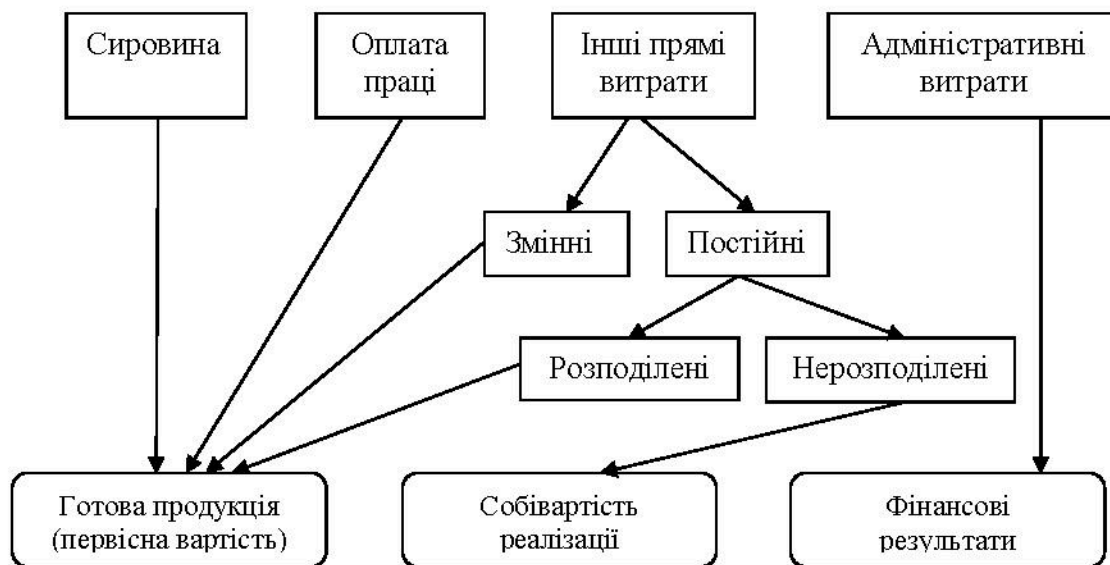


Рис. 2.2. Порядок формування первісної вартості готової продукції

Сільськогосподарську продукцію при її первісному визнанні оцінюють за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Справедлива вартість ґрунтована на цінах активного ринку. Сільськогосподарську продукцію після її первісного визнання оцінюють та відображають як запас відповідно до П(С)БО 9 “Запаси”.

2.2. Нормативно-правове регулювання обліку та аудиту продукції сільськогосподарського виробництва

Нормативно-правове регулювання обліку в Україні регулюються великою кількістю документів (основні узагальнені в табл.2.2), деякі з яких охоплюють більш широкі сфери та регулюють облік взагалі, мають більший вплив. Об'єм впливу та конкретики, що надає той чи інший нормативно-правовий акт, можна поділити на три основні рівні:

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку та План рахунків бухгалтерського обліку;

Накази та листи Міністерства фінансів, які роз'яснюють застосування П(С)БО.

Таблиця 2.2

Нормативно-правове регулювання обліку виробничих запасів у законодавстві

№ з/п	Назва документа	Ким і коли прийнято	Регулювання в обліку
1	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Верховна Рада України; Закон від 16.07.1999	Визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, в т.ч. щодо запасів, порядок оформлення первинних документів та регістрів бухгалтерського обліку, обов'язки підприємств в проведенні інвентаризації, зокрема в частині відображення залишків запасів на дату складання балансу.
2	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р.	Визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів, в тому числі при формуванні інформації про запаси.
3	Інструкція про застосування Плану	Наказ Міністерства фінансів України	визначає коротку характеристику і

	рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій	від 30.11.1999 р.	призначення синтетичних рахунків і субрахунків класу 2 «Запаси», типову схему реєстрації та групування інформації про господарські операції.
4	Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів	Наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р.	Розкривають сукупний склад запасів для цілей бухгалтерського обліку: сировина основна та допоміжна, матеріали, паливо, запасні частини, МШП, готова продукція, товари у вигляді матеріальних цінностей, що призначені для перепродажу, поточні біологічні активи.
5	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 "Запаси" (МСБО 2)	Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку зі змінами станом на 1 січня 2012 року.	Цим стандартом визначається собівартість запасів, яка в бухгалтерському обліку визнається активом і переноситься на майбутні періоди до моменту визнання відповідних доходів.
6	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»	Наказ Міністерства фінансів України від 02.11.1999 р.	Визначає методологічні засади формування в обліку інформації про виробничі запаси, регулює їх порядок оцінки і обліку на підприємстві та розкриття інформації в фінансовій звітності, регулює порядок здійснення операцій, пов'язаних із рухом виробничих запасів.
7	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»	Наказ Міністерства фінансів України від 19.01.2000 р.	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства (в тому числі витрати виробничих запасів) та її розкриття в фінансовій звітності.
8	Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань	Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р.	Визначає порядок проведення інвентаризації активів (в тому числі виробничих запасів) і зобов'язань та оформлення її результатів.
9	Методичні рекомендації щодо	Наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р.	Визначає порядок формування облікової політики підприємства, в

	облікової політики підприємства		тому числі і щодо виробничих запасів.
10	Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів	Наказ Міністерства статистики України від 21.06.1996 р.	Визначає перелік та форми типових первинних документів, які можуть використовуватися підприємствами при обліку виробничих запасів, а також зазначає порядок їх заповнення з урахуванням обов'язкових реквізитів, що висуваються до документів.
11	Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей	Постанова Кабінету міністрів України від 22.01.1996 р.	Визначає механізм визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, в тому числі виробничих запасів.
12	Порядок проведення дооцінки залишків товарно-матеріальних цінностей	Міністерство економіки України, Міністерство фінансів України від 31.05.1993 р.	Регулює порядок проведення дооцінки залишків матеріальних цінностей, в тому числі виробничих запасів.

[Складено за 25, 20, 28]

На даний момент, проаналізувавши діюче законодавство та документи, які можуть бути підставою для ведення та регулювання обліку виробничих запасів та запасів на підприємстві, можна сказати, що вони не в повній мірі відповідають вимогам сьогоденного управління та не можуть охопити усі сфери економічної діяльності, які з'являються майже кожний день в умовах стрімкого розвитку економіки та технологій, аби задовольнити потреби примхливого споживача товарів та послуг.

2.3. Документальне оформлення операцій з реалізації продукції сільськогосподарського виробництва

Рух первинних документів з обліку продукції сільськогосподарського виробництва показано на рис. 2.2.

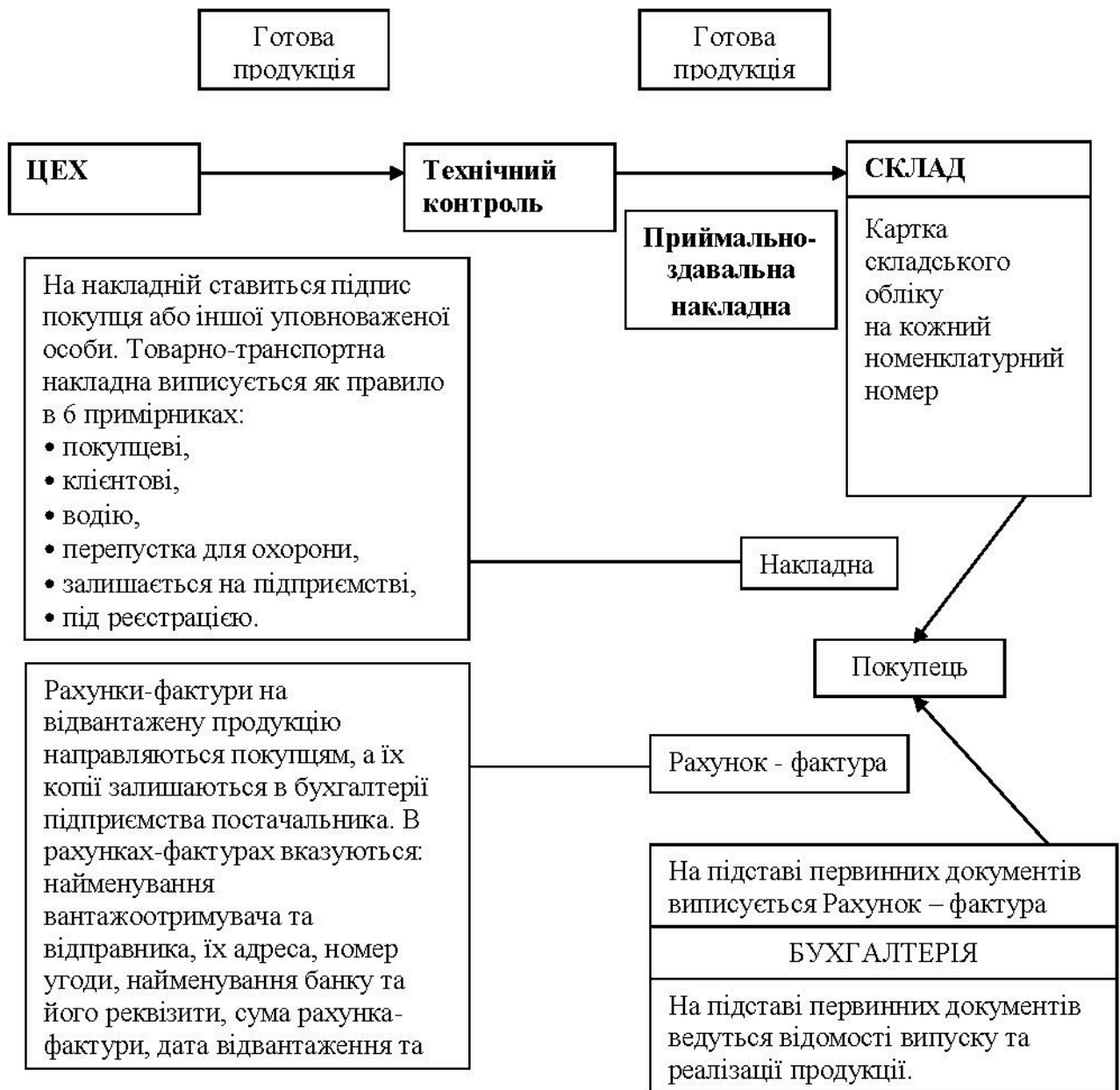


Рис.2.2 Рух первинних документів з обліку готової продукції

Оприбуткування зернової продукції здійснюється трьома методами, зокрема оформляється:

- 1) реєстр відправки зерна та іншої продукції з поля (форма № 77);
- 2) путівка на вивезення продукції з поля (форма № 77а);
- 3) талон водія (форма № 77б), талон комбайнера (форма № 77в) і талон бункериста (форма № 77г).

Підприємство обирає один з методів, виходячи з конкретних умов. Найбільш прогресивним є третій метод, за якого комбайнер і шофер під час

навантаження зерна на автомобіль обмінюються талонами. При прийманні зерна на тік або склад його обов'язково зважують і оформляють Реєстром приймання зерна вагарем (форма № 78). При цьому шофер передає вагарю талони, отримані ним від комбайнерів.

На підставі первинних документів завідуючий током (комірник) робить записи у Книзі складського обліку (форма № 40) і Відомості руху зерна та іншої продукції (форма № 80).

Оприбуткування урожаю картоплі, цукрових буряків, овочевих, баштанних, горіхоплідних, плодово-ягідних та субтропічних культур здійснюють у Щоденнику надходження сільськогосподарської продукції (форма № 81), де записують масу кожної партії продукції, дату і місце збирання (приймання).

