

Міністерство освіти і науки України
Дніпровський державний аграрно-економічний університет
Факультет обліку і фінансів
Кафедра обліку, оподаткування та управління фінансово-економічною
безпекою

ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ
В ЕКЗАМЕНАЦІЙНІЙ КОМІСІЇ:

В.о. завідувача кафедри,
к.е.н., доцент

_____ **Ольга ГУБАРИК**
« ____ » _____ **2024 р.**

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на тему: «Облік і контроль біологічних активів та напрями їх
удосконалення на сільськогосподарському підприємстві»

Освітньо-професійна програма «Облік і оподаткування»
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Рівень вищої освіти: другий (магістерський)

Здобувачка

Єлизавета АЛДАКІМОВА

Науковий керівник,
к.е.н., доцент

Олександр ТКАЧЕНКО

науковий ступінь, посада

Дніпро – 2024

ДНПРОВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНО-ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет: Обліку і фінансів

Кафедра: Обліку, оподаткування та управління фінансово-економічною безпекою

Освітньо-професійна програма: «Облік і оподаткування»

Спеціальність: 071 «Облік і оподаткування»

Рівень вищої освіти: другий (магістр)

ЗАТВЕРДЖУЮ

В.о. завідувача кафедри

_____ **Ольга ГУБАРИК**

« _____ » _____ 2024р.

ЗАВДАННЯ

_____ **Алдакімовій Єлизаветі Валентинівні**

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи: «Облік і контроль біологічних активів та напрями їх удосконалення на сільськогосподарському підприємстві»

Науковий керівник: Ткаченко Олександр Сергійович, к.е.н.

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

затверджені наказом по ДДАЕУ від « _____ » _____ 20__ року № _____

2. Термін подання здобувачем роботи: 13 грудня 2024 року.

3. Вихідні дані до роботи: Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», НП(С)БО № 30 «Біологічні активи», Податковий кодекс України, НП(С)БО № 16 «Витрати», НП(С)БО № 9 «Запаси», НП(С)БО № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань та фінансова звітність товариства з обмеженою відповідальністю «Спектр Агро».

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити). 1. Теоретичні та методичні аспекти обліку і контролю біологічних активів на сільськогосподарському підприємстві. 2. Сучасний стан обліку біологічних активів та напрями його удосконалення на сільськогосподарському підприємстві. 3. Контроль біологічних активів та напрями його удосконалення на сільськогосподарському підприємстві.

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень). Процес біотрансформації. Категорії класифікації біологічних активів за участю у господарському процесі. Класифікація біологічних активів. Класифікація біологічних активів відповідно до методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку. Частка основних засобів в структурі майна підприємства. Динаміка зміни доходу та чистого прибутку в ТОВ «Спектр-Агро» за 2019-2023 рр.. Динаміка ліквідності, платоспроможності та оборотності оборотних активів ТОВ «Спектр-Агро» за 2019-2023 рр. Склад документу «Відомості руху зерна та іншої продукції». Алгоритм визнання поточних біологічних активів рослинництва в ТОВ «Спектр-Агро». Алгоритм обліку біологічних активів за справедливою вартістю. Схема обліку біологічних активів в ERP-СИСТЕМА ВJET «ВИРОБНИЦТВО». Методи пологового скаутингу в ТОВ «Спектр-Агро». Структура служби агрономічного аудиту в ТОВ «Спектр-Агро». Схема обліку поточних біологічних активів рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю в програмі VJet ER

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв

7. Дата видачі завдання 15 лютого 2024 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1	Теоретичні та методичні аспекти обліку і контролю біологічних активів на сільськогосподарському підприємстві	Лютий - Березень 2024	Виконано
2	Фінансово-економічна характеристики підприємства	Квітень - Травень 2024	Виконано
3	Характеристика організаційної роботи бухгалтерської служби та оцінка базових засад облікової політики підприємства	Червень – Липень 2024	Виконано
4	Сучасний стан обліку біологічних активів та напрями його удосконалення на сільськогосподарському підприємстві	Серпень - Вересень 2024	Виконано
5	Контроль біологічних активів та напрями його удосконалення на сільськогосподарському підприємстві	Жовтень - Листопад 2024	Виконано
6	Висновки і пропозиції	Грудень 2024	Виконано
7	Оформлення дипломної роботи	Грудень 2024	Виконано

Здобувачка _____
(підпис)

Єлизавета АЛДАКИМОВА
(прізвище та ініціали)

Науковий керівник _____
(підпис)

Олександр ТКАЧЕНКО
(прізвище та ініціали)

ЗМІСТ

РЕФЕРАТ	4
ВСТУП	6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ТА МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОМУ ПІДПРИЄМСТВІ	10
1.1. Економічна сутність біологічних активів як об'єкта обліку і контролю та їх біотрансформація	8
1.2. Класифікація біологічних активів та умови їх визнання при прийнятті до бухгалтерського обліку	13
1.3. Оцінка нормативно-правових документів з регулювання обліку і контролю біологічних активів на сільськогосподарському підприємстві	18
Висновки до першого розділу	20
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ТА НАПРЯМИ ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОМУ ПІДПРИЄМСТВІ	22
2.1. Фінансово-економічні характеристики підприємства	22
2.2. Характеристика організаційної роботи бухгалтерської служби та оцінка базових засад облікової політики підприємства	25
2.3. Сучасний стан обліку біологічних активів на сільськогосподарському підприємстві	27
2.4. Напрями удосконалення обліку біологічних активів на сільськогосподарському підприємстві	31
Висновки до другого розділу	38
РОЗДІЛ 3. КОНТРОЛЬ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ТА НАПРЯМИ ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОМУ ПІДПРИЄМСТВІ	41
3.1. Контроль біологічних активів на сільськогосподарському підприємстві	41
3.2. Напрями удосконалення контролю біологічних активів на сільськогосподарському підприємстві	46
Висновки до третього розділу	50
ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ	68
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	57
ДОДАТКИ	63

РЕФЕРАТ

Тема: «Облік і контроль біологічних активів та напрями їх удосконалення на сільськогосподарському підприємстві»

Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел, додатків. Робота викладена на 63 сторінках машинописного тексту та містить 4 таблиці, 13 рисунків, 1 формула, 51 літературних джерел та 2 додатки.

Метою кваліфікаційної роботи є розроблення теоретичних основ і практичних порад для підвищення ефективності бухгалтерського обліку та контролю біологічних активів у сільськогосподарських підприємствах.

Об'єктом дослідження є процес ведення обліку і здійснення контролю біологічних активів та напрями їх удосконалення на сільськогосподарському підприємстві.

Предметом дослідження є комплекс теоретичних, методичних і практичних аспектів обліку та контролю біологічних активів на підприємствах сільськогосподарської галузі.

Методи дослідження. Під час проведення дослідження було використано такі загальнонаукові методи: спостереження, історичний, системний підхід, економіко-статистичний, індуктивний та дедуктивний методи, систематизації та узагальнення результатів дослідження.

Вивчено економічну сутність біологічних активів як об'єкта обліку і контролю та їх біотрансформація. Визначено класифікацію біологічних активів та умови їх визнання при прийнятті до бухгалтерського обліку. Проаналізовано фінансово-економічні характеристики підприємства. Досліджено сучасний стан обліку біологічних активів на сільськогосподарському підприємстві. Розроблено напрями удосконалення обліку біологічних активів на сільськогосподарському підприємстві. Вивчено контроль біологічних активів на сільськогосподарському підприємстві. Запропоновано напрями удосконалення контролю біологічних активів на сільськогосподарському підприємстві.

Ключові слова

АУДИТ, БІОЛОГІЧНИЙ АКТИВ, БІОТРАНСФОРМАЦІЯ, ОБЛІК, КОНТРОЛЬ, СПРАВЕДЛИВА ВАРТІСТЬ.

ABSTRACT

Topic: "Accounting and control of biological assets and directions of their improvement at an agricultural enterprise"

The qualification work consists of an introduction, three sections, conclusions and proposals, a list of sources used, appendices. The work is presented on 63 pages of typewritten text and contains 4 tables, 13 figures, 1 formula, 51 literary sources and 2 appendices.

The purpose of the qualification work is to develop theoretical provisions and practical recommendations for improving accounting and control of biological assets at agricultural enterprises.

The object of the study is the process of keeping records and implementing control of biological assets and directions of their improvement at an agricultural enterprise.

The subject of the study is a set of theoretical, methodological and practical issues of accounting and control of biological assets at an agricultural enterprise.

Research methods. During the research, the following general scientific methods were used: observation, historical, systematic approach, economic and statistical, inductive and deductive methods, systematization and generalization of the research results.

The economic essence of biological assets as an object of accounting and control and their biotransformation was studied. The classification of biological assets and the conditions for their recognition when accepted for accounting were determined. The financial and economic characteristics of the enterprise were analyzed. The current state of accounting for biological assets at an agricultural enterprise was studied. Directions for improving accounting for biological assets at an agricultural enterprise were developed. Control of biological assets at an agricultural enterprise was studied. Directions for improving control of biological assets at an agricultural enterprise were proposed.

Keywords

AUDIT, BIOLOGICAL ASSET, BIOTRANSFORMATION,
ACCOUNTING, CONTROL, FAIR VALUE.

ВСТУП

Актуальність теми. Відповідно до продовольчої безпеки важлива роль забезпеченні населення продуктами харчування, а промисловість - сировиною належить сільському господарству. В умовах розвитку ринкових відносин особливого значення набувають питання інформаційного забезпечення сільськогосподарських підприємств. Бухгалтерський облік виступає у вигляді системи, яка формує необхідну інформацію для сільськогосподарських підприємств та зацікавлених користувачів фінансової звітності. Інтеграційні процеси зумовили появу у бухгалтерському обліку нової облікової категорії – «біологічні активи», у зв'язку з чим виникла потреба коригування української облікової практики відповідно до вимог міжнародних стандартів фінансової звітності. У сучасних умовах дотримання зазначених стандартів важливе не тільки для залучення інвестицій, стимулювання економічного зростання а й для, ефективної роботи ринкової економіки, справедливих відносин між контрагентами. Необхідність формування інформації про наявність та рух біологічних активів, оцінки їх за справедливою вартістю, виявлення механізмів адаптації українських сільськогосподарських підприємств шляхом удосконалення існуючої системи бухгалтерського обліку визначили актуальність та вибір теми дослідження, визначили мету та завдання кваліфікаційної роботи.

Питання змісту оцінки та ролі бухгалтерському обліку і контроль біологічних активів на сільськогосподарських підприємствах вивчали: Бондур Т.О., Брик М.М., Гаврик О.Ю., Головачко В.М., Голотюк Л.С., Грибовська Ю.М., Єрмолаєва М.В., Качмар О.В., Кравченко О.В., Кузьмович П.М., Мельник О.С., Овчарова Н.В., Пиріжок С.Є., Сук Л. К., Сук П. Л., та ін.

Високо оцінюючи науковий внесок названих учених, слід зазначити, що немає єдиної думки щодо місця біологічних активів у складі активів сільськогосподарських підприємств, їх оцінки з метою бухгалтерського обліку та контролю недостатньо розроблено класифікацію біологічних

активів. Недостатньо розробленою залишається інформаційна база для визначення справедливої вартості біологічних активів за відсутності активних ринків, відображення даних про біологічні активи та сільськогосподарську продукцію у бухгалтерській та фінансовій звітності аграрних підприємств. Вимагає вивчення проблема відображення у бухгалтерському обліку та звітності інформації про екологічну діяльність сільськогосподарських підприємств, у тому числі й з виробництва екологічно чистих біологічних активів та сільськогосподарської продукції. Ці обставини зумовили значущість наукової задачі розробки методичних підходів до бухгалтерського обліку і контролю біологічних активів та сільськогосподарської продукції.

Мета і завдання дослідження. Метою кваліфікаційної роботи є розроблення теоретичних основ і практичних порад для підвищення ефективності бухгалтерського обліку та контролю біологічних активів у сільськогосподарських підприємствах. Досягнення цієї мети пов'язане з вирішенням наступних завдань:

- вивчити економічну сутність біологічних активів як об'єкта обліку і контролю та їх біотрансформація;
- визначити класифікацію біологічних активів та умови їх визнання при прийнятті до бухгалтерського обліку;
- проаналізувати фінансово-економічні характеристики підприємства;
- дослідити сучасний стан обліку біологічних активів на сільськогосподарському підприємстві;
- розробити напрями удосконалення обліку біологічних активів на сільськогосподарському підприємстві;
- вивчити контроль біологічних активів на сільськогосподарському підприємстві;
- запропонувати напрями удосконалення контролю біологічних активів на сільськогосподарському підприємстві.

Об'єктом дослідження є процес ведення обліку і здійснення контролю біологічних активів та напрями їх удосконалення на сільськогосподарському підприємстві.

Предметом дослідження є комплекс теоретичних, методичних і практичних аспектів обліку та контролю біологічних активів на підприємствах сільськогосподарської галузі.

Методи дослідження. Під час проведення дослідження було використано такі загальнонаукові методи: спостереження, історичний, системний підхід, економіко-статистичний, індуктивний та дедуктивний методи, систематизації та узагальнення результатів дослідження.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних засад і створення організаційно-методичних та практичних рекомендацій для удосконалення системи бухгалтерського обліку і контролю біологічних активів на сільськогосподарському підприємстві. У процесі дослідження отримані наступні наукові результати, що є елементами наукового внеску, що виносяться на захист:

удосконалено:

- класифікація біологічних активів та умови їх визнання при прийнятті до бухгалтерського обліку, основною ознакою якої є етапи життєвого циклу біологічних активів: формування, користування, продаж результатів використання та вибуття;

- облік біологічних активів за рахунок придбання додаткової програми ERP-СИСТЕМА ВJET «ВИРОБНИЦТВО», яка на наш погляд більше адаптована до розкриття інформації про наявні біологічні активи на підприємстві та формування по них відповідних витрат.

набули подальшого розвитку:

- алгоритм обліку біологічних активів за справедливою вартості, що ґрунтується на використанні запропонованої нами класифікації, що передбачає виділення біологічних активів та господарських операцій, що мають організаційно-господарську самостійність та піддаються грошовій

оцінці у певні етапи їх життєвого циклу;

- проведення незалежного зовнішнього аудиту біологічних активів.

