

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНІ ЗНУ

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту
(повна назва кафедри)

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

другий (магістерський)
(рівень вищої освіти)

на тему

**Удосконалення обліку та аудиту сировини, матеріалів та готової
продукції в олійно-жировій промисловості на ТОВ «Оптимусагро Трейд»**

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0711 - ОАКз
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(код і назва спеціальності)

освітньої програми Облік, аналіз, контроль в
управлінні підприємством
(код і назва освітньої програми)

О.С. Стрижко
(ініціали та прізвище)

Керівник доцент кафедри ОАОА, доцент, к.е.н.,
Подмешальська Ю.В.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Рецензент зав. кафедрою ОАОА, д.е.н., професор
Меліхова Т. О.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Запоріжжя
2022

*До захисту
МФ*

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНІ ЗНУ

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту

Рівень вищої освіти другий (магістерський)

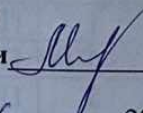
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

(код та назва)

Освітня програма облік, аналіз, контроль в управлінні підприємством

(код та назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри 

«07»

06

2022 року

ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТОВІ (СТУДЕНТЦІ)
Стрижко Оксані Сергіївни

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи Удосконалення обліку та аудиту сировини, матеріалів та готової продукції в олійно-жировій промисловості на ТОВ
керівник роботи Подмешальська Ю.В., к.е.н., доцент,
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)
затверджені наказом ЗНУ від «02» червня 2022 року № 598-с
2. Строк подання студентом роботи 01.12.2022 р.
3. Вихідні дані до роботи законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, періодична література, інтернет-ресурси, а також дані бухгалтерського обліку, первинні документи і звітності Товариства з обмеженою відповідальністю «Оптимусагро Трейд».
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) 1. Теоретично-методологічні аспекти обліку та аудиту сировини, матеріалів та готової продукції на підприємств.
2. Облік сировини, матеріалів, готової продукції та фінансовий аналіз на підприємстві ТОВ "ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД".
3. Пропозиції щодо удосконалення обліку та аудиту сировини, матеріалів та готової продукції в олійно-жировій промисловості.
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень) Відображення операцій з давальницькою. Кореспонденція рахунків готової продукції на відповідальному зберіганні. Основні завданнями аудиту виробничих запасів та готової продукції. Книга кількісно-якісного обліку ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД». Документ « Акт розрахунку переробленої продукції». Форми документів «Акту внутрішнього переміщення», «Відомість накопичень давальницької сировини», «Акту убутку ваги внаслідок зміни вмісту в ньому вологи та сміття». Робочі документи аудитора порівняння

первинних документів з Ваговим журналом, перевірка залікової ваги, перевірки інвентаризації залишку сировини на кінець періоду, перевірки правильності визначення залишку сировини на кінець періоду, перевірки правильності розрахунків в «Акті списання убутку ваги насіння в наслідок зменшення вологи та сміття» та перевірки правильності оформлення довіреностей накладних, розпоряджень при відвантаженні готової продукції.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	Подмешальська Ю.В., к.е.н., доцент	<i>[підпис]</i> 07.06.2022	<i>[підпис]</i> 09 вересня 20
2	Подмешальська Ю.В., к.е.н., доцент	<i>[підпис]</i> 07.06.2022	<i>[підпис]</i> 06 жовтня 20
3	Подмешальська Ю.В., к.е.н., доцент	<i>[підпис]</i> 07.06.2022	<i>[підпис]</i> 10 листопад 2022

7. Дата видачі завдання 07.06.2022

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Приміт
1	Складання робочого плану, визначення предмету, мети та завдань досліджень	Червень 2022	<i>[підпис]</i>
2	Огляд літературних джерел, періодичних та наукових видань з теми дослідження	Липень-вересень 2022	<i>[підпис]</i>
3	Робота над 1 розділом	Вересень 2022	<i>[підпис]</i>
4	Робота над 2 розділом	Жовтень 2022	<i>[підпис]</i>
5	Робота над 3 розділом	Листопад 2022	<i>[підпис]</i>
6	Підготовка до публікації наукової статті та тез доповіді	Листопад 2022	<i>[підпис]</i>
7	Оформлення роботи згідно ДСТУ та методичних рекомендацій	Листопад 2022	<i>[підпис]</i>
8	Попередній захист роботи	Грудень 2022	<i>[підпис]</i>
9	Нормоконтроль	Грудень 2022	<i>[підпис]</i>
10	Підготовка остаточного варіанту роботи, автореферату, презентаційного матеріалу, доповіді	Грудень 2022	<i>[підпис]</i>
11	Захист роботи	Грудень 2022	<i>[підпис]</i>

Студент *[підпис]*
(підпис)

Керівник роботи (проекту) *[підпис]*
(підпис)

Нормоконтроль пройдено
Нормоконтролер *[підпис]*
(підпис)

О.С. Стрижко
(ініціали та прізвище)

Ю.В. Подмешальська
(ініціали та прізвище)

Ю.С. Синиця
(ініціали та прізвище)

АНОТАЦІЯ

Стрижко О. С. Удосконалення обліку та аудиту сировини, матеріалів та готової продукції в олійно-жировій промисловості на ТОВ «Оптимусагро Трейд».

Кваліфікаційна робота для здобування ступеня вищої освіти магістра за спеціальністю 071 – Облік і оподаткування, науковий керівник Ю.В. Подмешальська. Запорізький національний університет. Інженерний навчально-науковий інститут ім. Ю.М. Потебні, кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, 2022.

Досліджено теоретичні основи формування системи обліку та аудиту сировини, матеріалів, готової продукції на підприємстві. Розглянуто загальну характеристику ТОВ «Оптимусагро Трейд» та досліджено формування обліку сировини, матеріалів, готової продукції на підприємстві; проаналізовано фінансовий стан ТОВ «Оптимусагро Трейд». Проведено аудит виробничих запасів ТОВ «Оптимусагро Трейд» та надано шляхи щодо удосконалення обліку та аудиту сировини, матеріалів, готової продукції на ТОВ «Оптимусагро Трейд».

Ключові слова: ОБЛІК, ВИРОБНИЧІ ЗАПАСИ, СИРОВИНА, ДАВАЛЬНИЦЬКА СИРОВИНА, АУДИТ, УДОСКОНАЛЕННЯ, ПЕРВИННИЙ ОБЛІК

ABSTRACT

Stryzhko O. Improvement of accounting and auditing of raw materials, materials, finished products in the oil and fat industry at Optimusagro Trade LLC.

Qualifying work for obtaining a master's degree of higher education in the specialty 071 - Accounting and taxation, research supervisor Yu.V. Podmeshalska. Zaporizhzhia National University. Engineering Educational and Scientific Institute named after Yu.M. Potebny, Department of Accounting, Analysis, Taxation and Audit, 2022.

The theoretical foundations of the formation of the system of accounting and auditing of raw materials, materials, and finished products at the enterprise were studied. The general characteristics of Optimusagro Trade LLC were considered and the formation of accounting for raw materials, materials, and finished products at the enterprise was studied; the financial condition of Optimusagro Trade LLC was analyzed. An audit of the production stocks of Optimusagro Trade LLC was conducted and ways were provided to improve the accounting and audit of raw materials, materials, and finished products at Optimusagro Trade LLC.

Keywords: ACCOUNTING, MANUFACTURING STOCK, RAW MATERIALS, SUPPLY RAW MATERIALS, AUDIT, IMPROVEMENT, PRIMARY ACCOUNTING

ЗМІСТ

ВСТУП	8
1 ТЕОРЕТИЧНО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ СИРОВИНИ, МАТЕРІАЛІВ ТА ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВАХ	12
1.1 Законодавчо-нормативна база обліку сировини, матеріалів та готової продукції на підприємствах	12
1.2 Методика обліку сировини, матеріалів та готової продукції на підприємствах	19
1.3 Методика аудиту обліку сировини, матеріалів та готової продукції на підприємствах	34
2 ОБЛІК СИРОВИНИ, МАТЕРІАЛІВ, ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД»	55
2.1 Загальна характеристика діяльності ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД»	55
2.2 Облік сировини, матеріалів, готової продукції на ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД»	58
2.3 Фінансовий аналіз підприємства на ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД»	69
3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ СИРОВИНИ, МАТЕРІАЛІВ ТА ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД»	85
3.1 Проведення аудиту обліку сировини, матеріалів, готової продукції на ТОВ «Оптимусагро Трейд»	85
3.2 Пропозиції щодо удосконалення обліку сировини, матеріалів, готової продукції на ТОВ «Оптимусагро Трейд»	101
3.3 Пропозиції щодо удосконалення аудиту сировини, матеріалів, готової продукції на ТОВ «Оптимусагро Трейд»	107

ВИСНОВКИ	121
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	127
ДОДАТОК А – Приклад заповненої ТТН для підприємства	133
ДОДАТОК Б – Приклад з розрахунком «Акту убутку ваги олійного насіння внаслідок зміни складу в ньому вологи та сміття»	134
ДОДАТОК В – Баланс (Звіт про фінансовий стан) 2019-2021 рр. ТОВ «Оптимусагро Трейд»	135

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Передумовою успішного здійснення виробничого процесу являється наявність та раціональне використання виробничих запасів. Саме з виробничих запасів починається забезпечення безперервного процесу виробництва. Виробничі запаси займають важливе місце не лише у складі майна підприємства, а й у структурі витрат, оскільки виробничі запаси є основною складовою при формуванні собівартості готової продукції. Враховуючи це, підприємства особливу увагу приділяють саме обліку та аудиту виробничих запасів. Особливо актуальне це питання для олійно-жирових підприємств.

Розглядом питань про облік та аудит сировини, матеріалів, готової продукції на наукових конференціях, в наукових статтях, підручниках займалися такі вчені як: Бутинець Ф.Ф., Виговській Н.Г., Кіляр В.О., Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Подмешальська Ю.В. та інші.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами і темами. Робота виконана відповідно до плану науково-дослідної теми кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту. Інженерного навчально-наукового інституту ім. Ю.М. Потебні Запорізького національного університету «Теоретико-методичні та практичні підходи щодо удосконалення обліку, аналізу, оподаткування та контролю в управлінні підприємством» (державний реєстраційний номер: 0120U105606). Зокрема автором запропоновано удосконалення обліку аудиту сировини в олійно-жировій промисловості на ТОВ «Оптимусагро Трейд».

Мета та завдання роботи. Метою магістерської роботи є дослідження та розробка пропозицій щодо удосконалення обліку та аудиту сировини, матеріалів та готової продукції в олійно-жировій промисловості на ТОВ «Оптимусагро Трейд».

Реалізація мети роботи зумовила необхідність виявлення і розв'язання наступного комплексу завдань:

- розглянути сутність та нормативно-законодавчу базу виробничих запасів;
- дослідити методика формування обліку виробничих запасів та готової продукції ;
- дослідити методика формування аудиту виробничих запасів та готової продукції;
- розглянути загальну характеристику ТОВ «Оптимусагро Трейд»;
- розглянути систему обліку сировини, матеріалів, готової продукції на ТОВ «Оптимусагро Трейд»;
- провести фінансовий аналіз ТОВ «Оптимусагро Трейд»;
- провести аудит виробничих запасів на ТОВ «Оптимусагро Трейд»;
- розробити пропозиції щодо удосконалення обліку давальницької сировини на ТОВ «Оптимусагро Трейд»;
- розробити пропозиції щодо удосконалення аудиту сировини та готової продукції на ТОВ «Оптимусагро Трейд».

Об’єкт дослідження є процес обліку та аудиту сировини, матеріалів, готової продукції на ТОВ «Оптимусагро Трейд».

Предмет дослідження є теоретико-методичні підходи щодо обліку та аудиту сировини, матеріалів, готової продукції в олійно-жировій промисловості.

Інформаційною базою магістерської роботи стали законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, періодична література, інтернет-ресурси, а також дані бухгалтерського обліку, первинні документи і звітності Товариства з обмеженою відповідальністю «Оптимусагро Трейд».

Наукова новизна отриманих результатів полягає в:

- удосконалення доопрацьованої форми акту з розбивкою по кожному контрагенту «Акт внутрішнього переміщення», що дозволить підвищити якість облікової інформації на підприємстві. Що в свою чергу надає користувачам володіти інформацією про те скільки сировини саме данного контрагента та з якою якістю передано на

виробництво за добу, що тягне за собою інформацію про залишки сировини його на підприємстві;

- удосконаленні документообігу шляхом доопрацювання документу «Акт убутку ваги внаслідок зміни вмісту в ньому вологи та сміття», що дозволить користувачам володіти інформацією про прийняту давальницьку сировину, що надасть підприємству – виробнику перед підприємством – замовником показати по формулам, що внаслідок природного убутку через шлях покращень якості сировини чому відбувається зменшення ваги сировини наступної для подальшої переробки її на готову продукцію ;
- удосконаленні документообігу шляхом розробки документа «Відомість накопичень давальницької сировини», котрий дозволить володіти інформацією щодо оприбуткованої для переробки давальницької сировини та вказаними контрагентами. Це надасть користувачам володіти інформацією, коли в одній таблиці разом вся інформація за вибраний період з розбивкою по авто, якості та вазі, заліковій вазі по контрагенту;
- удосконаленні аудиту розробки форм робочих документів для забезпечення проведення аудиторської перевірки сировини та готової продукції аудитора на олійно-жировій промисловості з її специфікою та тонкощами в виробництві.

Практичне значення отриманих результатів полягає у вирішенні актуальних проблем, пов'язаних з удосконаленням обліку та аудиту виробничих запасів, а також в можливості їх використання в удосконаленні обліку сировини, матеріалів, готової продукції в олійно-жировій промисловості. Впровадження пропозицій у діяльність ТОВ «Оптимусагро Трейд» щодо удосконалення обліку та аудиту сировини, матеріалів, готової продукції в олійно-жировій промисловості дозволить покращити якість обліку та аудиту виробничих запасів довідка про впровадження (№_1_ від 02.12.2022).

Методи дослідження. У процесі виконання магістерської роботи використано наступні загальнонаукові методи: балансовий метод, метод групування, порівняння, прийоми елімінування (для виявлення впливу певних факторів на динаміку окремих показників фінансової звітності) абсолютних, середніх та відносних величин.

Апробація результатів дослідження. Найважливіші положення та висновки магістерської роботи доповідалися на Міжнародній науково-практичній конференції Інженерного навчально-наукового інституту ім. Ю.М. Потебні Запорізького національного університету на тему «Удосконалення обліку давальницької сировини на підприємстві», м. Запоріжжя 3-4 листопада 2022 р.

Результати основних пропозицій автора по удосконаленню обліку та аудиту сировини, матеріалів, готової продукції в олійно-жировій промисловості знайшли відображення у статті:

Стрижко О. С., Подмешальська Ю. В. Удосконалення обліку давальницької сировини на підприємстві. *Ефективна економіка*. 2022. № 11. URL: <https://nauka.com.ua/index.php/ee/article/view/767/775>.