Якщо негайне зважування ускладнено, можна застосувати раніше виміряну тару певного вмісту (відра, ящики тощо).

Для визначення маси коренеклубневих плодів, які зберігаються в буртах, допускається оприбуткування врожаю шляхом заміру буртів і визначення маси 1 м³ продукції в бурті.

Різні натуральні одиниці вимірювання плодоовочевої продукції (штуки, пучки) приводять до кілограму.

Оприбуткування кормів здійснюється Актом приймання грубих і соковитих кормів (форма № 93). Реалізація продукції, відправка в заготівельні організації оформляється товарно-транспортною накладною (форма № 1-СГ (зерно), № 1-СГ (овочі)). Внутрішньогосподарське переміщення оформляється накладними (форма 87).

Дані про реалізацію продукції власного виробництва відображені на дебеті рахунків 361, 701 [17]. Вони відображені у Картці рахунку 36.1 Контрагенти, Оборотно-сальдовій відомості по рахунку 70.1. Оборотно-сальдова відомість по рахунку 70 наведено на рис 2.3.

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 70 за 1 квартал 2015 г. ООО Ростек

Период: 01.01.2015 - 31.03.2015 Счет: 70 Организация: ООО Ростек

Сформировать отчет Печать... Сохранить как... Σ 0,00 Диалог... Настройка История

ООО Ростек
Оборотно-сальдовая ведомость по счету 70 за 1 квартал 2015 г.
Выводить данные: ЕУ (данные бухгалтерского учета)

Счет	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
70			13 663,93	81 983,76		68 319,80
Торг. д-ств. (тарг.)			8 436,80	57 979,60		42 493,00
Доход, операционной деятельности (от реализации товаров, работ, услуг)			8 436,80	57 979,60		
Хоз. д-ств.			5 157,38	31 004,16		25 836,80
Доход, операционной деятельности (от реализации товаров, работ, услуг)			5 157,38	31 004,16		
Итого			13 663,93	81 983,76		68 319,80

Рис. 2.3. Оборотно-сальдова відомість по рахунку 70.1

Підприємство регулярно сплачує податки, що відображено в податкових накладних. Місячні обороти по рахунках переносять у Головну книгу, про що роблять відповідні позначки.

Головна книга призначена для щомісячного узагальнення даних поточного обліку, перевірки правильності облікових записів і складання балансу. Наприкінці місяця по кожному синтетичному рахунку Головної книги виводять залишок (сальдо), який заноситься в окрему графу [9].

Операції з реалізації продукції обов'язково мають бути відображені в первинному документі. Реалізація продукції на підприємстві оформляється первинними документами, що визначені Наказом Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинного обліку» [16].

Облікові реєстри складаються підприємством помісячно за принципом подвійного запису. Послідовність їх заповнення відображена на рисунку 2.4.

Первинний документ – це джерело інформації про господарську діяльність для організації та ведення управлінського обліку на підприємстві. Контроль за правильністю ведення первинного обліку виробництва покладається на керівників центрів відповідальності, де безпосередньо здійснюються витрати і складаються документи.

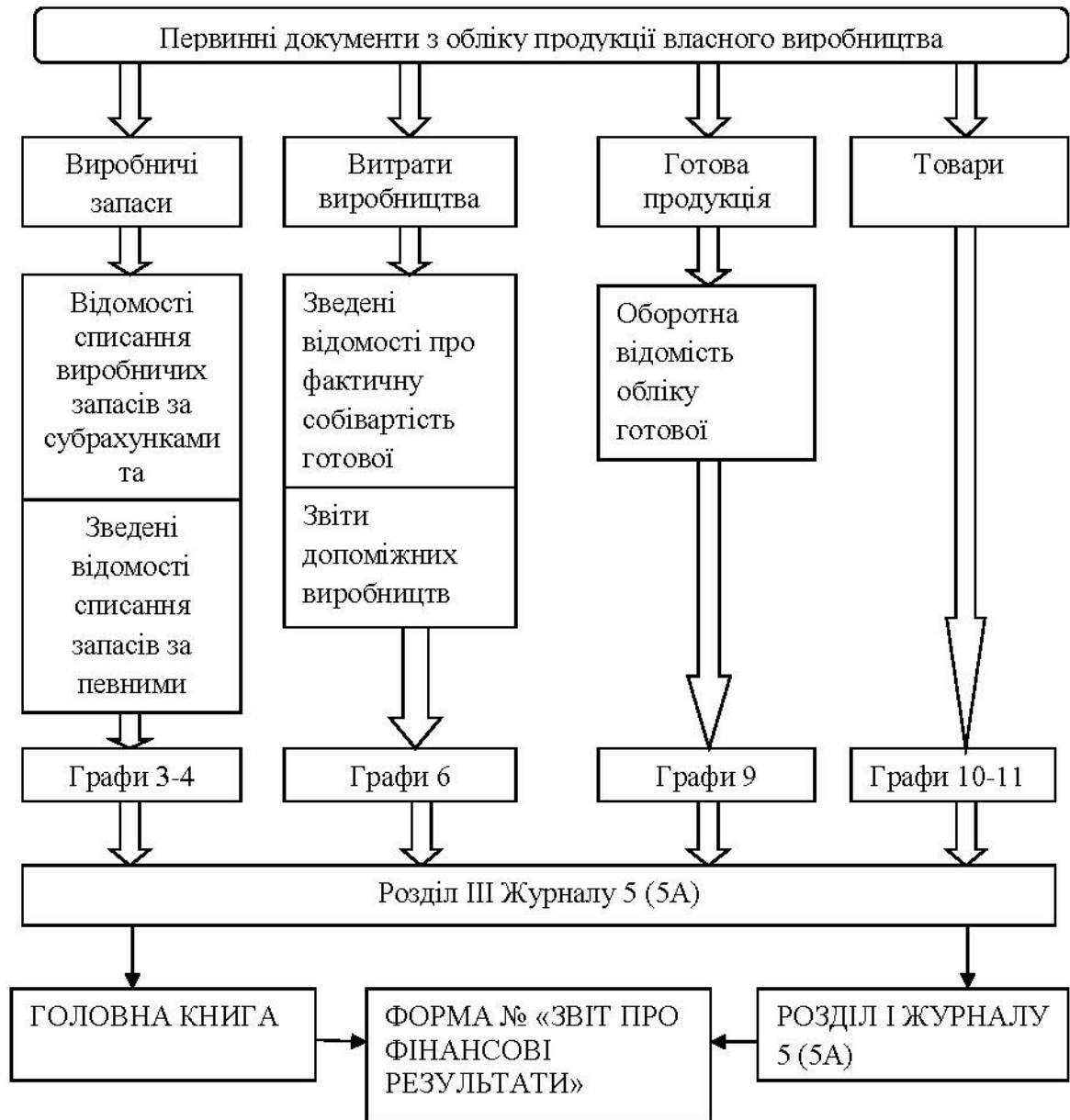


Рис. 2.4 Інформаційна модель формування показників звітності по реалізації продукції власного виробництва.

При надходженні документації до бухгалтерії працівники обліково-аналітичної служби зобов'язані провести повторний контроль за достовірністю та якістю заповнених облікових документів. Для ефективної організації облікової роботи первинний облік має бути автоматизованим, що забезпечить зменшення трудомісткості обробки інформації та підвищить оперативність бухгалтерського обліку в цілому. Важливим фактором покращення стану та оперативності облікової роботи має стати скорочення

кількості первинної документації за рахунок використання нагромаджувальних багатоденних документів, зменшення числа копій документів та використання одного документа для відображення кількох однорідних за змістом технологічних операцій.

2.4. Аналітичний і синтетичний облік операцій з реалізації продукції сільськогосподарського виробництва

У сільському господарстві класифікація, оцінка та облік запасів здійснюються, як і в інших галузях, згідно з П(С)БО 9 на рахунках класу 2.

Для обліку виготовленої продукції Планом рахунків передбачено два рахунки – 26 та 27. Ці рахунки активні, балансові, призначені для обліку господарських засобів.

Рахунок 26 "Готова продукція" використовується для узагальнення інформації про наявність та рух продукції, виготовленої підприємством. По дебету рахунку 26 відображається надходження готової продукції власного виробництва за первісною вартістю, по кредиту – списання готової продукції за сумою відхилень фактичної виробничої собівартості готової продукції від її вартості за обліковими цінами, що відноситься до реалізованої продукції, яка визначається у відсотках та обчислюється як відношення відхилень по залишку готової продукції на початок місяця та відхилень по продукції, яка здана на склад протягом місяця, до вартості продукції за обліковими цінами.

Рахунок 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва" призначений для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух сільськогосподарської продукції. По дебету рахунку 27 відображається надходження сільськогосподарської продукції, по кредиту – вибуття сільськогосподарської продукції внаслідок продажу, безоплатної передачі тощо. На цьому рахунку обліковують продукцію, одержану від власних рослинницьких, тваринницьких та промислових підрозділів підприємства, яка призначена для продажу на сторону та для іншого невиробничого споживання

(видачі й продажу працівникам, передачі в невиробничу сферу, наприклад, в дитячі садки, їдальні тощо); продукцію, яка призначена для споживання в тваринницьких підрозділах як корми або для виробництва кормів у кормоцехах; продукцію, яка вирощена для годівлі худоби, наприклад зелену масу, корм, плоди тощо, а також побічну продукцію та відходи, одержані при доведенні товарної продукції та насіння до належних кондицій; насіння та посадкового матеріалу, включаючи саджанці, призначені для закладання та ремонту власних насаджень.

Існують певні особливості в обліку специфічних сільськогосподарських запасів – продукції сільськогосподарського виробництва (рахунок 27) і тварин на вирощуванні та відгодівлі (рахунок 21). За дебетом рахунку 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва" відображається надходження сільськогосподарської продукції, за кредитом - вибуття сільськогосподарської продукції внаслідок продажу, безоплатної передачі тощо.

Рахунки 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва" і 20 "Виробничі запаси" мають зовсім різне призначення. На рахунку 27 обліковують сільськогосподарську продукцію власного виробництва, тобто аналогічно як у інших галузях на рахунку 26 "Готова продукція" відображають готову продукцію, а на рахунку 20 – куплені, а не власні виробничі запаси. На цьому рахунку обліковують продукцію, одержану від власних рослинницьких, тваринницьких та промислових підрозділів підприємства, яка призначена для продажу на сторону та для іншого невиробничого споживання (видачі й продажу працівникам, передачі в невиробничу сферу, наприклад в дитячі садки, їдальні тощо); продукцію, яка призначена для споживання в тваринницьких підрозділах як корми або для виробництва кормів у кормоцехах; продукцію, яка вирощена для годівлі худоби, наприклад зелену масу, корм, плоди тощо, а також побічну продукцію та відходи, одержані при доведенні товарної продукції та насіння до належних кондицій; насіння та

посадкового матеріалу, включаючи саджанці, призначені для закладання та ремонту власних насаджень.

В таблиці 2.3 наведено рахунки, з якими кореспондує рахунок 27.

Таблиця 2.3

**Рахунок 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва"
кореспондує**

за дебетом з кредитом рахунків:		за кредитом з дебетом рахунків:	
23	"Виробництво"	20	"Виробничі запаси"
25	"Напівфабрикати"	23	"Виробництво"
37	"Розрахунки з різними дебіторами"	28	"Товари"
42	"Додатковий капітал"	37	"Розрахунки з різними дебіторами"
71	"Інший операційний дохід"	80	"Матеріальні витрати"
		84	"Інші операційні витрати"
		85	"Інші затрати"
		90	"Собівартість реалізації"
		92	"Адміністративні витрати"
		93	"Витрати на збут"
		94	"Інші витрати операційної діяльності"

Аналітичний облік продукції сільськогосподарського виробництва ведеться за видами продукції.