Апробація результатів роботи. Результати дослідження подавалися у формі наукових доповідей та обговорювалися на VIII Всеукраїнській науково-практичній Інтернет-конференції «Облік, аудит, оподаткування та звітність у системі забезпечення економічної стійкості підприємств» 9-10 травня 2024 р. м. Дніпро та II Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Обліково-фінансове, інформаційне та мовно-комунікаційне забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи» 30-31 жовтня 2024 р. м. Дніпро.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що розробки, висновки та рекомендації, що містяться в кваліфікаційній роботі, дозволяють підвищити якість обліково-аналітичної роботи в сільськогосподарських підприємствах та ступінь достовірності інформації, що надається зацікавленим користувачам, що сприятиме покращенню інвестиційного клімату та підвищить його ефективність в цілому.

Публікації. Оpubліковано одну статтю у фаховому журналі України категорії «Б» Агросвіт 2024. № 23. С. 133-138,

Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел, додатків. Робота викладена на 63 сторінках машинописного тексту та містить 4 таблиці, 13 рисунків, 1 формула, 51 літературних джерел та 2 додатки.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ТА МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОМУ ПІДПРИЄМСТВІ

1.1. Економічна сутність біологічних активів як об'єкта обліку і контролю та їх біотрансформація

В сучасних умовах існує думка вчених-економістів, що «збереження та відтворення видів біологічних активів є основою стійкості сільського господарства. У деяких дослідженнях зазначається, що «біологічні активи є об'єктами бухгалтерського обліку і контролю, оскільки процес визнання, оцінки та розкриття інформації про них має здійснюватися на основі даних бухгалтерського обліку, який є джерелом інформаційної бази для прийняття тактичних управлінських та стратегічних рішень відповідно до галузевої специфіки діяльності суб'єкта господарювання.

Дослідимо більш детально сутність та особливості обліку біологічних активів. Відповідно до Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство» сутність біологічних активів трактується як: «біологічний актив - це жива тварина або рослина» [30]. На нашу думку, це визначення не забезпечує достатньої деталізації досліджуваного поняття, тому розглянемо різні наукові підходи до цього питання.

У новій редакції НП(С)БО 30 «Біологічні активи» зазначається, що біологічні активи: «при первісному визнанні та на дату балансу оцінюються за справедливою вартістю, що зменшена на очікувані витрати на продаж, крім випадків, коли справедливу вартість визначити неможливо» [43].

Загородній А. Г. та Вознюк Г. Л. своєму фінансово-економічному словнику визначають, що біологічний актив – це : «тварина або рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати с.-г. продукцію та/або приносити в інший спосіб економічні вигоди» [14].

Трактуючи сутнісні аспекти біологічних активів Кравченко О.В. та

Дьякова В.В. зазначили, що: «біологічні активи є основними компонентами операційних активів сільськогосподарських підприємств та є важливими ресурсами для їх функціонування та розвитку» [22].

Видатні українські науковці в сфері бухгалтерського обліку в сільському господарстві Сук Леонід Кіндратович і Сук Петро Леонідович визнають біологічні активи, як: «явище життя, тобто живі тварини або рослини, які здатні до біологічної трансформації. Вони можуть забезпечувати процес виробництва нових неживих продуктів» [48].

Замула І. В. наголошує: «біологічні активи це біологічні складники екосистем, які мають фізичну корисність для підприємства» [15].

Український економіст Жук Валерій Миколайович в навчальному посібнику «Облік сільськогосподарської діяльності» ще в 2007 році зазначив, що біологічні активи – це «живі організми (тварини та рослини), які вирощуються підприємством, утримуються ним з метою отримання інших вигід або з метою отримання сільськогосподарської продукції» [13].

В журналі «Облік і фінанси АПК» Кузьмович П. М. запропонував наступне визначення біологічних активів: «сукупність біологічних ресурсів, що достовірно оцінені, які в процесі біологічних перетворень здатні давати сільськогосподарську продукцію, контрольовані та ідентифіковані підприємством та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в іншій спосіб економічні вигоди» [25].

Сільськогосподарська діяльність в параграфі 5 МСФО № 41 визначає як: «управління економічною одиницею біотрансформацією біологічних активів з метою реалізації, отримання сільськогосподарської продукції або виробництва додаткових біологічних активів» [30].

Для української облікової практики дуже важливо наблизити правила бухгалтерського обліку до МСФЗ. У сільському господарстві це неможливо без поняття «біологічні активи». При визначенні біологічного активу дослідники як відмінні риси звертають увагу на те, що біологічні активи:

- схильні до біологічного перетворення;

- здатні надавати додаткові біологічні активи;
- здатні давати сільськогосподарську продукцію;
- приносять економічну вигоду;
- можуть бути використані в процесі діяльності сільськогосподарського підприємства;
- створені в результаті подій, що пройшли;
- виготовлені на сільськогосподарському підприємстві або придбані із сторони;
- можуть бути короткостроковими та довгостроковими;
- контролюються та достовірно оцінюються сільськогосподарським підприємством.

Однак не всі вищенаведені відмінні риси слід включати у визначення терміна «біологічний актив», оскільки ці визначення переважно відображають лише специфіку біологічних активів і не повністю розкривають їхню сутність. З точки зору бухгалтерського обліку та контролю біологічні активи слід розглядати як об'єкти господарської діяльності й обліку, що мають організаційно-господарську самостійність.

У зв'язку з цим ми пропонуємо таке визначення: біологічні активи - це «активні предмети господарської роботи які виготовляються із сільськогосподарської продукції, що дозволяють дістати фінансову вигоду внаслідок керованої біотрансформації в процесі багаторазового їх застосування у відтворювальному процесі».

У науковій літературі більшість визначень біотрансформації зводяться до того, що цей процес складається з чотирьох етапів: зростання, дегенерації, виробництва та відтворення. На нашу думку, цей підхід не зовсім коректний, оскільки біологічний актив не може пройти всі чотири етапи. Якщо біологічний актив перебуває в стадії зростання, процес дегенерації неможливий, оскільки це явища, що взаємовиключають одне одного. Біологічний актив може відтворюватись, а потім знову виробляти сільськогосподарську продукцію (рис. 1.1).

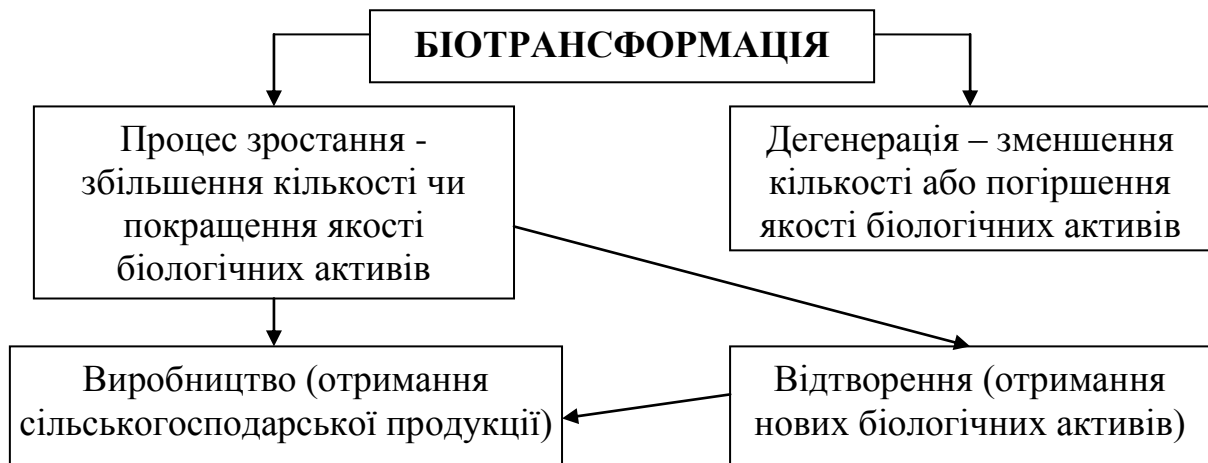


Рис. 1.1. Процес біотрансформації

Для розкриття змісту поняття «біотрансформація» необхідно виходити з того, що біотрансформація має на увазі під собою процес біологічних змін. Біологічні зміни як головна відмінна особливість живих організмів вимагають розгляду як природно біологічних, а й управлінських аспектів, оскільки биотрансформація є комплексом регульованих людиною чинників. При доборі необхідних заходів технологічного та організаційного впливу, створенні найбільш сприятливих умов існування організму в більшості випадків можна досягти позитивного результату. На основі цього можна зробити висновок, що «біотрансформація – це процес біологічних перетворень сільськогосподарських тварин та рослин, на який може впливати людина шляхом створення стабільних сприятливих умов з метою отримання найбільшого економічного ефекту через підвищення врожайності».

1.2. Класифікація біологічних активів та умови їх визнання при прийнятті до бухгалтерського обліку

Для структурування за функціональними ознаками та роллю у виробничому циклі біологічні активи класифікуються залежно від їхньої участі в господарському процесі. Така класифікація дає змогу ефективніше управляти активами, оцінювати їхню вартість та вплив на фінансові результати підприємства. Категорії класифікації біологічних активів за

участю в господарському процесі представлені на рисунку 1.2.

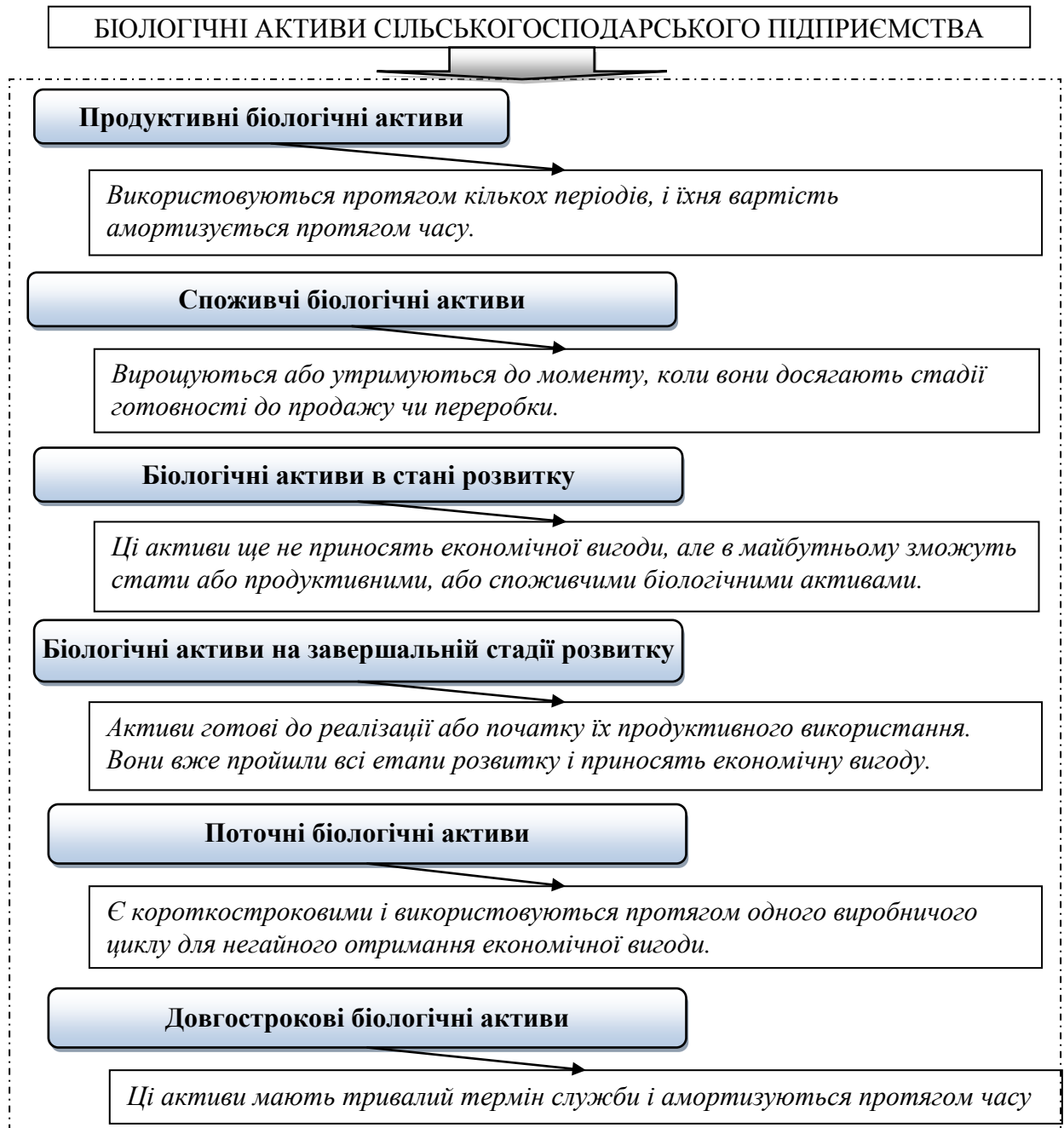


Рис. 1.2. Категорії класифікації біологічних активів за участю у господарському процесі

Аналізуючи рисунок 1.2 підкреслимо, те що у зв'язку з виду біологічного активу організація здатна встановити найрезультативніші стратегії його застосування, утримання чи реалізації. Порекомендована систематизація дає можливість найбільш чітко оцінювати ціну активів у бухгалтерському обліку, а також аргументовано відобразити їх в фінансовій

звітності. Крім того, саме вона дає можливість усвідомити, які актив доставляють короточасну вигоду, а які вважаються довгостроковими вкладеннями. Розподіл біологічних активів у групи може допомогти підприємству скласти план їх застосування в перспективі, проводити оцінку необхідності в ресурсах і прогнозувати прибутки.

У бухгалтерському обліку кількісна інформація про кожну групу біологічних активів для її розкриття у бухгалтерській (фінансовій) звітності сільськогосподарського підприємства потребує відображення цих активів, а також сільськогосподарської продукції за ідентифікованими їх однорідними група та видами. Звідси виникає необхідність науково обґрунтованої класифікації біологічних активів та сільськогосподарської продукції в обліку та контролі в системі управління сільськогосподарським підприємством (рис. 1.3).



Рис. 1.3. Класифікація біологічних активів

З метою абсолютної фінансової характеристики біологічних активів слід вивчення їх класифікацію відповідно до нормативно-правової точки зору. Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку біологічних активів враховано подальшу класифікацію біологічних активів (рис. 1.4), в основу якої покладено два ключові показники: сфера сільськогосподарського виробництва і період необхідного використання.

