

Міністерство освіти і науки України  
Національний технічний університет  
«Дніпровська політехніка»

Навчально – науковий інститут економіки  
Фінансово-економічний факультет  
Кафедра міжнародних відносин і аудиту

**ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА**  
кваліфікаційної роботи ступеню **магістра**  
(бакалавра, магістра)

студента Тарасенко Катерина Анатоліївна  
(ПІБ)

академічної групи 071М-23з-1  
(шифр)

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

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

на тему: «Організація та методика обліку і аудиту на підприємствах сільського господарства (на прикладі ТОВ «Агрофірма «Оріль»)»  
(назва за наказом ректора)

	Прізвище, ініціали	Оцінка	Підпис
Керівник роботи	Пашкевич М.С.		
Рецензент			
Нормоконтроль	Пашкевич М.С.		

Дніпро

2024

**ЗАТВЕРДЖЕНО:**

завідувач кафедри  
міжнародних відносин  
і аудиту

Пашкевич М.С.

\_\_\_\_\_

(прізвище, ініціали)

«\_\_» \_\_\_\_\_ року

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

Студенту Тарасенко К.А. академічної групи 071М-23-1  
(прізвище та ініціали) (шифр)

спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

(код і назва спеціальності)

за освітньо-професійною програмою «Облік і аудит»

(офіційна назва)

на тему:

«Організація та методика обліку і аудиту на підприємствах сільського господарства (на прикладі ТОВ «Агрофірма «Оріль»)»

затверджену наказом ректора НТУ «Дніпровська політехніка» від \_\_\_\_\_

№ \_\_\_\_\_

Розділ	Зміст	Термін
1	ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ ОБЛІКУ І АУДИТУ В СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ	30.09.2024 р.
2	ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ В СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ	31.10.2024 р.
3	ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АУДИТУ В СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ	30.11.2024 р.

Завдання видано

\_\_\_\_\_

(підпис керівника)

Пашкевич М.С.

(прізвище, ініціали)

Дата видачі 01.09.2024 р.

Дата подання до екзаменаційної комісії 02.12.2024 р.

Прийнято до виконання

\_\_\_\_\_

(підпис)

Тарасенко К.А.

(прізвище, ініціали)

## РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка: 64 с., 12 рис., 15 табл., 1 додаток, 30 джерел.

СЕЗОННІСТЬ, БІОЛОГІЧНІ АКТИВИ, ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ, АУДИТ ЗАПАСІВ, ERP-СИСТЕМИ, ОЦІНКА АКТИВІВ, РИЗИК-ОРІЄНТОВАНИЙ АУДИТ, СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКЕ ВИРОБНИЦТВО, СПРАВЕДЛИВА ВАРТІСТЬ, ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ

Предмет дослідження - питання організації обліку і аудиту в сільському господарстві.

Об'єкт дослідження - система обліку і аудиту на підприємствах сільського господарства.

Мета роботи - обґрунтування теоретичних положень, а також розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення організації та методики обліку і аудиту в сільському господарстві.

Проведено дослідження нормативно-правового забезпечення організації та методики обліку й аудиту в сільському господарстві. Розглянуто основні законодавчі та нормативні акти, які регламентують бухгалтерський облік і аудит в агропромисловому секторі. Досліджено також організацію та методику аудиту в агропромисловому комплексі України, включаючи аудит витрат на виробництво продукції рослинництва, а також особливості проведення інвентаризації. Було розроблено рекомендації щодо вдосконалення аудиторських процедур для підвищення ефективності фінансового контролю в сільському господарстві.

Результати та їх новизна - удосконалення методик оцінки активів та запасів, які дозволяють сільськогосподарським підприємствам більш точно відображати вартість своїх ресурсів в умовах коливань ринку та сезонних змін.

Практичне значення результатів роботи полягає в тому, що їх використання дає можливість розробити рекомендації з удосконалення обліку та аудиту в сільському господарстві відповідно до сучасних умов господарювання. Отримані результати спрямовані на підвищення достовірності, оперативності та аналітичності обліку в агрофірмах.

**ЗМІСТ**

ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ ОБЛІКУ І АУДИТУ В СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ	8
1.1. Характеристика діяльності ТОВ «Агрофірма «Оріль»	8
1.2. Нормативно-правове забезпечення організації та методики обліку та аудиту в сільському господарстві	12
Висновки до розділу 1	17
РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ В СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ	18
2.1. Організація та методика обліку запасів в сільському господарстві	18
2.2. Організація та методика обліку основних засобів та біологічних активів в сільському господарстві	22
2.3. Удосконалення організації та методики обліку для ТОВ «Агрофірма «Оріль»	32
Висновки до розділу 2	37
РОЗДІЛ 3 ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АУДИТУ В СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ	39
3.1. Організація аудиту й аналізу в агропромисловому комплексі України	39
3.2 Аудит витрат на виробництво продукції рослинництва	42
3.3 Особливості проведення інвентаризації та відображення її результатів в обліку	45
3.4 Удосконалення організації та методики аудиту в сільському господарстві	50
Висновки до розділу 3	56
ВИСНОВКИ	57
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	60
ДОДАТКИ	64

## ВСТУП

**Актуальність теми.** У багатьох країнах, як і в Україні, сільське господарство є важливою галуззю економіки. Облік і аудит на підприємствах цієї сфери допомагають забезпечити прозорість фінансової звітності, оцінку виробничих витрат і фінансових результатів, що сприяє підвищенню ефективності управління. Облікові стандарти постійно змінюються, що вимагає адаптації методик обліку та аудиту. Це особливо актуально для аграрного сектора, де специфіка виробництва має значний вплив на організацію обліку, наприклад, облік біологічних активів та урожаю. Сільськогосподарські підприємства мають специфічний цикл виробництва, що залежить від сезонності та природних факторів. Для ефективного управління потрібен достовірний управлінський облік, який дозволяє аналізувати витрати, доходи, рентабельність продукції та планувати розвиток. Сільське господарство часто потребує зовнішнього фінансування, зокрема кредитів або інвестицій. Наявність якісного обліку та аудиту підвищує довіру до підприємства з боку інвесторів і кредиторів.

Та і в загалі, використання сучасних інформаційних технологій в обліку (ERP-системи, блокчейн для відстеження продукції, автоматизація облікових процесів) робить цю тему ще більш актуальною.

Дослідженням питань організації та методики обліку і аудиту в сільському господарстві займалися багато вітчизняних вчених: Сук Л.К. досліджував об'єкти обліку в рослинництві [1], Людвенко Д. В. визначала місце обліку тваринництва у забезпеченні продовольчої безпеки [2], Лега О. В. досліджувала облік витрат та калькулювання собівартості допоміжних виробництв у сільському господарстві [3], Дерій В. А. аналізував наукові дослідження та навчальний процес фахівців з бухгалтерського обліку й аналізу в сільському господарстві [4], Панченко О.Д. – дослідження впливу особливостей сільськогосподарської галузі на ведення управлінського обліку [5].

**Мета і завдання дослідження.** Метою роботи є обґрунтування теоретичних положень, а також розробка практичних рекомендацій щодо

удосконалення організації та методики обліку і аудиту в сільському господарстві.

Для досягнення визначеної мети дипломного дослідження передбачається вирішення наступних завдань:

- дослідити нормативно-правового забезпечення: аналіз законодавчих та нормативних актів, які регламентують організацію і методику обліку та аудиту в сільському господарстві;

- встановити процедуру обліку запасів у сільському господарстві, основних засобів і біологічних активів;

- запропонувати шляхи удосконалення облікових процедур на прикладі ТОВ «Агрофірма «Оріль».

- провести аналіз методик аудиту та аналізу в агропромисловому секторі України;

- дослідити аудит витрат на виробництво продукції рослинництва та особливості інвентаризації;

- розробити рекомендації щодо вдосконалення аудиту в сільському господарстві.

*Об'єктом* дослідження кваліфікаційної роботи є питання організації обліку і аудиту в сільському господарстві.

*Предметом* дослідження є питання організації обліку і аудиту в сільському господарстві.

*Методи дослідження.* Для досягнення поставленої мети, вирішення завдань використано методи:

- аналіз і синтез - для розгляду теоретичних основ обліку та аудиту, а також для аналізу існуючих методик обліку в сільському господарстві;

- абстрагування і конкретизація – для визначення загальних підходів до обліку та аудиту в сільському господарстві, а також конкретні особливості діяльності агрофірми;

спостереження - для аналізу реальної практики ведення обліку та проведення аудиту на аграрних підприємствах, а також для виявлення проблем і недоліків;

аналіз динаміки показників - для оцінки змін в обліковій політиці підприємства та їх впливу на фінансові результати;

історичний метод - для дослідження еволюції підходів до обліку та аудиту в аграрному секторі, а також зміни у законодавчому регулюванні.

**Наукова новизна** одержаних результатів визначається тим, що за характером та змістом розглянутих проблем, а також об'єктом і предметом дослідження магістерська робота є комплексним дослідженням методології організації обліку і аудиту в сільському господарстві:

*удосконалено:*

- методики оцінки активів та запасів, які дозволяють сільськогосподарським підприємствам більш точно відображати вартість своїх ресурсів в умовах коливань ринку та сезонних змін.

**Практичне значення** результатів роботи полягає в тому, що їх використання дає можливість розробити рекомендації з удосконалення обліку та аудиту в сільському господарстві відповідно до сучасних умов господарювання. Отримані результати спрямовані на підвищення достовірності, оперативності та аналітичності обліку в агрофірмах.

**Апробація результатів магістерської роботи.** Результати дослідження доповідалися та обговорювалися на VII Всеукраїнської науково-практичної конференції «Бухгалтерський облік, контроль та аналіз в умовах інституційних змін», 31 жовтня 2024 р. на базі кафедри обліку і оподаткування Полтавського державного аграрного університету.

**Публікації.** За результатами досліджень опубліковано одна наукова праця – тези доповіді у збірниках матеріалів науково-практичної конференції.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ ОБЛІКУ І АУДИТУ В СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ

#### 1.1 Характеристика діяльності ТОВ «Агрофірма «Оріль»

ТОВ «Агрофірма «Оріль» – це сільськогосподарське підприємство в Україні, яке займається вирощуванням сільськогосподарської продукції, а саме зернових та олійних культур. «Агрофірма «Оріль» здійснює свою діяльність в аграрних регіонах з родючими ґрунтами, де добре розвинене сільське господарство. Підприємство орієнтується на ефективне використання ресурсів для досягнення високих економічних показників. В своїй діяльності застосовує методи, спрямовані на збереження природних ресурсів, таких як мінімальний обробіток ґрунту, зменшення використання хімікатів та органічне землеробство. Основні відомості про агрофірму наведемо у Таблиці 1.1:

Таблиця 1.1

#### Основні відомості про ТОВ «Агрофірма «Оріль»

Показник	Характеристика
Напрямок діяльності	Рослинництво
Основні культури	кукурудза, соя та соняшник
Дата реєстрації	20.06.2002
Розмір статутного капіталу	28 000,00 грн.
Адреса	с. Канави, Полтавський район, Полтавська область, вул. Центральна 114
Земельний банк	999 Га
Код ЄДРПОУ	31889570
Реєстр платників ПДВ	Індивідуальний податковий номер: 318895716136
Директор	Тарасенко Анатолій Вікторович



Види діяльності показані на Рис.1.1:

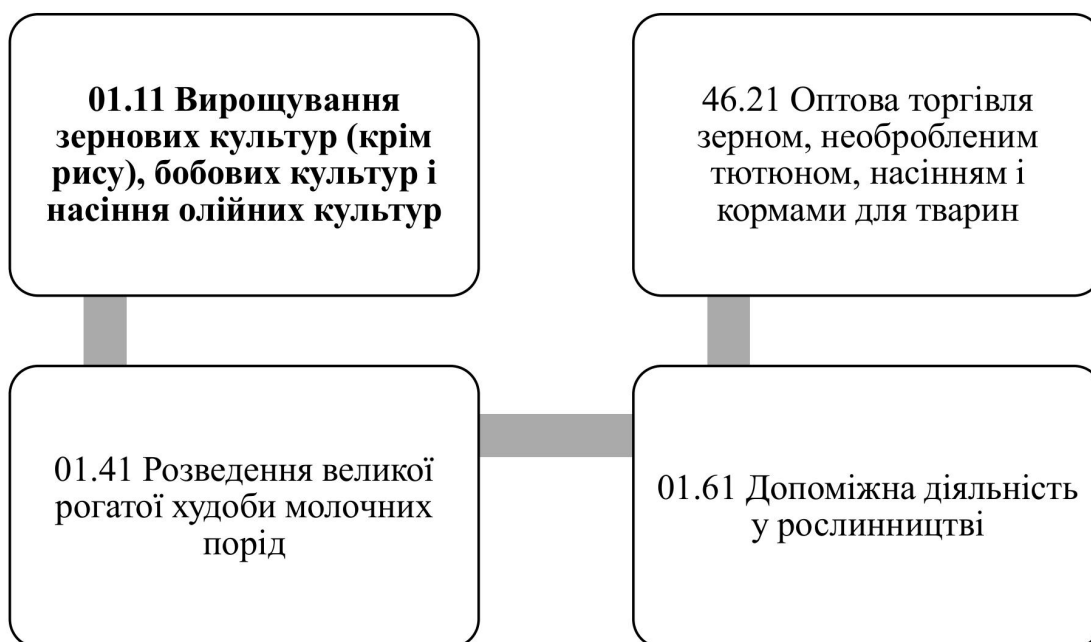


Рис. 1.1. Види діяльності ТОВ «Агрофірма «Оріль»

На основі проведеного аналізу балансу за 6 місяців 2024 року можливо зробити наступні висновки:

1. Збільшення активів, загальний баланс зріс з 52 126,7 тис. грн на початок року до 54 572,2 тис. грн на кінець звітного періоду, що свідчить про зростання загальних активів підприємства.