До рахунку 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва" відкриваються субрахунки:

- 271 "Продукція рослинництва";
- 272 "Продукція тваринництва";
- 273 "Продукція допоміжних і обслуговуючих виробництв";
- 274 "Продукція, закуплена у населення".

Сільськогосподарську продукцію, насіння і корми, які надходять із виробництва протягом року, оцінюють за плановою собівартістю з коригуванням у кінці року після розрахунку фактичної собівартості. Насіння і корми виробництва попереднього року оцінюють за фактичною собівартістю попереднього року.

Методичними рекомендаціями передбачено первісне визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів

відображати за дебетом рахунку 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва" і кредитом рахунку 23 "Виробництво". При цьому продукцію оцінюють за її справедливою вартістю, а відхилення від неї показують на рахунках 71 "Інший операційний дохід" (дохід від первісного визнання) і 94 "Інші витрати операційної діяльності" (витрати від первісного визнання) в кореспонденції з рахунком 23 "Виробництво" (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

**Облік доходів (витрат) від первісного визнання
сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів**

Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
	дебет	кредит
Первісне визнання сільськогосподарської продукції і додаткових біологічних активів	27 "Продукція сільськогосподарського виробництва"	23 "Виробництво"
Відображено дохід від первісного визнання сільськогосподарської продукції і додаткових біологічних активів (перевищення вартості сільськогосподарської продукції і додаткових біологічних активів, оцінених за справедливою вартістю, над витратами, пов'язаними з біологічними перетвореннями)	23 "Виробництво"	71 "Інший операційний дохід"
Відображено витрати від первісного визнання сільськогосподарської продукції і додаткових біологічних активів (перевищення витрат, пов'язаних з біологічними перетвореннями, над вартістю сільськогосподарської продукції і додаткових біологічних активів, оцінених за справедливою вартістю)	94 "Інші витрати операційної діяльності"	23 "Виробництво"

Таблиця 2.5

**Типові кореспонденції з обліку продукції сільськогосподарського
виробництва**

№	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	Оприбутковано продукцію рослинництва	271	231
2	Оприбуткування насіння і кормів (зерно з насінневих ділянок, сіно, солома, коренеплоди, силос)	208	231

3	Передача продукції в переробку	23	271
4	Передача продукції в торгівлю і громадське харчування	28	271
5	Реалізація продукції, відправка в заготівельні організації	901	271
6	Внутрішньогосподарське переміщення продукції	27, 208, 28	271
7	Використання продукції в господарстві	231, 232, 233	27, 208
Рослинництво			
1	Списані на виробництво продукції матеріальні витрати	23/1	20, 22
2	Віднесено витрати бджільництва із запилення культур, вартість вивезеного в поле гною	23/1	23/2
3	Віднесена на витрати вартість послуг допоміжних виробництв	23/1	23/3
4	Віднесені на виробництво витрати на оплату праці працівників, зайнятих у технологічному процесі виробництва	23/1	66
5	Нараховані відрахування на соціальні заходи	23/1	65
6	Віднесені на витрати рослинництва загальновиробничі витрати	23/1	91/1
7	Оприбутковано з виробництва насіння, корми	208	23/1
8	Оприбутковано з виробництва готову продукцію (за плановою собівартістю)	271	23/1
9	Списана вартість зеленого корму, згодованого продуктивним тваринам і робочій худобі на випасі	23/2	23/1
10	Списані наприкінці року калькуляційні різниці на продукцію рослинництва (різниця між фактичною та плановою собівартістю продукції)	208, 23/2, 271	23/1
Тваринництво			
11	Списані на виробництво продукції матеріальні витрати	23/2	20, 22
12	Списані витрати на утримання пасовищ	23/2	23/3
13	Віднесена на витрати вартість послуг допоміжних виробництв	23/2	23/3
14	Віднесені на виробництво витрати на оплату праці працівників, зайнятих у технологічному процесі виробництва	23/2	66
15	Нараховані відрахування на соціальні заходи	23/2	65
16	Віднесені на витрати тваринництва загальновиробничі витрати	23/2	91/2

17	Списана вартість вивезеного в поле гною	23/1	23/2
18	Оприбуткований приплід і приріст живої маси	21	23/2
19	Списана частина витрат бджільництва для рослинництва (запилення)	23/1	23/2
20	Оприбуткована продукція тваринництва	272	23/2
21	Коригування наприкінці року різниці між плановою та фактичною собівартістю продукції	21, 23/1, 272	23/2
Рослинництво і тваринництво			
22	Списується планова собівартість реалізованої продукції	901	27
23	Коригування наприкінці року різниці між плановою та фактичною собівартістю реалізованої продукції	901	27
24	Відображені доходи – відпускна вартість реалізованої продукції	361	701
25	Нараховують податок на додану вартість та акцизний збір	701	641
26	Собівартість реалізованої продукції списують на фінансові результати (наприкінці року)	791	901
27	Списують доходи від реалізації продукції (наприкінці року)	701	791

Облік реалізації продукції власного виробництва підприємства за березень 2021р. відображено у таблиці 2.6.

Таблиця 2.6

Облік реалізації продукції власного виробництва ТОВ «Александр-Агро2» за березень 2021 р.

Зміст господарської операції	Фінансовий облік		Сума
	Кореспонденція Рахунків		
	Дебет	Кредит	
1	2	3	4
Виписка банку №3 від 16.12.2021 р. Надійшла на поточний рахунок передоплата від покупця	311	681	15600,00
Податкова накладна №4/2 від 16.12.2021р. Відображено податкове зобов'язання	643	641	2600,00
Податкова накладна №4/2 від 16.12.2021 р. Відображено у складі доходу виручку від реалізації продукції за продажними цінами	361	701	13000,00

Видаткова накладна №РН-0000030 від 16.12.2021р. Зараховано передоплату за реалізовану продукцію	681	361	15600,00
Відображено суму ПДВ, раніше включену до податкових зобов'язань	701	643	2600,00
Перераховано др. Державного бюджету ПДВ	641	311	2600,00
Списано собівартість продукції	901	208	8400,00
Віднесено суму доходу «виручки» від реалізації за мінусом ПДВ на збільшення фінансового результату від основної діяльності	701	791	10400,00
Списано собівартість реалізації на зменшення фінансового результату від основної діяльності	791	901	8400,00

Для сільськогосподарських підприємств готовою є не лише продукція як продукт обробки (переробки), доведений до належного стану використання, а й продукція сільськогосподарського виробництва (зерно, зерновідходи, солома, плоди, ягоди, молоко тощо). Розмаїття підходів до сутності досліджуваної категорії зумовлено відмінними тлумаченнями у чинних П(С)БО та інших нормативних документах. Первісне визнання сільськогосподарської продукції відображається у тому звітному періоді, у якому вона відокремлена від біологічного активу.

2.5. Напрями удосконалення обліку операцій з реалізації продукції сільськогосподарського виробництва

В ході розгляду організації обліку власного виробництва на ТОВ «Александр-Агро2» було запропоновано значну увагу приділити ціновим знижкам на реалізацію продукції власного виробництва. Цінові знижки - це поправки до базової ціни, які застосовуються залежно від сприятливих або несприятливих умов для підприємства при реалізації його продукції. Ці поправки можуть застосовуватися в таких цілях: своєчасного реагування на зміну цін конкурентами; реагування на поведінку споживачів при покупці продукції; матеріального стимулювання споживачів з метою придбання ними продукції підприємства; скорочення запасів продукції на складі підприємства; ліквідації залишків продукції, що не користується попитом.

Види та відсотки знижок, що можуть бути запропоновані для використання підприємством, представлені у таблиці 2.7.

Отже, ТОВ «Александр-Агро2» продає різну продукцію за різними цінами з урахуванням особливостей товару, часу реалізації, форми розрахунку, особливостей безпосередньо споживачів та інших чинників. Ціни публікуються в прейскурантах. Але за фактичної реалізації та з метою стимулювання її збільшення підприємство може надавати різні цінові знижки. Запровадження знижок на підприємстві призведе до:

- зменшення товарних запасів та підвищення ліквідності;
- збільшення доходів і прибутку за рахунок зростання обсягів реалізації товарів та прибутку від неї;
- максимально можливого збільшення своїх доходів для повного відшкодування всіх витрат, пов'язаних з виробництвом і реалізацією товарів;
- впливу на ціну продажу, причому не тільки в бік збільшення, а й у бік зменшення.

Таблиця 2.7

Види знижок та відсотків

Назва	Причина	Можливий % знижки
Дилерська	надається посередникам (як юридичним, так і фізичним особам) з метою стимулювання їх до збільшення обсягів придбання продукції підприємства	До 100 т. – 3; Від 100 т. – 5.
Спеціальні знижки	надаються споживачам, у яких підприємство найбільш зацікавлене. Різновидом таких знижок є привілейовані знижки для постійних покупців.	8
Знижки за оплату продукції готівкою (ще називаються знижками "сконто")	надаються покупцям, які оперативно оплачують рахунки. Вони встановлюються на дуже короткий термін, зазначений в рахунко-фактурі. Такі знижки дозволяють поліпшити стан платоспроможності підприємства-продавця.	10
Сезонні знижки	надаються покупцям, які купують продукцію у міжсезонний період. Такі знижки дозволяють підприємству-виробнику підтримувати постійний обсяг реалізації протягом року.	9

Відображення в обліку кореспонденції рахунків з надання знижок представлені в таблиці 2.8.

Таблиця 2.8

Кореспонденція рахунків з обліку наданих покупцям знижок

Запропонована кореспонденція			
№ пор.	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
1	Відвантажено продукцію покупцеві	901 «Собівартість реалізованої продукції»	27 «Продукція сільськогосподарського виробництва»
2	Нараховано виручку при наданні знижок покупцеві	361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»	701 «Дохід від реалізації готової продукції»
3	Надано покупцям знижки (5 % від ємне значення)	704 «Вирахування з доходу»	701 «Дохід від реалізації готової продукції»
4	Нараховано ПДВ	701 «Дохід від реалізації готової продукції»	641 «Розрахунки за податками»
5	Отримано виручку	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»

Продовження табл. 2.8

6	Списано собівартість реалізації продукції на фінансові результати	791 «Результат операційної діяльності»	901 «Собівартість реалізованої продукції»
7	Списано собівартість наданих покупцю знижок на фінансовий результат	791 «Результат операційної діяльності»	704 «Вирахування з доходу»
8	Списано доходи на фінансові результати	701 «Дохід від реалізації готової продукції»	791 «Результат операційної діяльності»

Головною метою при цьому є покращення матеріального становища підприємства, досягнення його стійкого стану, зменшення заборгованості, ліквідація надлишків виробничих та товарних запасів, підвищення оборотності активів. Зі зменшенням низько ліквідних виробничих і товарних запасів, а також виробництвом готової продукції та збільшенням її реалізації, вони перетворюються у високоліквідні грошові активи. Зі зменшенням ціни за рахунок надання різних знижок підприємство збільшує обсяги реалізації товарів і скорочує розмір фінансових ресурсів, потрібних для забезпечення одного обороту.

Висновки за розділом 2

У даному розділі було розглянуто порядок реалізації продукції власного виробництва ТОВ «Александр-Агро2». За допомогою цього аналізу розкриваються питання обліку операцій з реалізації продукції та його практичне застосування на підприємстві.