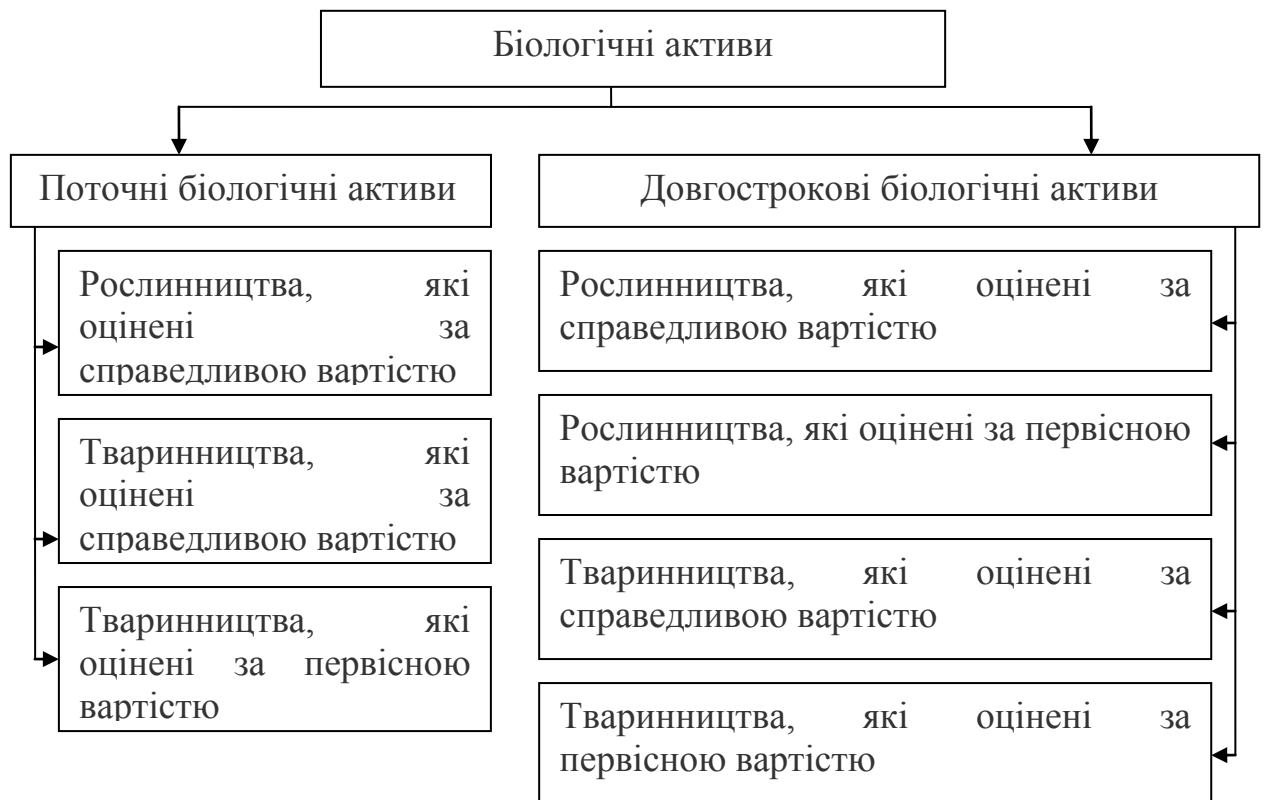


Рис. 1.4. Класифікація біологічних активів відповідно до методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку

Такого роду аспект доречний, відштовхуючись від цього, що методика виготовлення продукту рослинництва і тваринництва, а також біологічні активи беруть участь у їх абсолютно різні. Єдині класифікаційні риси, за якими згруповуються біологічний актив. Згідно з етапом важливості біологічних активів в господарському витку сільськогосподарських підприємств акцентують: довгострокові біологічний актив, поточні біологічний актив,

У момент початкового визнання та станом на кожну наступну звітну

дату біологічний актив за вирахуванням витрат на продаж повинен оцінюватися за справедливою вартістю за винятком випадку, коли справедливу вартість не можна надійно оцінити. Справедлива вартість біологічного активу визначається виходячи з його розташування та стану на даний момент часу, так, справедливою вартістю великої рогатої худоби на фермі є його ціна на відповідному ринку за вирахуванням транспортних та інших витрат за доставці цієї худоби на даний ринок.

Біологічні активи можуть бути визнані у бухгалтерський облік на сільськогосподарському підприємстві при обов'язковому виконанні наступних умов:

а) організація контролює актив (має право власності на актив) внаслідок минулих подій, що підтверджується відповідними правостановлюючими документами;

б) існує висока ймовірність отримання організацією майбутніх економічних вигод, пов'язаних з цим активом (у вигляді сільськогосподарської продукції, приплоду, виручки від продажу та інших надходжень);

в) сільськогосподарське підприємство управляє активом та результатами його змін у процесі сільськогосподарської діяльності;

г) справедливу вартість чи фактичну собівартість активу можна оцінити з достатнім ступенем надійності та достовірності;

д) є впевненість відстеження, вимірювання та відображення кількісних та якісних змін активу.

Справедлива вартість біологічних активів визначається виходячи з ринкової ціни на ринку. Якщо організація має доступ до кількох активних ринків, вона засновує свої розрахунки на цінах, що найбільше підходить з них, який організація вибирає самостійно. Рекомендується для визначення справедливої вартості біологічних активів групувати їх за основними характеристиками, що використовується як основа ціноутворення на вибраному ринку.

Біологічні активи, знижені в ціні в період початкового визнання достовірної вартості за мінусом витрат на реалізацію, надалі оцінюються лише за справедливою вартістю за вирахуванням витрат на продаж аж до моменту їх вибуття. Різниця між попередню оцінку біологічного активу та справедливою вартістю біологічного активу за вирахуванням витрат на продаж на звітну дату є зміною справедливої вартості, що відноситься до збільшення (зменшення) доходів організації в кореспонденції з урахуванням обліку відповідного біологічного активу.

Спосіб обліку на сільськогосподарському підприємстві може застосовуватися лише щодо всієї категорії біологічних активів Встановлення достовірної ціни біологічних активів в аграрній компанії з метою бухгалтерського обліку і контролювання за правилами МСФЗ 41 необхідно проводити на кожну звітну дату.

1.3. Оцінка нормативно-правових документів з регулювання обліку і контролю біологічних активів на сільськогосподарському підприємстві

Діяльність у сільськогосподарському секторі різних організаційно-правових форм господарської діяльності запитує нових підходів до ведення бухгалтерського обліку, який повинен включати особливості біоперетворень в аграрному господарстві Для того, щоб вірно і доцільно здійснити облік слід мати: методичні рекомендації і галузеві стандарти з обліку біологічних активів визначення фінансових результатів та витрат і доходів; досконалу законодавчо-нормативну базу; професійних бухгалтерів, які б досконало знали особливості діяльності сільськогосподарських підприємств та формування в них облікової політики; галузеву фінансову, статистичну та управлінську звітності;

У рамках реформування системи бухгалтерського обліку України відповідно до МСФЗ важливе значення має відбиток на рахунках бухгалтерського обліку біологічних активів відповідно до українських

нормативно-правових актів та можливості застосування МСФЗ 41 «Сільське господарство». Активи компаній сільського господарства, їхня готова продукція, методи обчислення собівартості такої продукції та розподіл витрат вимагають спеціальних правил обліку, багато в чому відмінних від інших галузей виробництва. І тут МСФЗ, загальною ідеєю якої є універсальність облікових правил для підприємств різних сфер діяльності, пропонує спеціальний стандарт МСФЗ 41 «Сільське господарство» [30].

В умовах глибокої зміни економічних умов для організацій, що займаються сільськогосподарською діяльністю, особливу актуальність набувають питання нормативно-правового регулювання обліку і контролю біологічних активів на сільськогосподарському підприємстві, що відображає особливості організації бухгалтерського обліку біологічних активів, одержуваних від них сільськогосподарської продукції момент її збирання, деяких видів урядових субсидій.

Українська законодавча база з регулювання та формування інформації про біологічні активи для обліку і контролю представлена НП(С)БО 30 «Біологічні активи» який набрав чинності з 1 січня 2007 р. Даний документ визначає:

- інформацію про біологічні активи у фінансовій звітності;
- одержання в процесі біологічних перетворень додаткових біологічних активів й сільськогосподарської продукції;
- основу формування в обліку інформації про біологічні активи [43].

Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» встановлює законодавчі основи організації, регулювання, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні [39].

«Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» призначена для формування інформації про перелік рахунків призначених для обліку біологічних активів на сільськогосподарських підприємств [16].

«Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів» в яких відображається основні засади формування інформації про біологічні активи для бухгалтерського обліку [29].

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» встановлює методичні основи формування в бухгалтерському обліку даних про запаси та виявлення її в фінансовій звітності [40].

У загальному потрібно визначити, що часто нормативно-правові документи можуть протиріччати інтересам сільськогосподарським підприємствам. Але в комбінації разом із адміністративними запитами вони також вважаються значним важелем формування інформативної бази прийняття висновків і здатний супроводжуватися виникненням новітніх облікових закликів у проблемах розвитку бухгалтерської інформації.

Висновки до першого розділу

1. Біологічні активи повинні розглядатися разом з позиції бухгалтерського обліку і контролю як предмети господарської роботи і предмети обліку та контролю, що мають організаційно-господарську незалежність.

2. Біологічні активи - це «активні предмети господарської роботи які виготовляються із сільськогосподарської продукції, що дозволяють дістати фінансову вигоду внаслідок керованої біотрансформації в процесі багаторазового їх застосування у відтворювальному процесі».

3. Потрібно зазначити, що в залежності від виду біологічного активу, підприємство здатне обрати найоптимальніші стратегії його використання, збереження або реалізації. Запропонована класифікація дає змогу більш точно визначати вартість активів у бухгалтерському обліку та обґрунтовано відображати їх у фінансовій звітності. Вона також дає змогу визначити, які активи забезпечують короткостроковий прибуток, а які

служать довгостроковими інвестиціями. Класифікація біологічних активів за категоріями дозволяє підприємству ефективно планувати їхнє подальше використання, оцінювати потребу в ресурсах та прогнозувати можливі прибутки.

4. Українська законодавча база з регулювання та формування інформації про біологічні активи для обліку і контролю представлена НП(С)БО 30 «Біологічні активи». Даний документ визначає: інформацію про біологічні активи у фінансовій звітності; одержання в процесі біологічних перетворень сільськогосподарської продукції й додаткових біологічних активів основу формування в обліку інформації про біологічні активи.

5. Часто нормативно-правові документи можуть протиріччати інтересам сільськогосподарським підприємствам. Але в комбінації разом із адміністративними запитами вони також вважаються значним важелем формування інформативної бази прийняття висновків і здатний супроводжуватися виникненням новітніх облікових закликів у проблемах розвитку бухгалтерської інформації.

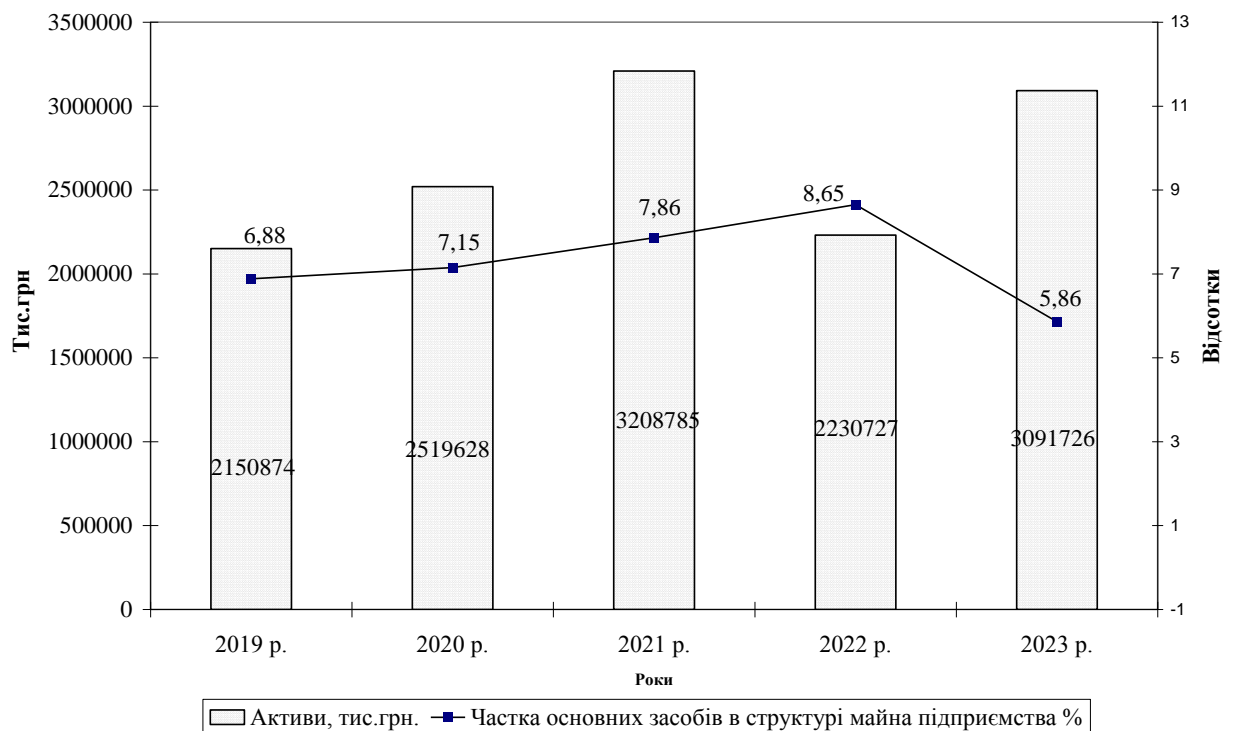
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ТА НАПРЯМИ ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОМУ ПІДПРИЄМСТВІ

2.1. Фінансово-економічна характеристики підприємства

Товариство з обмеженою відповідальністю «Спектр-Агро» (далі ТОВ «Спектр-Агро») зареєстровано 11.11.2009 (ЄДРПОУ 36348550). Розмір статутного капіталу юридичної особи складає 99334893,20 грн. Головний офіс ТОВ «Спектр-Агро» знаходиться за адресою: 08702, Київська обл., місто Обухів, вулиця Промислова, будинок, 20. Дніпропетровське представництво розташоване за адресою 51200, Дніпропетровська обл., м. Новомосковськ, вул. Гетьманська, 40а. Засновником ТОВ «Спектр-Агро» є міжнародна компанія Оскар Агро Лімітед з Сполученого Королівства Велика Британія. Основний вид діяльності товариства є 46.75 «Оптова торгівля хімічними продуктами», до інших видів діяльності входить аж 27 видів від 01.11 «Вирощування зернових культур (крім рису), бобових культур і насіння олійних культур» до 73.20 «Дослідження кон'юнктури ринку та виявлення громадської думки».