2. Вартість основних засобів збільшилася з 27 580,2 тис. грн до 28 220,1 тис. грн, в основному за рахунок збільшення первісної вартості, що свідчить про інвестиції в оновлення або розширення основних фондів.

3. Оборотні активи зросли з 24 546,5 тис. грн до 26 352,1 тис. грн, що вказує на збільшення запасів (з 23 191,0 тис. грн до 24 377,7 тис. грн) та дебіторської заборгованості (значне зростання до 347,8 тис. грн). Зменшення грошових коштів (з 359,4 тис. грн до 267,8 тис. грн) свідчити про використання коштів для фінансування поточної діяльності.

4. Власний капітал зріс з 43 897,7 тис. грн до 47 158,9 тис. грн, що відображає збільшення нерозподіленого прибутку з 43 088,9 тис. грн до 46 350,1

тис. грн. Це свідчить про позитивні фінансові результати та можливе утримання прибутків на підприємстві для подальшого розвитку.

5. Довгострокові зобов'язання відсутні, що знижує ризики, пов'язані з обслуговуванням боргів у довгостроковій перспективі.

6. Загальна сума зобов'язань зменшилася з 8 229,0 тис. грн до 7 413,3 тис. грн, що вказує на зниження короткострокових фінансових ризиків. Однак, короткострокові кредити банків зросли з 3 200,0 тис. грн до 3 443,8 тис. грн, що може свідчити про потребу в додаткових коштах для фінансування поточної діяльності.

Підприємство демонструє позитивну динаміку активів і зростання власного капіталу, що свідчить про стабільну фінансову діяльність. Відсутність довгострокових зобов'язань та зниження кредиторської заборгованості вказують на високу фінансову стійкість. Однак, збільшення короткострокових кредитів вимагає уважного управління ліквідністю для забезпечення своєчасного погашення боргів.

На основі проведеного аналізу звіту про фінансові результати за 6 місяців 2024 року можливо зробити наступні висновки (Таблиця 1.2):

Таблиця 1.2

**Аналіз звіту про фінансові результати ТОВ «Агрофірма «Оріль» за 6 місяців 2024 року**

Показник	Аналіз
Чистий дохід від реалізації	Зріс на 8,2% (на 1 521,4 тис. грн) порівняно з минулим роком, що свідчить про зростання продажів та цін.
Собівартість реалізованої продукції	Зменшилася на 12,1% (на 2 083,7 тис. грн), що вказує на ефективне управління витратами.

Інші операційні витрати	Скоротилися на 33% (на 404,2 тис. грн), що сприяло покращенню фінансових результатів.
Інші витрати	Збільшилися до 595,3 тис. грн (з 29,5 тис. грн), що вказує на непередбачені витрати.
Фінансовий результат до оподаткування	Зріс до 3 581,5 тис. грн порівняно з 138,0 тис. грн попереднього року, що свідчить про покращення прибутковості.
Чистий прибуток	Досягнув 3 581,5 тис. грн, що демонструє суттєве фінансове зростання порівняно з минулим роком.

Ці показники свідчать про значне покращення фінансових результатів підприємства завдяки зростанню доходів та ефективному управлінню витратами.

Таким чином, аналіз фінансового стану підприємства демонструє позитивну динаміку у звітному періоді. Чистий дохід від реалізації зріс на 8,2%, що свідчить про збільшення обсягів продажів або зростання цін на продукцію, що призвело до підвищення загальної виручки. Це показує успішність підприємства на ринку та його здатність збільшувати доходи. Собівартість реалізованої продукції зменшилася на 12,1%, що вказує на покращення ефективності виробничих процесів або оптимізацію витрат. Таке скорочення собівартості, у поєднанні зі зростанням доходів, позитивно вплинуло на прибутковість підприємства. Інші операційні витрати знизилися на 33%, що свідчить про зменшення непередбачених витрат або оптимізацію операційної діяльності. Однак, зростання інших витрат до 595,3 тис. грн вказує на наявність певних фінансових витрат, які могли бути одноразовими або непередбаченими. Фінансовий результат до оподаткування зріс до 3 581,5 тис. грн, що свідчить про

значне покращення прибутковості порівняно з попереднім роком, коли цей показник становив лише 138,0 тис. грн. Це свідчить про значне підвищення ефективності діяльності.

Загалом, підприємство показало суттєве фінансове зростання, що відображає успішну комерційну діяльність і ефективне управління ресурсами.

## 1.2 Нормативно-правове забезпечення організації та методики обліку та аудиту в сільському господарстві

Нормативно-правове забезпечення обліку та аудиту в сільському господарстві України включає низку законів, стандартів, положень та інших нормативних документів, які регулюють бухгалтерський облік, фінансову звітність та аудит сільськогосподарських підприємств. Основні документи ТОВ «Агрофірма «Оріль» включають (Рис.1.2):

Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні"	Закон України "Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність"	П(С)БО 30 "Біологічні активи"
П(С)БО 7 "Основні засоби"	Податковий кодекс України	МСФЗ 41 "Сільське господарство"
Накази Міністерства фінансів України щодо затвердження інструкцій і методичних рекомендацій з ведення бухгалтерського обліку	Господарський кодекс України	Закон України "Про сільськогосподарську кооперацію"

Рис. 1.2. Нормативно-правове забезпечення обліку та аудиту в сільському господарстві

Представимо характеристику цих нормативно-правових актів у Таблиці 1.3:

**Характеристика нормативно-правових актів забезпечення обліку та аудиту в сільському господарстві**

Документ	Характеристика
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [6]	є основним нормативним актом, що визначає правові основи організації бухгалтерського обліку, фінансової звітності та їх регулювання в Україні. Він регулює ведення обліку активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів та витрат підприємств, у тому числі сільськогосподарських.
Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [7]	визначає правові основи здійснення аудиторської діяльності, вимоги до аудиторів, проведення аудиту фінансової звітності
П(С)БО 30 «Біологічні активи» [8]	регулює облік біологічних активів, таких як сільськогосподарські тварини, посіви, багаторічні насадження тощо
П(С)БО 7 «Основні засоби» [9]	використовується для обліку основних засобів сільськогосподарських підприємств, включаючи техніку, будівлі та інше майно
МСФЗ 41 «Сільське господарство» [11]	регулює облік біологічних активів і сільськогосподарської продукції

Податковий кодекс України [10]	регулює податкові аспекти обліку в сільському господарстві, включаючи особливості оподаткування сільськогосподарських підприємств, зокрема, застосування єдиного податку четвертої групи для сільськогосподарських виробників
Господарський кодекс України [12]	регулює загальні принципи ведення господарської діяльності, включаючи в аграрному секторі
Закон України «Про сільськогосподарську кооперацію» [12]	встановлює правові основи діяльності кооперативів у сільському господарстві

Нормативно-правові акти, що регулюють облік та аудит у сільському господарстві, забезпечують комплексне регулювання з урахуванням специфіки галузі та особливостей ведення аграрного бізнесу в такий спосіб:

1. Адаптація до сільськогосподарської специфіки. Сільське господарство має особливі характеристики, такі як сезонність виробництва, довгий виробничий цикл, залежність від природних умов та наявність біологічних активів (рослини, тварини). Нормативні документи враховують ці особливості, забезпечуючи правильне відображення операцій у бухгалтерському обліку. Наприклад, П(С)БО 30 «Біологічні активи» та МСФЗ 41 «Сільське господарство» регулюють облік біологічних активів і сільськогосподарської продукції, враховуючи їх змінну вартість і біологічні перетворення.

2. Регулювання обліку виробничих витрат і калькуляції собівартості. Сільське господарство потребує специфічних підходів до обліку витрат через наявність різних виробничих циклів (наприклад, вирощування рослин, тваринництва). Нормативні акти, такі як П(С)БО 16 «Витрати», допомагають

правильно розподіляти витрати між різними видами продукції та етапами виробництва, враховуючи специфіку галузі.

3. Оподаткування з урахуванням аграрних особливостей. Податковий кодекс України передбачає пільгові умови оподаткування для сільськогосподарських підприємств, зокрема, спрощену систему оподаткування (єдиний податок четвертої групи). Це враховує специфіку аграрного бізнесу, який часто має нерівномірні грошові потоки через сезонність і природні ризики.

4. Облік довгострокових активів та інвестицій. Враховуючи важливість основних засобів (техніка, будівлі, земля) у сільському господарстві, нормативні документи забезпечують спеціальні правила обліку для довгострокових активів, таких як П(С)БО 7 «Основні засоби», яке регулює облік амортизації та переоцінки активів.

5. Підтримка спеціальних форм господарювання, таких як кооперативи. Законодавство, наприклад, Закон України «Про сільськогосподарську кооперацію», створює правову основу для функціонування кооперативів. Це забезпечує облік особливих операцій, таких як облік пайових внесків та розподіл прибутку серед членів кооперативу.

6. Методичні рекомендації та стандарти для різних видів обліку. Накази Міністерства фінансів України та інші нормативні акти надають методичні рекомендації, які допомагають агропідприємствам правильно вести облік специфічних операцій, таких як оренда землі, облік субсидій, страхування сільськогосподарських ризиків тощо.

7. Аудит фінансової звітності. Закон «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» забезпечує контроль за достовірністю фінансової звітності агропідприємств. Аудитори враховують специфіку сільського господарства при оцінці ризиків, обліку запасів, біологічних активів та сезонних особливостей. Це забезпечує комплексне регулювання, яке відповідає специфічним вимогам галузі, сприяє прозорості ведення бізнесу та достовірності фінансової інформації, що є важливим для прийняття управлінських рішень,

залучення інвестицій та ефективного управління сільськогосподарськими підприємствами.

Отже, нормативно-правове забезпечення обліку і аудиту в сільському господарстві України створює комплексну правову базу, яка враховує специфіку аграрного сектору та його особливості. Законодавчі акти, національні стандарти бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти фінансової звітності, податкове законодавство та інші нормативні документи забезпечують правильне відображення фінансово-господарських операцій, регулюють облік біологічних активів, основних засобів, витрат та доходів сільськогосподарських підприємств. Особливу увагу приділено таким аспектам, як сезонність виробництва, довгий виробничий цикл, управління витратами, специфічні форми господарювання (наприклад, кооперативи), а також оподаткування, яке адаптовано до умов аграрного бізнесу. Крім того, аудит фінансової звітності гарантує достовірність і прозорість даних, що сприяє ефективному управлінню, залученню інвестицій та забезпеченню фінансової стабільності підприємств.

Загалом, така нормативно-правова база сприяє розвитку сільського господарства, забезпечуючи правильне ведення обліку та підвищення якості управління ресурсами.



### *Висновки до розділу 1*

Дослідження теоретичних засад організації та методики обліку і аудиту в сільському господарстві дозволило зробити наступні висновки:

1. ТОВ «Агрофірма «Оріль» – це сільськогосподарське підприємство в Україні, яке займається вирощуванням сільськогосподарської продукції, а саме зернових та олійних культур. «Агрофірма «Оріль» здійснює свою діяльність в аграрних регіонах з родючими ґрунтами, де добре розвинене сільське господарство. Підприємство орієнтується на ефективне використання ресурсів для досягнення високих економічних показників. В своїй діяльності застосовує методи, спрямовані на збереження природних ресурсів, таких як мінімальний обробіток ґрунту, зменшення використання хімікатів та органічне землеробство.