Обсяг та структура магістерської роботи. Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст магістерської роботи виконаний на 141 сторінці комп'ютерного тексту, в тому числі 17 рисунків та 44 таблиці. Робота містить 3 додатки. Список використаних джерел складається із 60 найменувань.

1 ТЕОРЕТИЧНО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ СИРОВИНИ, МАТЕРІАЛІВ ТА ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ПІДПРИЄМСТВАХ

1.1 Законодавчо-нормативна база обліку сировини, матеріалів та готової продукції на підприємствах

Діяльність підприємств неможлива без ресурсів, запаси – це частина тих самих ресурсів, котрі забезпечують безперервність на виробництві.

Будь-яке підприємство використовує у своїй діяльності оборотні активи, більшу частину яких становлять запаси. Відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси», запаси - це активи, які:

- утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності;
- перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;
- утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством (установою) [14].

Запаси визнаються активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена [3].

Придбані або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю [30].

В бухгалтерському обліку виробничі запаси - це вироби придбані або виготовлені самостійно, котрі підлягають переробці на підприємствах. До виробничих запасів відносяться: сировина і матеріали, купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, паливо, тара і тарні матеріали, будівельні матеріали, матеріали передані в переробку, запасні частини, матеріали сільськогосподарського призначення та інші матеріали [27].

Визначення терміну «виробничі запаси» по МСФЗ та НП(С)БО 9 наведено в таблиці 1.1 [31].

Таблиця 1.1 – Поняття «запаси» по МСФЗ та НП(С)БО 9 [31]

Країна	МСФЗ	НП(С)БО 9
США	Активи, котрі призначені для використання на протязі одного виробничого циклу. Активи призначені для продажу протягом одного звичайного циклу.	Активи, які утримуються за умовами звичайної господарської діяльності для їх подальшого продажу; Активи, котрі перебувають у процесі виробництва з подальшою метою продажу;
Німеччина	Самого визначення немає, але розуміється, як матеріали для короткострокового використання або перепродажу.	Активи для управління підприємством, виконання робіт, використання під час виробництва та надання послуг
Великобританія	Термін запаси дуже схожий с визначенням в США, але більш розуміється що це акції.	

Запаси являють собою матеріальні об'єкти, які можна обміряти, переважити чи поштучно перерахувати [31]. Існують підприємства винятки, котрі представлені такими активами, в котрі закладено змінювати матеріальну форму, тобто вони перетворюються з одного виду активу на інший (наприклад, сировина перетворюється на готову продукцію) [28].

Властивості запасів зображені схематично на рисунку 1.1 [39]

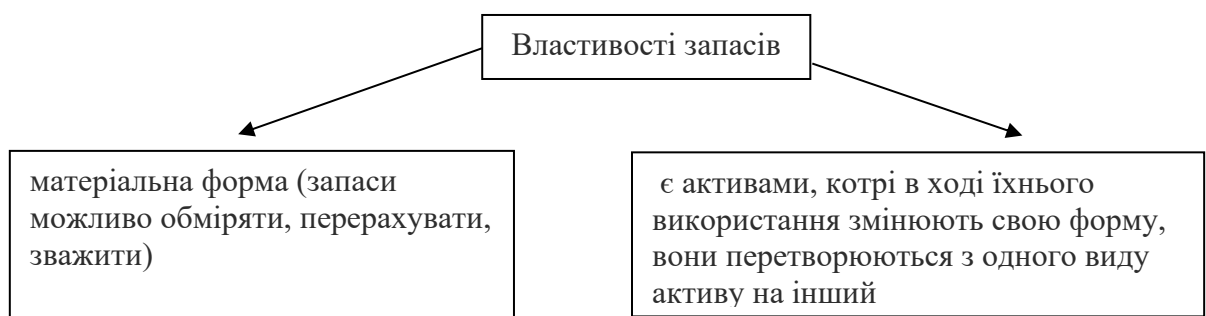


Рисунок 1.1 – Властивості запасів

Правила обліку запасів та їхню класифікацію визначають такі нормативні документи, представлені в таблиці 1.2 [33].

Таблиця 1.2 – Законодавчі та нормативні документи бухгалтерського обліку запасів [33]

Законодавчо-нормативні документи	Сфера застосування
1	2
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16 липня 1999р. [1]	Визначення мети, основних принципів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, засад з організації бухгалтерського обліку на підприємстві та державного регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні.
План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [16]	Контрирування документів первинного обліку, ведення реєстрів бухгалтерського обліку, здійснення із застосуванням, щонайменше, коду класу й коду синтетичного рахунку.
Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [5]	Призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації. Про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності.
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»[14]	Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виробничі запаси та їх розкриття у фінансовій звітності, об'єкти які в бухгалтерському обліку відносяться до запасів.Методи їх оцінки при оприбуткуванні, вибутті та у фінансовій звітності (балансі).
Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів [9], схвалені Методологічною радою з бухгалтерського обліку при Міністерстві фінансів України із змінами, внесеними Наказом Міністерства фінансів № 498 від 31.03.2008 р.	Не поширюються на: незавершені роботи підрядника за будівельними контрактами, включаючи контракти з надання послуг, що безпосередньо пов'язані з ними; фінансові активи; поточні біологічні активи, якщо вони оцінені за справедливою вартістю відповідно до Національного Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 "Біологічні активи", та визначають що для цілей бухгалтерського обліку включають у запаси, методи їх визнання та оцінки, документальне оформлення операцій руху запасів, облік і контроль наявності та руху запасів в місцях їх зберігання та у виробництві.

Продовження таблиці 1.2

1	2
Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [18]	Порядок створення, прийняття і відображення у бухгалтерському обліку, зберігання первинних документів, облікових регістрів, бухгалтерської звітності підприємствами, їх об'єднаннями та госпрозрахунковими організаціями (крім банків) незалежно від форм власності, установ та організацій, основна діяльність яких фінансується за рахунок коштів бюджету.
Наказ Міністерства статистики України «Про затвердження типових первинних документів з обліку сировини і матеріалів» № 193 від 21.06.96 р. [2] (відмінена, але дозволена для використання підприємствами)	Визначає перелік та форму типових первинних документів, які можуть використовуватися підприємствами при обліку сировини та матеріалів.
Методичні рекомендації про застосування регістрів бухгалтерського обліку[12]	Визначають призначення та застосування облікових регістрів, правила їх складання, ведення, форми журналів, відомостей, Головної книги, таблиць аналітичних даних.

Проведений аналіз законодавчо-нормативної бази свідчить про різне трактування поняття «виробничі запаси» в регулюванні законодавчо-нормативних документів України, що представлені на рисунку 1.2.

Таким чином, нормативно-правова база забезпечує правове регулювання, методологічні засади ведення обліку виробничих запасів, формування в бухгалтерському обліку інформації про них та розкриття їх у фінансовій звітності.

Готова продукція, виготовлена на підприємстві, є складовою запасів. До готової продукції належить продукція, обробка якої закінчена та яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів із замовниками і відповідає технічним умовам і стандартам [10].

Готова продукція – результат виробництва, що створюється для задоволення потреб [24].

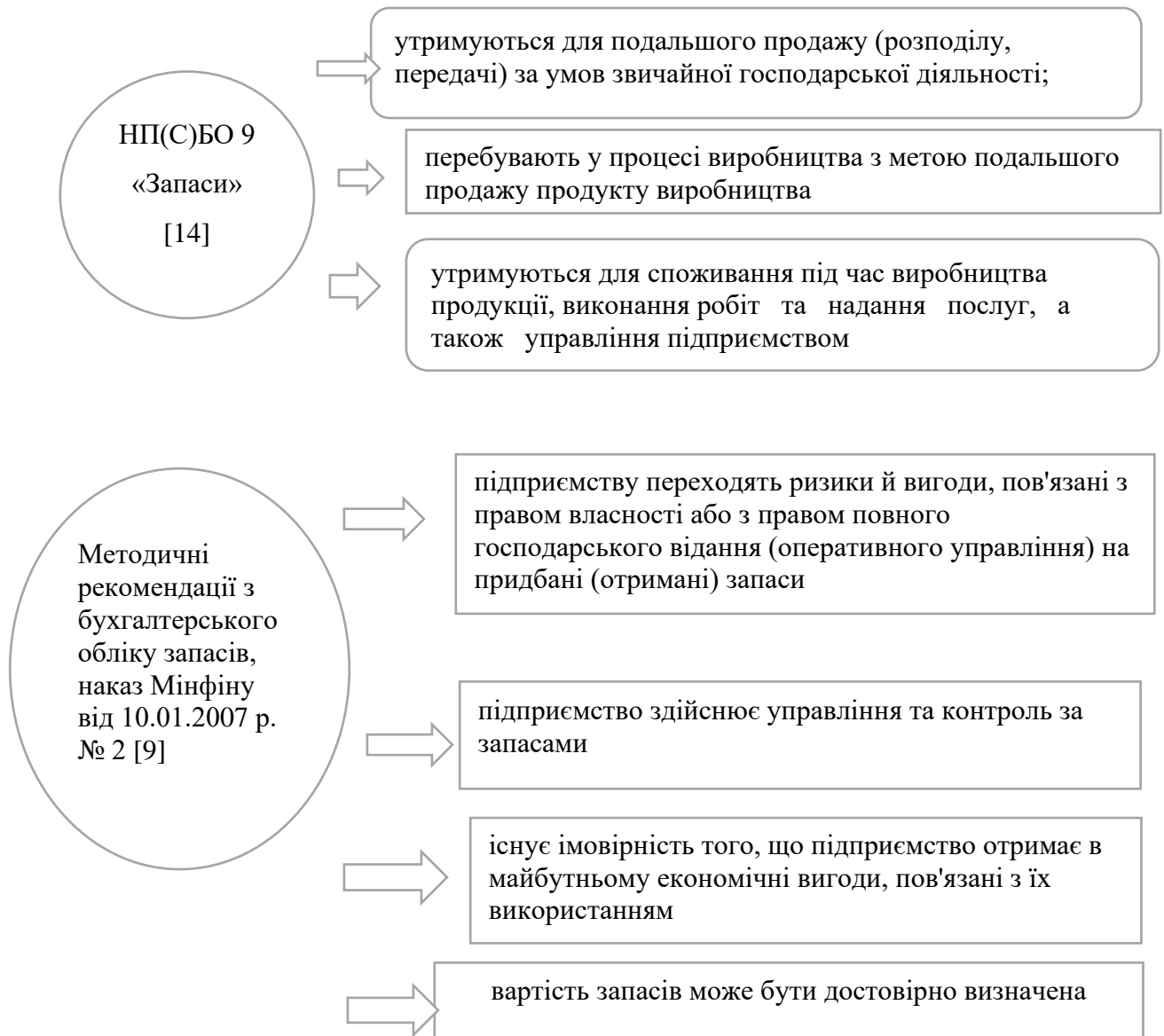


Рисунок 1.2 – Класифікація запасів та правила їх обліку за законодавчими документами [31]

Погоджуємось із твердженням авторів Масловська Л. Ц., Савчук В. А., що готова продукція обліковується на підприємствах за місцями їх зберігання, а також за окремими її видами:

- натуральними, які характеризують кількість, обсяг та вагу продукції відповідно до її фізичних властивостей;
- умовно-натуральними, які необхідні для одержання узагальнених показників з обліку однорідної продукції [41].

Готова продукція на підприємствах є кінцевим результатом процесу виробництва, що призначена для реалізації [28]. Облік виробництва готової продукції та її реалізації (облік руху готової продукції в межах підприємства) необхідний для контролю за наявністю, рухом, зберіганням продукції, для правильного і своєчасного її оприбуткування на склад, а також для отримання точних даних про залишки готової продукції на складі для планування подальшого процесу її реалізації кінцевому споживачу (при необхідності через роздрібну чи оптову мережу) [41].

При бухгалтерському обліку готової продукції та її реалізації потрібно керуватися такими законодавчими та нормативними документами, представленими в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 – Законодавчі та нормативні документи бухгалтерського обліку готової продукції

Законодавчі та нормативні документи	Сфера застосування
1	2
Цивільний кодекс України від 16.01.2003р. № 435-IV із змінами та доповненнями [4]	Дає загальні положення про купівлю-продаж продукції, заключення договору купівлі-продажу, обов'язки та відповідальність продавця, правові наслідки порушення умов договору, ціна товару, оплата і страхування товару. Порядок реалізації готової продукції регулюється умовами договорів.
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 19.01.2000 р. за № 27/4248 [15]	Розкриває інформацію про витрати підприємства, дається визначення і склад по елементам, додається розрахунок розподілу загально виробничих витрат.

Продовження таблиці 1.3

1	2
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999р. № 318, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 19.01.2000р. за № 27/4248 [15]	Розкриває інформацію про витрати підприємства, дається визначення і склад по елементам, додається розрахунок розподілу загально виробничих витрат.
В наказі Міністерства статистики України від 21.06.1996р. за № 193 «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів» [2]	Затверджено типові форми з обліку готової продукції, які повинні застосовувати підприємства всіх форм власності.
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 02.11.1999 р. за № 751/4044 [14]	Порядок реалізації готової продукції регулюється умовами договорів. Описує механізм відображення результатів переоцінки готової продукції в бухгалтерському обліку. Детально відображає методи оцінки вибуття готової продукції.

Отже, запаси це активом від якого підприємство отримає в майбутньому економічну вигоду. США та Британія розуміють під запасами – активи на один операційний цикл, а по НП(С)БО 9, як активи, котрі утримуються за умовами звичайної господарської діяльності для їх подальшого продажу. Запаси – це матеріальні об’єкти, які можна обміряти, переважити чи поштучно перерахувати, але існують підприємства винятки представлені активами, в котрі закладено змінювати матеріальну форму. Готова продукція – це результат виробництва, що призначена для реалізації.

1.2 Методика обліку сировини, матеріалів та готової продукції на підприємствах

Придбані, отримані або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю (НП(С)БО 9 «Запаси»). Визначення первісної вартості запасів залежить від способу їх надходження на підприємство. У НП(С)БО 9 «Запаси» розглядаються наступні способи надходження запасів на підприємство:

- придбані за плату [6];
- виготовлені на підприємстві [24];
- внесені до статутного фонду [6];
- одержані безоплатно [10];
- придбані в результаті обміну [6].

Первісна вартість запасів, придбаних за плату, складається з наступних витрат на рисунку 1.3 [30].

До витрат на придбання запасів не включаються отримані торговельні знижки, інші знижки та повернення товарів [28].

До первісної вартості запасів не включаються такі види витрат:

- понаднормові втрати і нестачі запасів [34].;
- проценти за користування позиками [28] ;
- витрати на збут [44];
- загальногосподарські та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання [28].

Всі ці витрати включаються до витрат того періоду, в якому вони були здійснені.