Для здійснення всіх видів діяльності ТОВ «Спектр-Агро» потрібні основні засоби, структура у вартісному вираженні яких за досліджуваний період наведена на рисунку 2.1. За останні п'ять років вартість основних засобів зросла на 940852 тис. грн. з 2150874 тис. грн. в 2019 році до 3091726 тис. грн., що у відсотковому відношенні збільшилося на 43,74 %. З додатку видно, що частка основних засобів в структурі майна ТОВ «Спектр-Агро» знизилася на 1,02 відсоткових пункти, хоча з 3019 р. по 2022 р. спостерігалось поступове збільшення питомої ваги основних засобів в структурі майна підприємства і досягла до 8,65 %. Таке зниження питомої ваги основних засобів в 2023 р. до 5,89 % пояснюється продажем деяких основних засобів та збільшенням вартості оборотних активів в структурі

майна ТОВ «Спектр-Агро».



2.1. Частка основних засобів в структурі майна підприємства

Загальна оцінка фінансових результатів (рис. 2.2) свідчить про збільшення чистий дохід від реалізації продукції більше ніж в два рази, за рахунок збільшення реалізованої продукції та підвищенні цін на неї.

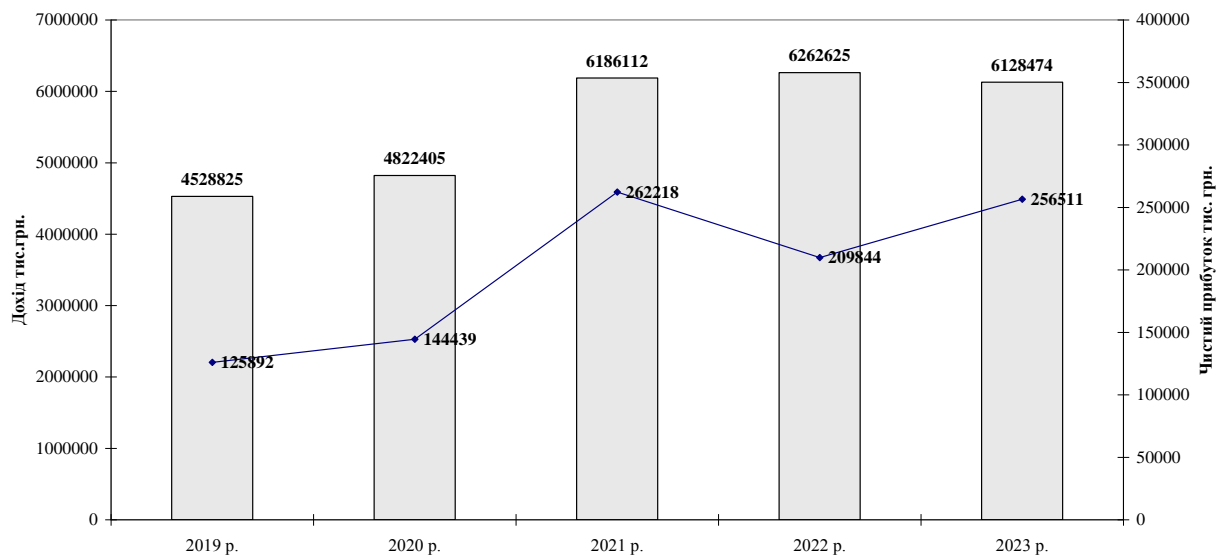


Рис. 2.2. Динаміка зміни доходу та чистого прибутку в ТОВ «Спектр-Агро» за 2019-2023 рр.

З рисунку 2.2 видно, що чистий дохід з 2019 по 2021 рр. мав тенденцію до зростання, а вже в 2022 р. він зменшився на 52374 тис. грн. а в 2023 р. віз збільшився на 46667 тис. грн. Дохід від реалізації продукції за останні 5 років виріс з 4528825 тис. грн. в 2019 р. до 6128474 тис. грн. в 2023 р., тобто на 1599649 тис. грн., що у відсотковому співвідношенні становить 135,32 %.

Оцінка ліквідності, платоспроможності та оборотності оборотних активів ТОВ «Спектр-Агро» наведена на рисунку 2.3.

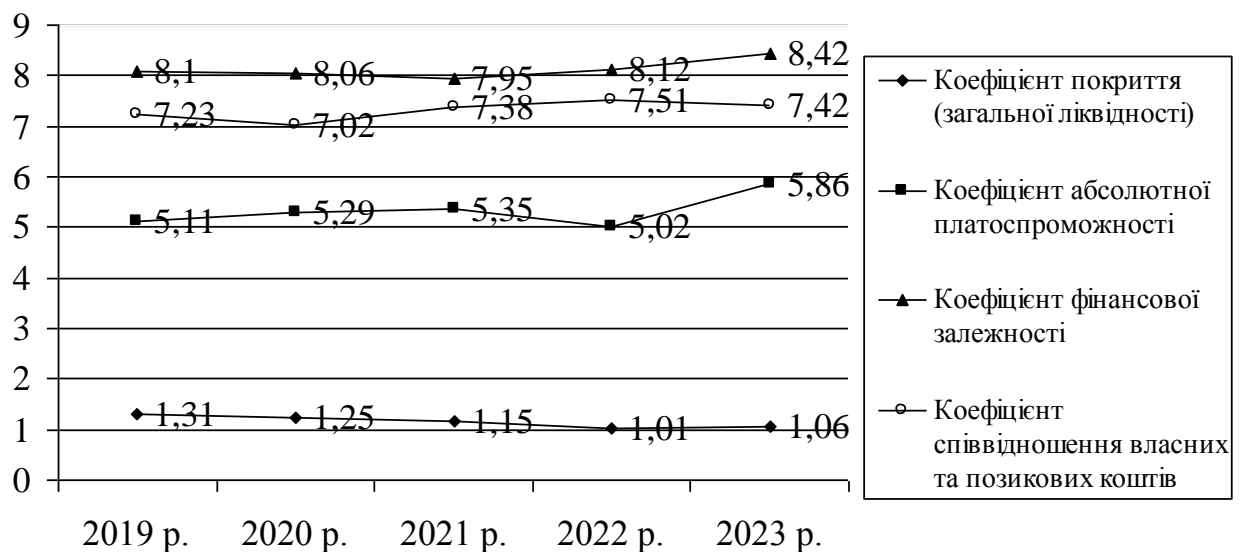


Рис. 2.3. Динаміка ліквідності, платоспроможності та оборотності оборотних активів ТОВ «Спектр-Агро» за 2019-2023 рр.

Коефіцієнт покриття (загальної ліквідності) ТОВ «Спектр-Агро» нижчий за нормативне значення (2) в 2022-2023 рр. цей показник менший майже в двічі та за досліджуваний період він не значно зменшився на 0,25 відсоткових пункти з 1,31 в 2019 р. до 1,06 в 2023 р., що свідчить про значно більше значення поточних зобов'язань ніж оборотних активів.

Нормативне значення коефіцієнту абсолютної платоспроможності знаходиться на рівні значення 2 в ТОВ «Спектр-Агро» даний показник перевищує нормативне більше ніж в два з половиною разів а в 2023 майже в три рази. За досліджуваний період коефіцієнту абсолютної плат виріс з 5,11 в 2019 р. до 5,86 в 2023 р., що у відсотковому співвідношенні становить 0,75

відсоткових пункти. З впевненістю можна відзначити що в ТОВ «Спектр-Агро» може в короткі терміни погасити свої короткотермінові зобов'язання.

Коефіцієнт фінансової залежності в ТОВ «Спектр-Агро» за 2019-2022 рр. знаходиться на рівні значення 8 (+, - 0,1). Найвище значення коефіцієнта фінансової залежності спостерігається в 2023 р. і становить 8,42. В середньому коефіцієнт фінансової залежності збільшився за досліджуваний період на 0,32 відсоткових пункти. Даний показник також більший за нормативне значення, яке знаходиться в межах 1,65-2,5.

Коефіцієнт співвідношення власних та позикових коштів в ТОВ «Спектр-Агро» має значення більше одиниці і за 2019-2023 рр. не опускався нижче показника 7,02. Коефіцієнт співвідношення власних та позикових коштів виріс з 7,23 в 2019 р. до 7,42 в 2023 р., що призвело до його зростання на 0,19 відсоткових пункти. Опираючись на дані показники, потрібно відзначити, що в ТОВ «Спектр-Агро» більша кількість власних коштів ніж позикових.

2.2. Характеристика організаційної роботи бухгалтерської служби та оцінка базових засад облікової політики підприємства

Облікову діяльність в Дніпропетровському представництві ТОВ «Спектр-Агро» здійснює бухгалтерська служба (бухгалтерія) на чолі з головним бухгалтером. Обов'язки, які покладено на співробітників бухгалтерії викладено в посадових інструкціях. За формулою 2.1. можна проаналізувати раціональну кількість працівників облікового апарату відповідно до нормативів:

$$Ч = \frac{T_3}{\Phi} \times K \times K_{\text{кпз}} \quad (2.1)$$

де T_3 - показник загальної трудомісткості облікових робіт за рік, людино-годин;

K - поправочний коефіцієнт залежно від рівня автоматизації облікових

робіт.

Отже застосувавши формулу 2.1 визначимо оптимальну чисельність працівників для Дніпропетровського представництва ТОВ «Спектр-Агро»:

$$Ч = \frac{8770}{2080} \times 1,11 \times 1,11 = 5,11 \approx 5 \text{ чоловік}$$

Фактична та нормативна чисельність працівників облікового апарату співпадає, тому можемо стверджувати, що наявна чисельність працівників бухгалтерії Дніпропетровського представництва ТОВ «Спектр-Агро» є оптимальною.

В обов'язки бухгалтера з обліку біологічних активів входить:

- проведення оцінки біологічних активів;
- забезпечення контролю за збереженням біологічних активів;
- коректне документальне оформлення операцій з біологічними активами;
- відображення в обліку їх надходження, переміщення, вибуття;
- відображення відхилень планової собівартості біологічних активів від фактичної;
- проведення інвентаризації біологічних активів.

Оскільки засновником ТОВ «Спектр-Агро» є міжнародна компанія Оскар Агро Лімітед то облік в Дніпропетровському представництві ТОВ «Спектр-Агро» організовано за допомогою комп'ютерної програми VJet ERP. Дана програма адаптована під вимоги українського бізнесу та розроблена на основі міжнародної платформи тому повністю відповідає міжнародним стандартам управління бізнесом. Програма є хмарною, з відповідним рівнем аутентифікації та захисту даних. Програми VJet ERP передбачає два блоки:

1. Бухгалтерський та податковий облік в якому передбачені меню:
 - План рахунків;
 - Клієнти та постачальники;
 - Первинні документи (видаткові, акти, рахунки тощо);
 - Мультивалютність;

- Каса і банк;
- Облік виробництва;
- Облік доходів та витрат;
- Працівники та облік заробітної плати;
- Склади та управління запасами;
- Податки;
- Бухгалтерські звіти.

2 Управлінський та фінансовий облік в якому передбачені меню:

- Організаційна структура;
- Аналітичні дашборди;
- Внутрішній ВІ для побудови звітів.

Також ТОВ «Спектр-Агро» використовує програмний комплекс «М.Е.Дос», який допомагає у роботі з документами різних типів (звітами, податковими накладними, договорами). Працюючи в цій програмі, бухгалтер підприємства створює звіти, податкові накладні, створює реєстр виданих і отриманих податкових накладних, перевіряє та роздруковує документи.

В ТОВ «Спектр-Агро» весь документообіг регулює графік робочого процесу. Робота над її складанням організовує головний бухгалтер (він також контролює виконання виконавцями графіку, а його вимоги є обов'язковими для всіх підрозділів та служб підприємства). Вона розроблена як схема створення, перевірки та обробки документів, що виконуються кожною одиницею підприємства. У цій економіці немає графіку робочого процесу, що, у свою чергу, не дозволяє підприємству повністю працювати.

2.3. Сучасний стан обліку біологічних активів на сільськогосподарському підприємстві

Облік біологічних активів в ТОВ «Спектр-Агро» проводиться за допомогою програми VJet ERP, яка адаптована до вимог ведення бухгалтерського обліку в Україні. В програмі VJet ERP облік біологічних

активів проводиться в блоці «Бухгалтерський та податковий облік» меню «Облік виробництва».

Для первинного обліку поточних біологічних активів в ТОВ «Спектр-Агро» призначені наступні документи:

- «Акт на оприбуткування поточних біологічних активів рослинництва, оцінених за справедливою вартістю»;
- «Акт на списання поточних біологічних активів рослинництва, оцінених за справедливою вартістю (на початок збирання врожаю)»;
- «Відомість руху зерна та іншої продукції»;
- «Книга (картка) складського обліку»;
- «Табель обліку робочого часу»;
- «Обліковий лист тракториста-машиніста».

Для оприбуткування поточних біологічних активів рослинництва складають «Акт на оприбуткування поточних біологічних активів рослинництва, оцінених за справедливою вартістю». Справедлива вартість визначається комісією з оцінки окремо для кожної рослини або для однорідних груп, що складаються з конкретних культур чи підвидів сільськогосподарських рослин на певній площі або полі. Вони враховуються як поточні біологічні активи рослинництва, оцінені за їхньою справедливою вартістю.

З метою списання нинішніх біологічних активів рослинництва в період збирання врожаю призначений «Акт на списання поточних біологічних активів рослинництва, оцінених за справедливою вартістю (на початок збирання врожаю)». У зазначеному акті заповнюються відповідні поля, а саме: порядковий номер, площа поля в гектарах, назва об'єкту обліку нинішніх біологічних активів, об'єктивна ціна нинішнього біологічного активу рослинництва.