2. Аналіз фінансового стану підприємства демонструє позитивну динаміку у звітному періоді. Чистий дохід від реалізації зріс на 8,2%, що свідчить про збільшення обсягів продажів або зростання цін на продукцію, що призвело до підвищення загальної виручки. Це показує успішність підприємства на ринку та його здатність збільшувати доходи. Собівартість реалізованої продукції зменшилася на 12,1%, що вказує на покращення ефективності виробничих процесів або оптимізацію витрат. Підприємство показало суттєве фінансове зростання, що відображає успішну комерційну діяльність і ефективне управління ресурсами.

3. Нормативно-правове забезпечення обліку і аудиту в сільському господарстві України створює комплексну правову базу, яка враховує специфіку аграрного сектору та його особливості. Законодавчі акти, національні стандарти бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти фінансової звітності, податкове законодавство та інші нормативні документи забезпечують правильне відображення фінансово-господарських операцій, регулюють облік біологічних активів, основних засобів, витрат та доходів сільськогосподарських підприємств.

## РОЗДІЛ 2

### ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ В СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ

#### 2.1 Організація та методика обліку запасів в сільському господарстві

Для ТОВ «Агрофірма «Оріль», яка займається вирощуванням зернових та олійних культур, перелік запасів включає такі види (Рис.2.1):

Насіння зернових та олійних культур	<ul style="list-style-type: none"><li>Насіння пшениці, кукурудзи, соняшнику, ріпаку та інших культур, які підприємство вирощує</li></ul>
Добрива	<ul style="list-style-type: none"><li>Мінеральні добрива (азотні, фосфорні, калійні), органічні добрива, комплексні суміші</li></ul>
Засоби захисту рослин	<ul style="list-style-type: none"><li>Гербіциди, інсектициди, фунгіциди та інші препарати для боротьби зі шкідниками, хворобами та бур'янами, що забезпечують захист врожаю та підвищення продуктивності</li></ul>
Паливо та мастильні матеріали	<ul style="list-style-type: none"><li>Дизельне паливо, бензин, оливи та мастила для сільськогосподарської техніки (трактори, комбайни, машини для обприскування)</li></ul>
Зерно та інша продукція	<ul style="list-style-type: none"><li>Урожай зернових та олійних культур, зібраний з полів, який може зберігатися на складах до продажу або подальшої обробки</li></ul>
Запасні частини та матеріали для ремонту технік	<ul style="list-style-type: none"><li>Запасні частини, шини, ремені, інструменти та інші матеріали, необхідні для обслуговування та ремонту сільськогосподарської техніки</li></ul>
Упаковка та матеріали для зберігання	<ul style="list-style-type: none"><li>Мішки, контейнери, поліетиленова плівка, піддони та інші матеріали, необхідні для пакування та зберігання продукції</li></ul>
Запаси води та інших допоміжних матеріалів	<ul style="list-style-type: none"><li>Запаси води, хімічні засоби для очищення води тощо</li></ul>

Рис. 2.1. Види запасів ТОВ «Агрофірма «Оріль»

Ці запаси важливі для забезпечення безперебійного циклу виробництва, а також для оперативного реагування на зміни умов вирощування або потреб ринку.

Облік запасів на сільськогосподарських підприємствах є важливим аспектом бухгалтерського обліку, оскільки запаси становлять значну частину активів таких підприємств і безпосередньо впливають на собівартість продукції та фінансові результати. Облік запасів охоплює сировину, матеріали, напівфабрикати, готову продукцію, корми, насіння, добрива, паливо тощо.

Методи оцінки запасів показані на Рис. 2.2:

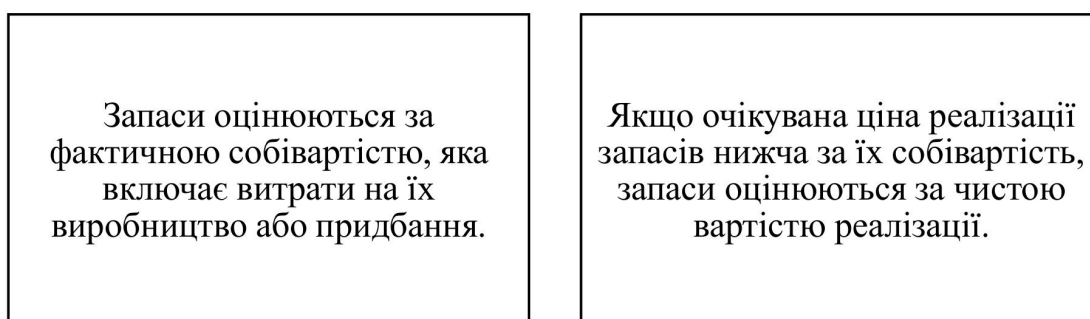


Рис. 2.2. Методи оцінки запасів [14]

Для обліку запасів на сільськогосподарських підприємствах, таких як ТОВ «Агрофірма «Оріль», використовуються синтетичні та аналітичні рахунки. Синтетичні рахунки відображають узагальнену інформацію, тоді як аналітичні рахунки деталізують її до конкретних видів запасів. Синтетичні рахунки ведуться за Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій. Для обліку запасів використовуються такі основні синтетичні рахунки:

- рахунок 20 «Виробничі запаси» - використовується для обліку матеріалів, сировини, допоміжних матеріалів, запасних частин, палива, добрив, засобів захисту рослин тощо;

- рахунок 23 «Виробництво» - застосовується для обліку витрат на виробництво продукції, включаючи витрати на насіння, добрива, засоби захисту рослин;

- рахунок 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» - використовується для обліку готової продукції, зокрема зернових та олійних культур після збору врожаю;

- рахунок 28 «Товари» - використовується для обліку запасів, призначених для продажу [15].

Аналітичний облік запасів ведеться з розподілом за місцями зберігання (склади, елеватори), за матеріально відповідальними особами, за партіями продукції або іншими важливими критеріями для підприємства (Табл.2.1):

Таблиця 2.1

### Аналітичний облік запасів

Синтетичні рахунки	Аналітичні рахунки
20 «Виробничі запаси»	<p>201 «Сировина і матеріали»</p> <p>20.1.1 «Насіння пшениці»</p> <p>20.1.2 «Насіння соняшнику»</p> <p>20.1.3 «Добрива мінеральні»</p> <p>20.1.4 «Засоби захисту рослин (гербіциди)»</p> <p>203 «Паливо»</p> <p>20.3.1 «Дизельне паливо»</p> <p>20.3.2 «Бензин»</p> <p>207 «Запасні частини»</p> <p>20.7.1 «Шини для тракторів»</p> <p>20.7.2 «Мастильні матеріали»</p>
23 «Виробництво»	<p>23.1 «Виробництво зернових»</p> <p>23.1.1 «Посівна кампанія пшениці»</p> <p>23.1.2 «Обробка кукурудзи»</p> <p>23.2 «Виробництво олійних»</p> <p>23.2.1 «Вирощування соняшнику»</p> <p>23.2.2 «Обробка ріпаку»</p>

<p style="text-align: center;">27 «Продукція сільськогосподарського виробництва»</p>	<p>27.1 «Зернові культури»</p> <p>27.1.1 «Пшениця»</p> <p>27.1.2 «Кукурудза»</p> <p>27.2 «Олійні культури»</p> <p>27.2.1 «Соняшник»</p> <p>27.2.2 «Ріпак»</p>
--	---

Ця система аналітичних рахунків дозволяє точно відстежувати запаси, ефективно контролювати витрати на виробництво, оптимізувати використання ресурсів і забезпечити достовірність фінансової звітності.

Облік власного насіння, саджанців, кормів має бути відокремленим від придбаного на стороні. Оцінка запасів у сільськогосподарських підприємствах є важливим інструментом, що забезпечує достовірність інформації бухгалтерського обліку про результати господарської діяльності. Водночас, проблемним залишається питання оцінювання окремих запасів, зокрема, це вирощена продукція рослинництва і тваринництва.

Відповідно до п.12 П(С)БО 30, сільськогосподарська продукція за її первісного визнання оцінюється за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу [8].

Вирощена (створена) сільськогосподарська продукція залежно від облікової політики може бути оцінена за фактичною собівартістю чи за справедливою вартістю, яка на момент надходження до господарства є її первісною вартістю. Сільськогосподарську продукцію після її первісного визнання оцінюють та відображають відповідно до П(С)БО 9 «Запаси». За причини відсутності або несформованості ринку по окремих поточних біологічних активах, щодо сільськогосподарської продукції, достовірно визначити їх справедливую вартість у більшості випадків неможливо. Звідси, якщо справедливую вартість поточного біологічного активу достовірно визначити

неможливо, то оцінку необхідно здійснювати за історичною собівартістю, передбачивши це в наказі про облікову політику підприємства.

З метою збереження запасів, сільськогосподарські підприємства організовують складське господарство. Складський облік запасів - це попредметний облік за разовими та накопичувальними видатковими документами. Складський облік здійснюється двома методами:

- кількісно-сумовим, сутність якого полягає в паралельному веденні реєстрів кількісносумової й кількісно-гатурнкової форм у бухгалтерії та на складі;
- оперативно-бухгалтерським, сутність якого полягає в тому, що бухгалтерія відкриває картки чи книги складського обліку та передає їх під розписку в журналі реєстрації завідувачеві складу.

## **2.2 Організація та методика обліку основних засобів та біологічних активів в сільському господарстві**

Організація обліку основних засобів та біологічних активів на сільськогосподарських підприємствах, таких як ТОВ «Агрофірма «Оріль», є важливим елементом фінансового управління та бухгалтерського обліку, оскільки ці активи мають значний вплив на виробничий процес і фінансовий стан підприємства.

Основні засоби - це матеріальні активи, які використовуються підприємством для виробничої діяльності протягом тривалого часу (більше одного року) [9]. До основних засобів сільськогосподарського підприємства належать (Рис.2.3).

Порядок формування у бухгалтерському обліку інформації про основні засоби та інші необоротні матеріальні активи визначений П(С)БО 7 «Основні засоби» [9].

Підприємства можуть самостійно встановлювати вартісні критерії предметів, що входять до складу малоцінних НМА (п. 5 П(С)БО 7 «Основні засоби»). Однак незалежно від вартості до складу основних засобів включають

дорослу робочу і продуктивну худобу. Крім того, до основних засобів відносять капітальні витрати з поліпшення земель, не пов'язані зі створенням споруд.

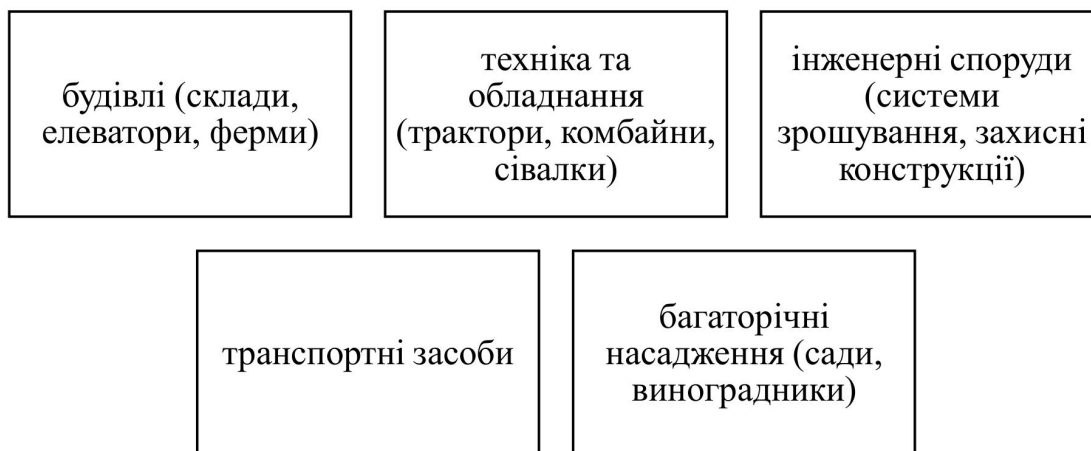


Рис. 2.3. Основні засоби ТОВ «Агрофірма «Оріль»

Капітальні вкладення у багаторічні насадження, поліпшення земель включають до складу основних засобів щорічно у сумі затрат, що відносяться до прийнятих в експлуатацію площ, незалежно від строку закінчення всього комплексу робіт.

Згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби» якщо один об'єкт основних засобів складається з окремих частин, у яких різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна з цих частин може визнаватися у бухгалтерському обліку як окремий об'єкт. Строк експлуатації об'єкта - це очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи будуть використовуватися підприємством або з їх використанням буде вироблено (виконано) очікуваний підприємством обсяг продукції (робіт, послуг).

У бухгалтерському обліку та звітності інформація про основні засоби відображаються на рахунку 10 «Основні засоби» [7], який призначений для обліку та узагальнення інформації про наявність і рух власних або одержаних на умовах фінансового лізингу об'єктів і орендованих цілісних майнових комплексів, віднесених до складу основних засобів.