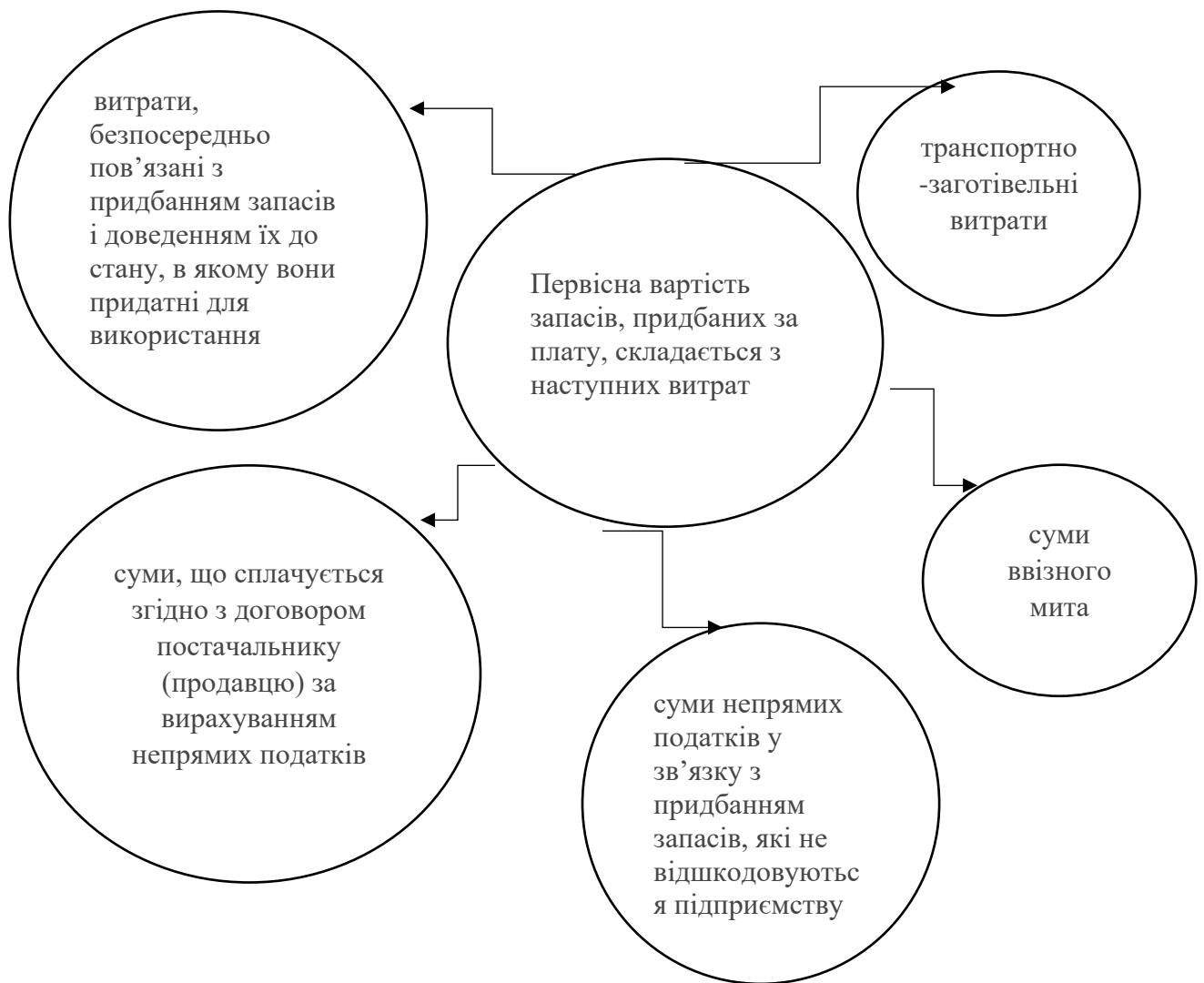


Рисунок 1.3 – Склад первісної вартості запасів

Первісною вартістю запасів, що виготовляються власними силами підприємства, визнається собівартість їх виробництва, визначена за НП(С)БО 16 «Витрати». До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються наступні витрати на рисунку 1.4 [26].

Первісною вартістю запасів, що внесені до статутного капіталу підприємства, є погоджена із засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість. Таким чином, справедлива вартість запасів буде зафіксована в установчих документах та відображається записом (таблиця 1.4) [32].

Таблиця 1.4 – Відображення справедливої вартості запасів, зафіксованих в установчих документах

Дебет	Кредит
Дебет 20 «Виробничі запаси» Дебет 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» Дебет 28 «Товари»	46 «Неоплачений капітал»

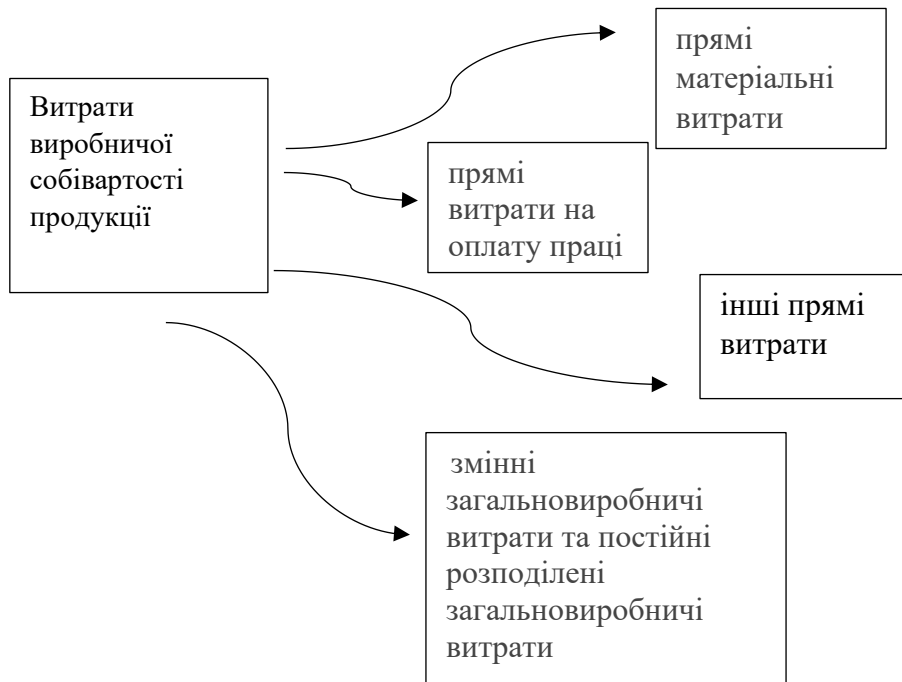


Рисунок 1.4 – Витрати виробничої собівартості

Первісною вартістю запасів, одержаних підприємством безоплатно, визнається їх справедлива вартість. Відображення такої операції має місце в таблиці 1.5 [39].

Таблиця 1.5 – Відображення первісної вартості запасів, одержаних безоплатно

Дебет	Кредит
Дебет 20 «Виробничі запаси» Дебет 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» Дебет 28 «Товари»	Кредит 719 «Інші доходи від операційної діяльності»

Первісна вартість одиниці запасів, придбаних у результаті обміну на подібні запаси, дорівнює балансовій вартості переданих запасів [32]. Якщо

балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість. Різниця між балансовою і справедливою вартістю переданих запасів включається до складу витрат звітного періоду (рахунок 946 “Втрати від знецінення запасів”) [32].

Первісною вартістю запасів, придбаних в обмін на неподібні запаси, визнається справедлива вартість отриманих запасів [28].

Подібними запасами є запаси, призначення яких співпадає та які мають однакову справедливу вартість. Всі інші запаси є неподібними. Дохід від обміну подібними активами не визнається [28]. Дохід від обміну неподібними активами визнається у розмірі справедливої вартості активів, що одержані або підлягають одержанню підприємством, зменшеною або збільшеною відповідно на суму переданих або одержаних грошових коштів та їх еквівалентів [26].

Кожного разу при відпуску запасів у виробництво, продажу або іншому вибутті виникають труднощі визначення ціни їх відпуску. Це відбувається тому, що запаси одного й того ж виду можуть надходити на підприємство за різними цінами. В НП(С)БО 9 «Запаси» наведено наступні можливі методи оцінки запасів при їх вибутті (рисунок 1.5) [27].

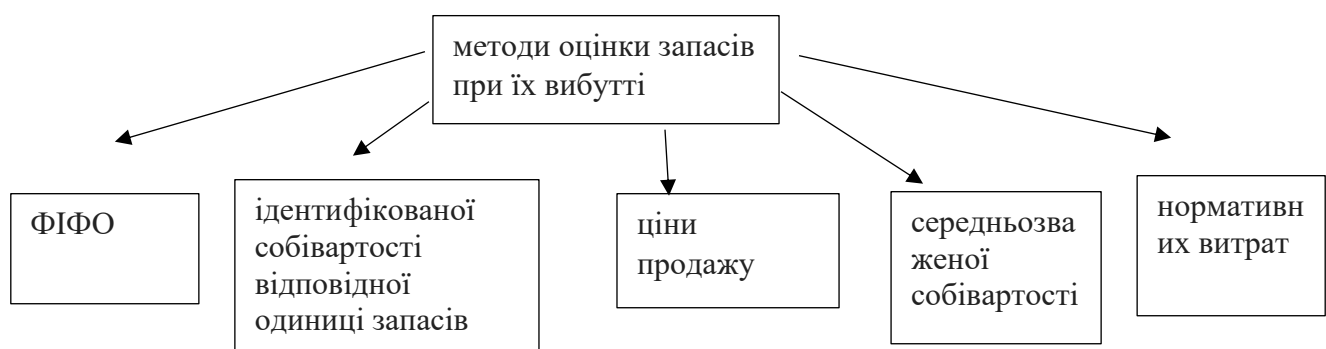


Рисунок 1.5 – Методи оцінки запасів при вибутті

Існують наступні напрями вибуття запасів із складу підприємства, котрі представлені на рисунку 1.6 [28].

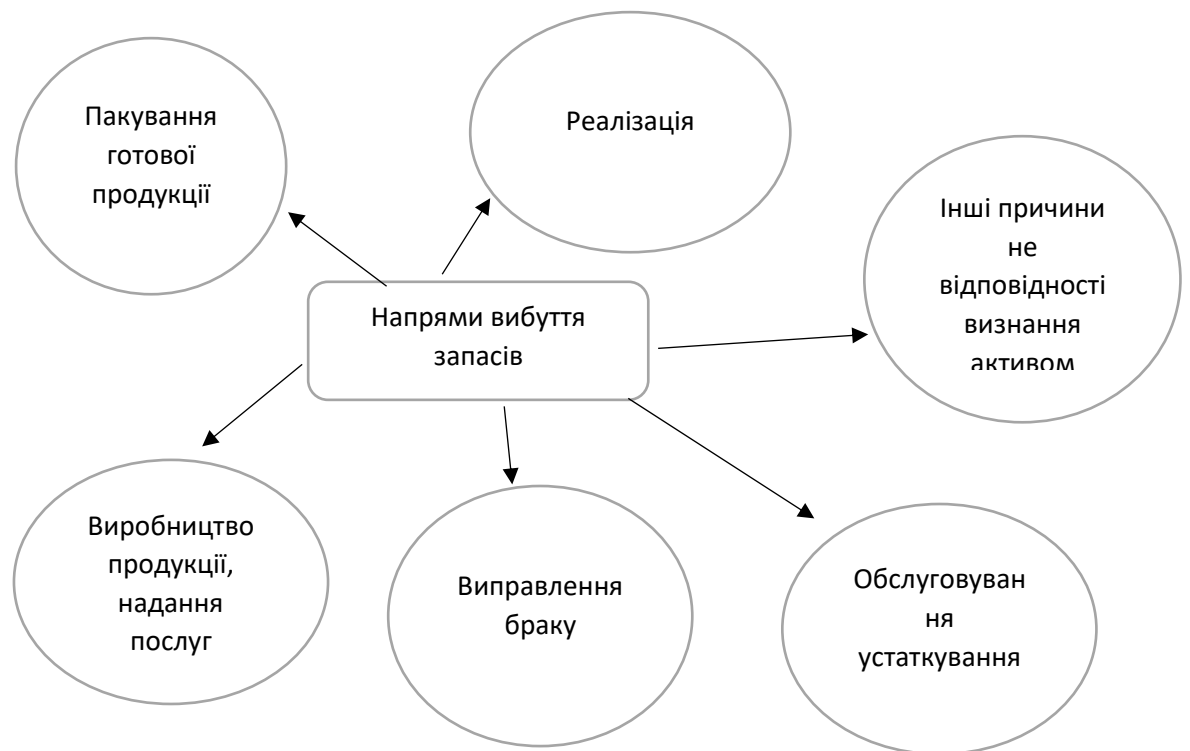


Рисунок 1.6 – Напрями вибуття запасів

Вибір того чи іншого методу оцінки запасів при їх вибутті залежить від технології їх використання, умов діяльності та облікової політики підприємства. Для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один із наведених методів [21].

Оцінка кожної операції з вибуття запасів може здійснюватись за середньозваженою собівартістю діленням сумарної вартості таких запасів на дату операції на сумарну кількість запасів на дату операції. Оцінка за середньозваженою собівартістю здійснюється діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця та вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця й одержаних у звітному місяці запасів [37].

Оцінка за методом ФІФО базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, в якій вони надходили до підприємства (відображені у бухгалтерському обліку). Тобто запаси, які першими

відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів [35].

Оцінка за нормативними витратами полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей та діючих цін. Для забезпечення максимального наближення нормативних витрат до фактичних норм, витрати і ціни повинні регулярно перевірятися та переглядатися [47].

Оцінка продукції за нормативними затратами коригується до фактичної виробничої собівартості. Оцінка за цінами продажу заснована на застосуванні підприємствами роздрібною торгівлі середнього проценту торговельної націнки товарів [32]. Даний метод можуть застосовувати підприємства, які мають велику кількість та змінну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торговельної націнки [48].

Оцінка за цінами продажу заснована на застосуванні підприємствами роздрібною торгівлі середнього проценту торговельної націнки товарів. Цей метод можуть застосовувати (якщо інші методи оцінки вибуття запасів не виправдані) підприємства, що мають значну і змінну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торговельної націнки [50].

Запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації [51].

За чистою вартістю реалізації, якщо на дату балансу їх ціна знизилась або вони зіпсовані, застаріли, або іншим чином втратили первісно очікувану економічну вигоду. Чиста вартість реалізації визначається по кожній одиниці запасів вирахуванням з очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на завершення виробництва і збут [56].

Надходження запасів на підприємство оформлюється відповідними затвердженими типовими документами. Якщо типові форми первинних

документів при надходженні запасів відсутні, то складаються такі первинні документи з обов'язковими реквізитами [46].

Надходження на склад запасів власного виробництва оформлюються накладною-вимогою на відпуск матеріалів (форма М-11) [50].