Досліджуючи економічну характеристику реалізації продукції, були наведені вимоги до визнання, підходи до класифікації та оцінки відповідних статей. Автором було оцінено також дотримання вимог до оформлення первинних документів на підприємстві, розглянуті первинні документи, які застосовуються для обліку розрахунків з різними покупцями та замовниками, а також розрахунків з постачальниками та підрядниками ТОВ «Александр-Агро2». Також було оцінено відповідність призначення і порядку ведення рахунків бухгалтерського обліку чинним нормативним документам.

Аналізуючи стан обліку реалізації продукції власного виробництва та бухгалтерської звітності підприємства, можна зробити висновок, що бухгалтерський облік реалізації продукції ТОВ «Александр-Агро2» ведеться відповідно до чинного законодавства. Всі записи про здійснення господарських операцій та сальдо і обороти по рахунках підтверджуються первинними документами.

Враховуючи те, що вищезгадане підприємство являється сільськогосподарським, то облік готової продукції ведеться на рахунку 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення». Та цей рахунок не призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух сільськогосподарської продукції, так як рахунок 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» використовується для руху виробничих запасів підприємства. Потрібен рахунок який би був призначений для продажу продукції на сторону одержаної від власних рослинницьких підрозділів.

Все це допоможе точніше визначати скільки готової продукції, є на підприємстві для продажу, що дозволяє будувати планові показники, щодо реалізації продукції та майбутнього доходу від неї, та окремо визначати

кількість виробничих запасів, що призначені для внутрішніх потреб підприємства.

Операції по розрахункам з вітчизняними покупцями й вітчизняними постачальниками на ТОВ «Александр-Агро2» відображаються на одному рахунку: 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями». Незручністю використання цього рахунку у двох вищезгаданих випадках являється непрозорість перевірки даних операцій. Основна мета діяльності підприємства – збільшення прибутку. Та поточні зобов'язання та забезпечення з кожним роком збільшуються, зменшуючи цим бажаний результат від діяльності підприємства. Враховуючи те, що ТОВ «Александр-Агро2» займається тільки своєю основною діяльністю, тобто вирощуванням зернових та технічних культур, то на господарську діяльність сильно впливає погодний фактор (неврожайність).

РОЗДІЛ 3
АУДИТ РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ
СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ВИРОБНИЦТВА НА
ПРИКЛАДІ ТОВ «АЛЕКСАНДР - АГРО 2»

3.1. Мета, завдання та джерела аудиту операцій з реалізації продукції сільськогосподарського виробництва

Основні завдання аудиту реалізації продукції власного виробництва:

- перевірка обґрунтованості плану реалізації продукції та цін на неї;
- перевірка повноти визначення валової й товарної продукції, показників якості, відповідності останнім вимогам державних стандартів, технічних умов тощо;

- перевірка правильності і достовірності відображення у звітності фактичної виручки від реалізації та фактичних витрат на виробництво і реалізацію;

- формування фінансових результатів, та з'ясування правильності визначення виробничої собівартості готової продукції [23].

Прийоми аудиту, що використовуються під час проведення аудиторської перевірки наведені на рисунок 3.1.

Оцінивши ступінь довіри до системи внутрішнього контролю реалізації продукції і можливості використання результатів роботи внутрішнього аудитора, зовнішній аудитор повинен оцінити загальний аудиторський ризик перевірки. Для цього на ТОВ «Александр-Агро2» було складено тест внутрішнього контролю, який представлений в таблиці 3.1.

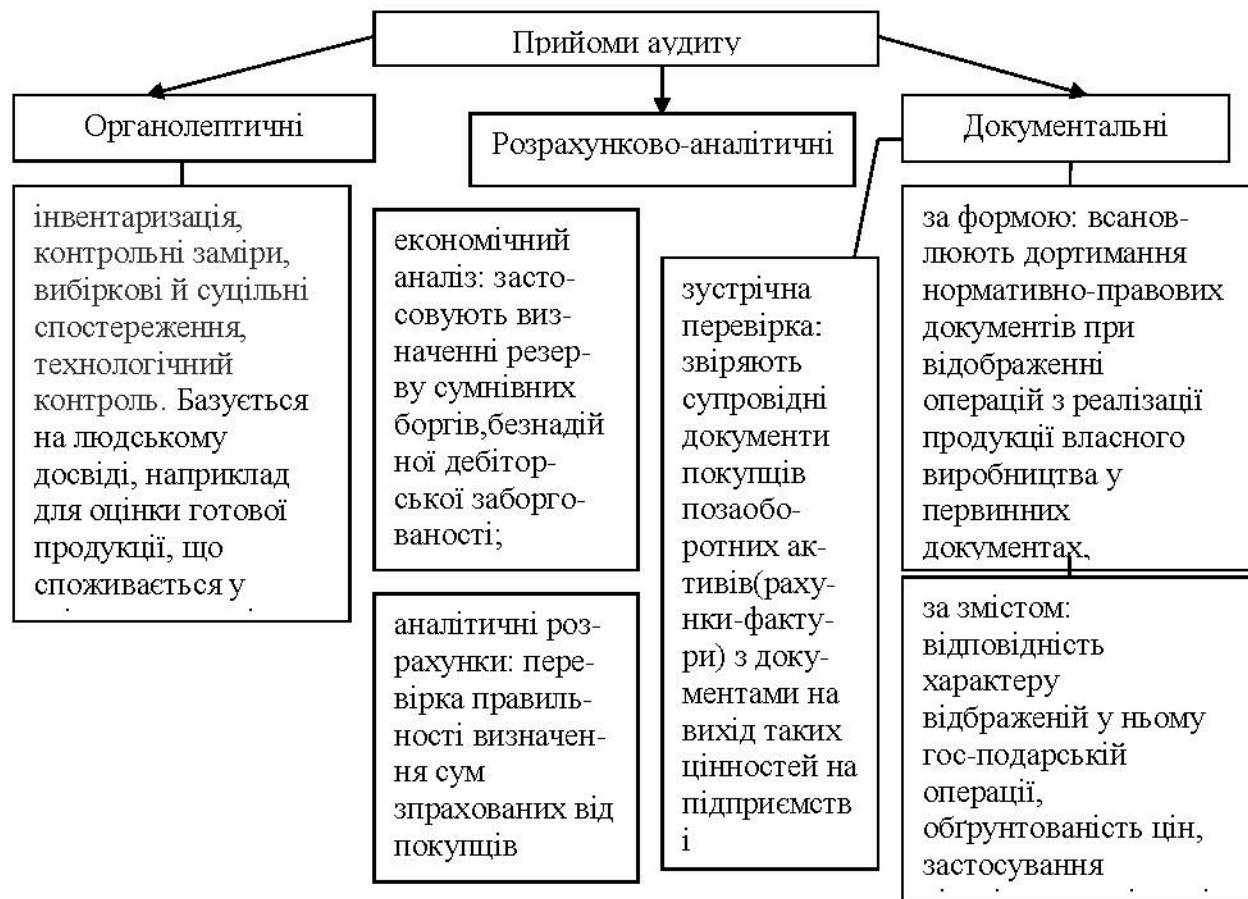


Рис. 3.1. Методичні прийоми аудиту

Таблиця 3.1

**Тест внутрішнього контролю і системи бухгалтерського обліку
готової продукції на ТОВ « Александр-Агро2 »**

№ з/п	Зміст питання	Варіант відповіді	
		Так	Ні
	2	3	4
1	Чи порівнюються первинні дані про продаж готової продукції з даними обліку?	+	
2	Чи виявляються особи винні в недостачі продукції?	+	
3	Чи проводиться перевірка повноти і своєчасності оприбуткування продукції?	+	
4	Чи проводиться інвентаризація продукції, скільки разів?	+ (1 на рік)	
5	Чи є посадові інструкції або положення про роботу служб внутрішнього контролю?		-
6	Чи є програма внутрішньогосподарського контролю?		-
7	Чи ведеться облік по кожній підзвітній особі?		-

Продовження таблиці 3.1.

8	Чи проводилася звірка даних реєстрів бухгалтерського обліку готової продукції з даними Головної книги?	+	
9	Чи проводиться контроль за фактами списання від псування продукції?	+	
10	Чи проводиться контроль за списанням продукції від браку у виробництві?	+	
11	Доступ до комп'ютеризованих записів про продукцію є тільки в осіб, для яких це пов'язано з посадовим обов'язком?	+	
12	Чи систематично звіряються дані аналітичного і синтетичного обліку?	+	
13	Чи здаються в бухгалтерію звіти про рух готової продукції згідно з документообігу?	+	
14	Чи розроблений наказ про облікову політику в частині рахунків щодо готової продукції?	+	
15	Чи проведена класифікація готової продукції на відповідні групи для її обліку?	+	

Підготовчо-узгоджувальна стадія включає визначення об'єкта аудиту й організаційно-методичну підготовку. Ця стадія зосереджується на: узгодженні із замовником плану перевірки, обсягу робіт, термінів її проведення, форми представлення результатів аудиту; узгодженні рівня відповідальності аудиторського підприємства і замовника, визначенні вартості аудиторських послуг; закріпленні досягнутих домовленостей між аудиторською фірмою і замовником шляхом підписання необхідних документів (договір, програма аудиту тощо); підготовці необхідної нормативно-правової бази для перевірки [26].

3.2. Планування і методика аудиту реалізації продукції сільськогосподарського виробництва

Під час аудиторської перевірки на ТОВ «Александр-Агро2» аудитором було складено програму аудиторської перевірки реалізації

продукції, відповідно до якої і проводилася перевірка. Програма перевірки представлена в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

Програма аудиту реалізації продукції ТОВ «Александр-Агро2»

№ з/п	Перелік аудиторських процедур	Методичні прийоми контролю	Час проведення аудиту		Термін, днів	Виконавець
			почаго к	закінч ення		
1.	Перевірка замовлень на продаж за книгою реєстрації	Документальна	11.04.2020	11.04.2020	1	Клименко В.В.
2.	Перевірка дотримання калькуляційних цін	Документальна, Арифметична	12.04.2020	14.04.2020	3	Клименко В.В.
3.	Перевірка повноти виписки рахунків-фактур за книгою реєстрації	Нормативна, Документальна	18.04.2020	20.04.2020	3	Клименко В.В.
4.	Перевірка повноти банківських надходжень	Документальна	21.04.2020	22.04.2020	2	Клименко В.В.
5.	Перевірка відповідності документів на відвантаження продукції затвердженими замовленням на продаж	Нормативна, Документальна	25.04.2020	27.04.2020	3	Клименко В.В.
6.	Перевірка випадків відсутності документів із відвантаження	Документальна	28.04.2020	29.04.2020	1	Клименко В.В.
7.	Звірення рахунків-фактур із затвердженими замовленнями і документами на відвантаження продукції	Документальна	03.05.2020	04.05.2020	2	Клименко В.В.

Продовження таблиці 3.2

8.	Звірення кількості відвантаженої продукції за даними складського обліку й документів на відвантаження продукції	Документальна, Арифметична	05.05.2020	06.05.2020	2	Клименко В.В.
9	Перевірка ціноутворення, відвантаження продукції пов'язаним особам	Арифметична, Документальна	10.05.2020	11.05.2020	2	Клименко В.В.
10	Перевірка правильності бухгалтерського обліку продаж (кореспонденція рахунків, облікові регістри)	Нормативна, Документальна	12.05.2020	13.05.2020	2	Клименко В.В.
11	Перевірка повноти відображення доходів за звітний період	Документальна, Арифметична	16.05.2020	17.05.2020	1	Клименко В.В.
12	Формування регістрів виявлених порушень	Документальна	18.05.2020	19.05.2020	1	Клименко В.В.

Основна стадія зводиться до такого: проводиться аудит (виконуються аудиторські послуги); готується підсумкова аудиторська документація [37].