Аналітичний облік ведеться за кожним об'єктом основних засобів із зазначенням їхніх характеристик, місця розташування та матеріально

відповідальних осіб. Амортизація нараховується протягом терміну корисного використання об'єкта. Для сільськогосподарських підприємств можуть використовуватися різні методи амортизації (прямолінійний, зменшуваного залишку тощо). Витрати на амортизацію обліковуються на рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів».

Наприклад: ТОВ «Агрофірма «Оріль» придбало сівалку зернову варіаторну «Арсенал» СЗ-Т 4.2V за 540000 грн (включаючи ПДВ); вартість послуг автотранспортного підприємства (АТП) з транспортування сівалки склала 6600 грн (включаючи ПДВ); вартість палива, використаного для обкатки - 900 грн; оплата праці (з відрахуваннями) тракториста, який обкатавав сівалку - 8500 грн; сума затрат з відрядження головного інженера при транспортуванні сівалки на підприємство - 4000 грн.

Кореспонденція рахунків з купівлі основного засобу - сівалки зернової варіаторної «Арсенал» СЗ-Т 4.2V, наведено у табл. 2.2:

Таблиця 2.2

**Відображення в обліку ТОВ «Агрофірма «Оріль» придбання сівалки зернової варіаторної «Арсенал» СЗ-Т 4.2V**

№ З/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Д	К	
Відображено вартість сівалки зернової варіаторної «Арсенал» СЗ-Т 4.2V				
1	Відображено вартість придбаного основного засобу	152	631	450000,00
	сума податкового кредиту	641	631	90000,00
2	Відображено вартість послуг сторонньої організації з транспортування сівалки на підприємство: - сума без ПДВ	152	631	5500,00
	сума податкового кредиту	641	631	1100,00



3	Списано затрати з обкатки сівалки: - вартість палива	152	203	900,00
4	- заробітна плата (включаючи відрахування на соціальні заходи) трактористові, який виконав обкатку сівалки	152	661,651	8500,00
5	Відображено витрати на відрядження, пов'язані з придбанням сівалки	152	372	4000,00
6	Введено в експлуатацію сівалка	104	152	468900,00

Біологічні активи - це живі організми (рослини і тварини), які використовуються в сільськогосподарській діяльності підприємства для отримання сільськогосподарської продукції.

До біологічних активів належать (Рис 2.4):

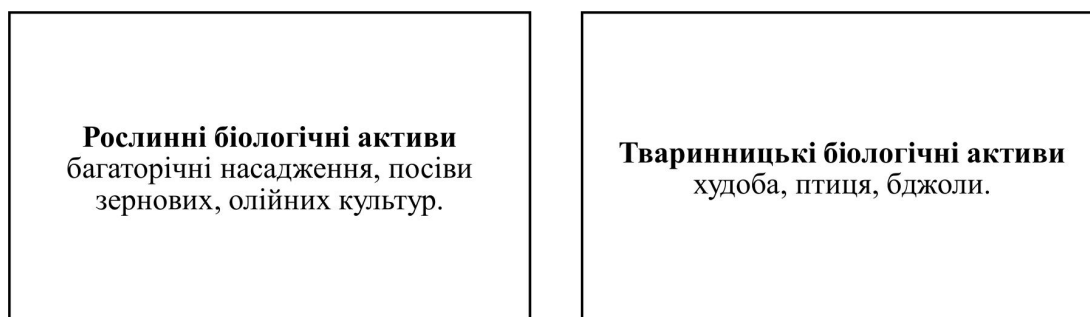


Рис. 2.4. Склад біологічних активів

Біологічні активи визнаються на балансі підприємства, якщо існує ймовірність отримання від них економічної вигоди в майбутньому.

Облік біологічних активів ведеться за їх справедливою вартістю за вирахуванням витрат на продаж (якщо справедливу вартість можна достовірно оцінити).

Зелені багаторічні насадження в залежності від призначення можуть або входити до основних засобів, або до складу біологічних активів, зробимо порівняння у Табл.2.3:

Таблиця 2.3

**Багаторічні насадження в обліку**

Порівняння	Сільськогосподарські насадження (у сільськогосподарських підприємств)	
	Плодоносні рослини	Інші багаторічні насадження сільськогосподарського призначення
Вид активу	Основні засоби	Довгострокові біологічні активи
Рахунок	108 «Багаторічні насадження»	16 «Довгострокові біологічні активи»
Вартість	Немає значення	
Приклади	Виноградники, садові дерева	Дерева у лісовому масиві, розсадники дерев
Амортизація	Прямолінійний метод або інші, крім виробничого	
Строк використання за ПКУ	10 років	7 років

Наприклад: ТОВ «Агрофірма «Оріль» на закладку саду понесені затрати на: придбання саджанців - 18450 грн, нарахування заробітної плати з відрахуваннями - 12430 грн, списання послуг власного вантажного автотранспорту - 3050 грн, використання малоцінних і швидкозношуваних предметів - 540 грн, списання палива на роботу тракторів, які виконували польові роботи - 850 грн.

У наступні 6 років затрати з утримання молодого саду склали відповідно 1640, 1380, 1250, 1250, 1250 і 960 грн. За 6 років вирощування від молодих насаджень одержано продукції на суму 980 грн, затрати на збір плодів склали

240 грн. Наказом про облікову політику у ТОВ «Агрофірма «Оріль» для обліку закладки та вирощування багаторічних насаджень введено субрахунок 108 «Багаторічні насадження».

Порядок оприбуткування багаторічних насаджень у бухгалтерському обліку наведено у табл. 2.4:

Таблиця 2.4

**Облік операцій із закладки та вирощування багаторічних насаджень**

№ З/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Д	К	
1	Списано вартість саджанців, витрачених на закладку сливового саду	108	208	18450,00
2	Нараховано зарплату (з відрахуваннями) працівникам за виконання робіт із закладки саду	108	661, 65	12430,00
3	Списано послуги вантажного автотранспорту з доставки саджанців на поле	108	23	3050,00
4	Списано малоцінні та швидкозношувані предмети	156	22	540,00
5	Списано паливо на роботу тракторів при виконанні польових робіт	156	203	850,00
6	Оприбутковано до складу ОЗ по закінченні робіт із закладки молоді насадження сливового саду	108.1	156	35320,00
7	Списано щорічні витрати з утримання молодого саду: а) перший рік	156, 108.1	208, 22, 23, 661, 156	1640,00 1640,00

8	б) другий рік в) протягом наступних трьох років по 1250 грн щорічно (1250 грн + 1250 грн + 1250 грн)	156, 1081, 156, 1081	208, 22, 23, 661, 156, 208, 22, 23, 661, 156	1380,00 3750,00
9	Списано витрати протягом останнього року вирощування, включаючи нараховану оплату праці при збиранні продукції від молодого саду	156	208, 22, 23, 661, 65	1200,00
10	Оприбутковано фрукти та на їх вартість зменшено затрати на вирощування насаджень	27	156	980,00
11	Дооцінено молодий сад	108.1	156	220,00
12	Передано в експлуатацію молодий фруктовий сад	108.2	1081	42310,00

Після передачі молодих багаторічних насаджень в експлуатацію затрати з догляду за діючими багаторічними насадженнями обліковують на субрахунку «Рослинництво» рахунка 23 «Виробництво».

Капітальні інвестиції у земельні ділянки, надра, лісові та водні угіддя (меліоративні та іригаційні роботи, заходи щодо осушення і зрошення, роботи з розкорчування території для розширення площ орних земель тощо) включають до складу основних засобів щорічно у сумі фактичних затрат.

Облік довгострокових біологічних активів у сільському господарстві має низку проблем, які ускладнюють точне й об'єктивне відображення їх вартості та стану. Ось деякі з основних проблем (Рис.2.5):

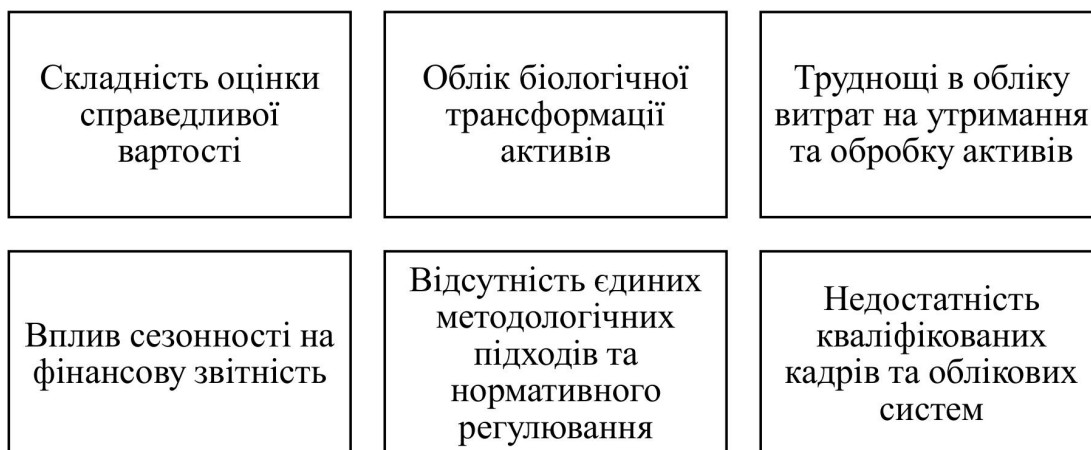


Рис. 2.5. Проблеми обліку довгострокових біологічних активів

Сутність наявних проблем визначена у Табл.2.5:

Таблиця 2.5

#### Сутність проблем обліку довгострокових біологічних активів

№з/п	Проблема	Сутність
1	Складність оцінки справедливої вартості	Відсутність активного ринку для деяких біологічних активів (наприклад, багаторічних насаджень або худоби рідкісних порід) ускладнює їх оцінку. Ціни на продукцію сільського господарства та біологічні активи значно залежать від погодних умов, сезонності та економічних факторів, що робить складним прогнозування й оцінку довгострокових біологічних активів.
2	Облік біологічної трансформації активів	Біологічні активи змінюються внаслідок зростання, народження або старіння, що ускладнює облік. Постійне відображення цих змін вимагає додаткових витрат та

		спеціалістів, здатних фахово оцінювати ці процеси. Для деяких довгострокових біологічних активів важко визначити їхню амортизацію або знос, оскільки вони не зношуються фізично, як інші основні засоби, а змінюються під час природного циклу розвитку.
3	Труднощі в обліку витрат на утримання та обробку активів	Витрати на догляд, обробку, захист і годування довгострокових біологічних активів необхідно правильно розподілити між виробничими циклами. Цей процес вимагає значних витрат часу та трудових ресурсів. Важливо чітко відокремити витрати на підтримку біологічних активів від витрат на інші виробничі процеси, але це може бути непросто через комплексний характер догляду за біологічними активами.
4	Вплив сезонності на фінансову звітність	Сезонність у сільському господарстві впливає на оцінку довгострокових біологічних активів. Наприклад, певні активи (плодові дерева) можуть різко змінити свою ринкову вартість після сезону збору врожаю. Це може призвести до значних коливань у звітності, що не завжди об'єктивно відображає реальний стан активів.

5	Відсутність єдиних методологічних підходів та нормативного регулювання	Недостатнє або нечітке нормативне регулювання обліку довгострокових біологічних активів створює простір для різних підходів до оцінки та обліку, що впливає на порівнянність фінансової звітності між різними підприємствами. Недосконалість міжнародних стандартів: Міжнародні стандарти фінансової звітності, хоча й включають стандарти обліку біологічних активів (МСФЗ 41 «Сільське господарство» [11]), залишають простір для інтерпретацій, що також може викликати розбіжності.
6	Недостатність кваліфікованих кадрів та облікових систем	Якісний облік біологічних активів потребує знань у сфері агрономії, економіки, обліку та фінансів, що може бути проблемою для підприємств. Багато облікових систем не передбачають спеціальних рішень для обліку біологічних активів, що може створювати додаткові труднощі для підприємства.

Проблеми в обліку довгострокових біологічних активів пов'язані з унікальними характеристиками цих активів, які зазнають постійних біологічних змін, залежать від ринкових коливань і потребують специфічного підходу в обліку. Подолання цих проблем вимагає вдосконалення нормативного

регулювання, розвитку спеціалізованих систем автоматизації та підготовки кваліфікованих кадрів у сфері обліку для сільськогосподарських підприємств.