Отримання запасів як внесок до статутного капіталу оформлюються прибутковим ордером (форма М-4) або актом на приймання матеріалів (форма М-7) [52].

Запаси отримані безоплатно, оформлюються накладною-вимогою на відпуск або товарно-транспортною накладною, або актом про приймання матеріалів чи прибутковим ордером [56].

При прийманні запасів на відповідальне зберігання складається акт про приймання матеріалів [36].

Для внутрішнього переміщення запасів, тобто для їх відпуску виробничим підрозділам використовують накладну-вимогу на відпуск матеріалів [17].

Запаси, що надходять від постачальників, супроводжуються наступними документами:

- накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей [17];
- податкова накладна [32];
- рахунок-фактура тощо [27].

Матеріально відповідальна особа (завідувач складу, комірник), приймаючи запаси на складі, здійснює перевірку відповідності даних документів постачальника фактичній наявності цінностей. За умови повної відповідності здійснюється оприбуткування запасів на складі (прибутковий ордер (форма № М-4)) [7].

У випадку невідповідності фактичної наявності цінностей, даним документів постачальника при прийманні складається комерційний акт, а при оприбуткуванні на складі - акт приймання (форма № М-7) [22]. Зазначені документи є підставою для пред'явлення претензії постачальнику або транспортній організації [9].

Оприбуткування запасів, що надійшли від постачальників без супроводжувальних документів, здійснюється на підставі акту [20]. Надходження запасів з власного виробництва оформляється накладною, яка виписується у двох - як видатковий документ цеху, що здав невикористані матеріали, відходи виробництва, напівфабрикати, готову продукцію. На підставі документів про оприбуткування здійснюються записи у картках складського обліку (форма М-12) [32]. Зазначені картки виписуються в бухгалтерії підприємства та передаються на склад. Записи по кожній операції руху (надходження та вибуття зі складу) здійснюються комірником або завідувачем складу [27]. Після оприбуткування запасів на складі документи постачальників разом з прибутковими ордерами передаються до бухгалтерії для записів у системі рахунків бухгалтерського обліку [17].

Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку передбачено рахунок 20 «Виробничі запаси» [19]. Даний рахунок призначений для узагальнення інформації про наявність та рух сировини та матеріалів (у т. ч. тих, що є в дорозі та в переробці), будівельних матеріалів, запасних частин, матеріалів сільськогосподарського призначення, палива, тари й тарних матеріалів, відходів основного виробництва [53]. За дебетом рахунку 20 відображається надходження запасів на підприємство та їх дооцінка, за кредитом - витрачання на виробництво, будівництво, переробку, відпуск (передачу) на сторону, уцінка тощо [19]. Рахунок 20 має наступні субрахунки:

- 201 «Сировина й матеріали»;
- 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»;
- 203 «Паливо»;
- 204 «Тара й тарні матеріали»;
- 205 «Будівельні матеріали»;
- 206 «Матеріали, передані в переробку»;
- 207 «Запасні частини»;
- 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення»;
- 209 «Інші матеріали».

Якщо від постачальників надходять виробничі запаси, які не відповідають умовам договору, підприємство має право на відмову від оплати рахунків [60]. Такі запаси приймаються за актом на відповідальне зберігання, а їх облік до прийняття рішення про відправку постачальнику або реалізацію ведеться на забалансовому рахунку 023 «Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні» [20].

Типові проводки з обліку оприбуткування запасів відображені у таблиці 1.6 [17].

Таблиця 1.6 – Кореспонденція рахунків при оприбуткуванні запасів [17]

Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
	Дт	Кт
Придбання виробничих запасів у постачальника		
без попередньої оплати		
1.Оприбутковані виробничі запаси (без ПДВ)	20	631
Відображено суму ПДВ	641	631
2. Сплачено постачальнику	631	301, 311
3 попередньою платою		
Попередня оплата постачальнику	371	311
Одержані та оприбутковані виробничі запаси	20	631
Відображено суму ПДВ	644	631
Відображено взаємозалік заборгованості	631	371
Інші джерела надходження виробничих запасів		
1. Придбані та оприбутковані запаси підзвітними особами	20 641	372 372
2. Внесок засновників до статутного капіталу	20	46
3. Дооцінка виробничих запасів	20	423
4. Оприбутковані надлишки виробничих запасів, виявлені під час інвентаризації	20	719
5. Безкоштовне надходження виробничих запасів	20	745
6. Оприбутковані запаси, виготовлені у власному виробництві	20	23
7.Оприбутковані запаси, що надійшли на склад від забракованої продукції	20	24
8.Оприбутковані запаси, що надійшли в результаті демонтажу об'єкта необоротних активів	20	746

Типова кореспонденція розрахунків операцій з давальницькою сировиною в системі бухгалтерському обліку переробника-виконавця наведена у таблиці 1.7 [21].

Таблиця 1.7 – Відображення операцій з давальницькою сировиною в системі бухгалтерському обліку переробника-виконавця [21]

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дт	Кт
Прийнято на склад давальницьку сировину за ціною, вказаною у договорі	0221	-
Відпущено давальницьку сировину у виробництво	-	0221
Давальницька сировина поступила у виробництво	0222	-
Відображені витрати на перероблення	23	20,22,66,65,13,91
Списані фактичні витрати давальницької сировини	-	0222
Відправлено на склад надлишок давальницької сировини	-	0222
Оприбутковано на складі надлишок давальницької сировини	02221	-
Оприбутковано на складі надлишок давальницької сировини	-	0221
Відображена заборгованість замовника за послуги з перероблення давальницької сировини	36	70
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	70	64
Списані власні затрати на перероблення давальницької сировини	90	23

Основними документами, на підставі яких здійснюється відпуск виробничих запасів, є лімітно-забірні карти (форми №8 та 9), а також накладні-вимоги (форма №11) [30].

Лімітно-забірна карта – це документ, який використовується для оформлення відпуску зі складу запасів, що споживаються у виробництві систематично [21]. Його виписує відділ постачання у двох екземплярах на один чи кілька видів запасів. Один екземпляр передається цеху-одержувачу, а другий – складу [27]. В лімітно-забірній карті вказується ліміт видачі матеріалу на місяць або квартал, а далі по мірі видачі матеріалу здійснюється запис щодо кожної операції видачі та залишку ліміту після неї [18]. Завідувач складу підписує примірник карти цеху, а начальник цеху – примірник карти складу [19]. Накладна-вимога використовується для разового або понадлімітного відпуску виробничих запасів зі складу на виробництво.

Наприкінці місяця всі документи про видачу запасів зі складу передаються за реєстром до бухгалтерії для відображення витрат у системі рахунків бухгалтерського обліку [29].

Типові проводки щодо відображення вибуття виробничих запасів у бухгалтерському обліку наведено у таблиці 1.8 [52].

Таблиця 1.8 – Проводки відображення вибуття виробничих запасів [52]

Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
	Дт	Кт
Відпущено виробничі запаси зі складу для власних потреб на:		
1. виробництво продукції	23	20
2. капітальне будівництво	15	20
3. загальновиробничі потреби	91	20
4. адміністративні потреби	92	20
5. забезпечення збуту продукції	93	20
6. на виправлення браку у виробництві	24	20
Вибуття в результаті нестачі		
1. Виявлено нестачу запасів, до прийняття рішення про конкретних винуватців	072	-
2. Списано за балансовою вартістю нестачі запасів, винного не встановлено	947	20
3. Нестачі запасів віднесено на матеріально відповідальну особу (балансова вартість запасів)	375	20
4. Сума збитку від нестачі віднесена на винну особу	375	716
5. Списання з позабалансового рахунка суми нестач	-	072
6. Погашено суму нестачі винною особою	301,31 1,661	375
7. Нестачі в межах норм природного убутку	949, 91, 92	20
8. Списання запасів в результаті стихійного лиха	991	20
Інші варіанти вибуття		
1. Безоплатна передача запасів	949 949	20 641
2. Передача до статутного капіталу іншого підприємства:		
списана балансова вартість запасів	14	20
відображена різниця між балансовою та справедливою вартістю	14	646
відображено податкове зобов'язання з ПДВ	949	641

До готової продукції належить продукція, обробка якої закінчена та яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів із замовниками, а також відповідає технічним умовам та стандартам [17].

Після проходження технічного контролю готова продукція передається з виробництва на склад накладними [57].

Накладні виписуються у двох екземплярах: один залишається в цеху, а другий – передається на склад, де готова продукція обліковується у кількісному та грошовому виразі за видами (номенклатурними номерами) на картках або в книгах складського обліку [58].

Протягом звітнього періоду облік готової продукції здійснюється за виробничою собівартістю або за методом оцінки вибуття запасів. Проте наприкінці місяця обов'язковим є приведення оцінки готової продукції до її виробничої собівартості [52].

Готова продукція оприбутковується на склад із виробничих підрозділів на основі первинних документів – накладних, актів, відомостей випуску продукції та документів, що засвідчують якість (свідоцтво про якість, сертифікат відповідності державній системі сертифікації) [56].

Облік готової продукції ведеться в міру її надходження та відпуску зі складу, про що робляться відповідні записи в регістрах аналітичного обліку.

Відвантаження готової продукції покупцю здійснюється на підставі накладної [60].

У кінці місяця підраховуються підсумки з надходження готової продукції в розрізі кожного найменування і проставляються планові чи відпускні ціни [56]. Шляхом множення кількості виробів на ціни знаходиться планова (або відпускна) собівартість продукції [38]. Після того, як бухгалтерія визначить фактичну собівартість продукції, дані про собівартість кожного виробу переносяться у нагромаджувальну відомість. Порівнюючи дані про планову і фактичну собівартість оприбуткованої продукції, знаходять відхилення виробництва [56].

Оскільки собівартість готової продукції визначається після закінчення місяця або кварталу, а на склад вона надходить протягом поточного місяця (кварталу), то виникає необхідність встановлення умовної облікової ціни – планової (з виявленням відхилення між плановою і фактичною собівартістю

після того, як буде складена калькуляція фактичної собівартості продукції) або продажною (з виявленням відхилення між продажною і фактичною собівартістю продукції) [51].

Для узагальнення інформації про наявність та рух готової продукції підприємства призначено рахунок 26 «Готова продукція» [41]. За дебетом рахунку 26 відображається надходження готової продукції власного виробництва за фактичною виробничою собівартістю або за нормативною вартістю, за кредитом - вибуття готової продукції підприємства внаслідок її продажу, безоплатної передачі тощо [40].

Дебетовий залишок по рахунку 26 показує фактичну виробничу собівартість готової продукції на кінець звітного періоду [40]. Собівартість реалізованої продукції визначається за методом оцінки вибуття запасів, відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси». Аналітичний облік готової продукції ведеться за її видами [43].

Аналітичний облік приймання та відпуску готової продукції ведеться на підставі прибуткових і видаткових документів [44]. Якщо облік готової продукції ведеться за обліковими цінами, то в кінці звітного періоду, після визначення фактичної собівартості готової продукції, записи з випуску та відвантаження коригуються на суму відхилень фактичної собівартості від її вартості за обліковими цінами шляхом їх співставлення. Від'ємна сума відхилень відображається методом червоного сторно, додатна – звичайним записом [51].

Аналітичний облік руху готової продукції за окремими групами ведеться у Відомості 5.1 [56].

Синтетичний облік готової продукції ведеться в Журналі 5 або 5А, де у розділі III наводиться кореспонденція [43].

Надходження готової продукції відображає проводкою:

Дт 26 «Готова продукція» Кт 23 «Виробництво» [43].

Вибуття реєструється записом:

Дт 90 «Собівартість реалізації» Кт 26 «Готова продукція» [42].

У випадку коли договором передбачається подальше зберігання готової продукції замовника у виконавця, її відвантаження покупцям зі складу виробника, то її обліковують на позабалансовому рахунку 023 «Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні» таблиця 1.9 [42].

Таблиця 1.9 – Кореспонденція рахунків готової продукції на відповідальному зберіганні [42]

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дт	Кт
Прийнята замовником на облік продукція з давальницької сировини	023	-
Списана з обліку при відвантаженні або передачі продукція виготовлена на давальницьких умовах	-	023

У примітках до фінансової звітності наводиться інформація про: методи оцінки запасів; балансову (облікову) вартість запасів у розрізі окремих класифікаційних груп; балансову (облікову) вартість запасів, які відображені за чистою вартістю реалізації; балансову (облікову) вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу; суму збільшення чистої вартості реалізації, за якою проведена оцінка запасів відповідно до пункту 28 цього Положення (стандарту). У примітках до фінансової звітності також наводиться інформація про балансову вартість запасів, відображених за відновлювальною вартістю [38].

У балансі готова продукція оцінюється за фактичною собівартістю, а в поточному обліку протягом місяця бухгалтер оприбутковує її за умовними цінами – плановими чи продажними [52]. В кінці звітного періоду, при визначенні фактичної виробничої собівартості готової продукції, виникає необхідність визначити відхилення між фактичною та умовною вартістю готової продукції та скласти виправні проводки (дебет рахунку 26 і кредит рахунку 23 у випадку, якщо фактична собівартість готової продукції

перевищує умовну вартість, або сторнувати такий запис, якщо фактична собівартість виявиться меншою від умовної вартості) [40].

Отже, придбані, отримані або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю (НП(С)БО 9 «Запаси»). Визначення первісної вартості запасів залежить від способу їх надходження на підприємство. Готова продукція - це продукція, обробка якої закінчена, відповідає технічним умовам, стандартам та укомплектованна згідно з умовами договорів із замовниками. Облік готової продукції ведеться в міру її надходження та відпуску зі складу.

Вибір того чи іншого методу оцінки запасів при їх вибутті залежить від технології їх використання, умов діяльності та облікової політики підприємства. Для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один із наведених методів.

Після проходження технічного контролю готова продукція передається з виробництва на склад накладними. Протягом звітної періоду облік готової продукції здійснюється за виробничою собівартістю або за методом оцінки вибуття запасів. Облік готової продукції ведеться в міру її надходження та відпуску зі складу.

У примітках до фінансової звітності наводиться інформація про: методи оцінки запасів; балансову (облікову) вартість запасів у розрізі окремих класифікаційних груп; балансову (облікову) вартість запасів, які відображені за чистою вартістю реалізації; балансову (облікову) вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу; суму збільшення чистої вартості реалізації

У балансі готова продукція оцінюється за фактичною собівартістю, а в поточному обліку протягом місяця бухгалтер оприбутковує її за умовними цінами.

1.3 Методика аудиту обліку сировини, матеріалів та готової продукції на підприємствах

Метою аудиту запасів є висловлення аудитором думки про те, чи відповідає фінансова інформація щодо руху і залишків, обліку витрат на підприємстві в усіх суттєвих аспектах нормативним документам, які регламентують порядок її підготовки і надання користувачам [39]. Головна мета:

- встановлення достовірності первинних даних щодо наявності та руху виробничих запасів; повноти та своєчасності відображення первинних даних в облікових регістрах [54];

- правильності ведення обліку виробничих запасів відповідно до прийнятої облікової політики [52];

- достовірності відображення залишку виробничих запасів у фінансовій звітності суб'єкта господарювання [55].