Під час збирання врожаю в ТОВ «Спектр-Агро» заповнюється «Відомість руху зерна та іншої продукції», яка складається з двох частин (рис. 2.4.).

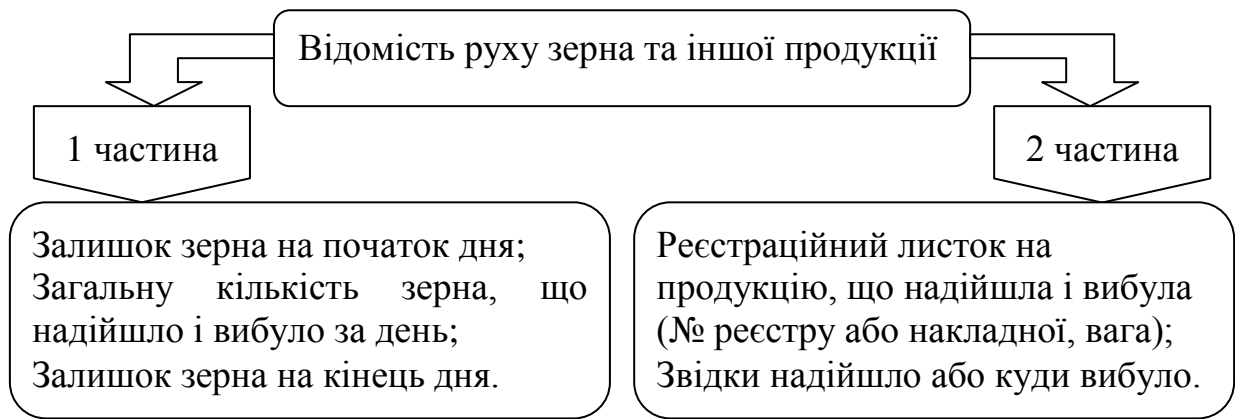


Рис. 2.4. Склад документу «Відомості руху зерна та іншої продукції»

Для кожного сорту, культури на яких облічують одержане, відправлене або видане зерно в кілограмах складається «Книга (картка) складського обліку» на підставі «Відомості руху зерна та іншої продукції».

Для відображення заробітної плати яка була витрачена на вирощування поточних біологічних активів в ТОВ «Спектр-Агро» призначено «Табель обліку використання робочого часу» та «Облікові листи тракториста-машиніста».

«Табель обліку використання робочого часу» складається протягом місяця окремо за виробничими підрозділами в одному примірнику.

Для обліку робіт тракториста-машиніста застосовується «Обліковий лист тракториста-машиніста». У ньому відображаються склад агрегату і агротехнічні умови їх виконання, виконані роботи під ту чи іншу культуру.

Інформація з «Акт на оприбуткування поточних біологічних активів рослинництва, оцінених за справедливою вартістю», «Акт на списання поточних біологічних активів рослинництва, оцінених за справедливою вартістю (на початок збирання врожаю)», «Відомість руху зерна та іншої продукції», «Книга (картка) складського обліку» переноситися в розділ «Облік виробництва» меню «Рослини організації» де створюється відповідна культура та вноситься необхідна інформація.

Витрати по заробітній платі відображаються в розділі «Працівники та облік заробітної плати» на основі таких первинних документів, як «Табель

обліку робочого часу» і «Обліковий лист тракториста-машиніста». Основним недоліком в програмі VJet ERP при обліку біологічних активів є внесення в ручну суми витрат по заробітній платі працівників які зайняті у вирощуванні відповідних активів, оскільки ці витрати потрібно розподілити відповідно площі поля яка зайнята під відповідним біологічним активом.

При визнанні поточних біологічних активів рослинництва, на підставі проведеного дослідження в ТОВ «Спектр-Агро» існує певний алгоритмом визнання поточних біологічних активів рослинництва, який наведено на рисунку 2.5.



Рис. 2.5. Алгоритм визнання поточних біологічних активів рослинництва в ТОВ «Спектр-Агро»

Для визначення справедливої вартості біологічних активів на дату балансу ТОВ «Спектр-Агро» необхідно використовувати ціни активного ринку для цієї продукції або подібних товарів, якщо відсутня інформація про ринкові ціни на конкретні види біологічних активів. В даний час активний

ринок біологічних активів ще не організований, а тому проблематичними залишаються завдання встановлення достовірної вартості біологічних активів, реальної вартості неповного виробництва, в тому числі посівів сільськогосподарських культур.

Вартість посівів в обліку до моменту їх оцінки за справедливою вартістю тобто, моменту їх проростання, складаються із витрат на вирощування і відображуються на рахунку 23 «Виробництво», а в момент «переоцінки» їх необхідно обліковувати на рахунку 211 «Поточні біологічні активи рослинництва за справедливою вартістю».

Інформація з первинних документів про біологічні активи акумулюється на субрахунку 211 «Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю».

В дебеті рахунку субрахунку 211 «Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю» записується збільшення суми поточних біологічних активів (оприбуткування технічних, зернових та інших культур); в кредиті – зменшення суми поточних біологічних активів за рахунок продажу, передачі на переробку тощо.

Аналітичний облік сучасних біологічних активів в ТОВ «Спектр-Агро» проводиться відповідно до культур поточних біологічних активів рослинництва. Синтетичний облік біологічних активів в програмі VJet ERP ведеться в Оборотно-сальдовій відомості по рахунку 211 «Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю». Схематично облік поточних біологічних активів рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю в програмі VJet ERP наведено у додатку А.

2.4. Напрями удосконалення обліку біологічних активів на сільськогосподарському підприємстві

Систематизація та чіткий розподіл ознак необхідні для максимального використання існуючого робочого плану рахунків та чіткого розподілу

біологічних активів за етапами формування, застосування і реалізація підсумків біотрансформації або самих біологічних активів. Це слід проводити з метою прийняття адміністративних висновків у будь-який період виробничо-господарської роботи аграрного підприємства та встановлення економічних характеристик відповідно до стадій розвитку та застосування біологічних активів. Метою та основним призначенням біологічних активів у сільськогосподарському виробництві є отримання нової продукції внаслідок біотрансформації.

Підсумки аграрного виготовлення повністю залежать від рівня застосування та здійснення біотрансформації. У цьому взаємозв'язку, слід звернути особливу увагу на роздільний розвиток, застосування та придбання підсумків у ході аграрного виготовлення. На підставі вищевикладеного слід відзначити відповідну межі життєвого циклу біологічних активів в процесі біотрансформації проаналізувати їх разом з позиції предметів бухгалтерського обліку:

- 1) формування біологічних активів;
- 2) використання біологічних активів та отримання сільськогосподарської продукції,
- 3) продаж результатів використання та вибуття біологічних активів.

Розроблена класифікація біологічних активів за етапами життєвого циклу відображена у таблиці 3.1. З таблиці видно, що класифікація має чітко виділені етапи господарського використання біологічних активів, класифікаційні ознаки за господарським призначенням та класифікаційні групи як об'єкти бухгалтерського обліку.

Такий розподіл біологічних активів забезпечує оформлення їх руху та господарського використання записами бухгалтерських операцій, відображення бухгалтерськими проводками, що здійснюються кінцевому рахунку призводить до систематизації бухгалтерських записів на різних стадіях виробничого циклу та визначає високу практичну значимість запропонованої класифікації.

Пропонована класифікація біологічних активів за етапами життєвого циклу як об'єктів бухгалтерського обліку

Етапи життєвого циклу	Класифікаційні ознаки	Класифікаційні групи	Бухгалтерські операції за ознакою (класифікаційні підгрупи як об'єкти бухгалтерського обліку)
1. Формування	Економічний зміст	Основні	- придбання за плату; - надходження як вклади до статутного капіталу; - отримання за договором лізингу; - безоплатне надходження та ін.
		Оборотні	
2. Використання (с.-г. виробництво)	Готовність до використання	Зрілі	- переведення до складу основних засобів; - переведення оборотних засобів до складу запасів.
		Незрілі	- відображення витрат по формуванню біологічних активів.
	Призначення	Виробляючі (плодоносні)	- відокремлення продукції від плодоносних біологічного активу.
		Споживані	- припинення життєдіяльності біологічного активу.
	Галузі використання	Рослинництва	- відображення витрат на утримання та отримання біологічного активу за галузями та видами; - оприбуткування с.-г. продукції за справедливою вартістю за галузями та видами продукції.
		Загального призначення	
Термін використання	Довгострокові	- переоцінка довгострокових біологічних активів; - амортизація довгострокових біологічних активів.	
		Короткострокові	- списання біологічних активів на витрати за галузями виробництва та видами продукції за справедливою вартістю.
3. Продаж результатів використання та вибуття біологічних активів	Напрямок використання	Біологічні активи для використання в підприємстві	- формування запасів оборотних коштів; - переоцінка біологічних активів за справедливою вартістю; - оприбуткування готової продукції.
		Біологічні активи для продажу	- продаж на сторону; - продаж усередині господарства; - формування фінансового результату.
		Вибулі біологічні активи	- списання в основне виробництво; - вибуття внаслідок стихійних лих; - передача як вклад у статутний капітал інших організацій та ін.

Сформовано алгоритм обліку біологічних активів згідно з достовірною ціною, що базується на застосуванні запропонованої нами систематизації, яка передбачає акцентування біологічних активів і господарських процесів, що мають організаційно-господарську незалежність і піддаються валютній оцінці в конкретні рубезі їх актуального циклу: розвиток, застосування,

реалізації та ліквідації.

Розроблений та передбачуваний алгоритм обліку біологічних активів за справедливою вартістю включає наступні організаційно-економічні заходи, подані на рисунку 2.6.



Рис. 2.6. Алгоритм обліку біологічних активів за справедливою вартістю

4.1. Встановлення біологічних активів як предмета бухгалтерського обліку відповідно до їх систематизації. Цей період передбачає акцентування

біологічних активів і господарських процесів, що мають організаційно-господарську незалежність і піддаються валютній оцінці в конкретні етапи їх життєвого циклу: розвиток, застосування, реалізації та ліквідації, що сприяє встановленню реального грошового еквівалента достовірної вартості результатів використання біологічних активів через конкретний проміжок та до конкретної звітної дати.

4.2. Деталізація біологічних активів згідно з типами, культурами, породами та іншими характерними показниками. Різноманітність причин і результатів виробництва аграрної продукції, пов'язані з відмінними рисами і особливістю самої сфери, закликають відділення в окремі категорії біологічних активів та його результатів біотрансформації за їх природно-біологічними особливостями та за господарсько-економічною корисністю.

4.3. Вивчення активного ринку та збирання інформації про ціни, збирання техніко-економічної інформації. Для товарних видів сільськогосподарської продукції вважатимуться, що активний ринок сформовано. Тут необхідно вивчити кілька каналів реалізації та орієнтуватися на сформовані ринки збуту, оскільки ціни істотно відрізняються залежно від покупців, регіонів реалізації, від переробників тощо. Для нетоварних видів продукції необхідно використовувати техніко-економічні показники, які впливають якість продукції чи зміст окремих елементів мають цінову, грошову оцінку над ринком.

4.4. Вибір методик оцінки біологічних активів. Цей етап є найвідповідальнішим. Від методики оцінки в основному залежатимуть ціни та фінансові результати господарської діяльності суб'єктів аграрного ринку з усіма наслідками.

4.5. Розрахунок вирахованих витрат. Відповідно до МСФЗ 41 «Сільське господарство» при визначенні справедливої вартості з ціни повинні відніматися витрати, пов'язані з транспортуванням, зберіганням та іншими збутовими витратами.

4.6. Обчислення достовірної ціни біологічних активів відповідно до

встановленої методології. На даній стадії визначається об'єктивна вартість біологічних активів з метою складання звітності та прийняття адміністративних висновків відповідно до збільшення продуктивності аграрного виробництва.

4.7. Відображення в бухгалтерському обліку біологічних активів згідно з достовірною ціною дає можливість набувати більш надійні та абсолютні дані про роботу сільськогосподарських підприємств.

Наступним кроком в удосконалення обліку біологічних активів ми пропонуємо ТОВ «Спектр-Агро» придбати додаткову програму ERP-СИСТЕМА ВJET «ВИРОБНИЦТВО», яка на наш погляд більше адаптована до розкриття інформації про наявні біологічні активи на підприємстві та формування по них відповідних витрат. Її вартість становити 2500 грн./міс при щомісячній оплаті а при підписці на рік ціна – 1990 грн./міс, тобто 23880 грн. на рік. Для накопичення інформації (витрат) по відповідним біологічним активам в ERP-СИСТЕМА ВJET «ВИРОБНИЦТВО» призначено пункт «Виробниче замовлення» в якому відображається:

- Продукт (соняшник, пшениця, ріпак і т.д.);
- Кількість на виробництво (одиниці – тони, центнери, кілограми);
- Специфікація (сорт);
- Початок дедлайну;
- Відповідальний;
- Аналітичні рахунки;
- Спожиті матеріали (продукт, одиниці виміру, відвантаження, спожити, зарезервовано, спожитий).

Після проведення всіх процедур з біологічним активом в момент збору врожаю в ERP-СИСТЕМА ВJET «ВИРОБНИЦТВО» потрібно натиснути кнопку «Виготовити» де вказується його кількість, партія в ручну можна додати елемент витрат якого не було в процесі вирощування біологічних перетворень.

Паралельно формується переміщення запасів і проводяться

бухгалтерські записи а саме: дата; журнал документів; партнер; бухгалтерські рахунки; мітка; дебет; кредит; оборот; сума; журнал.

Після заповнення всіх пунктів в пункті «Виробниче замовлення» потрібно натиснути кнопку «Позначити як готово» після чого сформується фактична собівартість біологічного активу. Остання дія якою потрібно перевести біологічний актив в сільськогосподарську продукцію це натиснути кнопку «Запис на виробництво».

Якщо в процесі біологічних перетворень виник брак у виготовленні готової сільськогосподарської продукції то в пункті «Виробниче замовлення» потрібно натиснути кнопку «Брак» після чого потрібно в ручне заповнити відведені для заповнення поля і натиснути «Готово».

Схематично процедура обліку біологічних активів в ERP-СИСТЕМА ВJET «ВИРОБНИЦТВО» наведена на рисунку 2.7.