### 2.3 Удосконалення організації та методики обліку для ТОВ «Агрофірма «Оріль»

Удосконалення організації та методики обліку для ТОВ «Агрофірма «Оріль», яке спеціалізується на вирощуванні зернових і олійних культур, може значно підвищити ефективність господарської діяльності та полегшити аналіз фінансового стану підприємства. Напрями удосконалення обліку в аграрному секторі для підприємства (Рис.2.6):



Рис.2.6. Напрями удосконалення обліку в аграрному секторі

Використання ERP-систем, спеціалізованих для аграрного бізнесу, дозволяє комплексно керувати діяльністю сільськогосподарського підприємства, оптимізуючи операційні, фінансові та логістичні процеси. Інтеграція з



польовими роботами: ERP-системи дозволяють планувати та обліковувати всі види польових робіт - посів, обробіток ґрунту, внесення добрив, полив, збір урожаю тощо. Це допомагає оптимізувати витрати на робочу силу, техніку, матеріали й паливо. Система дозволяє фіксувати дані щодо кожного етапу вирощування культур, враховувати специфічні потреби рослин на різних стадіях розвитку, а також оперативно реагувати на загрози (наприклад, хвороби або шкідників). ERP-система автоматично оновлює інформацію щодо залишків насіння, добрив, засобів захисту рослин та інших матеріалів. Це дозволяє контролювати рівень запасів, уникати перевитрат і своєчасно планувати поповнення. Модулі ERP для агробізнесу можуть оптимізувати процеси транспортування продукції, зберігання на складах, відстеження шляхів доставки, що дозволяє знизити логістичні витрати та забезпечити збереження якості продукції. ERP-система збирає дані про витрати на різні культури, ділянки або проекти, що дозволяє отримувати більш точну інформацію про собівартість продукції й рентабельність. Можливість контролювати потоки коштів для всіх процесів - від закупівель та виплат зарплат до продажів. Це дає змогу передбачити потреби в фінансуванні та уникати касових розривів. На основі зібраних даних ERP дозволяє формувати прогнози щодо доходів і витрат, враховуючи сезонні коливання цін, зміну врожайності, ринкову ситуацію тощо. Система дозволяє планувати завантаження техніки, відстежувати її технічний стан, фіксувати витрати на техобслуговування і ремонти. Це сприяє підвищенню ефективності техніки та зменшенню витрат. ERP-системи містять модулі для обліку праці та нарахування зарплат, що особливо важливо для сезонних працівників у аграрному секторі. Доступ до даних про продуктивність працівників дозволяє краще організувати робочий процес. ERP-системи генерують детальні звіти, що включають аналіз виробничих показників, витрат, прибутковості окремих культур та загальних фінансових результатів. Такі звіти полегшують стратегічне планування та управлінські рішення. Завдяки об'єднанню даних з різних підрозділів (логістики, фінансів, виробництва) ERP дозволяє створювати глибоку аналітику щодо ефективності підприємства в

цілому та окремих його напрямків. ERP-системи включають модулі для управління відносинами з постачальниками та покупцями, що важливо для агропідприємств, залежних від сезонного постачання добрив, насіння, паливно-мастильних матеріалів та збуту продукції. ERP дозволяє стежити за виконанням умов договорів, термінами постачань і платежами, що сприяє поліпшенню партнерських відносин та мінімізації ризиків. ERP-система може інтегруватися з GPS-трекерами для моніторингу обробки земельних ділянок, що важливо для контролю за територією та обсягами виконаних робіт. Використання даних про земельні ділянки дозволяє створювати карти врожайності, які допомагають прогнозувати результати на основі попередніх сезонів і покращувати методи ведення сільського господарства.

На Рис.2.7 запропоновані популярні ERP-систем, орієнтовані на аграрний бізнес і сільське господарство.

Переваги впровадження ERP-системи для ТОВ «Агрофірма «Оріль»:

- підвищення прозорості всіх операцій і процесів;
- оптимізація використання ресурсів (людських, матеріальних, технічних);
- зниження операційних витрат;
- підвищення точності та оперативності фінансового обліку;
- покращення контролю та управління бізнес-процесами, що дозволяє ухвалювати обґрунтовані стратегічні рішення.

Таким чином, ERP-системи, орієнтовані на аграрний сектор, є важливим інструментом для комплексного управління та підвищення ефективності сільськогосподарських підприємств, таких як ТОВ «Агрофірма «Оріль».

Використання мобільних додатків для моніторингу польових робіт дозволяє в реальному часі вести облік витрат на конкретні культури чи ділянки, що підвищує контроль і прозорість даних.

Оцінка довгострокових біологічних активів (наприклад, багаторічних насаджень) має проводитися регулярно, враховуючи ринкові ціни та інші економічні показники. Це дозволить більш точно оцінювати стан активів та

уникнути заниження чи завищення їх вартості. Запровадження аналітичних рахунків для відокремленого обліку за видами культур та етапами біологічного циклу допоможе в обліку витрат на догляд, зростання та збирання врожаю.

#### SAP Agriculture Management

- Продукт SAP спеціально налаштований для потреб агробізнесу. Він підтримує комплексний облік у сільському господарстві, керування запасами, облік врожайності, витрат, логістику і прогнозування попиту та пропозиції.

#### 1С: Управління агрохолдингом

- ERP-система від «1С», створена для обліку та управління в агрохолдингах. Поширена в Україні та країнах СНД, вона підтримує управління всіма процесами підприємства.

#### Microsoft Dynamics 365 (Agriculture)

- Microsoft Dynamics 365 має модулі для агробізнесу, що дозволяють управляти всім циклом виробництва, від планування посівних робіт до збору врожаю та продажу продукції.

#### AgriVi

- Спеціалізована система, орієнтована на управління фермами. Вона автоматизує процеси планування, моніторингу, обліку аграрних робіт, а також дозволяє проводити аналітику.

#### Kernel Scout

- Розроблена для великих агрохолдингів, Kernel Scout допомагає керувати земельним банком, планувати польові роботи, контролювати посівні площі, збір врожаю та звітування.

#### Cropio

- Хмарна система, яка надає аналітику і моніторинг для управління рослинництвом. Вона дозволяє контролювати стан посівів, прогнозувати врожайність і оптимізувати витрати.

#### Agri-ERP (Agriware)

- Agriware пропонує модулі для різних видів аграрної діяльності, від вирощування культур до тваринництва. Вона підтримує управління агробізнесом і контроль за витратами.

Рис.2.7. Популярні ERP-систем, орієнтовані на аграрний бізнес і сільське господарство

Важливо забезпечити чіткий розподіл витрат на кожен вид продукції, наприклад, окремо для зернових та олійних культур. Це дозволить ефективніше аналізувати собівартість і рентабельність вирощування різних культур. Облік на

основі калькуляції дає змогу контролювати витрати на окремі етапи виробництва та приймати обґрунтовані управлінські рішення щодо оптимізації витрат.

Для ефективного обліку запасів потрібно впровадити детальну номенклатуру, що включатиме сировину, готову продукцію, добрива, засоби захисту рослин, паливно-мастильні матеріали тощо. Використання методу середньозваженої вартості або методу FIFO дозволить зберігати реальну вартість запасів у балансі та краще прогнозувати грошові потоки на майбутні періоди.

Окрім стандартної фінансової звітності, важливо розробити внутрішню звітність, орієнтовану на керівників і власників підприємства. Це можуть бути звіти щодо продуктивності різних видів культур, собівартості виробництва, рентабельності та інші. Регулярний аналіз фінансових результатів і прогнозування на основі даних звітності допоможе вчасно реагувати на зміни ринку та підвищити ефективність операцій.

Застосування аналітичного обліку для контролю грошових потоків за окремими проектами, полями чи культурами дозволить ефективніше планувати бюджети та виявляти джерела найбільших витрат. Оцінка джерел надходжень і витрат сприятиме кращому розумінню рентабельності кожного процесу або проекту, що забезпечить фінансову стійкість підприємства.

Отже, запровадження вищезазначених удосконалень в організації та методиці обліку для ТОВ «Агрофірма «Оріль» дозволить покращити управлінські процеси, оптимізувати витрати, підвищити ефективність використання ресурсів та забезпечити більш об'єктивне відображення фінансового стану підприємства. Це сприятиме підвищенню конкурентоспроможності агрофірми на ринку та забезпечить стабільне зростання в довгостроковій перспективі.

## *Висновки до розділу 2*

Дослідження організації та методики обліку в сільському господарстві дозволило зробити наступні висновки:

1. Облік запасів на сільськогосподарських підприємствах є важливим аспектом бухгалтерського обліку, оскільки запаси становлять значну частину активів таких підприємств і безпосередньо впливають на собівартість продукції та фінансові результати. Облік запасів охоплює сировину, матеріали, напівфабрикати, готову продукцію, корми, насіння, добрива, паливо тощо. Для обліку запасів на сільськогосподарських підприємствах, таких як ТОВ «Агрофірма «Оріль», використовуються синтетичні та аналітичні рахунки. Синтетичні рахунки відображають узагальнену інформацію, тоді як аналітичні рахунки деталізують її до конкретних видів запасів. Синтетичні рахунки ведуться за Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій. Аналітичний облік запасів ведеться з розподілом за місцями зберігання (склади, елеватори), за матеріально відповідальними особами, за партіями продукції або іншими важливими критеріями для підприємства.

2. Організація обліку основних засобів та біологічних активів на ТОВ «Агрофірма «Оріль», є важливим елементом фінансового управління та бухгалтерського обліку, оскільки ці активи мають значний вплив на виробничий процес і фінансовий стан підприємства. Основні засоби - це матеріальні активи, які використовуються підприємством для виробничої діяльності протягом тривалого часу (більше одного року). Порядок формування у бухгалтерському обліку інформації про основні засоби та інші необоротні матеріальні активи визначений П(С)БО 7 «Основні засоби».

3. Удосконалення організації та методики обліку для ТОВ «Агрофірма «Оріль», яке спеціалізується на вирощуванні зернових і олійних культур, може значно підвищити ефективність господарської діяльності та полегшити аналіз фінансового стану підприємства. Запровадження запропонованих удосконалень в організації та методиці обліку для ТОВ «Агрофірма «Оріль» дозволить

покращити управлінські процеси, оптимізувати витрати, підвищити ефективність використання ресурсів та забезпечити більш об'єктивне відображення фінансового стану підприємства. Це сприятиме підвищенню конкурентоспроможності агрофірми на ринку та забезпечить стабільне зростання в довгостроковій перспективі.

## РОЗДІЛ 3

### ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АУДИТУ В СІЛЬСЬКОМУ ГОСПОДАРСТВІ

#### 3.1 Організація аудиту й аналізу в агропромисловому комплексі України

Питаннями організації аудиту в сільському господарстві займалися багато вчених, так, Стендер С В. розробляла класифікацію внутрішнього аудиту в сільському господарстві [16], Вольська В В. розробляла методичні підходи до обліково-аналітичного забезпечення та аудиту управлінської діяльності аграрних підприємств [17], Єдинак Т., Здорик А. досліджували державний контроль і аудит у сфері сільського господарства в Україні [18], Плахтій Т. Ф - облік та аудит розрахунків за податками на сільськогосподарських підприємствах: теорія, методика та практика [19], Кочерга М. М. формував систему екологічного аудиту в сільському господарстві [20], Дорогань-Писаренко Л.О., Єгорова О. В., Панченко І. Г. досліджували особливості аналізу ефективності впровадження технологічних інновацій в сільському господарстві [21].

Організація аудиту й аналізу в агропромисловому комплексі України має свої особливості, обумовлені специфікою аграрного сектору та сезонністю виробництва. Ключові особливості зазначимо на Рис.3.1:

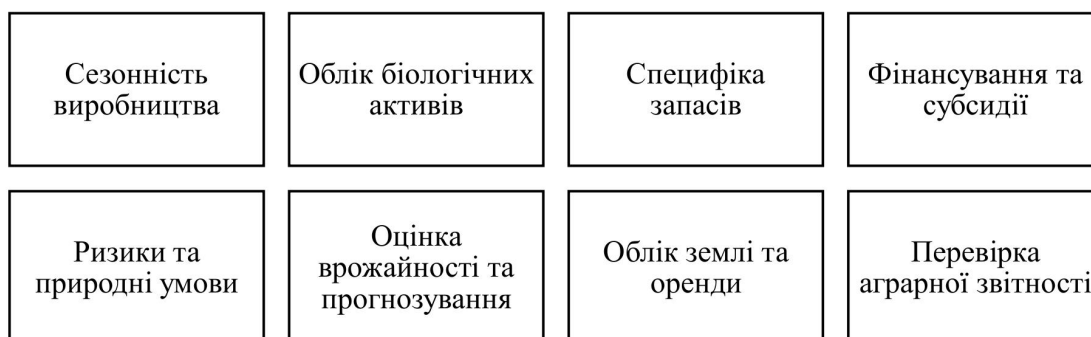


Рис. 3.1. Ключові особливості аналізу і аудиту в аграрному секторі

Ці особливості впливають на організацію аудиту, вимагають спеціальних знань аудиторів щодо аграрної специфіки та тісної взаємодії з експертами у сільському господарстві для якісного та точного аналізу.