Відносно реалізації продукції власного виробництва аудитор повинен оцінити кожен складову аудиторського ризику і з'ясувати факти, які на них впливають. Для оцінки системи бухгалтерського обліку ТОВ «Александр-Агро2» аудитор повинен встановити правильність застосування відповідних рахунків бухгалтерського обліку, призначених для обліку реалізації, та відображення доходів від реалізації продукції власного виробництва, належне і своєчасне ведення облікових записів у відповідних реєстрах, постійність дотримання облікової політики щодо розрахунків з покупцями, рівень кваліфікації облікового персоналу. Аудитором було складено тест системи обліку доходів і фінансових результатів, що представлений в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3

**Тест системи внутрішнього контролю й бухгалтерського обліку
доходів і фінансових результатів**

№ з/п	Зміст питання	Варіант відповіді	
		Так	Ні
1	2	3	4
1.	Чи ведеться окремо облік різних видів доходів: - відомості; - картки;	+	
2.	Чи є відповідальні особи за повноту і своєчасність відвантаження продукції)?	+	
3.	Особи, які розробляють і затверджують цінову політику: - керівник; - спеціальний відділ; - бухгалтерія.	+ +	
4.	Чи укладаються договори з кожним покупцем на кожний вид реалізації?	+	
5.	Особи, які дають дозвіл на реалізацію продукції: - керівник; - заступник; - уповноважений Статутом.	+	
6.	Чи узгоджується з головним бухгалтером реалізація продукції боржникам?	+	
7.	Чи звіряються рахунки-фактури із затвердженими замовленнями на продаж і документами на відвантаження продукції (товарів)?	+	
8.	Чи звіряються дані аналітичного обліку з формування доходів: - з статтями; - з Головною книгою	+	
9.	Чи ведеться аналітичний облік реалізації продукції і визначення доходів за бартерними угодами?		+
10.	Чи відвантажувалася продукція за бартерним контрактом?		+
11.	Чи здійснюються перевірки визнання доходів згідно з П(с)БО №15?	+	
12.	Чи перевірялися критерії визнання доходів згідно з класифікацією доходів?	+	
13.	Чи були виявлені випадки реалізації продукції без документів на відвантаження?		+
14.	Наявність затверджених преїскурантів.		+
15.	Чи ведуться книги реєстрації замовлень на продаж готової продукції ?	+	

Продовження табл.3.3

16.	<p>Чи відповідає визнання доходів П(с)БО № 15: чи проінформовано покупця про суттєві ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію; підприємство не здійснює подальше управління та контроль за реалізованою продукцією; сума доходу (виручки) може бути достовірно визначена; чи є впевненість, що в результаті операції відбудеться зростання економічних вигод підприємства; витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені?</p>	<p style="text-align: center;">+</p> <p style="text-align: center;">+</p> <p style="text-align: center;">+</p>	<p style="text-align: center;">+</p>
-----	--	--	--------------------------------------

Завершальна стадія аудиту включає узагальнення і реалізацію результатів аудиту. На цій стадії аудиту слід згрупувати виявлені недоліки, скласти нагромаджувальні відомості порушень, аналітичні таблиці, розрахунки, графіки, узагальнити та відобразити результати перевірки в аудиторському висновку. На цій стадії обговорюється додаткова документація, що передається замовнику і передається аудиторський висновок [40].

3.3. Шляхи удосконалення аудиту операцій з реалізації продукції сільськогосподарського виробництва

Для наведення належного порядку необхідно обучити осіб, відповідальних за оформлення документів, правильному оформленню товаротransпортних накладних, для скорочення часу заповнення документів цього типу необхідні реквізити: рік, місяць, найменування сільськогосподарського підприємства та інші вносити заздалегідь.

Бланк товарно-транспортної накладної повинен бути :

- уніфікованим для всіх видів продукції (зерно, овочі, молоко та ін.)
- заповнення з однієї сторони бланка, що зручно при обробці;
- не мати зайвих реквізитів;
- передбачувати певну кількість пустих граф для характеристики вантажу;

Оскільки методика бухгалтерського обліку єдина і стандартизована, вибір шляху розв'язку даної задачі зводиться до вибору програмного середовища, в якому доцільніше її розв'язувати. Тут можливі два альтернативні напрямки – встановлення готової спеціалізованої бухгалтерської системи і розробка власної.

Але на сьогодні всі спеціалізовані системи, які варті уваги, мають один суттєвий недолік – відносно високу вартість (в першу чергу це стосується сільськогосподарських підприємств). Очевидно, що якщо підприємство має на меті одержання прибутку, то так чи інакше всі управлінські рішення повинні бути економічно обґрунтованими. А для обґрунтування такого рішення, як вибір системи комп'ютеризованого обліку повинні враховуватись такі фактори, як економічна ефективність та ціна системи, і на основі аналізу цих факторів вже повинен робитись висновок про доцільність тієї чи іншої системи.

Вагомим аргументом на користь створення власної системи, також є те, що в такій системі можна передбачити всі тонкощі і особливості, які пов'язані з реалізацією сільськогосподарської продукції, для здійснення оперативного обліку і елементів аналізу.

При збиранні врожаю зернових культур основним об'єктом обліку є зерно, що надходить від комбайна з поля і вимагає повного оприбуткування і своєчасного відображення у відповідних первинних документах. Тому для зручності оприбуткування зернової продукції пропонується здійснювати трьома методами, зокрема оформляється:

- реєстр відправки зерна та іншої продукції з поля (форма № 77);
- путівка на вивезення продукції з поля (форма № 77а);
- талон водія (форма № 77б), талон комбайнера (форма № 77в) і талон бункериста (форма № 77г).

Зерно, що надійшло на тік, для забезпечення його тривалого зберігання потребує сушіння, очищення і сортування. Роботи, пов'язані з очищенням,

сушінням і сортуванням зерна, оформлюється Актом на сортування і сушіння продукції рослинництва (форма №82).

На підставі акта відомості про оприбутковане зерно і корисні зернові відходи заносяться до Книги складського обліку (форма №ВЗСГ-10), або Картки складського обліку (форма « М-12).

Забезпечення достовірних даних бухгалтерського обліку і звітності забезпечує інвентаризація на підприємстві. У результаті інвентаризації вирішуються такі питання:

- виявлення фактичної наявності готової продукції;
- зіставлення фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку

Порядок і термін проведення інвентаризації встановлюється керівником організації, крім випадків, коли його проведення обов'язкове. Встановлений порядок проведення інвентаризації на майбутній фінансовий рік чи кілька років.

При здійсненні повної інвентаризації, підлягають перевірці всі об'єкти готової продукції відповідно до встановленого порядку. При частковій - перевіряється одна із видів готової продукції.

Періодичність і терміни проведення інвентаризації визначаються відповідно до специфіки діяльності організації та законодавчих вимог. Для проведення інвентаризації, наказом керівника організації призначається постійно діюча інвентаризаційна комісія.

До складу інвентаризаційної комісії входять представники адміністрації організації, працівники бухгалтерської служби, інші видатні спеціалісти (інженери, економісти, техніки), а також до комісії може входити незалежний аудитор. Відсутність хоча б одного члена комісії під час проведення інвентаризації, служать основою визнання результатів інвентаризації недійсними. Інвентаризаційна комісія забезпечує повноту і точність відображення даних по фактичних залишках готової продукції. Висновок проведеної інвентаризації прикріплюється до наказу керівника про проведення і встановлення комісії інвентаризації.

На ТОВ «Александр-Агро2» пропонується провести більш повну інвентаризацію готової продукції для більш повного і точнішого зіставлення даних бухгалтерського обліку.

Всі вищезгадані пропозиції з ефектами від їх використання, представлено в таблиці 3.4.

Таблиця 3.4

**Заходи щодо покращення обліково-аналітичних процесів
на ТОВ «Александр-Агро2»**

№ п/п	Запропонований захід	Очікуваний ефект
1	Використання для обліку готової продукції рахунок 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва»	Допомагає точніше визначати кількість готової продукції, що є на підприємстві для продажу, що дозволяє будувати планові показники, щодо реалізації продукції та майбутнього доходу від неї, та окремо визначати кількість виробничих запасів, що призначені для внутрішніх потреб підприємства.
2	Додаткове ведення аналітичного обліку по рахунку 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	Завдяки розподілу цих рахунків можна достовірно визначити та розподілити заборгованість покупців та замовників за одержану продукцію на рахунку 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями», і заборгованість перед постачальниками за одержані товарно-матеріальні цінності на рахунку 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками». Все це дасть прозорий результат при проведенні аудиторської перевірки стосовно дебіторської та кредиторської заборгованості.
3	Використання алгоритму внутрішнього контролю	Запровадження такого виду внутрішнього контролю являється системою постійного спостереження за ефективністю діяльності підприємства, збереженням і ефективністю використання цінностей і коштів, доцільністю і вірогідністю операцій та процесів. Можливість своєчасного виявлення недоліків при здійсненні операцій, та вживати заходів щодо їх усунення.

Продовження табл. 3.4

4	Надання системи відсоткових знижок покупцям	Покращення матеріального становища підприємства, досягнення його стійкого стану, зменшення заборгованості, ліквідація надлишків виробничих та товарних запасів, підвищення оборотності активів. Зі зменшенням низько ліквідних виробничих і товарних запасів, а також виробництвом готової продукції та збільшенням її реалізації, вони перетворюються у високоліквідні грошові активи. Зі зменшенням ціни за рахунок надання різних знижок підприємство збільшує обсяги реалізації товарів і скорочує розмір фінансових ресурсів, потрібних для забезпечення одного обороту.
5	Вдосконалення облікової документації і документообігу: накладна – рахунок, товарно-транспортна, накладна-квитанія.	Підвищення оперативності оформлення та обробки інформації процесу реалізації; підвищення рівня об'єктивності аналітичної інформації, що міститься в документації; підвищення контролю по обліку вибуття продукції, виробничих запасів і товарів; економія витрат ресурсів та праці на документування та обробку документів.
6	Документування оприбуткування зернової продукції: талон водія, талон комбайнера, талон бункериста.	Запровадження таких документів застосовується для зручності оприбуткування зернової продукції

Таким чином, виходячи з результатів огляду стану організації обліку реалізації продукції власного виробництва, підприємству було запропоновано можливі заходи щодо вдосконалення організації обліку реалізації продукції власного виробництва на ТОВ «Александр-Агро2».

Результатом впровадження запропонованих заходів стане підвищення оперативності оформлення та обробки інформації процесу реалізації; підвищення рівня об'єктивності аналітичної інформації, що міститься в документації; підвищення контролю по обліку вибуття продукції, виробничих запасів і товарів; економія витрат ресурсів та праці на документування та обробку документів.

Висновки за розділом 3

У даному розділі було розглянуто порядок проведення аудиту реалізації продукції власного виробництва на ТОВ «Александр-Агро2». За допомогою цього розкриваються питання аудиту операцій з реалізації продукції та його практичне застосування на підприємстві. У ході виконання були наведені основні аспекти щодо аудиту реалізації продукції, розглянуті деякі документи з обліку та фінансової звітності, що використовуються при реалізації, проаналізовано стан реалізації продукції.

Проводячи аудит реалізації продукції, були перевірені окремі статті Форми № 1 «Звіт про фінансовий стан» і Форми № 2 «Звіт про фінансові результати», та відображення на них правдивої інформації, що підтверджується відповідними документами. Аудиторською перевіркою було оцінено також дотримання вимог до оформлення первинних документів на підприємстві, розглянуті первинні документи, які застосовуються для обліку розрахунків з різними покупцями та замовниками, а також розрахунків з постачальниками та підрядниками ТОВ «Александр-Агро2». Також було оцінено відповідність призначення і порядку ведення рахунків бухгалтерського обліку чинним нормативним документам.