Рис. 2.7. Схема обліку біологічних активів в ERP-СИСТЕМА ВJET «ВИРОБНИЦТВО»

На наш погляд ERP-СИСТЕМА ВJET «ВИРОБНИЦТВО» краще адаптована для облік біологічних активів ніж програма VJet ERP тому ми пропонуємо керівництву Дніпропетровського представництва ТОВ «Спектр-Агро» використовувати дану програму.

Висновки до другого розділу

1. За останні п'ять років вартість основних засобів зросла на 940852 тис. грн. з 2150874 тис. грн. в 2019 році до 3091726 тис. грн., що у відсотковому відношенні збільшилося на 43,74 %. З додатку видно, що частка основних засобів в структурі майна ТОВ «Спектр-Агро» знизилася на 1,02 відсоткових пункти, хоча з 3019 р. по 2022 р. спостерігалось поступове збільшення питомої ваги основних засобів в структурі майна підприємства і досягла до 8,65 %. Таке зниження питомої ваги основних засобів в 2023 р. до 5,89 % пояснюється продажем деяких основних засобів та збільшенням вартості оборотних активів в структурі майна ТОВ «Спектр-Агро».

2. Чистий дохід з 2019 по 2021 рр. мав тенденцію до зростання, а вже в 2022 р. він зменшився на 52374 тис. грн. а в 2023 р. віз збільшився на 46667 тис. грн. Дохід від реалізації продукції за останні 5 років виріс з 4528825 тис. грн. в 2019 р. до 6128474 тис. грн. в 2023 р., тобто на 1599649 тис. грн., що у відсотковому співвідношення становить 135,32 %.

3. Коефіцієнт покриття (загальної ліквідності) ТОВ «Спектр-Агро» нижчий за нормативне значення (2) в 2022-2023 рр. цей показник менший майже в двічі та за досліджуваний період він не значно зменшився на 0,25 відсоткових пункти з 1,31 в 2019 р. до 1,06 в 2023 р., що свідчить про значно більше значення поточних зобов'язань ніж оборотних активів.

4. Оскільки засновником ТОВ «Спектр-Агро» є міжнародна компанія Оскар Агро Лімітед то облік в Дніпропетровському представництві ТОВ «Спектр-Агро» організовано за допомогою комп'ютерної програми VJet ERP. Дана програма адаптована під вимоги українського бізнесу та

розроблена на основі міжнародної платформи тому повністю відповідає міжнародним стандартам управління бізнесом. Програма є хмарною, з відповідним рівнем аутентифікації та захисту даних.

5. Для первинного обліку поточних біологічних активів в ТОВ «Спектр-Агро» призначені наступні документи: «Акт на оприбуткування поточних біологічних активів рослинництва, оцінених за справедливою вартістю»; «Акт на списання поточних біологічних активів рослинництва, оцінених за справедливою вартістю (на початок збирання врожаю)»; «Відомість руху зерна та іншої продукції»; «Книга (картка) складського обліку»; «Табель обліку робочого часу»; «Обліковий лист тракториста-машиніста».

6. Інформація з первинних документів про біологічні активи акумулюється на субрахунку 211 «Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю». Аналітичний облік поточних біологічних активів здійснюється за культурами поточних біологічних активів рослинництва. Синтетичний облік біологічних активів в програмі VJet ERP ведеться в Оборотно-сальдовій відомості по рахунку 211 «Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю».

7. Для удосконалення обліку біологічних активів ми пропонуємо ТОВ «Спектр-Агро» придбати додаткову програму ERP-СИСТЕМА ВJET «ВИРОБНИЦТВО», яка на наш погляд більше адаптована до розкриття інформації про наявні біологічні активи на підприємстві та формування по них відповідних витрат. На наш погляд ERP-СИСТЕМА ВJET «ВИРОБНИЦТВО» краще адаптована для облік біологічних активів ніж програма VJet ERP тому ми пропонуємо керівництву Дніпропетровського представництва ТОВ «Спектр-Агро» використовувати дану програму.

8. Розроблена класифікація біологічних активів за етапами життєвого циклу відображена, вона має чітко виділені етапи господарського використання біологічних активів, класифікаційні ознаки за господарським призначенням та класифікаційні групи як об'єкти бухгалтерського обліку.

9. Сформовано алгоритм обліку біологічних активів згідно з достовірною ціною, що базується на застосуванні запропонованої нами систематизації, яка передбачає акцентування біологічних активів і господарських процесів, що мають організаційно-господарську незалежність і піддаються валютній оцінці в конкретні рубежі їх актуального циклу: розвиток, застосування, реалізації та ліквідації.

РОЗДІЛ 3. КОНТРОЛЬ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ ТА НАПРЯМИ ЙОГО УДОСКОНАЛЕННЯ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОМУ ПІДПРИЄМСТВІ

3.1. Контроль біологічних активів на сільськогосподарському підприємстві

Оскільки Дніпропетровське представництво ТОВ «Спектр-Агро» займається вирощуванням сільськогосподарських культур для отримання посівного матеріалу та контроль за станом біологічних активів в рослинництві проводиться один раз на тиждень (за необхідності більше) обстеження посівів або як називається на підприємстві польовий скаут. Поточний контроль (польовий скаут) за біологічними активами дає можливість проводити оцінку появи шкідливих об'єктів, росту та розвитку культур, коригування систем захисту та живлення (за потреби). Застосування польового скауту в Дніпропетровському представництві ТОВ «Спектр-Агро» призначене для мінімізації ризиків, перш ніж вони стануть проблемою. Основні методи польового скаутингу на сільськогосподарському підприємстві наведені на рисунку 3.1.

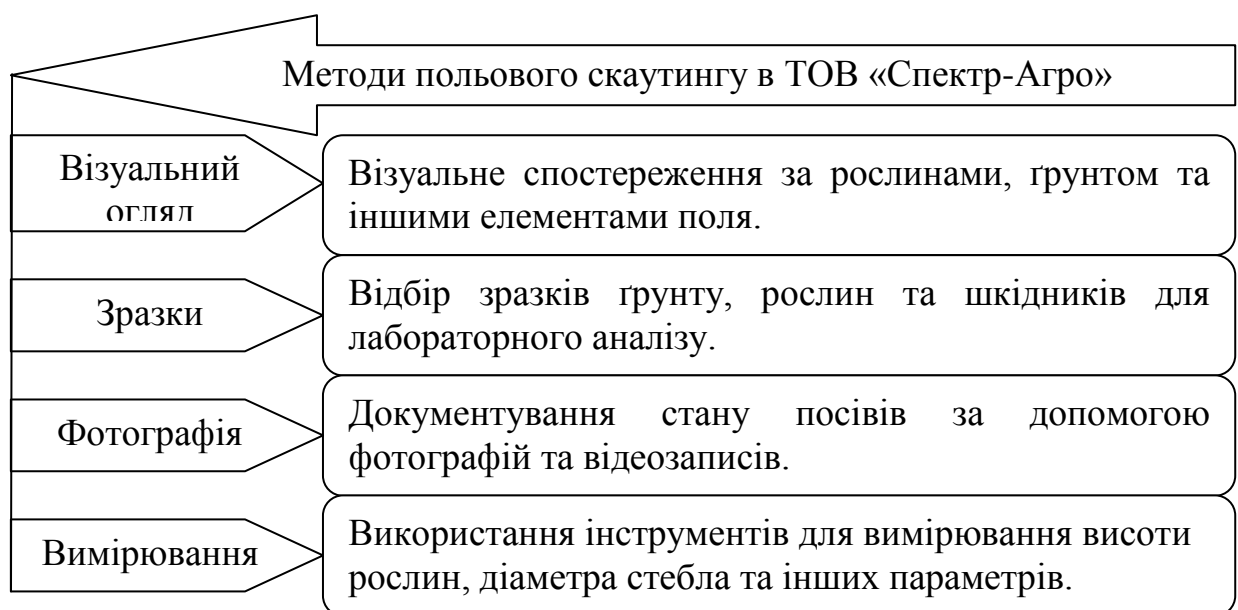


Рис. 3.1. Методи польового скаутингу в ТОВ «Спектр-Агро»

Планування та організація польового скаутингу в Дніпропетровському представництві ТОВ «Спектр-Агро» передбачає:

1 Визначення цілей – чітке розуміння завдань польового скаутингу та очікуваних результатів.

2 Розробка плану – визначення методів, частоти та обсягу спостережень, а також персоналу.

3 Навчання персоналу – забезпечення того, щоб персонал був навчений проводити скаутинг та аналізувати дані.

4 Вибір обладнання – забезпечення необхідних інструментів та приладів для проведення досліджень.

Польовий скаутинг дає можливість:

- встановити домінуючі типи та ступеня фінансової шкідливості захворювань, шкідників та бур'янів, які трапляються та формуються у цій певній місцевості (полі);

- з метою лімітування безпосередньо цільових предметів певних шкідливих організмів найчіткіше вибрати функціонуючі елементи пестицидів;

- прогнозувати та обмежувати появу та розвиток шкідливих організмів (бур'янів, шкідників, хвороб);

- здійснювати лише необхідні для фінансової точки зору оброблення культур знаряддями охорони рослин;

- виявляти візуальні ознаки нестачі елементів живлення

- визначати причини їх поганої продуктивності виявляти проблемні ділянки полів або поля та усувати зазначені причини в майбутньому або завчасно (в залежності від складності ситуації);

Також в ТОВ «Спектр-Агро» проводиться агрономічний аудит службою внутрішнього контролю в яку входять 5 агрономи-експерти, вони перевіряють:

- розміщення культур в сівозміні;

- аудит техніки з рекомендаціями щодо необхідності дообладнання;

- рекомендації з обробітку ґрунту;
- густоти та строки посіву культур;
- підбір сортів/гібридів;
- агрохімічний аналіз ґрунтів;
- відбір зразків ґрунту;
- розробка системи захисту культур;
- рекомендації щодо живлення культур.

Схематично структура служби агрономічного аудиту в ТОВ «Спектр-Агро» представлена на рисунку 3.2.



Рис. 3.2. Структура служби агрономічного аудиту в ТОВ «Спектр-Агро»

Для оцінки стану поточного контролю проведемо аналіз динаміки сум біологічні активи, які обліковуються за первісною вартістю в Дніпропетровському представництві ТОВ «Спектр-Агро» (табл. 3.1) на основі фінансової звітності сільськогосподарського підприємства а саме Форми № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» розділ XIV. Біологічні

активи.

Таблиця 3.1

Оцінка біологічних активів в стані біологічних перетворень (крім тварин на вирощуванні та відгодівлі), тис. грн.

Найменування	2019 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.	2023 р. у % до 2019 р.
Залишок на початок року	1428	3354	4711	864	6079	425,70
Надійшло за рік	44498	66248	86254	70584	87945	197,64
Вибуло за рік	42572	64891	90101	65369	91110	214,01
Залишок на кінець року	3354	4711	864	6079	2914	86,88

Проаналізувавши таблицю 3.1, потрібно відмітити, що залишок біологічних активів на початок року за досліджуваний період значно зріс більше ніж в чотири рази або 4651 тис грн., оскільки Дніпропетровське представництво ТОВ «Спектр-Агро» вирощує озимі культури (жито, ріпак). Залишок біологічних активів на кінець року в сільськогосподарському підприємстві зменшився на 440 тис. грн. або 13,12 %. Надходження біологічних активів за 2019-2023 рр. виросло на 97,64 % або 43447 тис. грн. Вибуття біологічних активів за рік виросло на 48538 тис .грн. або 114,01 % за рахунок їх переоцінки.

Проведемо аналіз біологічні активи в стані біологічних перетворень в розрізі сільськогосподарських культур (табл. 3.2). За даними, які наведені в таблиці 3.2 видно, що Дніпропетровське представництво ТОВ «Спектр-Агро» за досліджуваний період (2019-2023 рр.) наростило суму соняшнику на 118000 грн. або 40,27 %, ярого ріпаку на 166000 грн. або 55,89 % та гороху 11000 грн. або 5,45 5. По всіх інших біологічних активи в стані біологічних перетворень спостерігається зменшення сум.

З таблиці також видно, що в 2021 р. спостерігається різке зменшення

біологічних активи в стані біологічних перетворень на 3847000 грн., це пояснюється тим, що сільськогосподарське підприємство в цьому році значну кількість площ залишила під чорним паром, але вже в 2022 р. сума збільшилася на 5215000 грн.

Таблиця 3.2

Оцінка біологічні активи в стані біологічних перетворень в розрізі
сільськогосподарських культур

Біологічні активи в стані біологічних перетворень	2019 р.		2020 р.		2021 р.		2022 р.		2023 р.		2023 р. у % до 2019 р.
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	
Соняшник	293	8,74	408	8,66	69	7,99	397	6,53	411	14,10	140,27
Кукурудза	392	11,69	568	12,06	79	9,14	762	12,53	233	8,00	59,44
Цукровий буряк	254	7,57	312	6,62	78	9,03	257	4,23	134	4,60	52,76
Сорго	134	4,00	209	4,44	65	7,52	375	6,17	111	3,81	82,84
Озиме жито	381	11,36	531	11,27	82	9,49	672	11,05	200	6,86	52,49
Ярий ріпак	297	8,86	489	10,38	95	11,00	671	11,04	463	15,89	155,89
Озимий ріпак	411	12,25	558	11,84	87	10,07	599	9,85	401	13,76	97,57
Пшениця	403	12,02	526	11,17	71	8,22	636	10,46	235	8,06	58,31
Ячмінь	329	9,81	565	11,99	63	7,29	703	11,56	305	10,47	92,71
Соя	258	7,69	361	7,66	84	9,72	499	8,21	208	7,14	80,62
Горох	202	6,02	184	3,91	91	10,53	508	8,36	213	7,31	105,45
Всього залишок на кінець року	3354	100	4711	100	864	100	6079	100	2914	100	86,88

Також потрібно відмітити, що питома вага сільськогосподарських культур за 2019-2021 рр. в загальній структурі знаходиться приблизно на рівні 10 відсотків плюс, мінус 2-3 відсотки, це пояснюється дотриманням Дніпропетровським представництвом ТОВ «Спектр-Агро» сівозмін, які також перевіряються при агрономічному аудиті. Найбільшу питому вагу в

структурі біологічних активів в стані біологічних перетворень в 2023 р. займає ріпак ярий 15,89 сояшник 14,10 % ріпак озимий 13,76 %, найменшу сорго 3,81 % та цукровий буряк 4,60 %.