Метою аудиту готової продукції є встановлення достовірності інформації первинних даних, облікових регістрів та відповідність інформації фінансової звітності [39].

Головними завданнями аудиту виробничих запасів є:

- перевірити правильність визнання запасів активами суб'єкта господарювання [53];
- перевірити, чи відповідають чинному законодавству методи оцінки та обліку виробничих запасів в обліковій політиці підприємства, та встановити, наскільки вибір суб'єкта господарювання є оптимальним [39];
- встановити, чи дотримується підприємство прийнятих методів оцінки та обліку виробничих запасів [50];
- перевірити й оцінити стан внутрішнього контролю та системи обліку виробничих запасів [39];

- перевірити, чи здійснюється контроль за збереженням виробничих запасів у місцях їх зберігання та на всіх етапах їхнього руху [44];
- встановити, чи здійснюється контроль за використанням виробничих запасів у виробництві [39];
- встановити, чи своєчасно виявляються залишки виробничих запасів, непотрібних для підприємства, з метою їх реалізації чи обміну [39];
- перевірити, чи правильно та своєчасно здійснюється документальне відображення операцій, і чи забезпечуються достовірною інформацією користувачі про надходження, відпускання виробничих запасів [44];
- перевірити, чи правильно та своєчасно здійснені господарські операції з виробничими запасами, відображаються в обліку та фінансовій звітності [39];
- встановити, чи немає на підприємстві протизаконних дій, пов'язаних із рухом виробничих запасів, суттєвих порушень і помилок [44].

Для більшої наглядності головні завдання аудиту виробничих запасів зобразимо на рисунку 1.7 [59].

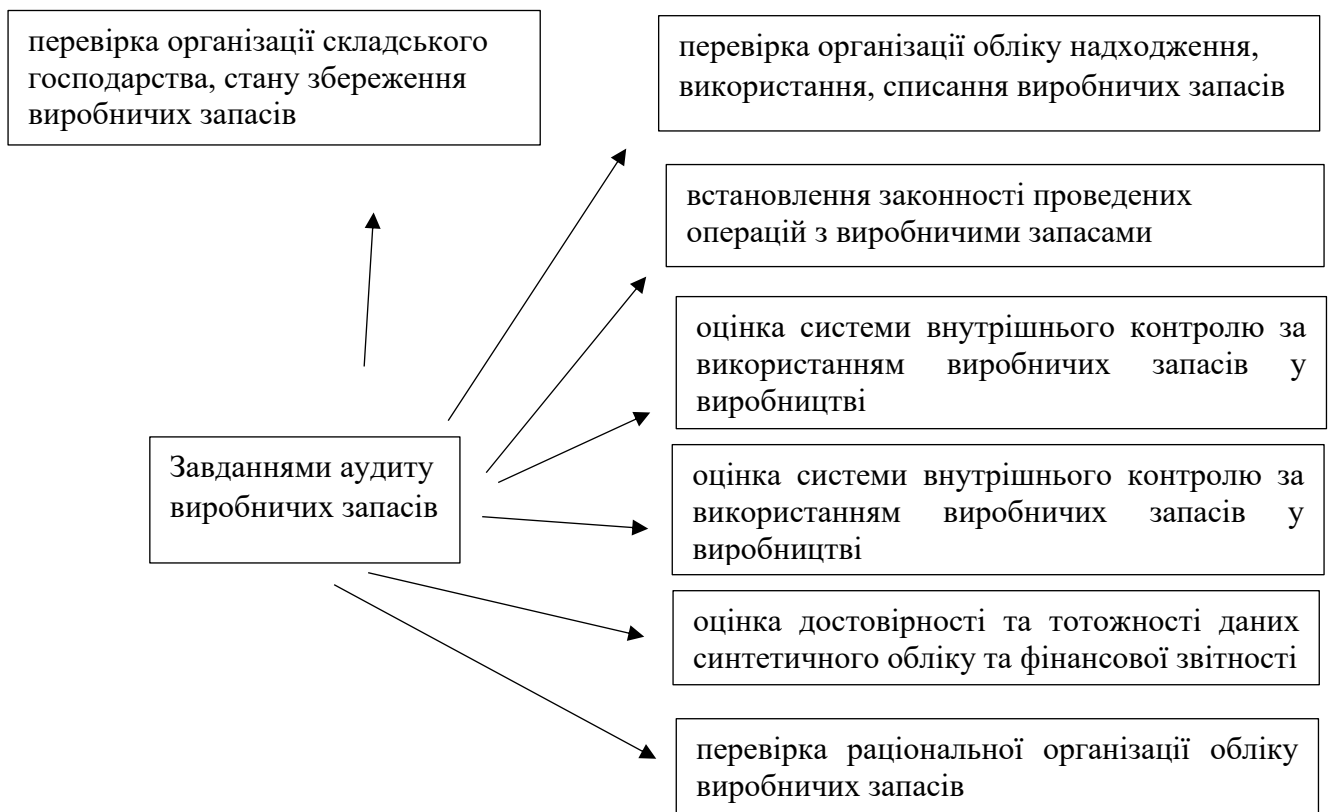


Рисунок 1.7 – Основними завданнями аудиту виробничих запасів

Основні завдання аудиту готової продукції зображені на рисунку 1.8 [25].

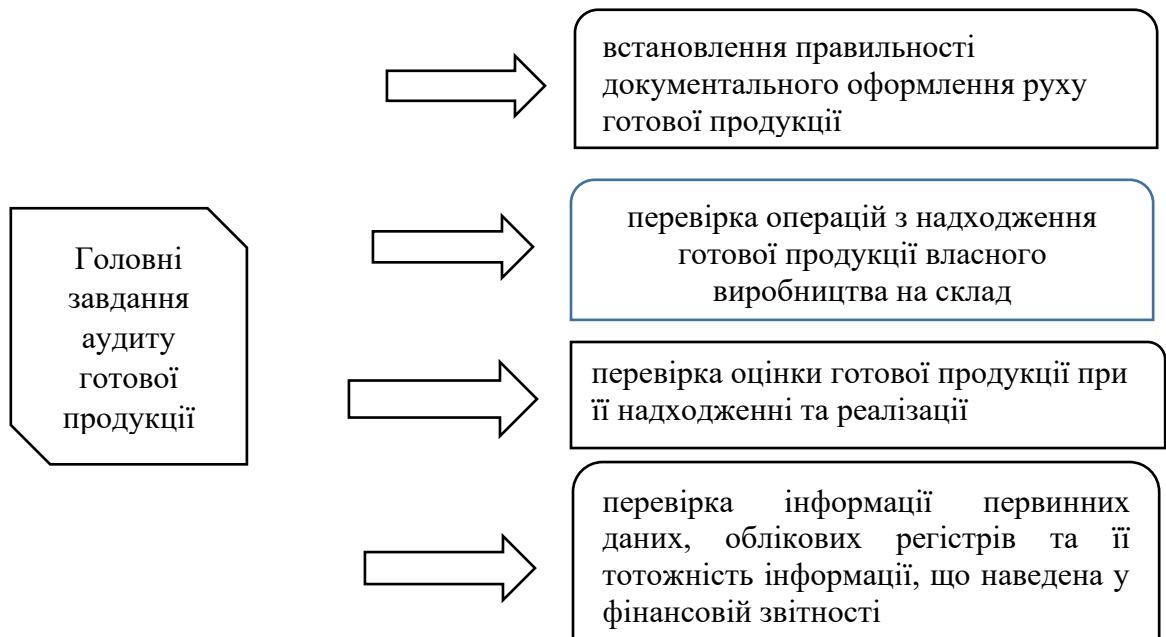


Рисунок 1.8 – Основні завдання аудиту готової продукції

Предмет аудиту виробничих запасів представлений на рисунку 1.9 [50].

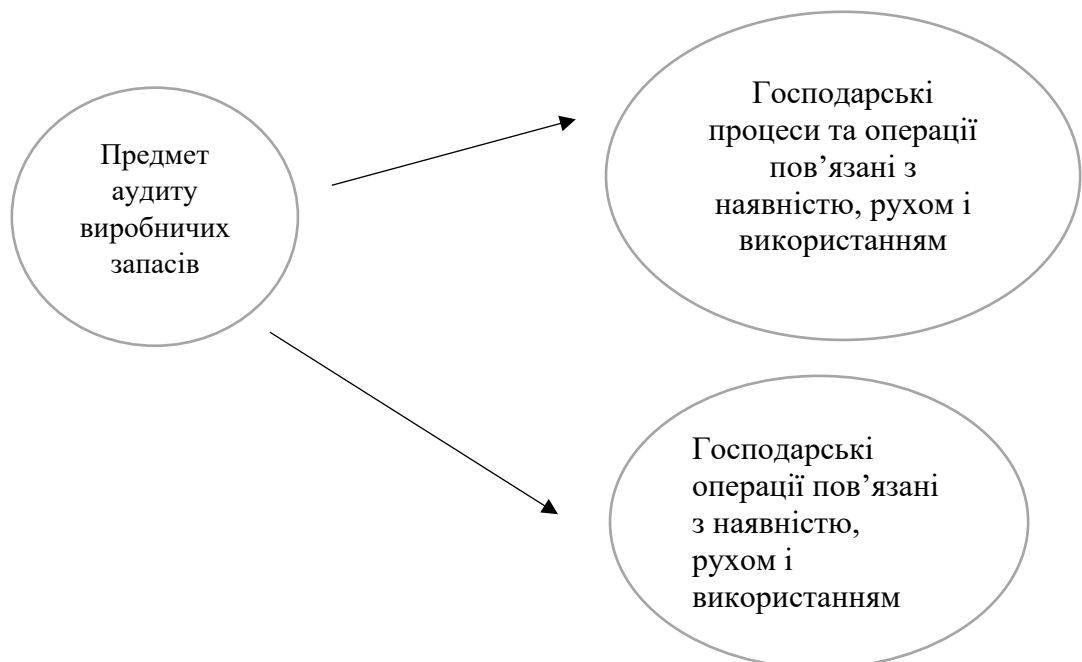


Рисунок 1.9 – Предмет аудиту виробничих запасів

Предмет аудиту готової продукції показаний на рисунку 1.10 [37].

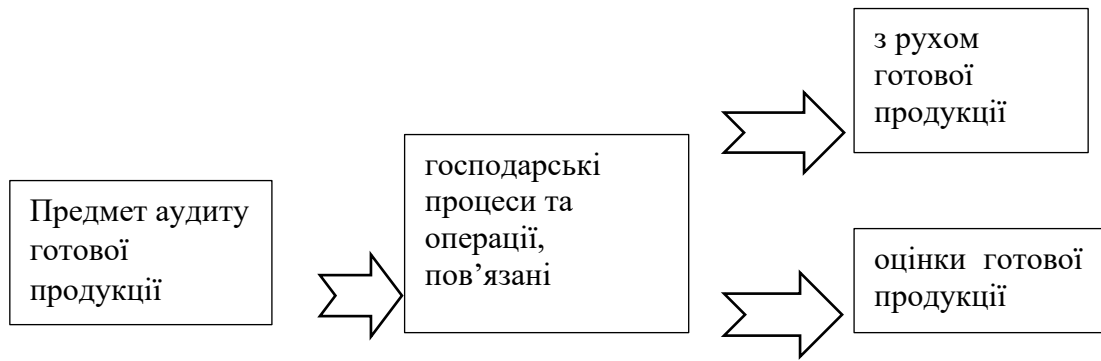


Рисунок 1.10 – Предмет аудиту готової продукції

Об'єкти аудиту виробничих запасів та готової продукції зображені на рисунку 1.11 та 1.12 [40].

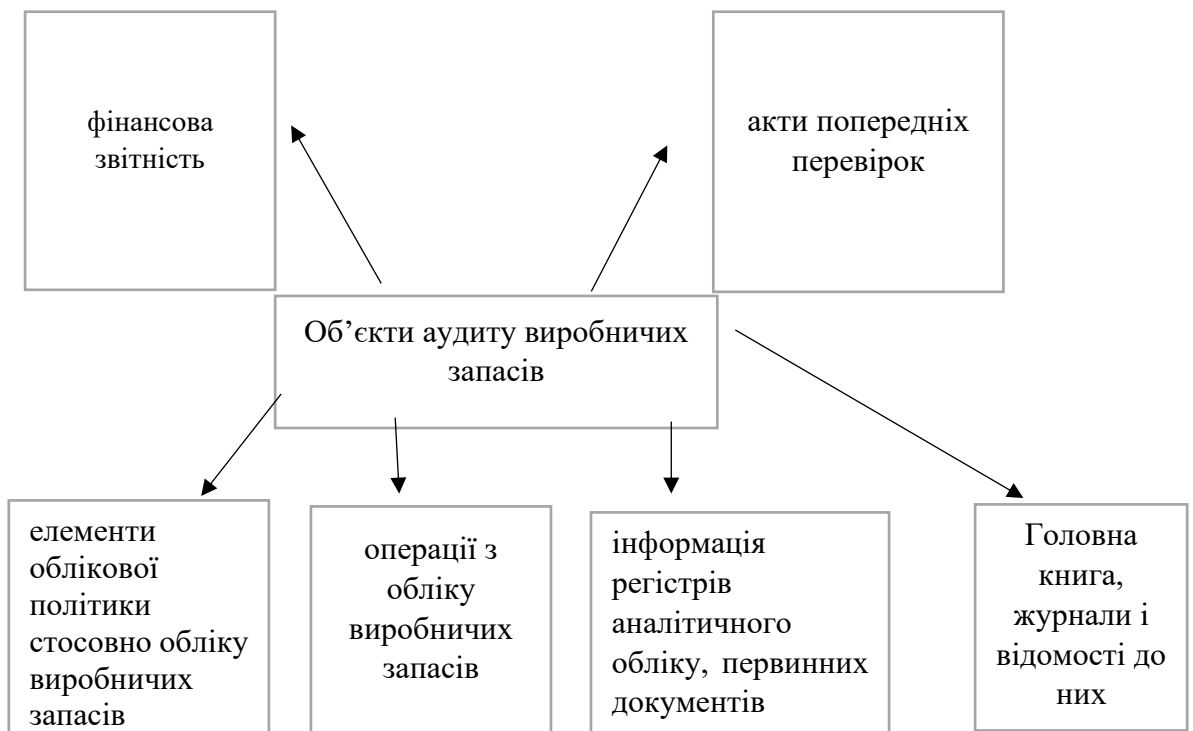


Рисунок 1.11 – Об'єкти аудиту виробничих запасів

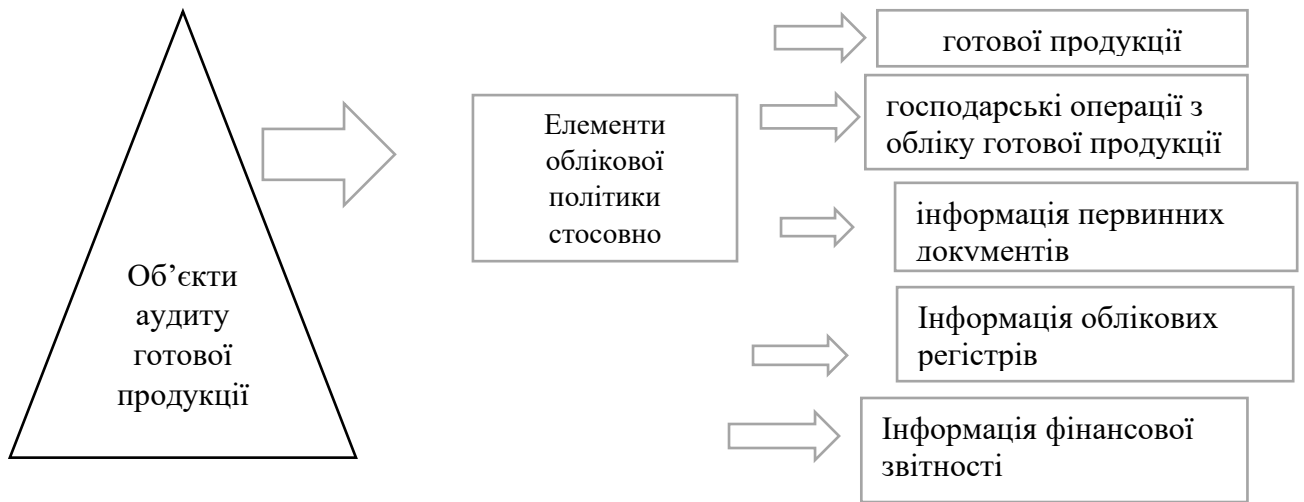


Рисунок 1.12 – Об'єкти аудиту готової продукції

Сутність аудиту виробничих запасів полягає у наступних перевірках (рисунок 1.13) [40].