Отже, провівши на підприємстві ТОВ «Александр-Агро2» аудиторську перевірку реалізації продукції, можна сказати, що діяльність з обліку на підприємстві являється правомірною та законною. Для того, щоб підтримувати облік у належному стані, потрібно чітко виконувати операції, пов'язані з реалізацією продукції, та своєчасно відображати їх результати у належних формах звітностей.

ВИСНОВКИ

В першому розділі представленої кваліфікаційної роботи, розглянувши види готової продукції власного виробництва ТОВ «Александр-Агро2», було визначено її склад, форми, та класифікацію, що характерно для кожного виду продукції підприємства. Також було розглянуто стадії контролю, які проходить готова продукція від виробництва до реалізації. Було визначено завдання готової продукції, основними з яких являються: перевірка виконання плану випуску продукції та її відвантаження; правильне і своєчасне оприбуткування та списання готової продукції; визначення стану розрахунків із покупцями за відвантажену продукцію; отримання відомостей про номенклатуру, кількість і вартість відвантаженої продукції; контроль за зберіганням готової продукції та її реалізацією; контроль за витратами та доходами від її реалізації.

Також значну увагу було приділено організаційно-економічній характеристиці підприємства, де зазначалися основні напрямки діяльності, характеризувався стан техніко-економічних показників за останні роки, було розглянуто і проаналізовано спад та зростання доходу від реалізації продукції, витрат, собівартості, та об'єму посівних площ, що використовувалися на даному етапі.

Аналіз діяльності товариства показав, що стан підприємства за останні роки коливається, особливо це видно аналізуючи та порівнюючи 2018 р. та 2020р., де статті звітності то зменшувалися, то збільшувалися. Так наприклад в 2019р. прибуток підприємства зменшився в порівнянні з 2018 р. за рахунок збільшення собівартості продукції, а в 2020р. збільшився в порівнянні з 2019р., це сталося за рахунок девальвації гривні, яка призвела до збільшення цін на продукцію, а також збільшення собівартості продукції в два рази.

В другому розділі було розглянуто порядок реалізації продукції власного виробництва ТОВ «Александр-Агро2». За допомогою цього аналізу

розкриваються питання обліку операцій з реалізації продукції та його практичне застосування на підприємстві.

Досліджуючи економічну характеристику реалізації продукції, були наведені вимоги до визнання, підходи до класифікації та оцінки відповідних статей. Оцінено дотримання вимог до оформлення первинних документів на підприємстві, розглянуті первинні документи, які застосовуються для обліку розрахунків з різними покупцями та замовниками, а також розрахунків з постачальниками та підрядниками ТОВ «Александр-Агро2». Було оцінено відповідність призначення і порядку ведення рахунків бухгалтерського обліку чинним нормативним документам.

Аналізуючи стан обліку реалізації продукції власного виробництва та бухгалтерської звітності підприємства, можна зробити висновок, що бухгалтерський облік реалізації продукції ТОВ «Александр-Агро2» ведеться відповідно до чинного законодавства. Всі записи про здійснення господарських операцій та сальдо і обороти по рахунках підтверджуються первинними документами.

Враховуючи те, що вищезгадане підприємство являється сільськогосподарським, то облік готової продукції ведеться на рахунку 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення». Та цей рахунок не призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух сільськогосподарської продукції, так як рахунок 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» використовується для руху виробничих запасів підприємства. Потрібен рахунок який би був призначений для продажу продукції на сторону одержаної від власних рослинницьких підрозділів.

Все це допоможе точніше визначати скільки готової продукції, є на підприємстві для продажу, що дозволяє будувати планові показники, щодо реалізації продукції та майбутнього доходу від неї, та окремо визначати кількість виробничих запасів, що призначені для внутрішніх потреб підприємства.

Операції по розрахункам з вітчизняними покупцями й вітчизняними постачальниками на ТОВ «Александр-Агро2» відображаються на одному рахунку: 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями». Незручністю використання цього рахунку у двох вищезгаданих випадках являється непрозорість перевірки даних операцій.

Основна мета діяльності підприємства – збільшення прибутку. Та поточні зобов'язання та забезпечення з кожним роком збільшуються, зменшуючи цим бажаний результат від діяльності підприємства.

Враховуючи те, що ТОВ «Александр-Агро2» займається тільки своєю основною діяльністю, тобто вирощуванням зернових та технічних культур, то на господарську діяльність сильно впливає погодний фактор, (тобто не врожайність).

У третьому розділі було розглянуто порядок проведення аудиту реалізації продукції власного виробництва на ТОВ «Александр-Агро2». За допомогою цього розкриваються питання аудиту операцій з реалізації продукції та його практичне застосування на підприємстві. У ході виконання були наведені основні аспекти щодо аудиту реалізації продукції, розглянуті деякі документи з обліку та фінансової звітності, що використовуються при реалізації, проаналізовано стан реалізації продукції.

Проводячи аудит реалізації продукції, були перевірені окремі статті звітності та відображення на них правдивої інформації, що підтверджується відповідними документами. Аудиторською перевіркою було оцінено також дотримання вимог до оформлення первинних документів на підприємстві, розглянуті первинні документи, які застосовуються для обліку розрахунків з різними покупцями та замовниками, а також розрахунків з постачальниками та підрядниками ТОВ «Александр-Агро2». Також було оцінено відповідність призначення і порядку ведення рахунків бухгалтерського обліку чинним нормативним документам.

Отже, провівши на підприємстві ТОВ «Александр-Агро2» аудиторську перевірку реалізації продукції, можна сказати, що діяльність з обліку на

підприємстві являється правомірною та законною. Для того, щоб підтримувати облік у належному стані, потрібно чітко виконувати операції пов'язані з реалізацією продукції, та своєчасно відображати їх результати у належних формах звітностей.

Запропоновано заходи щодо поліпшення обліку реалізації продукції власного виробництва на ТОВ «Агрофірма Александр-Агро2».

Аналізуючи стан обліку реалізації продукції власного виробництва та бухгалтерської звітності підприємства, можна зробити висновок, що бухгалтерський облік реалізації продукції ТОВ «Александр-Агро2» ведеться відповідно до чинного законодавства. Всі записи про здійснення господарських операцій та сальдо і обороти по рахунках підтверджуються первинними документами.

Запропоновано деякі зміни в організації обліку, щодо запровадження додаткових рахунків, для покращення стану обліку на підприємстві.

Також запропоновано низку знижок для досягнення більшого прибутку від реалізації продукції власного виробництва, покращення матеріального становища підприємства, досягнення його стійкого стану, зменшення заборгованості, ліквідація надлишків виробничих та товарних запасів, підвищення оборотності активів.

Технічне забезпечення та автоматизація запропоновані для досягнення більшої продуктивності працівників підприємства, що призведе до підвищення кваліфікації працівників підприємства.

Вдосконалення облікової документації і документообігу, а саме запровадження нових документів такі, як накладна – рахунок, товарно-транспортна накладна-квитанція для спрощеного ведення первинного документального обліку.

Запропоновано створити власну автоматизовану систему для зменшення витрат на спеціалізовану готову систему. Також пропонується ведення первинної документації, а саме талонів та путівок для вивезення продукції з поля та для полегшення ведення обліку готової продукції.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Дідух С. М. Сталий розвиток агропромислових холдингів України: особливості та напрямки вдосконалення / С. М. Дідух, А. К. Корікова // Агросвіт. – 2020. – № 3. – С. 90-99.
2. Кропивко М. Класифікація сімейних форм господарювання в аграрному секторі економіки України / Максим Кропивко // Екон. дискурс : міжнар. наук. журн. – 2019. – № 2. – С. 75-83.
3. Чабаненко М.М. Сільськогосподарська продукція як категорія аграрного права України // Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. – 2014. – Вип. 197. – Ч. 2.- С. 58-65.
4. Батигіна О.М. Сільськогосподарська продукція як об'єкт обігу на аграрному ринку / О.М. Батигіна // Підприємництво, господарство і право. – 2011. – № 2. – С. 38–41.
5. Бицюра Л.В. Особливості визначення сільськогосподарської продукції у сфері спільної аграрної політики відповідно до положень договору про заснування Європейського Союзу / Л.В. Бицюра // Сучасні проблеми аграрного і природоресурсного права: міжнар. наук.-практ. конф. (м. Київ, 30–31 жовтня 2009 р.) : зб. наук. пр. / за заг. ред. В.М. Єрмоленка та ін. – К. : ІРІДІУМ, 2009. – С. 296–298.
6. Бурлака С.І. Поняття «сільськогосподарська продукція» у праві Європейського Союзу / С.І. Бурлака // Сучасне земельне, аграрне, екологічне та природоресурсне право: актуальні проблеми теорії та практики : матер. Міжн. наук.-практ. конф. (м. Біла Церква, 21–22 травня 2010 р.). – Біла Церква : Білоцерківський нац. аграрн. ун-т, 2010. – С. 42–44.
7. Гайдаржи Х.А. Сільськогосподарська продукція як об'єкт виробничих правовідносин в обслуговуючих переробних кооперативах / Х.А. Гайдаржи // Сучасні науково-практичні проблеми екологічного, земельного та аграрного права : матер. «круглого столу» (м. Харків, 6 грудня 2013 р.) : зб. тез наук.

- допов. / за заг. ред. А.П. Гетьмана; Нац. ун-т «Юрид. акад. України ім. Ярослава Мудрого». – Х. : Право, 2013. – С. 251–253.
8. Єрмоленко В. Сільськогосподарська продукція як аграрно-правова категорія / В. Єрмоленко // Підприємництво, господарство і право. – 2006. – № 6. – С. 58–62.
9. Бутинець Ф.Ф. Проблеми науки бухгалтерського обліку: реалії: Монографія.- Житомир: ПП."Рута", 2005.-324 с.
10. Голов С.Ф. Костюченко В.М. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами.- К.: Лібра, 2001.-840 с.
11. Дем'яненко М.Я., Саблук П.Т. та ін. Облік у селянському (фермерському) господарстві: Посібник.-К.: ІАЕ, 2001.-403 с.
12. Друри К. Управленческий и производственный учёт: Пер. с англ.: Учебник.-М.: ЮНИТИ-Дана, 2002.-1071 с.
13. Жук В.М. Нові методичні засади обліку сільськогосподарської діяльності та проблеми практичного застосування П(С)БО 30 “Біологічні активи” // Облік і фінанси АПК.-2006.-№ 6.-С.34-42.
14. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів // Облік і фінанси АПК.-2006.-№ 6.-С.9-23.
15. Огійчук М.Ф. Формування у бухгалтерському обліку доходів та витрат сільськогосподарської діяльності відповідно до вимог П(С)БО 30 “Біологічні активи” // Облік і фінанси АПК.-2006.-№ 6.-С.24-33.
16. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 “Біологічні активи”, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 18 листопада 2005 р. № 790, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 5 грудня 2005 р. за № 1456/11736 // Бухгалтерія в сільському господарстві.-2006.-№ 3.-С. 28-32.
17. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах: Підручник. – 2-ге вид., перероб. і допов. / Н. В. Блакитна, М. Ф. Огійчук, В. Я. Плаксієнко, Л. Г. Панченко та ін.; За ред. проф. М. Ф.