Сезонність виробництва є ключовою особливістю агропромислових підприємств, адже більшість сільськогосподарських операцій залежать від природних циклів і, відповідно, потребують урахування цих періодів у плануванні та обліку діяльності. Протягом року агропідприємства стикаються з нерівномірністю робочих процесів, доходів та витрат, пов'язаних із етапами обробітку, посіву, догляду за культурами та збору врожаю. Оскільки основні витрати на вирощування культур і догляд за тваринами часто виникають на початку та в середині виробничого циклу, фінансові звіти на ці періоди показують значні витрати без відповідного доходу. Доходи ж, як правило, з'являються під час збору та продажу врожаю або реалізації продукції. Таким чином, квартальні звіти підприємств можуть показувати нестабільні фінансові результати, особливо в першій половині року, коли витрати є високими, а доходи - відсутніми або мінімальними.

Сезонний характер виробництва створює нерівномірні витрати, пов'язані з посівом, добривами, захистом рослин і збором урожаю. Після цього йде період продажу продукції, що призводить до різких змін доходів у звітних періодах. Це ускладнює прогнозування прибутку та витрат і потребує застосування специфічних методик обліку витрат для коректного відображення сезонних витрат. У сільському господарстві активи, як-то запаси готової продукції або біологічні активи, можуть значно змінюватися залежно від сезону. Наприклад, наприкінці сезону врожайності компанії матимуть великі запаси продукції, які зменшуються у наступні місяці в міру її продажу. Аудитор повинен врахувати ці коливання для правильного визначення вартості активів на кінець звітного періоду.

Оскільки врожайність залежить від багатьох факторів, включно з погодними умовами, аудитори повинні враховувати ризики неврожайних сезонів та вплив несприятливих умов на доходи підприємства. Це також впливає на



прогнозування грошових потоків і планування фінансових результатів, адже доходи можуть суттєво коливатися залежно від природних умов, що ускладнює точне прогнозування і планування. У зв'язку із сезонністю підприємства часто відкладають визнання доходів до моменту фактичного отримання врожаю і його реалізації. Тому аудиторі перевіряють, наскільки правильно підприємство врахувало період визнання доходів і витрат, чи не є доходи завищеними або заниженими в окремих періодах.

Аудитор повинен оцінити політику обліку витрат і доходів підприємства, розуміючи, що сезонність потребує спеціальних підходів у плануванні та організації. Важливо враховувати, що звичайні методики не завжди дозволяють об'єктивно оцінити фінансовий стан підприємства, тому аудиторам слід застосовувати адаптовані підходи. Це передбачає аналіз циклів виробництва, врахування характерних особливостей біологічних активів, а також залучення експертів у сфері сільського господарства для детальнішого розуміння впливу сезонності на фінансові показники.

Особлива увага приділяється оцінці і обліку біологічних активів (рослин, тварин) та їх переоцінці, оскільки вони схильні до змін вартості залежно від ринкових умов, сезону, природних умов. Міжнародний стандарт фінансової звітності (МСФЗ 41) вимагає оцінки за справедливою вартістю, що є складним аспектом.

Запаси агропідприємств можуть включати не лише звичайну продукцію, але й насіння, засоби захисту рослин, добрива, корм для тварин тощо. Це потребує особливого підходу до обліку запасів і їх оцінки.

Аудит агропромислових підприємств включає перевірку державних субсидій, кредитів, пільг та грантів, які надаються для розвитку аграрного сектора. Аудитор перевіряє правильність використання та обліку таких засобів, що може впливати на фінансові результати підприємства.

Значні ризики, пов'язані з погодними умовами та стихійними лихами, що можуть впливати на врожайність, вимагають від аудиторів аналізу ризиків та оцінки заходів управління такими ризиками.

Важливим аспектом аналізу є оцінка врожайності та ефективності використання земель. Аудитори аналізують показники врожайності та порівнюють їх із середніми галузевими показниками для оцінки ефективності роботи підприємства.

Земля є одним із головних активів агропідприємств, часто використовується на правах оренди. Аудит включає перевірку орендних договорів, розрахунків з орендодавцями та правильність відображення орендованої землі у звітності.

Впровадження ERP-систем у великих агропідприємствах полегшує аудит, оскільки забезпечує доступ до детальних даних, які дозволяють простежити кожен етап виробництва і перетворення біологічних активів.

Аграрні підприємства мають спеціальні форми звітності, які мають специфічні статті щодо врожайності, площ посівів, продуктивності тощо. Аудитор повинен оцінити відповідність звітних даних реальній ситуації, враховуючи використані методики розрахунків.

Ці особливості впливають на організацію аудиту, вимагають спеціальних знань аудиторів щодо аграрної специфіки та тісної взаємодії з експертами у сільському господарстві для якісного та точного аналізу.

### **3.2 Аудит витрат на виробництво продукції рослинництва**

Мета аудиту - підтвердити правильність формування та достовірність відображення витрат у бухгалтерському обліку.

Завдання аудиту витрат на виробництво продукції рослинництва представлені на Рис. 3.2.

При перевірці витрат виробництва потрібно врахувати суттєві зміни, що відбулися при введенні нового Плану рахунків бухгалтерського обліку, зокрема:

1) скорочення переліку витрат, які входять до складу собівартості продукції, вилучення з їх складу адміністративних витрат, витрат на збут, інших витрат операційної діяльності;



Рис. 3.2. Завдання аудиту витрат на виробництво продукції рослинництва

2) формування витрат за елементами з подальшим віднесенням їх у разі потреби на відповідні об'єкти обліку і калькуляції ;

3) відокремлення управлінського обліку від фінансового.

Важливим етапом аудиторської перевірки витрат та виходу продукції рослинництва є з'ясування об'єктів та номенклатури статей витрат і документального оформлення господарських операцій.

При проведенні перевірки аудитор має виходити з того, що облік витрат і калькуляція передбачають різні цілі. Метою обліку витрат є надання інформації

керівникам підприємства для прийняття ними своєчасних і ефективних управлінських рішень. Метою калькуляції є обчислення собівартості одиниці продукції, робіт, послуг.

Облік витрат і калькуляція відрізняються також за своїми об'єктами. Об'єктами обліку витрат є місця їх виникнення. Витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) формуються за центрами відповідальності та об'єктами обліку, планування й калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг). Центрами відповідальності виступають внутрішньогосподарські підрозділи, що функціонують на засадах госпрозрахунку. Їх склад визначається з урахуванням виробничої та організаційної побудови підприємства, порядку закріплення засобів виробництва тощо.

Об'єктами калькуляції виступають окремі види продукції виробництва, роботи і послуги.

На практиці нерідко об'єкти калькуляції та обліку витрат між собою збігаються. В цьому разі для обчислення собівартості одиниці продукції загальну суму за об'єктом обліку ділять на кількість виготовлених виробів. За їх незбігання для визначення собівартості одиниці об'єкта калькуляції витрати за об'єктами обліку підсумовують, а отриманий результат ділять на кількість виготовленої продукції. В цьому випадку об'єкти обліку витрат є частиною об'єкта калькуляції.

У разі дотримання теоретичних позицій об'єкт обліку витрат ніколи не буде збігатися з об'єктом калькуляції, оскільки перший означає витрати, а другий - вид продукції. Отже, їх тотожності взагалі не може бути. Різний економічний зміст та призначення об'єктів обліку витрат і об'єктів калькуляції не виключає, а навпаки, передбачає їх певний взаємозв'язок. При цьому встановлені об'єкти значною мірою визначають застосування того чи іншого методу калькулювання собівартості продукції. Отже, об'єкти обліку витрат, як і об'єкти калькуляції, у сільськогосподарських підприємствах мають значний вплив на методику розрахунку собівартості продукції. Для сільськогосподарських підприємств об'єкти планування та обліку витрат і

об'єкти калькуляції встановлені Методичними рекомендаціями з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств.

На кожному аналітичному рахунку витрати обліковують за встановленою номенклатурою статей.

Крім методичних рекомендацій при формуванні та обліку витрат необхідно дотримуватися П(С)БО 16 «Витрати» [22]. Аудитор має зафіксувати дотримання встановленої номенклатури статей.

### **3.3 Особливості проведення інвентаризації та відображення її результатів в обліку**

Інвентаризація є важливим етапом контролю активів та зобов'язань підприємства, особливо в аграрному секторі, де часто використовуються біологічні активи, матеріали та запаси, вартість яких може швидко змінюватися під впливом природних умов і сезонності. В аграрному секторі інвентаризація має свої специфічні особливості, які відображаються на підготовці, проведенні процесу і подальшому відображенні результатів в обліку.

За нормою Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [6], інвентаризація - перевірка і документальне підтвердження:

- 1) наявності,
- 2) стану,
- 3) оцінка активів та зобов'язань підприємства.

Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань [23], розширює мету інвентаризації на одну позицію - підтвердження відповідності критеріям визнання активів та зобов'язань. Тобто перевіряється дотримання в обліку вимог НПСБО/МСФЗ.

Зазначимо на Рис. 3.3 особливості проведення інвентаризації в аграрному секторі:

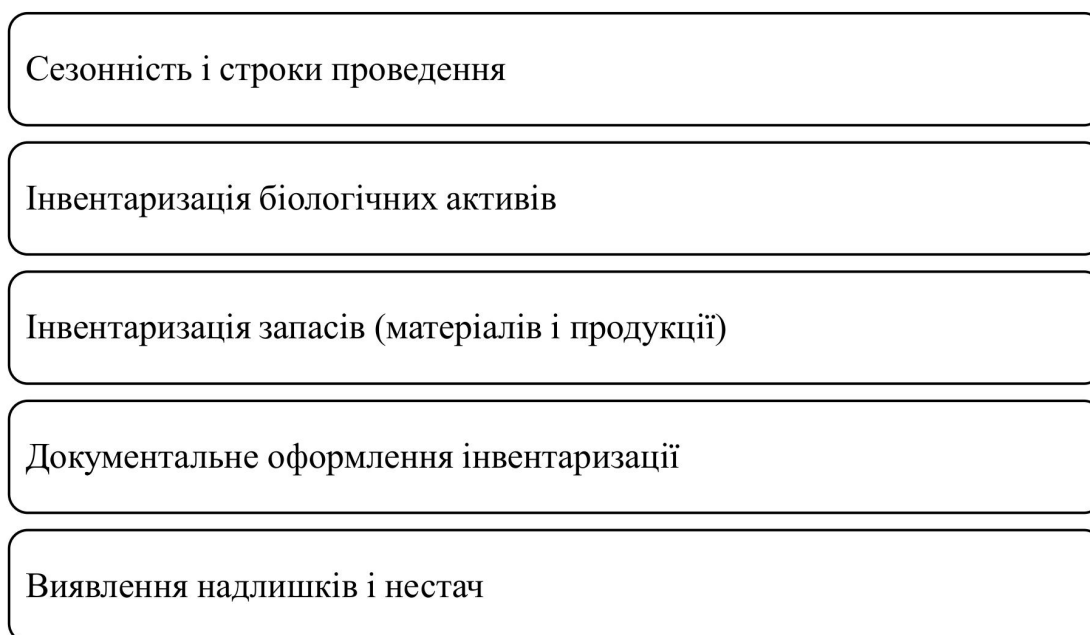


Рис. 3.3. Особливості проведення інвентаризації в аграрному секторі

Інвентаризація на сільськогосподарських підприємствах повинна враховувати сезонний характер вирощування культур і розведення тварин. Найчастіше вона проводиться після збору врожаю або у визначені дати, коли можливо повністю оцінити кількість та стан запасів. Для біологічних активів, таких як сільськогосподарські культури, оптимальні строки проведення інвентаризації визначаються періодом їх максимальної зрілості або відразу після збирання врожаю, що дозволяє оцінити фактичну кількість і якість продукції.

Особливої уваги потребує інвентаризація біологічних активів, таких як посіви, насадження, тварини. Для рослинних активів важливо врахувати стадію росту та майбутню врожайність, що ускладнює оцінку. У тваринництві перевіряється кількість, стан здоров'я та вагова категорія тварин. Проводяться ветеринарні огляди, які допомагають визначити об'єктивну вартість тваринних активів на момент інвентаризації.

Сільськогосподарські підприємства часто зберігають запаси кормів, добрив, насіння, засобів захисту рослин. Інвентаризація таких запасів проводиться із врахуванням сезонності їх використання. Запаси готової

продукції, наприклад, зібраний урожай, підлягають інвентаризації для визначення фактичної кількості, зокрема шляхом зважування або підрахунку одиниць у наявності.