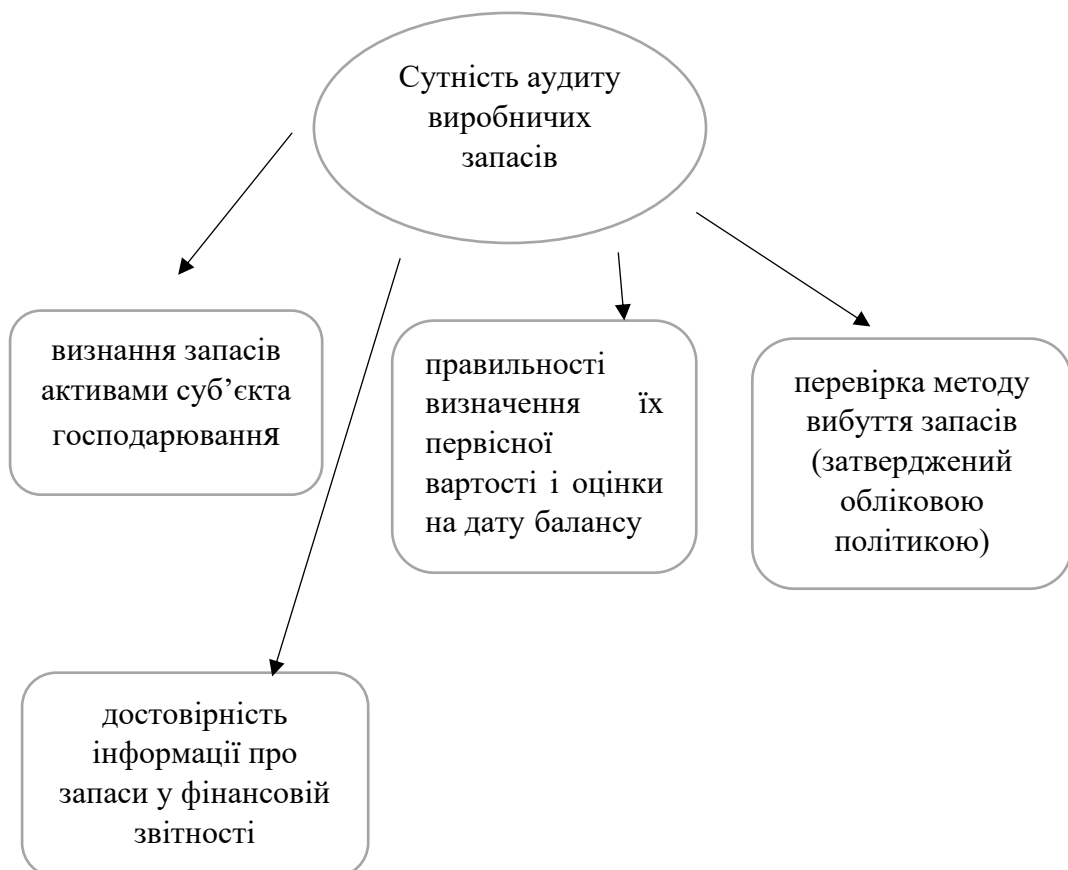


Рисунок 1.13 – Сутність аудиту виробничих запасів

Основними аудиторськими процедурами при перевірці виробничих запасів мають стати:

- фактичний контроль [40];
- перевірка дотримання термінів та порядку проведення інвентаризації запасів [44];
- перевірка наявності та приналежності запасів підприємству [41] ;
- перевірка правильності визнання виробничих запасів активами [42] ;
- перевірка класифікації виробничих запасів [40] ;
- перевірка правильності та повноти формування первісної вартості запасів [44];
- перевірка наявності, правильності оформлення і повноти заповнення всіх обов'язкових реквізитів у первинних документах з обліку запасів [39];
- перевірка реальності, законності та правильності відображення в обліку господарських операцій з виробничими запасами [40] ;
- перевірка повноти оприбуткування виробничих запасів [39];
- перевірка правильності складання актів розбіжності кількості та якості отриманих виробничих запасів [40];
- перевірка правильності та своєчасності проведення переоцінки (дооцінки, уцінки) виробничих запасів [56];
- перевірка взятих та наданих в оренду запасів [40] ;
- перевірка правильності складання кореспонденції рахунків з обліку виробничих запасів [56] ;
- перевірка правильності відображення виробничих запасів в регістрах [30];
- перевірка достовірності відображення залишків виробничих запасів у Балансі [44];
- перевірка дотримання нормативів при відпуску матеріалів у виробництво [30];
- перевірка дотримання підприємством методів оцінки запасів при вибутті [40];
- перевірка оприбуткування виробничих запасів внаслідок ліквідації основних засобів [44];

- перевірка правильності списання нестач і втрат в межах норм природних збитків [30].

Основними аудиторськими процедурами при перевірці готової продукції мають бути:

- перевірка дотримання термінів та порядку проведення інвентаризації готової продукції [30];

- перевірка приналежності готової продукції суб'єкту господарювання [40];

- перевірка наявності, правильності оформлення і повноти заповнення всіх обов'язкових реквізитів відображення готової продукції у первинних документах [30];

- перевірка умов зберігання готової продукції на складах підприємства [50];

- перевірка правильності та повноти формування первісної вартості готової продукції [52];

- перевірка правильності та своєчасності відображення випуску із виробництва та надходження на склад готової продукції [22];

- перевірка обліку випуску і руху готової продукції [40];

- аналіз договорів на збут продукції [42];

- визначення та аналіз витрат пов'язаних із реалізацією готової продукції [28];

- перевірка визначення собівартості готової продукції, що була реалізована протягом звітного періоду [22];

- перевірка правильності обліку наявності та руху готової продукції за обліковими цінами [22];

- аналіз формування ціни реалізації готової продукції [42];

- перевірка правильності та своєчасності відображення реалізації готової продукції [22];

- визначення відхилення фактичної виробничої собівартості готової продукції від її вартості за обліковими цінами та відображення в обліку [22];

- перевірка правильності та своєчасності проведення переоцінки (дооцінки, уцінки) готової продукції [22];
- перевірка правильності відображення готової продукції в облікових регістрах, журналі 5 та Головній книзі [42];
- перевірка достовірності відображення залишків готової продукції у Балансі та ін. [22].

Передбачається наступні етапи проведення аудиту виробничих запасів:

1. Перевірка тотожності суми залишку запасів у Балансі, Головній книзі і облікових регістрах [22].

2. Тестування синтетичного обліку виробничих запасів (зустрічна перевірка оборотів в регістрах обліку, правильність формування сальдо) [52].

3. Перевірка правильності формування облікових даних (правильність вказаних сум та кореспонденція рахунків, класифікації і оцінки виробничих запасів, відповідність критеріям визнання активів) на підставі інформації первинних документів та змісту господарської операції (аналітичні розрахунки, зустрічна перевірка, інвентаризація) [22].

4. Перевірка законності господарської операції та реальність її здійснення (наявність договірної та документального забезпечення, зустрічна перевірка), правильності документального оформлення (документальна перевірка наявності всіх документів та реквізитів в них) [35].

Джерела інформації для аудиту виробничих запасів зображені на рисунку 1.14 [45].

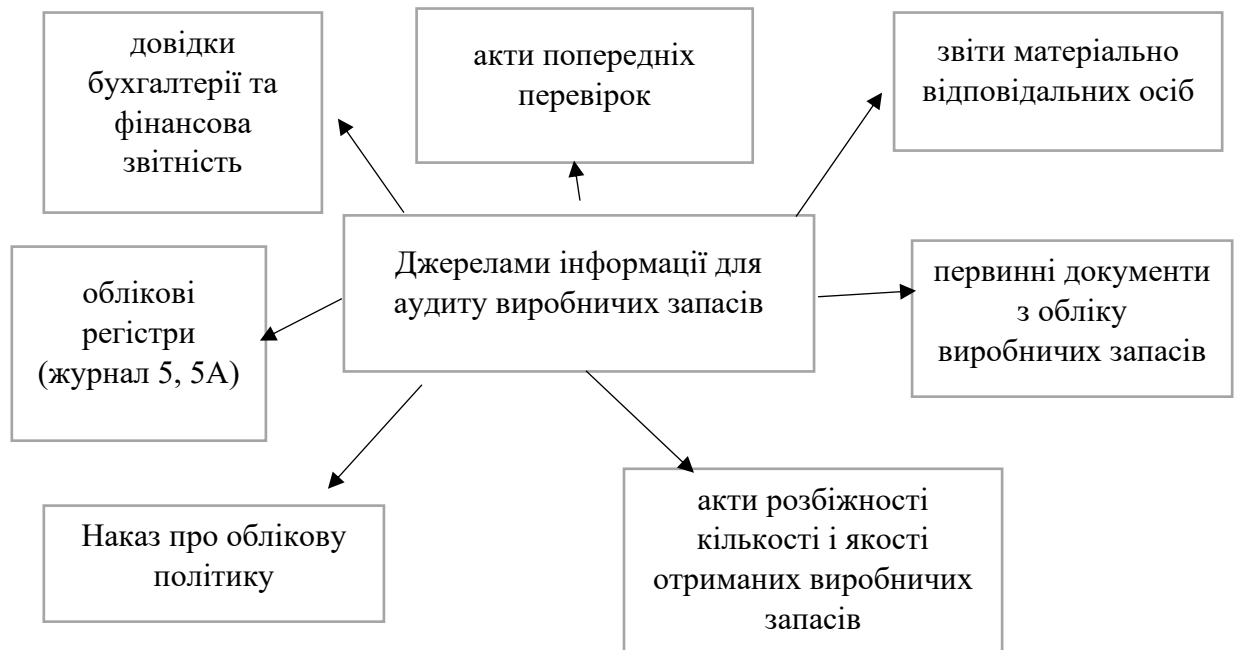


Рисунок 1.14 – Джерела інформації для аудиту виробничих запасів

План аудиту запасів визначається аудитором у процесі планування аудиторської перевірки. Існують наступні види аудиторської перевірки запасів:

1. Аудиторська перевірка дотримання умов збереження матеріальних ресурсів [59].
2. Аудит операцій, пов'язаних із рухом матеріальних ресурсів [49].
3. Аудит надходження матеріальних цінностей [27].
4. Аудиту витрат матеріалів [49].
5. Аудит правильності проведення інвентаризації [49].

Розглянемо кожний вид більш детально.

Аудиторська перевірка дотримання умов збереження матеріальних ресурсів передбачає обстеження:

- місць зберігання матеріальних ресурсів [49];
- наявності вимірювальних приладів [52];
- своєчасність, повнота і правильність проведення інвентаризацій [30];
- якість ведення складського обліку матеріалів [49];
- кваліфікації матеріально-відповідальних осіб [52];
- надійність охорони [36].

Складські приміщення повинні відповідати - вимогам зберігання матеріальних ресурсів до їхнього виробничого споживання або реалізації [59]. При аудиторській перевірці достатньо ознайомитись з умовами зберігання матеріалів, охорони приміщень, одержати факти зберігання цінностей якщо приміщення непристосовані або під відкритим небом, щоб дійти висновку щодо відповідності умов зберігання вимогам господарського процесу [49].

Перебуваючи в місцях зберігання матеріалів, аудитор обов'язково вибірково цікавиться веденням складського обліку [59].

Аудит пов'язаний із рухом матеріальних ресурсів проводять в наступних напрямках найбільш розповсюджених помилок:

- підтвердження достовірності ведення бухгалтерського обліку [49];
- фіксація зловживань та крадіжок [40].

Спочатку варто визначити шляхи надходження матеріалів на підприємство і їхнє документальне оформлення [52]. З'ясовувати, якими первинними документами оформляють надходження матеріалів, як часто трапляється розходження фактичної кількості з кількістю, вказаною у супровідних документах [59].

Далі з'ясовують наявність взаємозв'язку первинного й зведеного обліку [49]. Перевіряють повноту та своєчасність записів даних про надходження матеріалів, правильність складання сальдових чи оборотних відомостей загалом чи групах матеріальних цінностей [22].

При фіксації зловживань та крадіжок увагу слід звернути на такі ймовірні різновиди зловживань під час здійснення операцій для придбання матеріалів:

- неопробутованих матеріалів, які фактично на підприємство надійшли [49];
- фіктивне опробування матеріалів, які фактично на підприємство не надходили [39].

Обов'язково вивчають порядок документування процесу відпускання матеріальних ресурсів. Особливу увагу приділяють перевірці процесу

узагальнення даних про відпускання матеріальних ресурсів на рівні синтетичного обліку [22]. Об'єктом особливої уваги аудитора мають бути факти відпускання матеріальних ресурсів за межі підприємства, їхньої реалізації своїм працівникам чи стороннім особам. У тих випадках, коли складські приміщення, за межами виробничої діяльності підприємства, необхідно звірити масу матеріалу, відпущено зі складу, з його масою, запущеною у виробництво [9].