18. Бутинець Ф.Ф., Азаренкова Г.М., Самородова Н.М. Бухгалтерський облік: Навчально-методичний посібник для самостійного вивчення дисципліни. – Харків: ХФ УАБС, 2020. – с 101.
19. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика: Навчально-практичний посібник /Н. І. Верхоглядова, В. П. Шило, С. Б. Ільїна та ін. – К.: Центр учбової літератури, 2020 – с. 151, 426.
20. Іванова Н. А., Ролінський О. В. Організація і методика аудиту. Навч. пос. – К.: Центр учбової літератури, 2014. – 160 с.
21. Коваленко А.М. «Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах України» теорія і практика, Дніпропетровськ, ВКК «Баланс-Клуб» 2014 – с 313.
22. Піча О.П., Мальога Н.М. Теорія бухгалтерського обліку. – Житомир: ПП «Рута», 2014 – с.155.
23. Ролінська Р.О., Правдюк Н.Л. Облік реалізації сільськогосподарської продукції Економіка України.- 2020.-№4.- с.22
24. Ромашевська О.Л., Пушкар М.С. Фінансовий облік. Підручник. – Тернопіль: Карт. – бланк, 2020. - с 298.
25. Івата В.В., Ткаченко С.А., Шевчук С.В. Фінансовий облік. Практикум: Навчальний посібник / За ред.проф. В.Д. Пантелєєва. – Миколаїв: НУК, 2014. – с. 87.
26. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV (rada.gov.ua).
27. Лишиленко О.В. Бухгалтерський управлінський облік. Навчальний посібник. – Київ: Вид-во «Центр навчальної літератури», 2013. – с. 181.
28. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Дохід" Затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 р. N 290.
29. Методичні рекомендації № 929 – Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку виробничих запасів в сільськогосподарських підприємствах, затверджені наказом Мінагрополітики України від 21.12.07 р. № 929.

30. Бухгалтерський фінансовий облік [текст]: підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів [Ф.Ф. Бутинець та ін.]; під заг. ред. [і з передм.] Ф.Ф. Бутинця. - 8-ме вид., доп. і перероб. - Житомир: ПП "Рута", 2015, 252с.
31. Наказ Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинного обліку» від 02.12.2010 № 2755-VI.
32. Сіренко Н. М. «Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах», навч. Посібник/ Миколаїв: МДАУ, 2015. – с 154.
33. Бухгалтерський облік у галузях економіки: Підручник для студ. вищ. навч. закл / В.Б. Загожай, М.Ф. Базась, М.М. Матюха, В.М. Базась; за ред. В.Б. Загожая, М.Ф. Базася – К: МАУП, 2020. – с. 214.
34. Скирпан О.П., Палюх М.С. Фінансовий облік: Навчальний посібник. – Тернопіль: ТНЕУ, 2012. – с 407.
35. Атамас П. Й. Бухгалтерський облік у галузях економіки. 2"ге вид. Навч. посіб. – К.:Центр учбової літератури, 2013. – с 33.
36. Організація бухгалтерського обліку: Підруч. для студ. спец. "Облік і аудит" вищ. навч. закл. / За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – 3-тє вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП "Рута", 2014. – с 592.
37. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік і фінансова звітність в Україні: Навчально – практичний посібник.– Дніпропетровськ,: ТОВ “Баланс –клуб “, 2014. – 768с.
38. Олійник О.В. Економічний аналіз. – Житомир: ПП «Рута», 2014- с.432.
39. Позняковська Н.М., Головачова Ю.В.П 47 Фінансовий облік II: Інтерактивний комплекс навчально-методичного забезпечення – Рівне: НУВГП, 2014. – с 144.
40. Грабова Н.М., Кривоясов Ю.Г. Облік основних господарських операцій в бухгалтерських проводках: Навч. Посібник: 3-тє вид. допов. 2015. – с 161.

*Проект Договору про проведення аудиту
про бухгалтерський облік та фінансову звітність
ТОВ «Александр-Агро2» за 2019 р.*

ДОГОВІР на проведення аудиту

м. Дніпро «13» квітня 2020 р.

Незалежний аудитор – фізична особа підприємець Панькова Аліса Сергіївна іменованій в подальшому "Виконавець", діючого на підставі Статуту з одного боку, і ТОВ «Александр-Агро2», іменована надалі "Замовник", в особі директора Костенко Любові Миколаївни, що діє на підставі Статуту з іншої сторони, уклали даний Договір про наступне:

1. Предмет договору

1.1. Замовник доручає, а виконавець приймає на себе виконання робіт:

1.1.1. Проведення аудиторської перевірки господарсько-фінансової діяльності Замовника за період з 17 квітня 2020 р. по 28 травня 2020 р.

1.1.2. Строк здачі робіт за Договором «29» травня 2020 р.

У результаті перевірки виконавцем:

1.1.3. Дається оцінка стану бухгалтерського обліку схоронності матеріальних цінностей і коштів.

1.1.4. Складається аудиторський висновок.

2. Обов'язки сторін

2.1. Замовник зобов'язується:

2.1.1. Провести повну інвентаризацію товарно-матеріальних цінностей, коштів і розрахунків Замовника власними силами Замовника й за рахунок

засобів Замовника, а також забезпечити виведення остаточних результатів інвентаризації в порядку, установленому нормативними актами.

2.1.2. Надати Виконавцеві бухгалтерську, фінансово-банківську документацію й звітність, іншу інформацію, необхідну для здійснення робіт, передбачених п. 1.1 даного Договору, у повному обсязі й у строки, що забезпечують план робіт. Відсутність зазначених документів, звітності й іншій інформації є підставою розірвання даного Договору в порядку, встановленому п. 9.3 даного Договору. Збільшення строків надання зазначених документів, звітності й іншій інформації незалежно від того, відбулося це збільшення з вини Замовника або без його провини, якщо це спричинить неможливість завершити роботи, передбачені п. 1.1 даного Договору в обумовлений Договором строк, є підставою автоматичного продовження строку Договору на період, необхідний для завершення робіт. При цьому Замовник відшкодовує заподіяний Виконавцеві збиток, у тому числі упущену вигоду.

2.1.3. Замовник зобов'язується надавати на вимогу Виконавця пояснення посадових осіб Замовника з питань, пов'язаних із проведенням робіт, передбачених п. 1.1 даного Договору, а також довідки й копії необхідних документів.

2.2. Виконавець зобов'язується:

2.2.1. Провести аудиторську перевірку господарсько-фінансової діяльності Замовника за період з 17 квітня 2020 р. по 29 травня 2020 р.

3. Вартість робіт і порядок розрахунків

3.1. Вартість робіт, надаваних Виконавцем відповідно до п. 1.1 даного Договору, визначається множенням кількості годин, витрачених на проведення робіт, на вартість однієї години робіт, проведених одним фахівцем, відповідно до протоколу узгодження договірної ціни (Додаток до Договору № 1 від «13» квітня 2020 р.), що є невід'ємною частиною даного Договору.

3.2. Замовник зробить платежі одноразово, після здачі роботи за Договором шляхом переказу коштів на розрахунковий рахунок Виконавця із вказівкою: "За послуги з Договору № 1 від «13» квітня 2020 р.

4. Порядок здавання-прийняття робіт

4.1. Передача оформленої у встановленому порядку документації по закінченні Договору здійснюється супровідними документами Виконавця.

4.2. По завершенні робіт Виконавець представляє Замовникові акт про приймання результатів робіт.

4.3. Замовник зобов'язується протягом 15 днів від дня одержання акта про приймання робіт розглянути, при відсутності заперечень, підписати й направити виконавцеві підписаний акт про приймання робіт або мотивовану відмову від приймання робіт.

4.4. У випадку мотивованої відмови Замовника сторони устанавлюють двосторонній акт із переліком необхідних доробок і строків їхнього виконання.

4.5. У випадку дострокового виконання робіт Замовник вправі достроково прийняти й оплатити роботи з договірної ціни.

4.6. Якщо, на відміну від первісних технічних і інших вимог, при прийманні роботи буде виявлена необхідність доробки окремих її частин, а відповідно до цього зміни технічних умов на вимогу Замовника, ця робота здійснюється за додатковим погодженням.

5. Відповідальність сторін

5.1. За невиконання або неналежне виконання зобов'язань за цим Договором Замовник і Виконавець несуть майнову відповідальність відповідно до діючого законодавства й умовами даного Договору.

5.2. Виконавець несе повну матеріальну відповідальність відповідно до діючого законодавства й умовами даного Договору.

5.3. У випадку незавершення робіт у строк, встановлений даним Договором, з вини Виконавця він виплачує Замовникові пеню в розмірі 12 % суми вартості робіт за кожний день прострочення.

5.4. За порушення умов оплати, передбачених п. 2.1, 7.3 даного Договору, і прострочення прийому виконаних робіт Замовник виплачує Виконавцеві пеню в розмірі 20% суми, що підлягає виплаті, за кожний день прострочення.

6. Конфіденційність

6.1. Сторони зобов'язуються зберігати таємницю існування й зміст дійсного Договору, а також будь-яку інформацію й дані, представлені кожною зі сторін у зв'язку з даним Договором, не розкривати й не розголошувати в загальному або зокрема факти або інформацію якій-небудь третій стороні без попередньої письмової згоди Замовника й навпаки.

Зобов'язання по конфіденційності й невикористанню, покладені на Виконавця даним Договором, не будуть поширюватися на загальнодоступну інформацію, а також на інформацію, що стане відома не з вини Виконавця.

6.2. Інформація, надана Замовникові відповідно до даного Договору, призначена винятково для нього й не може передаватися ні частково, ні повністю третім особам або використатися яким-небудь іншим способом за участю третіх осіб без згоди Виконавця.

7. Вирішення спорів

7.1. Усі суперечки й розбіжності між двома сторонами даного Договору, які можуть виникнути за даним Договором, якщо вони не будуть усунуті шляхом переговорів, повинні остаточно вирішуватися відповідно до діючого законодавства.

8. Форс-мажор

8.1. Під форс-мажорними обставинами маються на увазі такі нещастя, як війни, окупація, громадянська війна, суспільні безладдя, акти органів держави

й т.д. У кожному випадку настання такої події перебуває поза контролем сторін, і у всіх таких випадках виконання зобов'язань згідно із даним Договором стає неможливим.

8.2. Якщо форс-мажорні обставини мають місце й перешкоджають сторонам вчасно виконати зобов'язання, то сторони, що перебувають у таких екстремальних умовах, звільняються від виконання обов'язків до припинення дії зазначених форс-мажорних обставин за умови, що сторона, яка піддалася дії форс-мажорних обставин, негайно повідомить іншу сторону про те, що трапилося, з докладним описом умов, що створилися.

9. Термін дії договору

9.1. Термін дії даного Договору: початок 17 квітня 2020 р. закінчення 29 травня 2020 р.

9.2. Кожна зі сторін буде мати право негайно перервати дію даного Договору шляхом передачі письмового повідомлення у випадку, якщо інша сторона Договору:

- а) виявиться неплатоспроможною, недієздатною, відбудеться ліквідація або реорганізація;
- б) призупинить свої звичайні ділові операції або виникне погроза їхнього призупинення;
- в) передасть всю або значну частину інформації третім особам.

9.3. Кожна зі сторін буде мати право негайно перервати дію даного Договору шляхом письмового повідомлення протилежної сторони, якщо інша сторона зробить яке-небудь порушення й таке порушення не буде усунуто протягом 3 днів після подачі письмового повідомлення про дане порушення.

9.4. У випадку розірвання Договору в порядку, передбаченому п. 9.2, 9.3 даного Договору, оплата послуг і робіт Виконавця буде здійснюватися Замовником на підставі виставленої Виконавцем на інкасо платіжної вимоги з додатком одностороннього акту із вказівкою обсягу й вартості фактично зроблених послуг і виконаних робіт.