ТОВ «Спектр-Агро» користується послугами незалежного аудиту фінансової звітності за результатними якого 29 березня 2024 року аудиторська фірма ПрАТ «КПМГ Аудит» надала позитивний Звіт щодо аудиту фінансової звітності. За результатами аудиторської перевірки можемо відмітити, що перевірка стану обліку біологічних активів не проводилася.

3.2. Напрями удосконалення контролю біологічних активів на сільськогосподарському підприємстві

Оскільки в ТОВ «Спектр-Агро» замовляє аудит фінансової звітності в ПрАТ «КПМГ Аудит», отже ми пропонуємо провести зовнішній аудит біологічних активів.

Вибір конкретних прийомів і способів та їх застосування у практиці контролю залежить від ТОВ «Спектр-Агро» та поставленого перед аудитором завдання.

Хід аудиторського контролю, використання методичних способів, ревізорських операцій найчастіше формуються координаційними рисами бухгалтерського обліку доступного контролю суб'єкта.

Основою аудиту є документи, які є доказом результатів контролю. Тому присутність аудиті біологічних активів рослинництва в першу чергу в цілому слід здійснювати вивчення паперів, застосовуючи методи фактичного контролю.

Характерна риса біологічних активів рослинництва полягає в тому, що послідовність розвитку даних про них регламентують певні нормативні папери, зокрема НП(С)БО 30 «Біологічні активи» та інструктивні і методичні матеріали [46].

Виготовлення сільськогосподарських культур пов'язане із виконанням

праць. Їх розмір часто залежить від природних умов - дощові опади, температура, якість ґрунту тощо. Тому наявність аудиту в рослинництві необхідний для перевірочних замірів робіт з метою обґрунтованості їх розміру та якості.

Становище біологічних активів рослинництва можна оцінити лише оглядом. Тому тут істотна важливість відводиться частковому і безперервному нагляду, що дає можливість аудитору вивчити становище активів. Вони регулярно змінюється – рослина збільшується і набуває нових особливостей.

Таким чином, відштовхуючись від суті та питань аудиту, враховуючи особливості функціонування біологічних активів, вважаємо, що перевагу потрібно надавати наступним методичним методам: нормативно-правове врегулювання, вивчення паперів, контрольні виміри праць, часткові і безперервні дослідження. Початкові 2 зараховуються до способів фактичного контролю, а інші 2 способи практичного контролю.

Документарний контролю біологічних активів раціонально здійснювати в черговості: основні та консолідовані папери, реєстри аналітичного та штучного обліку, головна книга, звітність.

Удосконалення проведення аудиту біологічних активів необхідно розробляти виходячи із норм МСА 300 «Планування».

На підготовчій стадії аудиту необхідно оцінити систему внутрішнього контролю ТОВ «Спектр-Агро», для цього ми пропонуємо провести тестування внутрішнього контролю, яке доцільно здійснювати використовуючи запропонований документ (табл. 3.3).

Оцінивши систему внутрішнього контролю у ТОВ «Спектр-Агро», необхідно переходити до планування аудиту, кінцевим результатом якого є складання плану і програми аудиту (Додаток Б).

У НП(С)БО 30 «Біологічні активи» визначено, що поточні біологічні активи «справедливу вартість яких на дату балансу достовірно визначити неможливо, відображаються за первісною вартістю, крім поточних

біологічних активів рослинництва, які визнаються і відображаються як незавершене виробництво» [43].

Таблиця 3.3

Тест внутрішнього контролю біологічних активів

№	Зміст	Варіанти відповіді		
		Так	Ні	Інформація відсутня
1	Чи наявні договори про повну матеріальну відповідальність з працівниками, які безпосередньо пов'язані із вирощуванням та посівами біологічних активів рослинництва			
2	Чи ведеться облік у розрізі підзвітних осіб			
3	Чи обмежено доступ до інформації про поточні біологічні активи в електронному вигляді			
4	Чи належним чином проводиться інвентаризація			
5	Чи правильно відображається в обліку результат інвентаризації			
6	Чи були у звітному періоді факти нестачі			
7	Чи були у звітному періоді факти загибелі рослин			
8	Чи була у звітному періоді реалізація поточних біологічних активів рослинництва			
9	Чи проводиться звірка даних реєстрів бухгалтерського обліку поточних біологічних активів рослинництва з даними Головної книги			
10	Чи проводиться контроль за точністю підрахунку первинних документів			

Такі аспекти рекомендують застосовувати до етапу, в якому стає допустимим встановити правильну ціну сучасних біологічних активів.

Тому в плані аудитора повинні бути враховані подібні тенденції аудиту як контроль точності встановлення початкової ціни і контроль точності встановлення зміни достовірної ціни. З цією метою проводять перевірку наявності і достовірності показників «Актив на оприбуткування поточних

біологічних активів рослинництва, оцінених за справедливою вартістю», «Актив на списання поточних біологічних активів рослинництва, оцінених за справедливою вартістю (на початок збирання врожаю».

Усі без винятку папери – отримані аудитором з ТОВ «Спектр-Агро», з третіх осіб, накладені особисто аудитором – є ключами отримання аудиторських доказів і знаряддям результативного виконання аудиторського контролю, оскільки позначають приладом своєчасного контролю та точної оцінки його результатів.

Розпочинаючи аудит з такого важливого питання як правильність визнання поточних біологічних активів рослинництва. При цьому необхідно враховувати, що біологічний актив визнається активом, якщо

Приступаючи до аудиту відповідно до цієї важливої проблеми так само як точність популярності біологічних активів рослинництва. При цьому слід брати до уваги, що загальнобіологічний активи визнається активом, якщо:

- ТОВ «Спектр-Агро» здійснює контроль за його використанням та управління біологічними активами;
- ТОВ «Спектр-Агро» перейшли ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на поточні біологічні активи рослинництва;
- може бути достовірно визначена вартість поточних біологічних активів рослинництва;
- є впевненість, що ТОВ «Спектр-Агро» отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з його використанням у сільськогосподарській діяльності.

Початкова ціна отриманих через оплату біологічних активів рослинництва формується з витрат, по суті понесених ТОВ «Спектр-Агро» для їх одержання, зокрема:

- вартість отримання, відповідно до угоди з постачальником (продавцем), непрямих податків, крім ситуації, якщо вони не відшкодовуються підприємству відповідно до функціонуючого законодавства;

- витрати на транспортування;
- суми ввізного мита;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані разом із отриманням біологічних активів рослинництва і доведенням їх аж до стану, в якому вони підходять з метою застосування в передбачуваних цілях.

Початкова вартість безоплатних біологічних активів рослинництва однакова з їх достовірною ціною з урахуванням витрат, безпосередньо об'єднаних разом з доведенням їх аж до стану, в якому вони придатні для застосування в передбачуваних цілях.

Початковою ціною біологічних активів рослинництва, отриманих у якості внеску до статутного капіталу підприємства, визнається злагоджена засновниками (учасниками) підприємства їх об'єктивна вартість разом з урахуванням витрат, безпосередньо об'єднаних для доведенням їх аж до стану, в якому вони підходять з метою запланованих цілях.

Витрати на доставку та інші витрати, безпосередньо пов'язані із доведенням безоплатно одержаних і придбаних у якості внеску до статутного капіталу біологічних активів аж до стану, в якому вони одержаних з метою застосування в передбачуваних цілях, включають в початкову ціну біологічних активів безпосередньо, а довгострокових активів – разом із відображенням в обліку інвестицій (капітальних).

На завершальній стадії аудиторського контролю в основі робочих паперів ревізора є проміжний звіт про перебування бухгалтерського обліку біологічних активів і створює аудиторський висновок про правдивість відображення даних про присутність та застосування біологічних активів у податковій, фінансовій та статистичній звітності ТОВ «Спектр-Агро».

Висновки до третього розділу

1. Оскільки Дніпропетровське представництво ТОВ «Спектр-Агро» займається вирощуванням сільськогосподарських культур для отримання

посівного матеріалу та контроль за станом біологічних активів в рослинництві проводиться один раз на тиждень (за необхідності більше) обстеження посівів або як називається на підприємстві польовий скаут.

2. Застосування польового скауту в Дніпропетровському представництві ТОВ «Спектр-Агро» призначене для мінімізації ризиків, перш ніж вони стануть проблемою. Основні методи пологового скаутингу на сільськогосподарському підприємстві це: візуальний огляд; зразки; фотографія; вимірювання.

3. В ТОВ «Спектр-Агро» проводиться агрономічний аудит службою внутрішнього контролю в яку входять 5 агрономи-експерти, вони перевіряють: розміщення культур в сівозміні; аудит техніки з рекомендаціями щодо необхідності дообладнання; рекомендації з обробітку ґрунту; густоти та строки посіву культур; підбір сортів/гібридів; агрохімічний аналіз ґрунтів; відбір зразків ґрунту; розробка системи захисту культур; рекомендації щодо живлення культур.

4. Оцінивши біологічні активи в стані біологічних перетворень (крім тварин на вирощуванні та відгодівлі) потрібно відмітити, що залишок біологічних активів на початок року за досліджуваний період значно зріс більше ніж в чотири рази або 4651 тис грн., оскільки Дніпропетровське представництво ТОВ «Спектр-Агро» вирощує озимі культури (жито, ріпак). Залишок біологічних активів на кінець року в сільськогосподарському підприємстві зменшився на 440 тис. грн. або 13,12 %. Надходження біологічних активів за 2019-2023 рр. виросло на 97,64 % або 43447 тис. грн. Вибуття біологічних активів за рік виросло на 48538 тис .грн. або 114,01 % за рахунок їх переоцінки.

5. ТОВ «Спектр-Агро» за досліджуваний період (2019-2023 рр.) наростило суму соняшнику на 118000 грн. або 40,27 %, ярого ріпаку на 166000 грн. або 55,89 % та гороху 11000 грн. або 5,45 5. По всіх інших біологічних активи в стані біологічних перетворень спостерігається зменшення сум. Також видно, що в 2021 р. спостерігається різке зменшення

біологічних активи в стані біологічних перетворень на 3847000 грн., це пояснюється тим, що сільськогосподарське підприємство в цьому році значну кількість площ залишила під чорним паром, але вже в 2022 р. сума збільшилася на 5215000 грн.

6. ТОВ «Спектр-Агро» користується послугами незалежного аудиту фінансової звітності за результатними якого 29 березня 2024 року аудиторська фірма ПрАТ «КПМГ Аудит» надала позитивний «Звіт щодо аудиту фінансової звітності». За результатами аудиторської перевірки можемо відмітити, що перевірка стану обліку біологічних активів не проводилася.

7. Оскільки в ТОВ «Спектр-Агро» замовляє аудит фінансової звітності в ПрАТ «КПМГ Аудит», отже ми пропонуємо провести зовнішній аудит біологічних активів.

8. Для проведення зовнішнього аудиту біологічних активів нами розроблені Тест внутрішнього контролю біологічних активів та програма аудиту біологічних активів для ТОВ «Спектр-Агро».

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

На підставі проведеного дослідження можна зробити наступні узагальнюючі висновки та надати пропозиції, які можуть вплинути на подальше вдосконалення теоретичних та практичних аспектів бухгалтерського обліку біологічних активів на сільськогосподарському підприємстві:

1. Біологічні активи повинні розглядатися разом з позиції бухгалтерського обліку і контролю як предмети господарської роботи і предмети обліку та контролю, що мають організаційно-господарську незалежність.

2. Біологічні активи - це «активні предмети господарської роботи які виготовляються із сільськогосподарської продукції, що дозволяють дістати фінансову вигоду внаслідок керованої біотрансформації в процесі багаторазового їх застосування у відтворювальному процесі».

3. Потрібно зазначити, що в залежності від виду біологічного активу, підприємство здатне обрати найоптимальніші стратегії його використання, збереження або реалізації. Запропонована класифікація дає змогу більш точно визначати вартість активів у бухгалтерському обліку та обґрунтовано відображати їх у фінансовій звітності. Вона також дає змогу визначити, які активи забезпечують короткостроковий прибуток, а які слугують довгостроковими інвестиціями. Класифікація біологічних активів за категоріями дозволяє підприємству ефективно планувати їхнє подальше використання, оцінювати потребу в ресурсах та прогнозувати можливі прибутки.

4. За останні п'ять років вартість основних засобів зросла на 940852 тис. грн. з 2150874 тис. грн. в 2019 році до 3091726 тис. грн., що у відсотковому відношенні збільшилося на 43,74 %. З додатку видно, що частка основних засобів в структурі майна ТОВ «Спектр-Агро» знизилася на 1,02 відсоткових пункти, хоча з 3019 р. по 2022 р. спостерігалось поступове

збільшення питомої ваги основних засобів в структурі майна підприємства і досягла до 8,65 %. Таке зниження питомої ваги основних засобів в 2023 р. до 5,89 % пояснюється продажем деяких основних засобів та збільшенням вартості оборотних активів в структурі майна ТОВ «Спектр-Агро».

5. Чистий дохід з 2019 по 2021 рр. мав тенденцію до зростання, а вже в 2022 р. він зменшився на 52374 тис. грн. а в 2023 р. віз збільшився на 46667 тис. грн. Дохід від реалізації продукції за останні 5 років виріс з 4528825 тис. грн. в 2019 р. до 6128474 тис. грн. в 2023 р., тобто на 1599649 тис. грн., що у відсотковому співвідношення становить 135,32 %.

6. Оскільки засновником ТОВ «Спектр-Агро» є міжнародна компанія Оскар Агро Лімітед то облік в Дніпропетровському представництві ТОВ «Спектр-Агро» організовано за допомогою комп'ютерної програми VJet ERP. Дана програма адаптована під вимоги українського бізнесу та розроблена на основі міжнародної платформи тому повністю відповідає міжнародним стандартам управління бізнесом. Програма є хмарною, з відповідним рівнем аутентифікації та захисту даних.

7. Для первинного обліку поточних біологічних активів в ТОВ «Спектр-Агро» призначені наступні документи: «Акт на оприбуткування поточних біологічних активів рослинництва, оцінених за справедливою вартістю»; «Акт на списання поточних біологічних активів рослинництва, оцінених за справедливою вартістю (на початок збирання врожаю)»; «Відомість руху зерна та іншої продукції»; «Книга (картка) складського обліку»; «Табель обліку робочого часу»; «Обліковий лист тракториста-машиніста».