Аудит надходження матеріальних цінностей полягає в перевірці правильності та своєчасності оприбуткування матеріалів; заявлених претензій до постачальників, транспортних організацій, якщо допущені нестачі під час відправки чи транспортування [22]. Передусім необхідно встановити:

- правильність сплати організаціями націнок чи отримання від них знижок [20];

- наявність контролю за застосуванням у рахунках постачальників відпускних цін [39];

- наявність контролю з боку відділу постачання за надходженням вантажів, правильність заповнення журналу реєстрації вантажів [22].

Повноту оприбуткування матеріалів на складі перевіряють на підставі таких документів:

- журнали – ордера по розрахункам із постачальниками [49];

- виписки банку з супровідними первинними документами [39];

- аналітичний облік руху матеріальних цінностей на складі [29];

- транспортні документи [39];

- кредитові обороти за рахунком 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» та дебетових оборотів за матеріальними рахунками [44].

Найважливішими документами для оприбуткування матеріальних цінностей є супровідні документи постачальників, прикладені до звітів матеріально відповідальних осіб: товарно-транспортні накладні, рахунки-фактури, специфікації, посвідчення якості, приймальні квитанції тощо [59]. Під час перевірки повноти оприбуткування матеріальних цінностей внутрішні

документи (приймальні акти, накладні) звіряють із супровідними документами постачальників [49].

Аудитору необхідно перевірити правильність складання актів розбіжності кількості та якості матеріальних цінностей, що надійшли, і своєчасність пред'явлення претензій до постачальників або транспортної організації (залізниці) [9].

Одночасно з перевіркою повноти оприбуткування матеріальних цінностей вивчають правильність їхньої оцінки, керуючись Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затвердженим наказом Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю [50].

Правильна оцінка матеріальних цінностей залежить від організації і постановки їхнього аналітичного та синтетичного обліку. Тому під час аудиторської перевірки з'ясовують, чи ведеться облік на рахунку 20 «Виробничі запаси» у розрізі субрахунків і за кожним найменуванням, номенклатурним номером. Під час дослідження документів застосовують логічну, нормативно-правову, зустрічну перевірку [55].

Крім балансових рахунків 20, 22, використовують позабалансові рахунки 02 «Активи на відповідальному збереженні», на яких обліковуються матеріали та давальницька сировина, які не оплачені підприємствами - виробниками. Своєчасність оприбуткування встановлюється через порівняння дат у квитанціях, товарно-транспортних накладних із датами прибуткових документів [59].

Необхідно також встановити, чи не відбувалася підміна матеріальних цінностей, списання на витрати виробництва отриманих цінностей без оприбуткування на матеріальні рахунки, списання на рахунки витрат виробництва одержаних цінностей без оприбуткування на матеріальні рахунки [44]. Якщо під час приймання матеріалів встановлена невідповідність їхньої кількості та якості супроводжуваним документам постачальників,

складається комерційний акт у двох примірниках. Один примірник акту направляється постачальнику разом із претензією [55].

Особливої уваги потребує оприбуткування матеріальних цінностей, отриманих від підзвітних осіб [50].

Під час перевірки варто встановити, чи не завозяться матеріали в кількості, більшій, ніж потрібно, або матеріали, які не потрібні підприємству і згодом реалізуються за нижчими цінами; як відбувається постановка на облік виявлених неліквідів, встановити відповідальних осіб, винних у придбанні непотрібних та неповноцінних матеріалів [57].

Для перевірки здійснених операцій щодо списання і відпуску матеріалів у виробництво використовують відомості про витрачання матеріалів зі складів, що виписуються на підставі видаткових документів [49]. Відділи матеріально-технічного постачання на підставі встановлених норм витрачання матеріалів на випуск відповідного різновиду виробів розробляють ліміти відпуску матеріалів у виробництво і відпуск їх здійснюється в межах лімітів [39]. У таких випадках аудитор повинен особливо ретельно аналізувати документи на списання матеріалів і їхнє нормування. Якщо ліміти не встановлені, то відпуск матеріалів у виробництво здійснюється відповідно до затверджених рецептур і калькуляцій [55].

Згідна з думкою Ю.В. Подмешальської, що проведення аудиту запасів на підприємстві потребує від аудитора знань з технології самого виробництва, специфіки підприємства. Науковцем пропонуються наступні кроки:

1. Необхідність оцінення, чи всі запаси, що закупуються на підприємстві мають цільове використання.
2. Необхідність проведення маркетингового дослідження для оцінки цін закупки запасів, та порівняння цін закупки запасів на даному підприємстві з тою, котрою можна заплатити на ринку [47].
3. Аналіз системи поповнення запасів.
4. Необхідність оцінки обґрунтованості розрахунків норм запасів, які використовуються при відпуску їх у виробництво. Для цього пропонується

аудитору виконати контрольний запуск сировини та матеріалів у виробництво з метою оцінки норм витрачання [47].

Перевіркою на місці аудитор встановлює, як здійснювався контроль за вивозом матеріальних цінностей. Важливою умовою забезпечення збереження матеріалів є відповідним чином налагоджена система перепусток, яка виключає можливість вивозу чи виносу матеріальних цінностей без супровідних документів [47]. Передусім перевіряється порядок оформлення та реєстрації перепусток працівниками охорони. Перепустки мають бути підписані керівником підприємства і головним бухгалтером. Використані перепустки наступного дня після вивозу матеріальних цінностей повертаються охороною до бухгалтерії з відміткою про вивіз [52].

У бухгалтерії перевіряють повноту повернення підписаних перепусток і встановлюють відповідність кількості цінностей, вивезених із підприємства, з даними бухгалтерських документів [47]. Не дозволяється вивіз матеріальних цінностей за перепустками, які підписані особами, що не мали на це права; підміна перепусток записками; вивіз матеріальних цінностей за однією перепусткою двічі; вивіз без перепусток [57].

Доцільність, законність і реальність витрачання матеріалів, комплектуючих виробів перевіряється на підставі лімітно-забірних карт, накладних на внутрішнє переміщення матеріалів, кошторисів на проведення будівельних робіт [48]. Порівнюючі фактичні витрати відповідних цінностей із кошторисами або даними контрольного обміру, аудитор може встановити реальність облікових даних [49].

Порівнюючи фактичні витрати відповідних матеріальних цінностей з кошторисами та даними контрольного обміру, аудитор може встановити реальність облікових даних [47].

Під час перевірки правильності списання паливно-мастильних матеріалів необхідно визначити, чи вказуються фактичні витрати окремих різновидів нафтопродуктів з обсягами робіт, виконаних машинами та

механізмами (як за даними звітності, так і за результатами проведених обмірів обсягів виконаних робіт) [41].

Аудит правильності проведення інвентаризації (за згодою клієнта) аудитор може звірити фактичну наявність того чи іншого матеріалу (вибирають матеріальні цінності, які мають велику вартість, або кількість яких за документами найменша) [37]. Контрольну перевірку наявності окремих різновидів цінностей аудитор доцільно проводити разом із матеріально-відповідальною особою і працівником бухгалтерії. Результати мають бути оформлені окремим актом, в якому вказують, перевірка яких саме цінностей проводилась і які саме одержано результати [44]. До того ж варто поцікавитись у матеріально-відповідальної особи, коли була остання інвентаризація і її характер (планова, непланова, повна, часткова тощо). Докладне вивчення своєчасності, повноти проведення інвентаризацій аудитор здійснює на підставі наказів по підприємству (їхня відсутність доказ не на користь належної організації контролю за збереженням матеріальних цінностей) [39].

Необхідно мати на увазі, що під час перевірки своєчасності, повноти й правильності проведення працівниками підприємства інвентаризацій аудитор може зіткнутися з такими помилками:

- неповне охоплення інвентаризацією матеріальних цінностей;
- недотримання строків проведення інвентаризацій;
- наявність виправлень (підтирок, підчисток) в інвентаризаційних і порівняльних відомостях;
- відсутність підписів у відомостях членів інвентаризаційної комісії;
- неправильна оцінка збитків від недостачі, знищення і псування цінностей [40].

Окремо аудитор має перевірити своєчасність відображення наслідків інвентаризацій в обліку, а також ефективність рішень, прийнятих керівництвом підприємства. У цьому разі можливі такі недоліки, як приховування недостач під виглядом пересортиці, їхнє необгрунтоване списання на затрати виробництва, віднесення на збитки минулих років,

заниження суми нестачі. Аудитор повинен особисто переконатись, що оцінка збитків проведена згідно з Порядком визначення збитків від крадіжок, нестачі, псування матеріальних цінностей [36].

Під час аудиту часто необхідно провести інвентаризацію окремих різновидів матеріалів шляхом їхнього перевантаження, підрахування, обміру тощо. Для визначення маси вантажів і об'ємів аудитор необхідно користуватися різними формулами та ГОСТами [40].

Сутність аудиту готової продукції полягає у перевірці законності, правильності та достовірності оцінки готової продукції, обліку надходження та реалізації готової продукції, формування ціни реалізації готової продукції, відповідність даних синтетичного обліку готової продукції даним фінансової звітності [42].

Розрізняють чотири етапи аудиту готової продукції (рисунок 1.15) [52].

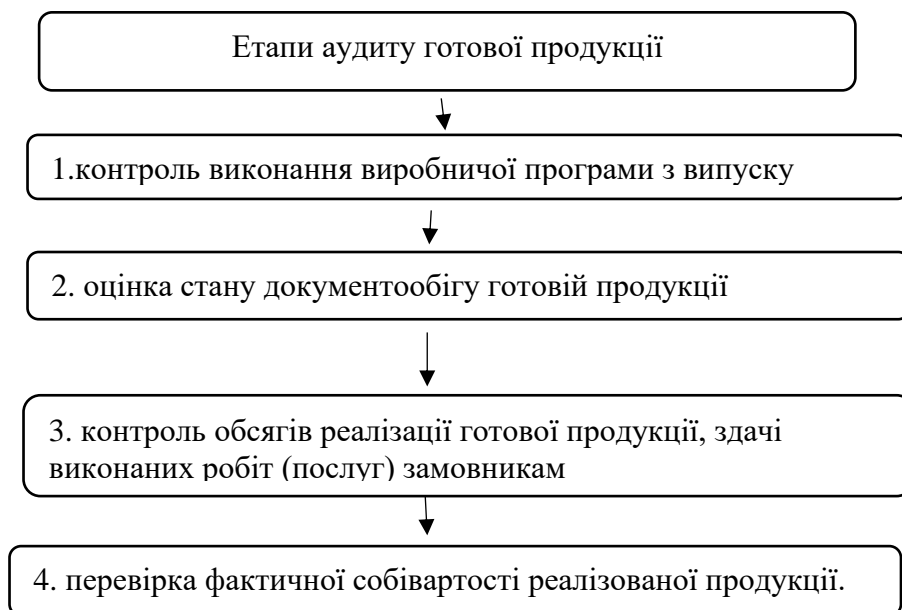


Рисунок 1.15 – Етапи аудиту готової продукції

Перший етап складається з:

- контролю випуску продукції методом аналізу залишків готової продукції за вартістю і номенклатурою;

- оцінки фактичного виконання виробничої програми випуску готової продукції та перевірки відповідності фактичних даних по продукції даним обліку.

Джерела інформації при аудиті готової продукції зображені на рисунку 1.16 [52].

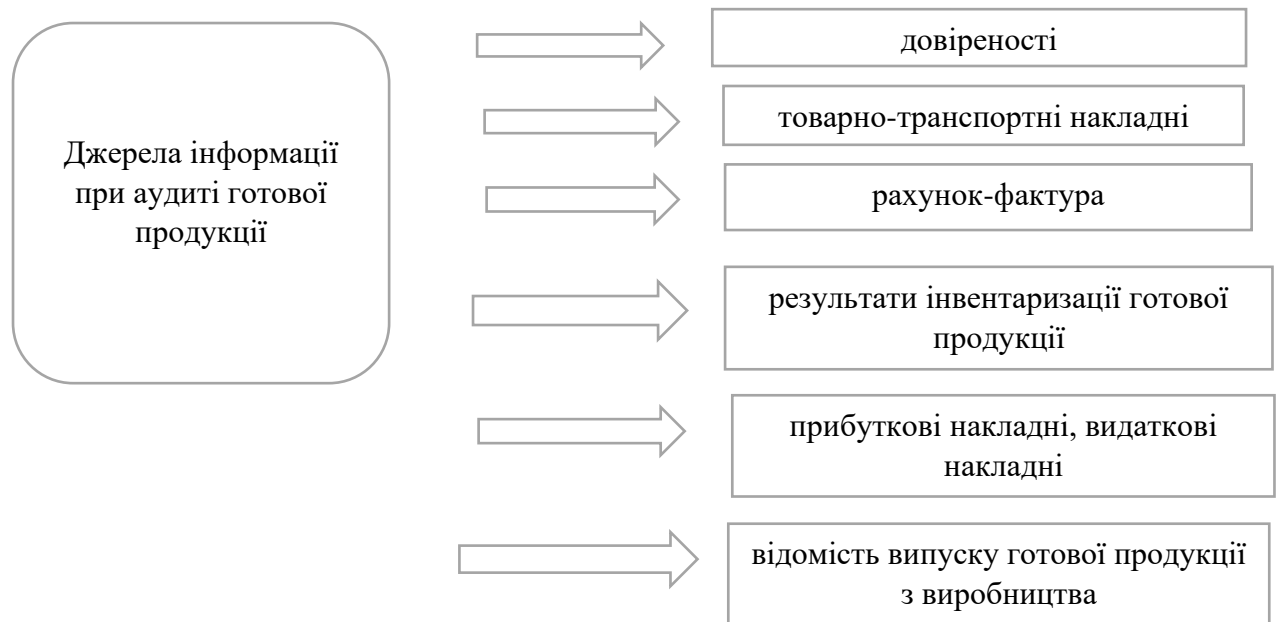


Рисунок 1.16 – Джерела інформації при аудиті готової продукції

Основні порушення, що виявляються при аудиті готової продукції:

1. Наявність не оприбуткованої готової продукції або її нестача.
2. Недостовірність даних про залишок готової продукції на початок і кінець звітного періоду [37].

На другому етапі аудитор перевіряє первинні документи з метою підтвердження якості та повноти їх затвердження; здійснює зіставлення складських записів з даними первинних документів з метою підтвердження їх наявності [28].

На третьому етапі проводиться перевірка:

1. Загальна оцінка виконання обсягів готової продукції підприємством, контроль договорів з покупцями та замовниками [48].
2. Перевірка відвантаження готової продукції покупцям-замовникам:

- перевірка організації обліку у відділах збуту за відвантажену продукцію покупцям. Достовірність обліку контролюється методом порівняння показників накладних на відвантаження з даними обліку відділу збуту.
 - перевірка своєчасності відвантаження готової продукції.
3. Перевірка своєчасності здачі первинних документів про відвантаження до бухгалтерії (порівнюється дати звіту і дати відвантаження) [44].
 4. Перевірка своєчасності і правильності оформлення платіжних документів для розрахунків з покупцями [47].
 5. Перевірка дотримання методики бухгалтерського та податкового облікового обліку, достовірності даних про розрахунки з покупцями та обсяги реалізації продукції [52].