10. Інші умови

10.1. Виконавець за своїм розсудом здійснює набір фахівців для проведення робіт, передбачених даним Договором.

10.2. Ціни за роботи, зазначені в даному Договорі, визначені тільки для даного Договору й не можуть служити прецедентом або конкурентним матеріалом при укладенні аналогічних договорів у майбутньому.

11. Юридичні адреси й реквізити сторін

Виконавець: аудиторська фірма _____

Адреса : _____

Рахунок № _____

Замовник: Товариство з обмеженою відповідальністю «Александр-Агро2»

Адреса : Дніпропетровська область, місто Кривий Ріг, Саксаганський район,
вул. Харківська, буд. 2

Рахунок: 260083177

До даного Договору додається:

1. Протокол узгодження договірної ціни.

Даний Договір підписаний в 2-х екземплярах.

Підписи сторін:

Виконавець

Замовник

М.П.

М.П.

Додаток Б

Проект Листа-зобов'язання

*про проведення аудиту бухгалтерського балансу
ТОВ «Александр-Агро2» за 2019 р.*

**Лист-зобов'язання
про проведення аудиту**

Додаток до МСА 210

«Умови домовленості про аудиторську перевірку»

Раді директорів або відповідному представникові найвищого управлінського персоналу:

Ви звернулися до нас із проханням про проведення аудиторської перевірки бухгалтерського балансу ТОВ «Александр-Агро2» станом на 31.12.2019 р., а також звіту про фінансові результати, про рух грошових коштів та приміток за рік, що завершується на цю дату. Цим листом ми раді підтвердити прийняття нами і наше розуміння цього завдання. Аудиторську перевірку ми проведемо з метою висловити думку про фінансові звіти.

Ми проводитимемо аудиторську перевірку відповідно до Міжнародних стандартів аудиту. Ці стандарти вимагають, щоб ми планували та проводили аудиторську перевірку з метою одержати обґрунтовану впевненість у тому, що фінансові звіти не містять суттєвих викривлень. Аудит передбачає перевірку шляхом тестування, свідчень, що підтверджують суми та розкриття інформації у фінансових звітах. Аудиторська перевірка включає й оцінювання застосовуваних принципів бухгалтерського обліку та суттєвих облікових оцінок, здійснених управлінським персоналом, а також оцінювання подання фінансових звітів у цілому.

У зв'язку з тестовим характером аудиторської перевірки та іншими властивими аудиторській перевірці обмеженнями (разом із обмеженнями, властивими будь-якій системі бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю) є неминучий ризик того, що навіть деякі суттєві викривлення можуть залишитись невиявленими.

Окрім нашого висновку про фінансові звіти, ми плануємо надати окремий лист, який стосується помічених нами суттєвих недоліків у системах бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю.

Ми нагадуємо Вам, що відповідальність за підготовку фінансових звітів, у тому числі за відповідне розкриття інформації, несе управлінський персонал компанії. Сюди входить ведення відповідних облікових записів, здійснених заходів внутрішнього контролю, вибір та застосування облікової політики та охорона активів компанії. Ми просимо управлінський персонал компанії (і це є частиною процесу аудиторської перевірки) надавати письмове підтвердження стосовно пояснень, зроблених у зв'язку з аудиторською перевіркою.

Ми сподіваємося на повноцінну співпрацю з Вашим персоналом і на те, що нам буде надано всі записи, документацію та іншу інформацію, потрібну в зв'язку з нашою аудиторською перевіркою. Наш гонорар (що виплачується на основі рахунків, які виставлятимуться відповідно до виконаних робіт) розраховується, виходячи з часу, витраченого фахівцями на проведення аудиторської перевірки, та містить покриття поточних витрат. Погодинна оплата варіюється залежно від ступеня відповідальності фахівців, їхнього досвіду та кваліфікації.

Цей лист вважається дійсним протягом наступних років до моменту припинення терміну його дії, внесення змін або заміни цього листа іншим.

Просимо Вас підписати та повернути один примірник цього листа на доказ того, що він відповідає Вашому розумінню умов проведення нами аудиторської перевірки фінансових звітів.

Директор аудиторської фірми Панькова Аліса Сергіївна

Підтверджено від імені компанії

_____ (ім'я та посада), дата.

Додаток В

Проект Висновку незалежного аудиту

про бухгалтерський облік та фінансову звітність

ТОВ «Александр-Агро2» за 2019 р.

м. Дніпро

29.05.2020 р.

Основні відомості про аудитора

Незалежний аудитор – фізична особа підприємець Панькова Аліса Сергіївна.

Основні відомості про емітента

Повне найменування	Товариство з обмеженою відповідальністю «Александр-Агро2»
Код за ЄДРПОУ	33265524
Юридична та фактична адреса	50074, Дніпропетровська область, місто Кривий Ріг, Саксаганський район, вулиця Харківська, будинок 2
Відомості про державну реєстрацію	Дата державної реєстрації: 16.11.2004
Основні види діяльності	Основний: 46.90 Неспеціалізована оптова торгівля інші: 28.15 Виробництво підшипників, шестерень, елементів зубчастих передач і приводів 45.11 Продаж автомобілів і легких моторних транспортних засобів 46.69 Оптова торгівля іншою технікою і обладнанням 49.41 Вантажні перевезення автомобільним транспортом 64.91 Фінансовий лізинг 33.12 Ремонт машин і обладнання 33.20 Монтаж промислової техніки і обладнання

Звіт стосовно виробничих запасів

На підставі договору № 1 від 13.04.2020 р. проведено аудиторську перевірку руху виробничих запасів ТОВ «Александр-Агро2» станом на 31.12.2019 року.

Перевірку розпочато 17.04.2020 року, закінчено 28.05.2020 року. Аудиторська перевірка здійснювалась відповідно до вимог Закону України «Про аудиторську діяльність» та міжнародних стандартів аудиту і включала у себе проведення інвентаризації, перевірку первинних документів та фінансової звітності на зазначену дату.

Аудиторський висновок надається замовнику – керівнику Костенко Любові Миколаївні.

Відповідальність керівництва

Управлінський персонал несе відповідальність за подання цих первинних документів та фінансової звітності згідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності та за такий внутрішній контроль, який керівництво визнає необхідним для забезпечення складання фінансової звітності, що не містить суттєвих викривлень унаслідок шахрайства або помилки.

Відповідальність аудитора

Відповідальністю аудитора є висловлення думки щодо обліку виробничих запасів на основі проведення аудиту відповідно до Міжнародних стандартів аудиту. Ці стандарти зобов'язують нас планувати і проводити аудит з урахуванням професійних етичних вимог і таким чином, щоб забезпечити достатню впевненість у тому, що фінансова звітність не містить суттєвих викривлень.

Аудит передбачає виконання аудиторських процедур з метою отримання аудиторських доказів щодо сум та розкриття інформації у фінансовій звітності. Вибір процедур залежить від судження аудитора, включаючи оцінку ризиків щодо суттєвих викривлень фінансової звітності внаслідок шахрайства або помилки. Включаючи оцінку таких ризиків, аудитор розглядає заходи внутрішнього контролю над підготовкою та достовірним поданням суб'єктами господарювання фінансової звітності з метою розробки аудиторських процедур, які відповідають наявним обставинам, а не з метою висловлення думки щодо ефективності внутрішнього контролю суб'єкта господарювання. Аудит також включає оцінку відповідності використаної облікової політики та прийнятності облікових оцінок, зроблених

управлінським персоналом, а також оцінку загального подання фінансової звітності.

Перелік перевіреної бухгалтерської інформації під час аудиторської перевірки:

- Статут;
- Головна книга;
- Облікова політика;
- Наказ про проведення річної інвентаризації;
- Пакет фінансової звітності (Форми 1, 2, 3, 4, 5, 6);
- Первинні та зведені документи з обліку розрахунків з підзвітними

особами, дані синтетичного та аналітичного обліку.

Ми вважаємо, що отримали достатні й належні аудиторські докази для висловлення нашої умовно-позитивної думки.

Підстава для висловлення умовно-позитивної думки

Мною, аудитором Паньковою А. С. згідно договору проведено аудиторську перевірку первинної та зведеної документації ТОВ «Александр-Агро2».

Управлінський персонал несе відповідальність за підготовку та достовірне представлення цієї інформації у відповідності до національних П(С)БО та вимог чинного законодавства.

Відповідальністю аудитора є висловлення думки щодо перевіреної інформації на підставі результатів аудиту, за винятком зазначеного у наступному параграфі.

Мною проведена аудиторська перевірка згідно вимог Закону України «Про аудиторську діяльність» та міжнародних стандартів аудиту 200, 220, 230, 300, 315, 330, 620, 700, 701, 720. Ці стандарти вимагають від мене дотримання етичних вимог, а також планування й виконання аудиторської перевірки для

отримання достатньої впевненості, що інформація не містить суттєвих викривлень.

Протягом перевірки була проведена планова інвентаризація. Було проведено перевірку облікових записів та за допомогою аудиторських процедур підтверджено усю суму дебіторської та кредиторської заборгованостей.

Аудит передбачає виконання аудиторських процедур для отримання аудиторських доказів стосовно сум та розкриття інформації у фінансових звітах на підставі судження аудитора, яке ґрунтується на оцінці ризиків суттєвих викривлень фінансових звітів внаслідок шахрайства або помилок. Виконуючи оцінку цих ризиків, аудитор розглядає заходи внутрішнього контролю, що стосуються підготовки та достовірного представлення фінансових звітів, з метою розробки аудиторських процедур які відповідають обставинам, а не з метою висловлення думки щодо ефективності внутрішнього контролю суб'єкта господарювання. Аудит включає також оцінку відповідності використаної облікової політики, прийнятність облікових оцінок зроблених управлінським персоналом, та загального представлення фінансових звітів обліковим принципам, які є загальноприйнятими в Україні.

Я вважаю, що в процесі проведення аудиторської перевірки мною отримано достатні та відповідні аудиторські докази для висловлення думки.

На мою думку фінансові звіти ТОВ «Александр-Агро2» справедливо і достовірно відображають фінансовий стан станом на 31.12.2019 року, його фінансові результати та рух грошових коштів за 2019 рік, у відповідності до Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку України.

Аудит виробничих запасів

1) Облік руху виробничих запасів ведеться на рахунку 20 «Виробничі запаси».

2) За даними фінансової звітності станом на 31.12.2012 р. та журналу-ордера 5 А с.-г. підприємство не має відхилень між даними бухгалтерського обліку та фінансової звітності щодо залишків виробничих запасів:

Таблиця 1

**Наявність, склад та структура виробничих запасів
ТОВ «Бережани Агро» за 2019 р.**

Складові запасів	2019 р.	
	тис. грн.	%
Сировина і матеріали	20196,8	31%
Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби	11265,8	17%
Паливо	681,2	1%
Тара і тарні матеріали	10364,5	16%
Будівельні матеріали	5631,1	9%
Запасні частини	13894,3	21%
Матеріали сільськогосподарського призначення	3265,8	5%
Разом виробничі запаси	65308,5	100%

3) У звітному періоді інвентаризація проводилась станом на 1 травня 2020 р. згідно Наказу «Про проведення інвентаризації» від 29 квітня 2020 р. Інвентаризаційною комісією розбіжностей між даними синтетичного та аналітичного обліку не виявлено.

4) На мою думку, дані фінансової звітності ТОВ «Александр-Агро2» відповідають даним реєстрів синтетичного та аналітичного обліку та первинним документам, наданим на розгляд аудиторю.

/Підпис аудитора/

/Дата аудиторського звіту/

/Адреса аудитора/