8. Інформація з первинних документів про біологічні активи акумулюється на субрахунку 211 «Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю». Аналітичний облік поточних біологічних активів здійснюється за культурами поточних біологічних активів рослинництва. Синтетичний облік біологічних активів в програмі VJet ERP ведеться в Оборотно-сальдовій відомості по рахунку 211 «Поточні

біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю».

9. Для удосконалення обліку біологічних активів ми пропонуємо ТОВ «Спектр-Агро» придбати додаткову програму ERP-СИСТЕМА ВJET «ВИРОБНИЦТВО», яка на наш погляд більше адаптована до розкриття інформації про наявні біологічні активи на підприємстві та формування по них відповідних витрат. На наш погляд ERP-СИСТЕМА ВJET «ВИРОБНИЦТВО» краще адаптована для облік біологічних активів ніж програма VJet ERP тому ми пропонуємо керівництву Дніпропетровського представництва ТОВ «Спектр-Агро» використовувати дану програму.

10. Розроблена класифікація біологічних активів за етапами життєвого циклу відображена, вона має чітко виділені етапи господарського використання біологічних активів, класифікаційні ознаки за господарським призначенням та класифікаційні групи як об'єкти бухгалтерського обліку.

11. Сформовано алгоритм обліку біологічних активів згідно з достовірною ціною, що базується на застосуванні запропонованої нами систематизації, яка передбачає акцентування біологічних активів і господарських процесів, що мають організаційно-господарську незалежність і піддаються валютній оцінці в конкретні рубезі їх актуального циклу: розвиток, застосування, реалізації та ліквідації.

12. Оскільки Дніпропетровське представництво ТОВ «Спектр-Агро» займається вирощуванням сільськогосподарських культур для отримання посівного матеріалу та контроль за станом біологічних активів в рослинництві проводиться один раз на тиждень (за необхідності більше) обстеження посівів або як називається на підприємстві польовий скаут.

13. В ТОВ «Спектр-Агро» проводиться агрономічний аудит службою внутрішнього контролю в яку входять 5 агрономи-експерти, вони перевіряють: розміщення культур в сівозміні; аудит техніки з рекомендаціями щодо необхідності дообладнання; рекомендації з обробітку ґрунту; густоти та строки посіву культур; підбір сортів/гібридів; агрохімічний аналіз ґрунтів; відбір зразків ґрунту; розробка системи захисту

культур; рекомендації щодо живлення культур.

14. Оцінивши біологічні активи в стані біологічних перетворень (крім тварин на вирощуванні та відгодівлі) потрібно відмітити, що залишок біологічних активів на початок року за досліджуваний період значно зріс більше ніж в чотири рази або 4651 тис грн., оскільки Дніпропетровське представництво ТОВ «Спектр-Агро» вирощує озимі культури (жито, ріпак). Залишок біологічних активів на кінець року в сільськогосподарському підприємстві зменшився на 440 тис. грн. або 13,12 %. Надходження біологічних активів за 2019-2023 рр. виросло на 97,64 % або 43447 тис. грн. Вибуття біологічних активів за рік виросло на 48538 тис .грн. або 114,01 % за рахунок їх переоцінки.

15. ТОВ «Спектр-Агро» користується послугами незалежного аудиту фінансової звітності за результатними якого 29 березня 2024 року аудиторська фірма ПрАТ «КПМГ Аудит» надала позитивний «Звіт щодо аудиту фінансової звітності». За результатами аудиторської перевірки можемо відмітити, що перевірка стану обліку біологічних активів не проводилася.

16. Оскільки в ТОВ «Спектр-Агро» замовляє аудит фінансової звітності в ПрАТ «КПМГ Аудит», отже ми пропонуємо провести зовнішній аудит біологічних активів.

17. Для проведення зовнішнього аудиту біологічних активів нами розроблені Тест внутрішнього контролю біологічних активів та програма аудиту біологічних активів для ТОВ «Спектр-Агро».

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алдакімова Є.В. Нормативно-правове регулювання обліку біологічних активів. *Обліково-фінансове, інформаційне та мовно-комунікаційне забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи: збірник тез II Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції 30-31 жовтня 2024 р.* Дніпро: ДДАЕУ, 2024. С. 21-22.
2. Алдакімова Є.В. Тенденції розвитку інформаційних технологій у бізнес-аналітиці. *Облік, аудит, оподаткування та звітність у системі забезпечення економічної стійкості підприємств: тези доповідей VIII Всеукраїнської науково-практичної Інтернет-конференції 9-10 травня 2024 р.* Дніпро. 2024.С. 118-122.
3. Білик М.Д. Організація і методика аудиту сільськогосподарських підприємств: підручник. К.: КНЕУ, 2021. 628 с.
4. Бондур Т.О. Суть біологічних активів та облік їх виробництва у рослинництві. *Облік і фінанси в АПК.* 2021. №1. С. 9-15.
5. Брик М.М., Палюх М.С. Особливості обліку біологічних активів з врахуванням міжнародних стандартів. *Інноваційна економіка.* 2018. Вип. № 9-10 (77) С. 197-203.
6. Бухгалтерський облік у виробничих та агросервісних кооперативах: підручник. 3-тє вид., перероб. та допов / В.Я. Плаксієнко, Т.Г. Камінська, Т.Г. Маренич, С.В. Скрипник, М.І. Гордієнко, О.В. Ільчак, О.С. Ткаченко, О.В. Чернецька / За ред. В.Я. Плаксієнка. Київ: Вид-во «SBA Print», 2022. 508 с.
7. Гаврик О.Ю. Біологічні активи: економічна оцінка інтерпретації та оцінка в умовах запровадження міжнародних стандартів фінансової звітності. *Економіка та держава,* 2021. №2. С. 70-73.
8. Головачко В.М. Поняття, класифікація та оцінка біологічних активів. *Науковий вісник Мукачівського державного університету. Серія*

Економіка, 2015. Випуск 1(3). С. 201-206.

9. Голотюк Л.С. Організація внутрішньогосподарського обліку поточних біологічних активів тваринництва. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2016. № 11. С. 113-122.

10. Грибовська Ю.М., Ходаківська Л.О., Кононенко Ж.Л. Облік довгострокових біологічних активів рослинництва. *Економіка та держава*, 2019. №12. С. 83-88.

11. Демчук О.М., Демчук Н.І., Ткаченко О.С. Бухгалтерський облік в управлінні сільськогосподарськими підприємствами. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки)*. 2017 р. № 3(35). С. 266-272.

12. Єрмолаєва М.В. Облік сільськогосподарської діяльності та біологічних активів: актуальні питання теорії та практики. *Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія: Економіка і управління*. 2019. Том 30 (69). №4. С. 128-133.

13. Жук В.М. Облік сільськогосподарської діяльності: Навчальний посібник. К.: Видавництво ТОВ «Юр-Агро-Веста», 2007. 368 с.

14. Загородній А.Г., Вознюк Г.Л. Фінансово-економічний словник К.: Знання, 2007. 1072 с.

15. Замула І.В. Бухгалтерський облік екологічної діяльності у забезпеченні стійкого розвитку економіки: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2010. 440 с.

16. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Інстр. М-ва фінансів України від 30.11.1999 р. № 291: станом на 29 .07. 2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>.

17. Іщенко Я., Сергеев Я. Категоріальний апарат та класифікація біологічних активів в умовах провадження органічного виробництва. *Економіка та суспільство*. 2024. № 63. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-63-109>.

18. Калюга Є.В, Ю.Л Шандрівська. Оцінка біологічних активів як елемент методу бухгалтерського обліку. *Облік і фінанси*. 2017. №4. С. 33–39.
19. Канцуров О.О. Облік сільськогосподарської діяльності відповідно до ПСБО 30 «Біологічні активи». *Облік і фінанси АПК*. 2016. № 11. С. 91-95.
20. Качмар О.В. Сутність біологічних активів як об'єктів обліку та контролю. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2018. Випуск 23. С. 622-626. URL: <http://global-national.in.ua/archive/23-2018/122.pdf>.
21. Кравченко М.В., Блажко А.В., Вільхова Т.В. Вдосконалення обліку витрат на виробництво продукції на аграрному підприємстві. *Вчені записки ТНУ імені В.І. Вернадського*. 2019. № 4. С. 134-139.
22. Кравченко О.В. Дьякова В.В. Вітчизняний та європейський досвід обліку та оподаткування біологічних активів. *Вісник СумДУ. Серія «Економіка»*. 2022. № 3. С. 9-16.
23. Кравченко О.В., Заточна Д.В. Особливості обліку поточних біологічних активів. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2018. Випуск 6 (17). С. 685-688.
24. Крупка Я.Д., Задорожний З.В., Гудзь Н.В. Бухгалтерський облік. Тернопіль: ТНЕУ, 2018. 460 с.
25. Кузьмович П.М. Поняття біологічних активів та їх класифікація: Облік і фінанси АПК. 2010. №4. С. 32-37.
26. Марченко Л.Ю., Придатченко В.В. Оцінювання та облік поточних біологічних активів рослинництва. *Економіка і регіон*. 2015. № 2. С. 54-57.
27. Меліхова Т.О., Феофанова І.В., Лісіна Н.Л. Удосконалення методики аудиту готової продукції для покращення системи обліку на підприємстві. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. №1. С. 19-26.
28. Мельник О.С. Біологічні активи та біологічні перетворення рибництва: економічна сутність і класифікація. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. № 2. С. 114-124.

29. Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0073555-08#Text>.

30. Міжнародний стандарт фінансової звітності № 41 «Сільське господарство». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_027#Text

31. Овчарова Н.В. Оцінка біологічних активів: проблеми методики та організації *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія : Економіка*. 2016. Вип. 1(2). С. 411-417.

32. Онищенко В., Марінова В. Внутрішній контроль як фактор ефективності інформаційної системи бухгалтерського обліку. *Економіка і суспільство*. 2022. № 40. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-40-60>.

33. Пилипенко К.А., Бендас Ю.С., Арутюнова О.А. Оцінка та визначення довгострокових біологічних активів у вітчизняній та міжнародній практиці. *Агросвіт*, 2019. №12. С. 53-59.

34. Пиріжок С.Є. Поняття «Біологічні активи»: порівняння П(с)БО 30 «Біологічні активи» та МСФЗ 41 «Сільське господарство». URL: <http://pbo.ztu.edu.ua/article/viewFile/62819/58855>.

35. Плаксієнко В.Я., Яловега Л.В., Прийдак Т.Б., Лега О.В. Продукція сільськогосподарського виробництва: особливості документування та облікового відображення. *Ефективна економіка*.. 2019. №17 . URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/12_2019/17.pdf.

36. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ М-ва фінансів України від 09.12.2011 р. № 1591. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text>.

37. Податковий кодекс України: Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI: станом на 22.11.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.

38. Подолянчук О.А., Захарчук І.С. Готова продукція як об'єкт

обліку сільськогосподарських підприємств. *Економіка, фінанси, право*. 2014. № 2. С. 18-22.

39. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV: станом на 10 .08.2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.

40. Про затвердження Змін до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ М-ва фінансів України від 07.10.2022 р. № 320: станом на 01 .01.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1315-22#Text>.

41. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів: Метод. рек. від 10.01.2007 р. № 2: станом на 14 січ. 2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text>.

42. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ М-ва фінансів України від 31.12.1999 р. № 318: станом на 3 .11.2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> .

43. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: Наказ М-ва фінансів України від 18.11.2005 р. № 790: станом на 27.05.2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05#Text>.

44. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: Наказ М-ва фінансів України від 27.04.2000 р. № 92: станом на 29 .07.2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text>.

45. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ М-ва фінансів України від 24.05.1995 р. № 88: станом на 9 берез. 2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>.

46. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ М-ва фінансів України від 02.09.2014 р. № 879: станом на

29.07.2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text>.

47. Смольська О.Ю. Первісне визнання біологічних активів та продукції садівництва. *Агросвіт*. 2014. № 6. С. 68-71.

48. Сук Л. К., Сук П. Л. Облік біологічних активів. *Облік і фінанси АПК*. 2006. №9-10. С. 128-134.

49. Ткаченко О. С., Алдакімова Є. В. Сутність та особливості обліку і контролю біологічних активів. *Агросвіт*. 2024. № 23. С. 133-138.

50. Ткаченко О.С., Роздайбіда Н.В. Вивчення внутрішнього аудиту на не фінансових підприємствах. *Бізнес Інформ*. 2023. № 9. С.191- 196.

51. Фатенок-Ткачук А.О. Обліково-аналітичне забезпечення бізнес-процесів підприємства : монографія. Луцьк: ВежаДрук, 2018. 200 с.

ДОДАТКИ

ДОДАТОК А



Схема обліку поточних біологічних активів рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю в програмі VJet ERP

ДОДАТОК Б

ПРОГРАМА АУДИТУ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ

Аудиторська фірма: ТОВ «Спектр-Агро»Підприємство: ПрАТ «КПМГ Аудит»Період, що перевіряється: 01.01.2024-31.12.2024

Перелік аудиторських процедур	Викона- вець	Період перевірки	Приміт- ки
Перевірка відповідності облікової політики біологічних активів нормам діючого законодавства	Аудитор	10.06.2024	
Перевірка правильності визнання біологічних активів, їх класифікації і оцінки	Аудитор	10.06.2024	
Звірка залишків біологічних активів рослинництва за даними головної книги з залишками в облікових регістрах	Аудитор	11.06.2024	
Перевірка наявності договорів про повну матеріальну відповідальність	Аудитор	11.06.2024	
Перевірка дотримання строків, порядку, документального оформлення та відображення в обліку результатів проведення інвентаризації поточних біологічних активів рослинництва	Аудитор	12.06.2024	
Зустрічна перевірка даних договору, документів на оплату, прибуткових накладних, інших супровідних документів з даними відображеними у аналітичному та бухгалтерському обліку	Аудитор	12.06.2024	
Перевірка відповідності прибуткових та видаткових накладних записам в журналі реєстрації	Аудитор	13.06.2024	
Перевірка формування первісної вартості поточних біологічних активів рослинництва при надходженні	Аудитор	13.06.2024	
Перевірка правильності визначення справедливої вартості поточних біологічних активів рослинництва	Аудитор	13.06.2024	
Перевірка своєчасності і повноти оприбуткування поточних біологічних активів рослинництва	Аудитор	14.06.2024	
Формулювання висновків за результатами аудиту	Аудитор	14.06.2024	

Виконав _____

Перевірив _____