Результати інвентаризації фіксуються в інвентаризаційних описах, актах та інших документах, що містять інформацію про фактичну наявність активів, їхню кількість, якість, а також різницю між даними обліку і фактичною наявністю. За результатами інвентаризації складається звіт, у якому зазначаються причини відхилень, особливо в разі наявності псування або недостачі. Усі документи підписуються комісією з інвентаризації та керівником підприємства.

Під час інвентаризації можуть бути виявлені надлишки або нестачі активів. Надлишки зазвичай оприбутковуються як інші доходи підприємства, а нестачі списуються з обліку, і підприємство встановлює відповідальність за їхню компенсацію. У випадку нестач, які сталися через природні втрати або псування в процесі зберігання (наприклад, через погодні умови), їх сума відноситься на витрати підприємства або списується з обліку з відповідними поясненнями. У разі, якщо винні особи не встановлені, вони зараховуються на позабалансовий рахунок до моменту встановлення винних осіб або закриття справи згідно із законодавством. Механізм визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, крім дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння та валютних цінностей визначається Порядком визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей [24].

Оцінка вартості біологічних активів часто проводиться за справедливою вартістю, а матеріальних запасів - за фактичною собівартістю. Однак для деяких активів, зокрема багаторічних насаджень чи незавершеного виробництва, можуть бути використані спеціальні методи оцінки, що враховують витрати на їх вирощування чи відновлення.

Основні аспекти відображення результатів інвентаризації в обліку покажемо на Рис.3.4:

#### Коригування облікових даних

- За результатами інвентаризації всі виявлені відхилення між фактичною наявністю та обліковими даними повинні бути відображені у бухгалтерському обліку. Коригування здійснюється шляхом оприбуткування надлишків або списання нестач.

#### Вплив на фінансові показники

- Результати інвентаризації впливають на фінансові результати підприємства. Надлишки активів збільшують доходи, а нестачі - витрати. Це може мати вплив на прибуток підприємства та податкові показники.

#### Податковий облік результатів

- Відповідно до чинного законодавства України, результати інвентаризації враховуються в податковому обліку. Списання нестач, що перевищують норми природних втрат, відображаються як витрати, що впливають на об'єкт оподаткування.

#### Оформлення документів і архівування

- Усі документи інвентаризації зберігаються в архівах підприємства відповідно до встановлених строків зберігання бухгалтерської документації. Це важливо для подальших аудитів або перевірок, коли можуть бути потрібні докази достовірності обліку та оцінки активів.

Рис. 3.4. Основні аспекти відображення результатів інвентаризації в обліку

Відображення результатів інвентаризації в бухгалтерському обліку потребує складання відповідних проведення для оприбуткування надлишків, списання нестач або відображення природних втрат. Наведемо основні типові проведення для відображення результатів інвентаризації.

##### 1. Оприбуткування надлишків.

Якщо виявлено надлишки активів під час інвентаризації, їх оприбутковують як дохід.

Приклад: Виявлено надлишок матеріалів на суму 2,000 грн.

Дт 20 - Кт 719 на суму 2,000 грн.



## 2. Списання нестач.

Якщо під час інвентаризації виявлено нестачу, її сума списується з балансу. Відображення залежить від причин нестачі та визначення винної сторони.

- Списання нестач в межах норм природних втрат, нестачі в межах норм природних втрат відносять на витрати підприємства.

Приклад: Виявлено нестачу зерна в межах природних втрат на суму 500 грн.

Дт 947 - Кт 20 на суму 500 грн.

- Списання нестач понад норми природних втрат з винних осіб, якщо нестачу понад норми природних втрат визнано виною працівника, суму нестачі включають до відшкодування від винної особи.

Приклад: Виявлено нестачу добрив на суму 1200 грн з вини працівника.

Дт 375 - Кт 20 на суму 1200 грн (відображено нестачу як зобов'язання винної особи).

Дт 30 - Кт 375 на суму 1200 грн (відшкодовано нестачу через касу)

- Списання нестач понад норму без можливості відшкодування, якщо винну особу не визначено або нестачу списують як збитки, такі витрати відображають як втрати підприємства.

Приклад: Списано нестачу насіння на суму 1000 грн понад норму природних втрат.

Дт 947 - Кт 20 на суму 1000 грн.

## 3. Відображення псування або втрат від природних причин.

Псування або втрати товарно-матеріальних цінностей можуть бути обґрунтовані природними чинниками, такі списання проводять як витрати.

Приклад: Псування добрив на суму 300 грн через несприятливі умови зберігання.

Дт 946 - Кт 20 на суму 300 грн.

Інвентаризаційні різниці можуть потребувати коригувальних проводок для приведення облікових даних у відповідність до фактичного стану активів, відображених у звітності. Ці проведення допомагають підприємству об'єктивно оцінити та відобразити активи і зобов'язання, підвищуючи прозорість та достовірність фінансової звітності, що особливо важливо для аграрного сектору з урахуванням сезонності та схильності до природних втрат.

Інвентаризація активів і зобов'язань на підприємстві має важливе значення для забезпечення точності фінансового обліку та звітності. Завдяки цьому процесу можна виявити фактичну наявність запасів і порівняти її з обліковими даними, що дозволяє оцінити точність записів і коректно відобразити активи у звітності. Результати інвентаризації можуть включати оприбуткування надлишків, якщо фактична кількість запасів перевищує облікову, що створює додаткові доходи. Якщо виявлено нестачі, їх можна віднести до витрат підприємства, а також за потреби - встановити винних осіб для відшкодування збитків. У випадку природних втрат списання відбувається в межах встановлених норм.

Загалом, інвентаризація підвищує об'єктивність і достовірність фінансової звітності, дозволяє контролювати ефективність зберігання і використання ресурсів, а також ідентифікувати причини втрат або надлишків для подальшого управління.

### **3.4 Удосконалення організації та методики аудиту в сільському господарстві**

Удосконалення організації та методики аудиту в сільському господарстві є ключовим для підвищення прозорості та ефективності агропідприємств. Зважаючи на специфіку аграрного сектору, впровадження сучасних підходів і інструментів аудиту може суттєво поліпшити результати.

Здійснення якісного та ефективного аудиту витрат діяльності підприємства забезпечує прибутковість підприємства, інформаційну прозорість різних напрямків господарської діяльності та виживання в конкурентному

середовищі. Знання методології аудиту витрат та вміння застосовувати його методику при дослідженні різних сторін господарської діяльності підприємства є одним з найважливіших елементів компетентності аудиторів. Необхідність вдосконалення і розвитку методології аудиту витрат діяльності підприємства пов'язана з об'єктивною необхідністю підвищення його якості, з метою більш повного задоволення інформаційної потреби в достовірній інформації про діяльність підприємства [25].

Питанням організації і методики аудиту в сільському господарстві присвячено багато наукових праць, серед яких найбільш відомими є розробки Ф.Ф. Бутинець [26], М.Д. Білик [27], М.О. Виноградова [28], Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча [29], М.Ф. Огійчук [30] та інших вчених.

Для удосконалення організації та методики аудиту ТОВ «Агрофірма «Оріль» запропоновано наступне (Рис.3.5):

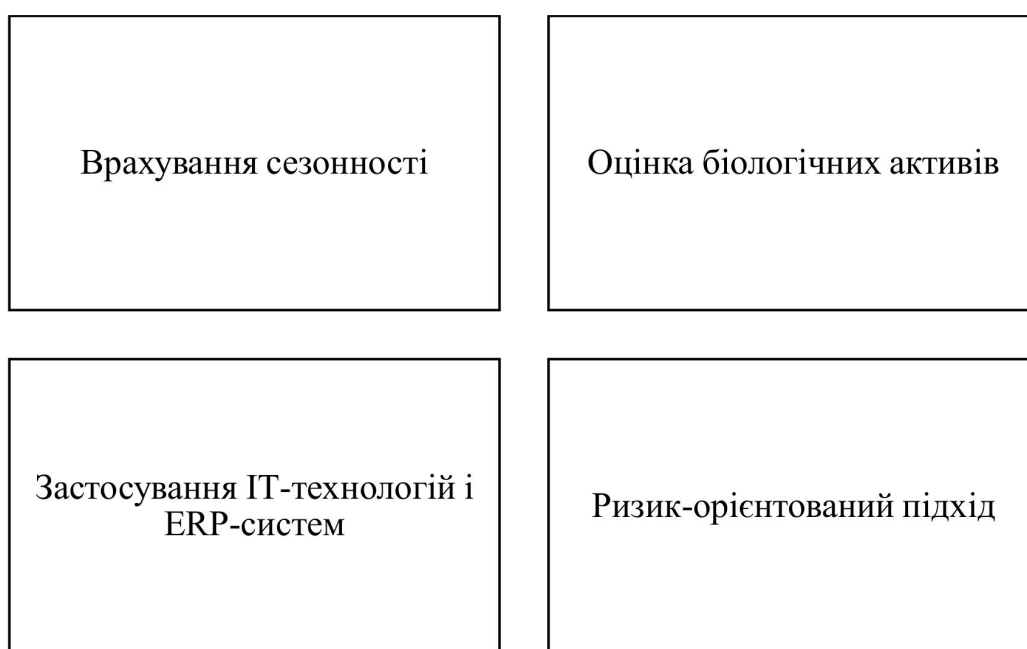


Рис. 3.5. Удосконалення організації та методики аудиту на ТОВ «Агрофірма «Оріль»

Аудит сільськогосподарських підприємств потребує обліку сезонних коливань у доходах і витратах, які залежать від циклів посадки, росту та збору

врожаю. Для цього важливо застосовувати гнучкі методики оцінки активів та запасів (Таблиця 3.1), що дозволяють більш точно відображати показники на кожен момент звітного періоду.

Таблиця 3.1

**Методики оцінки активів та запасів, які дозволяють сільськогосподарським підприємствам більш точно відображати вартість своїх ресурсів в умовах коливань ринку та сезонних змін**

Методика	Зміст
Метод ринкової ціни	Цей підхід передбачає оцінку активів за поточними ринковими цінами. Це важливо для біологічних активів (наприклад, рослинних культур), вартість яких суттєво змінюється залежно від сезону, стану ринку та погодних умов. Наприклад, урожай зернових культур може бути оцінений за середньою ринковою ціною на момент збору, що дозволяє відобразити реальну вартість активу.
Метод справедливої вартості з урахуванням затрат	Справедлива вартість визначається з урахуванням затрат на вирощування або догляд за біологічними активами. Наприклад, при вирощуванні зернових чи олійних культур до справедливої вартості додаються прямі витрати, пов'язані з їх виробництвом, такими як добрива, праця, оренда техніки. Це дозволяє зробити оцінку більш достовірною на момент здійснення витрат.

<p>Метод середньозваженої собівартості</p>	<p>Цей метод застосовується для запасів, таких як насіння, добрива, кормові ресурси. При цьому вартість запасів розраховується шляхом середнього значення витрат на одиницю запасу. Це ефективно при коливаннях цін на ринку і дозволяє уникнути великих змін у звітності.</p>
<p>Метод чистої реалізаційної вартості</p>	<p>Цей метод використовується, коли ринкова ціна активів знижується нижче собівартості. Чиста реалізаційна вартість враховує поточну ринкову ціну за мінусом витрат на реалізацію активу. Наприклад, у випадку надлишку або втрати якості врожаю, оцінка за ЧРВ допомагає відобразити справжню вартість активу в обліку.</p>
<p>Метод оцінки з урахуванням ризиків та поправок на сезонність</p>	<p>Для біологічних активів, наприклад, рослинних культур, вартість яких змінюється залежно від пори року, коригування на сезонні ризики (такі як посуха, шкідники) допомагає зробити більш точну оцінку. Аудитори додають поправки для врахування можливих втрат або приросту вартості залежно від очікуваних умов.</p>
<p>Метод нормативних витрат з урахуванням стандартів</p>	<p>Цей метод базується на нормативних (стандартних) витратах, з урахуванням фактичних затрат, якщо</p>

	вони суттєво відрізняються від нормативних. Наприклад, якщо погодні умови вимагають додаткових витрат на зрошення або добрива, це може бути відображено як різниця між нормативною та фактичною собівартістю.
--	---

Ці методики допомагають точно врахувати специфічні умови сільськогосподарського виробництва, забезпечуючи більш реалістичну та гнучку оцінку активів та запасів підприємства.

Наступна пропозиція - оцінка біологічних активів, полягає в тому, що біологічні активи (рослини, тварини) вимагають періодичної переоцінки за справедливою вартістю відповідно до МСФЗ 41 [11], що може бути складним через ринкові коливання. Використання спеціалізованих методик та залучення експертів для точнішої оцінки вартості біологічних активів дозволить забезпечити об'єктивність аудиторських висновків.

Використання ERP-систем, адаптованих під потреби аграрного сектору, сприяє поліпшенню якості та оперативності аудиту. Системи дозволяють в режимі реального часу контролювати рух ресурсів, оптимізувати облік біологічних активів, полегшити інвентаризацію, аналіз витрат і обсягів виробництва, а також забезпечують облік сезонних коливань.

Ризик-орієнтований підхід означає, що аудит в сільському господарстві передбачає оцінку ризиків, які пов'язані з погодними умовами, сезонністю, ринковими коливаннями цін, управлінськими і фінансовими рішеннями. Врахування цих ризиків допомагає аудиторам виділити ключові зони контролю та зосередитися на процесах із найвищим рівнем ризику.

Удосконалення методик оцінки активів та запасів у сільському господарстві дає змогу більш точно відображати вартість ресурсів і результатів діяльності, враховуючи коливання ринку, сезонність і специфіку аграрного

сектору. Використання таких підходів, як ринкова ціна, справедлива вартість із затратами, середньозважена собівартість, чиста реалізаційна вартість і коригування на сезонні ризики, забезпечує об'єктивність облікових даних. Це дозволяє підвищити прозорість фінансової звітності та краще управляти ресурсами підприємства.

### *Висновки до розділу 3*

Дослідження організації та методики аудиту в сільському господарстві дозволило зробити наступні висновки:

1. Особливості аудиту в сільському господарстві зумовлені специфікою галузі: сезонністю виробництва, оцінкою біологічних активів, впливом природних і ринкових факторів. Аудитори повинні враховувати циклічність доходів і витрат, коректно оцінювати біологічні активи за справедливою вартістю, а також зосереджуватися на ризиках, пов'язаних з умовами зберігання, обліку запасів та коливанням ринкових цін. Такий підхід забезпечує точність, об'єктивність та достовірність звітності агропідприємств.

2. Інвентаризація є важливим етапом контролю активів та зобов'язань підприємства, особливо в аграрному секторі, де часто використовуються біологічні активи, матеріали та запаси, вартість яких може швидко змінюватися під впливом природних умов і сезонності. В аграрному секторі інвентаризація має свої специфічні особливості, які відображаються на підготовці, проведенні процесу і подальшому відображенні результатів в обліку. Загалом, інвентаризація підвищує об'єктивність і достовірність фінансової звітності, дозволяє контролювати ефективність зберігання і використання ресурсів, а також ідентифікувати причини втрат або надлишків для подальшого управління.

3. Удосконалення організації та методики аудиту в сільському господарстві сприяє підвищенню якості перевірок і достовірності фінансової звітності. Використання гнучких підходів до оцінки сезонних активів, автоматизація інвентаризації, залучення спеціалізованих ERP-систем, а також ризик-орієнтований аудит дають змогу враховувати специфіку аграрного сектору. Це покращує контроль за активами, оптимізує облік і допомагає підприємствам швидше адаптуватися до ринкових змін.



## ВИСНОВКИ

Дослідження теоретичних та практичних засад організації та методики обліку і аудиту в сільському господарстві дозволило зробити наступні висновки:

1. ТОВ «Агрофірма «Оріль» – це сільськогосподарське підприємство в Україні, яке займається вирощуванням сільськогосподарської продукції, а саме зернових та олійних культур. «Агрофірма «Оріль» здійснює свою діяльність в аграрних регіонах з родючими ґрунтами, де добре розвинене сільське господарство. Підприємство орієнтується на ефективне використання ресурсів для досягнення високих економічних показників. В своїй діяльності застосовує методи, спрямовані на збереження природних ресурсів, таких як мінімальний обробіток ґрунту, зменшення використання хімікатів та органічне землеробство.

2. Аналіз фінансового стану підприємства демонструє позитивну динаміку у звітному періоді. Чистий дохід від реалізації зріс на 8,2%, що свідчить про збільшення обсягів продажів або зростання цін на продукцію, що призвело до підвищення загальної виручки. Це показує успішність підприємства на ринку та його здатність збільшувати доходи. Собівартість реалізованої продукції зменшилася на 12,1%, що вказує на покращення ефективності виробничих процесів або оптимізацію витрат. Підприємство показало суттєве фінансове зростання, що відображає успішну комерційну діяльність і ефективне управління ресурсами.

3. Нормативно-правове забезпечення обліку і аудиту в сільському господарстві України створює комплексну правову базу, яка враховує специфіку аграрного сектору та його особливості. Законодавчі акти, національні стандарти бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти фінансової звітності, податкове законодавство та інші нормативні документи забезпечують правильне відображення фінансово-господарських операцій, регулюють облік біологічних активів, основних засобів, витрат та доходів сільськогосподарських підприємств.

4. 1. Облік запасів на сільськогосподарських підприємствах є важливим аспектом бухгалтерського обліку, оскільки запаси становлять значну частину активів таких підприємств і безпосередньо впливають на собівартість продукції

та фінансові результати. Облік запасів охоплює сировину, матеріали, напівфабрикати, готову продукцію, корми, насіння, добрива, паливо тощо. Для обліку запасів на сільськогосподарських підприємствах, таких як ТОВ «Агрофірма «Оріль», використовуються синтетичні та аналітичні рахунки. Синтетичні рахунки відображають узагальнену інформацію, тоді як аналітичні рахунки деталізують її до конкретних видів запасів. Синтетичні рахунки ведуться за Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій. Аналітичний облік запасів ведеться з розподілом за місцями зберігання (склади, елеватори), за матеріально відповідальними особами, за партіями продукції або іншими важливими критеріями для підприємства.

5. Організація обліку основних засобів та біологічних активів на ТОВ «Агрофірма «Оріль», є важливим елементом фінансового управління та бухгалтерського обліку, оскільки ці активи мають значний вплив на виробничий процес і фінансовий стан підприємства. Основні засоби - це матеріальні активи, які використовуються підприємством для виробничої діяльності протягом тривалого часу (більше одного року). Порядок формування у бухгалтерському обліку інформації про основні засоби та інші необоротні матеріальні активи визначений П(С)БО 7 «Основні засоби».

6. Удосконалення організації та методики обліку для ТОВ «Агрофірма «Оріль», яке спеціалізується на вирощуванні зернових і олійних культур, може значно підвищити ефективність господарської діяльності та полегшити аналіз фінансового стану підприємства. Запровадження запропонованих удосконалень в організації та методиці обліку для ТОВ «Агрофірма «Оріль» дозволить покращити управлінські процеси, оптимізувати витрати, підвищити ефективність використання ресурсів та забезпечити більш об'єктивне відображення фінансового стану підприємства. Це сприятиме підвищенню конкурентоспроможності агрофірми на ринку та забезпечить стабільне зростання в довгостроковій перспективі.

7. Особливості аудиту в сільському господарстві зумовлені специфікою галузі: сезонністю виробництва, оцінкою біологічних активів, впливом природних і ринкових факторів. Аудитори повинні враховувати циклічність доходів і витрат, коректно оцінювати біологічні активи за справедливою вартістю, а також зосереджуватися на ризиках, пов'язаних з умовами зберігання, обліку запасів та коливанням ринкових цін. Такий підхід забезпечує точність, об'єктивність та достовірність звітності агропідприємств.

8. Інвентаризація є важливим етапом контролю активів та зобов'язань підприємства, особливо в аграрному секторі, де часто використовуються біологічні активи, матеріали та запаси, вартість яких може швидко змінюватися під впливом природних умов і сезонності. В аграрному секторі інвентаризація має свої специфічні особливості, які відображаються на підготовці, проведенні процесу і подальшому відображенні результатів в обліку. Загалом, інвентаризація підвищує об'єктивність і достовірність фінансової звітності, дозволяє контролювати ефективність зберігання і використання ресурсів, а також ідентифікувати причини втрат або надлишків для подальшого управління.

9. Удосконалення організації та методики аудиту в сільському господарстві сприяє підвищенню якості перевірок і достовірності фінансової звітності. Використання гнучких підходів до оцінки сезонних активів, автоматизація інвентаризації, залучення спеціалізованих ERP-систем, а також ризик-орієнтований аудит дають змогу враховувати специфіку аграрного сектору. Це покращує контроль за активами, оптимізує облік і допомагає підприємствам швидше адаптуватися до ринкових змін.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Suk, L. K.; Suk, P. L. Об'єкти обліку в рослинництві. *Oblik i Finansi*, 2020, 89: 41-47.
2. Людвенко, Д. В. Місце обліку тваринництва у забезпеченні продовольчої безпеки України. *Науково-виробничий журнал «Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво»* Випуску, 2020, 2.113: 222-227.
3. Лега, О. В., et al. Облік витрат та калькулювання собівартості допоміжних виробництв у сільському господарстві. *Інвестиції: практика та досвід*, 2021, 10: 40-47.
4. Дерій, В. А. Наукові дослідження та навчальний процес фахівців з бухгалтерського обліку й аналізу в сільському господарстві (1970–1980-ті роки, Україна). 2019.
5. Панченко, О.Д. Вплив особливостей сільськогосподарської галузі на ведення управлінського обліку. *Бизнес Информ*, 2019, 4 (495): 274-279.
6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/996-14> (дата звернення: 21.10.2024)
7. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 № 2258-VIII // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/2258-19> (дата звернення: 21.10.2024)
8. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 "Біологічні активи" : Наказ; Мінфін України від 18.11.2005 № 790 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z1456-05> (дата звернення: 21.10.2024)
9. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" : Наказ; Мінфін України від 27.04.2000 № 92 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0288-00> (дата звернення: 21.10.2024)

10. Податковий кодекс України : Кодекс України; Закон, Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/2755-17> (дата звернення: 21.10.2024)

11. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 (МСБО 41). Сільське господарство : Стандарт; IASB від 01.01.2012 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/go/929\\_027](https://zakon.rada.gov.ua/go/929_027) (дата звернення: 21.10.2024)

12. Господарський кодекс України : Кодекс України; Закон, Кодекс від 16.01.2003 № 436-IV // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/436-15> (дата звернення: 21.10.2024)

13. Про сільськогосподарську кооперацію : Закон України від 21.07.2020 № 819-IX // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/819-20> (дата звернення: 21.10.2024)

14. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку : Наказ; Мінфін України від 20.10.1999 № 246 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0751-99> (дата звернення: 21.10.2024)

15. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Інструкція; Мінфін України від 30.11.1999 № 291 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0893-99> (дата звернення: 21.10.2024)

16. Стендер С В. Класифікація внутрішнього аудиту в сільському господарстві. «Вісник ЖДТУ»: Економіка, управління та адміністрування, 2009, 2 (48): 122-124.

17. Вольська В В. Методичні підходи до обліково-аналітичного забезпечення та аудиту управлінської діяльності аграрних підприємств. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу, 2012, 3 (24): 83-88.

18. Єдинак Т., Здорик А. Державний контроль і аудит у сфері сільського господарства в Україні. Економіка та суспільство, 2022, 35.

19. Плахтій, Т. Ф. Облік та аудит розрахунків за податками на сільськогосподарських підприємствах: теорія, методика та практика. монографія.- Вінниця: Балюк, 2012.-224 с., 2012.

20. Кочерга, М. М. Формування системи екологічного аудиту в сільському господарстві. Науковий вісник НЛТУ України, 2012, 22.5: 102-107.

21. Дорогань-Писаренко, Л. О.; Єгорова, О. В.; Панченко, І. Г. Особливості аналізу ефективності впровадження технологічних інновацій в сільському господарстві. Наука та інновації, 2020.

22. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку : Наказ; Мінфін України від 31.12.1999 № 318 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0027-00> (дата звернення: 29.10.2024)

23. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : Наказ; Мінфін України від 02.09.2014 № 879 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z1365-14> (дата звернення: 29.10.2024)

24. Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей : Постанова Кабінету Міністрів України; Порядок від 22.01.1996 № 116 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/116-96-%D0%BF> (дата звернення: 29.10.2024)

25. Кротова, О. А.; Рахільчук, С. П. Методичні аспекти проведення аудиту витрат діяльності підприємства. 2019.

26. Бутинець Ф.Ф. Аудит: підручник. Житомир: П.П. «Рута», 2005. 512 с.

27. Білик М.Д. Організація і методика аудиту сільськогосподарських підприємств: підручник. К. : КНЕУ, 2003. 628 с.

28. Виноградова М.О. Аудит: навч. посіб. К.: Центр учбової літератури, 2014. 500 с. 4.

29. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту: навч. посіб. 2-е вид. К. : Каравела, 2005. 560 с. 5.

30. Огійчук М.Ф., Новіков І.Т., Рагуліна І.І. Аудит: організація і методика: навч. посіб. К. : Алерта, 2010. 584 с.