Розповсюджені порушення, які можуть бути встановлені при проведенні аудиту:

1. Реалізація продукції нижче договірних цін.
2. Арифметичні помилки в рахунках - фактурах при визначенні ПДВ та загальної суми до сплати [55].
3. Відвантаження продукції покупцям при наявності в них значної заборгованості [57].
4. Порушення договорів по термінах або обсягах поставки, асортименту, якості продукції, виконаних роботах або послугах [55].

На четвертому етапі проводиться:

1. Контроль розрахунку фактичної виробничої собівартості реалізованої продукції. Аудитором узагальнюються виявленні порушення щодо складу витрат, включених до фактичної виробничої собівартості [47].;
2. Перевірка правильності визначення і віднесення в дебет рахунку 701,703, нарахувань ПДВ, Акцизного збору (якщо ця продукція оподатковується) [48].

Розповсюджені можливі порушення:

- підприємства формують дебетовий оборот на рахунку 23 «Виробництво» віднесенням на нього адміністративних витрат, витрат

на збут, тощо, які підлягають списанню на фінансовий результат окремо, що тягне за собою завищення фактичної собівартості готової продукції [43];

- випадок, коли підприємство неефективно обирає базу розподілу загальновиробничих витрат між різними видами готової продукції, що призводить до не правильної фактичної собівартості готової продукції [53].

Отже, метою аудиту запасів встановлюється відповідність фінансової інформація щодо руху і залишків, обліку витрат на підприємстві. Сутність аудиту готової продукції у перевірці законності, правильності та достовірності оцінки готової продукції, реалізації та обліку готової продукції, формування ціни реалізації готової продукції [42].

Метою аудиту готової продукції є встановлення достовірності інформації первинних даних, облікових реєстрів та відповідність інформації фінансової звітності [47].

Головними завданнями аудиту виробничих запасів є перевірка правильності визнання запасів активами суб'єкта господарювання, чи відповідають чинному законодавству методи оцінки та обліку виробничих запасів в обліковій політиці підприємства, чи дотримується підприємство прийнятих методів оцінки та обліку виробничих запасів, перевірка й оцінення стану внутрішнього контролю та системи обліку виробничих запасів; перевірити здійснення контролю за збереженням виробничих запасів у місцях їх зберігання та на всіх етапах їхнього руху [30].

Головними аудиторськими процедурами при перевірці готової продукції є перевірка дотримання термінів та порядку проведення інвентаризації готової продукції, приналежності готової продукції суб'єкту господарювання, перевірка наявності, правильності оформлення і повноти заповнення всіх обов'язкових реквізитів відображення готової продукції у первинних документах, перевірка умов зберігання готової продукції на складах підприємства, перевірка правильності та повноти формування первісної

вартості готової продукції, правильності та своєчасності відображення випуску із виробництва та надходження на склад готової продукції, перевірка обліку випуску і руху готової продукції та інші [49].

З першого розділу можна зробити висновки, що запаси – це актив від якого підприємство отримає в майбутньому економічну вигоду. США та Британія розуміють під запасами – активи на один операційний цикл, а по НП(С)БО 9, як активи, котрі утримуються за умовами звичайної господарської діяльності для їх подальшого продажу. Запаси – це матеріальні об’єкти, які можна обміряти, переважити чи поштучно перерахувати, але існують підприємства винятки представлені активами, в котрі закладено змінювати матеріальну форму. Готова продукція – це результат виробництва, що призначена для реалізації.

Визначення первісної вартості запасів залежить від способу їх надходження на підприємство. Готова продукція - це продукція, обробка якої закінчена, відповідає технічним умовам. Облік ведеться в міру її надходження та відпуску.

Вибір того чи іншого методу оцінки запасів при їх вибутті залежить від умов діяльності та облікової політики підприємства.

Готова продукція передається з виробництва на склад накладними.

Облік готової продукції здійснюється за виробничою собівартістю або за методом оцінки вибуття запасів та в міру її надходження та відпуску зі складу.

До фінансової звітності наводиться інформація про: методи оцінки запасів; балансову (облікову) вартість запасів у розрізі окремих класифікаційних груп; балансову (облікову) вартість запасів, які відображені за чистою вартістю реалізації; балансову (облікову) вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу; суму збільшення чистої вартості реалізації

Готова продукція у балансі оцінюється за фактичною собівартістю, а в поточному обліку протягом місяця за умовними цінами.

Головна мета аудиту запасів – це встановити відповідність фінансової інформації щодо руху і залишків, обліку витрат на підприємстві. А головна сутність аудиту готової продукції – перевірка законності, правильності та достовірності оцінки готової продукції, реалізації та обліку готової продукції, формування ціни реалізації готової продукції.

Мета аудиту готової продукції полягає у встановленні достовірності інформації первинних даних, облікових регістрів та відповідності інформації фінансової звітності.

Завданнями аудиту виробничих запасів є перевірка правильності визнання запасів активами суб'єкта господарювання, чи відповідають чинному законодавству методи оцінки та обліку виробничих запасів в обліковій політиці підприємства, чи дотримується підприємство прийнятих методів оцінки та обліку виробничих запасів, перевірка й оцінення стану внутрішнього контролю та системи обліку виробничих запасів та інші.

2 ОБЛІК СИРОВИНИ, МАТЕРІАЛІВ, ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД»

2.1 Загальна характеристика діяльності ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД»

Підприємство ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД» зареєстроване 20.02.2017 р. за юридичною адресою Україна, 49033, Дніпропетровська обл., місто Дніпро, ПРОСПЕКТ БОГДАНА ХМЕЛЬНИЦЬКОГО, будинок 122, корпус Е-5, кімната 11. Керівником організації є Буркатовська Олена Станіславівна. Розмір статутного капіталу складає 714 308 353,85 грн. Код ЄДРПОУ 41161689.

Сьогодні ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД» – один з лідерів серед агропідприємств України. Багато років компанія входить в топ-рейтинги переробників та експортерів сільгосппродукції, яку постачає в понад 20 країн світу.

Місія ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД» – це зберігати лідируючі позиції на аграрному ринку та забезпечувати клієнтів якісною і безпечною продукцією за рахунок надійного виробництва, послуг, модернізації переробних потужностей та ефективної командної роботи.

Історія компанії почалася в 1994 р. з реалізації та обміну ПММ на сільгосппродукцію в Дніпропетровській та Запорізькій областях. Основним товаром придбання було насіння соняшнику, яке за договором давальницької переробки поставлялися на «Запорізький оліяжиркомбінат». Результатом успішної діяльності стало придбання у 1997 р. контрольного пакета акцій ЗОЖК.

ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД» розвивався та нарощував оберти. Завдяки придбанню у 1999 р. перших 8 елеваторів, з'явилася можливість розвивати бізнес зі зберігання та реалізації сільгосппродукції. З цього періоду

компанія почала демонструвати динамічне зростання, зберігаючи швидкі темпи розвитку і сьогодні [47].

Компанія має багаторічний досвід роботи з такими компаніями-сільгоспвиробниками як «Агротрейд», «Агрейн», «Фрідом Фарм Інтернешнл», Landfort, Ukrlandfarming і багатьма іншими агропідприємствами, а також партнерами-покупцями продукції Cargill Ukraine, COFCO Agri Ukraine, ADM Ukraine, Glenscore, «Альфа-Трейдінг Україна» та іншими підприємствами.

На сьогоднішній день компанія має 28 елеваторів паспортною потужністю одночасного зберігання 1,1 млн т силосного та підлогового зберігання. Елеватори «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД» працюють з усіма культурами. Кожне підприємство робить 2-3 оберти в рік. Практично на всіх об'єктах є можливість виконувати маршрутні відправки, основна частина яких здійснюється залізничним транспортом. Компанія має контракти з портами Миколаєва, Южного, Одеси, Чорноморська, Херсона, Бердянська.

Елеватори компанії не є дотаційними і за рахунок власного прибутку повністю забезпечують свою операційну діяльність та інвестиції в модернізацію. Планомірно купуються сепаратори, замінюється транспорт, норії, конвеєри. Були придбані залізничні ваги, які можуть зважувати залізничний транспорт з відстанню між осями 18 м, закуплені два сепаратора БСХ-300, які дозволяють більш ефективно боротися з амброзією в кукурудзі.

Основне завдання елеваторного напрямку ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД» – залучення більшої кількості клієнтів за рахунок поліпшення якості послуг, що надаються, та зниження їх вартості. Для цього менеджмент постійно працює над вдосконаленням процесів на всіх етапах діяльності від приймання до відвантаження сільгосппродукції, модернізацією устаткування та оптимізацією собівартості.

Основною сировиною для переробки «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД» є соняшник.

Запорізький олійноекстракційний завод почав свою роботу в далекому 1947 р. До моменту придбання контрольного пакета акцій заводу потужності

з переробки насіння становили 800 тон на добу. Однак компанія планувала збільшити виробництво та займалася модернізацією виробництва. У 2010 р. було запущено нове виробництво з переробкою до 1,8 тис. т на добу. Надалі завод нарощував виробничі потужності, і на сьогоднішній день його сумарна продуктивність становить 2,8 тис. т на добу [47].

На даному етапі Запорізький ОЕЗ має потужності з переробки насіння соняшнику 900 тис. т на рік і входить в ТОП-5 компаній-виробників нерафінованої соняшникової олії та шроту в Україні. У 2019 р. було випущено 368 тис.т олії та близько 332 тис. т шроту. Це відповідно на 5% і на 2% більше в порівнянні з результатами попередніх років [47].

Конкурентною перевагою «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД» є максимальна увага до потреб клієнтів: можливість визначення якості на току, краща пропозиція за ціною, швидка оплата та відвантаження товару. Крім цього, не менш важливий фактор успіху - особистісні відносини з контрагентами, які побудувалися за багато років роботи, допомогли створити репутацію та завоювати довіру серед аграріїв. Відділ закупівель здійснює діяльність на ЗОЕЗ, власних та сторонніх елеваторах, а також на токах сільгоспвиробників. Для збільшення обсягу закупівель розширюється клієнтська база та активно здійснюється закупівля за форвардними контрактами [47].

На сьогоднішній день ТОВ «Оптімусагро Трейд» працює з близько 1900 сільгоспвиробниками, причому обсяг продукції, що постачається не є визначальним фактором. Закупівлі можуть проводитися будь-якими партіями, аж до машинних норм.

Отже, ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД» – це підприємство, котре являється одним із лідерів серед агропідприємств, входить до топ-рейтингів переробників та експортерів сільгосппродукції. Основне завдання підприємство визнає, як залучення більшої кількості клієнтів за рахунок поліпшення якості послуг, що надаються, та зниження їх вартості.

Компанія має багаторічний досвід роботи з великими компаніями-сільгоспвиробниками як «Агротрейд», «Агрейн», «Фрідом Фарм Інтернешнл»,

Landfort, Ukrlandfarming і багатьма іншими агропідприємствами, а також партнерами-покупцями продукції Cargill Ukraine, COFCO Agri Ukraine, ADM Ukraine, Glencore, «Альфа-Трейдінг Україна» та іншими підприємствами.

Елеватори компанії за рахунок власного прибутку повністю забезпечують свою операційну діяльність та інвестиції в модернізацію.

Основною сировиною для переробки ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД» є соняшник.

Конкурентною перевагою ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД» є максимальна увага до потреб клієнтів: можливість визначення якості на току, краща пропозиція за ціною, швидка оплата та відвантаження товару.

2.2 Облік сировини, матеріалів, готової продукції на ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД»

При обліку сировини, матеріалів, готової продукції на ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД» керуються НП(С) БО 9 «Запаси» та Порядком обліку сировини, матеріалів та готової продукції на підприємствах олійно-жирової галузі.

Згідно облікової політики підприємства запаси відображаються за найменшою з двох величин: собівартості і чистої вартості реалізації. Собівартість запасів включає витрати на придбання та, там де це доцільно, втрати які були понесені в зв'язку доведення запасів до їх поточного стану та їх розташування. Чиста вартість реалізації розраховується виходячи з передбаченої ціни продажу за вирахуванням всіх передбачуваних витрат на реалізацію.

Для усіх однорідних запасів, призначених для однакового використання ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД», використовується один і той же метод оцінки вартості запасів.

Первинний облік на ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД» ґрунтується на даних зважування сировини, матеріалів, готової продукції, побічної продукції та відходів виробництва з урахуванням їх якості, що фіксується у первинних документах.

Первинні документи – це документи, створені у письмовій або електронній формі, що фіксують та підтверджують господарські операції [41].

Первинні документи складаються на бланках типових і спеціалізованих форм встановленої форми від 21.06.96.№193 форми NM-1, затвердженою наказом Мінстату, ТТН односторонні, у кількості не менше 3 екземплярів. Також документування господарських операцій може здійснюватись із використанням виготовлених самостійно бланків, які повинні містити обов'язкові реквізити чи реквізити типових або спеціалізованих форм, а саме:

- Номер та дата документу;
- Модель, марка та реєстраційний номер автомобіля;
- Модель, марка и реєстраційний номер причепа або полупричепа (при наявності)
- Автоперевізника;
- П.І.П. водія, а також серія та номер водійського посвідчення;
- Назва замовника - відправника та власника вантажу.
- Вантажовідправника. Повна назва та фактична адреса відправника.
- Вантажоодержувач. Повна назва та фактична адреса вантажоодержувача;
- Пункт навантаження - населений пункт з вказаним районом та областю;
- Пункт розвантаження - населенный пункт, адреса місця розвантаження.
- Кількість місць, тобто фасовка вантажу;
- Масса брутто, тара та нетто в тоннах;
- П.І.П. водія або експедитора, відповідального за отриманий вантаж;
- Найменування вантажу;

- Одиниця виміру та кількість;
- Час вибуття, простою та вибуття при навантаженні та розвантаженні;
- Підписи співробітників відповідальних за навантаження та вивантаження вантажу;
- Габарити авто (довжина, ширина).

Приклад заповненої ТТН для підприємства додається в Додатку А .

Після допуску транспорту до в'їзду на територію ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД» сировинна лабораторія має взяти вхідний аналіз сировини, автомобіль не може потрапити на зважування та розвантаження без проведення аналізу. Лабораторія компанії має кваліфікацію і підтверджений рівень акредитації. Аналіз проводиться для визначення наступних показників якості:

- вологість насіння;
- сміттєва домішка насіння.

Граничні межі показників якості встановлюють на підставі ДСТУ 4492 від 2017 року, такі є базовими для прийому сировини [32]. Вся сировина, що надходить, не повинна перевищувати базових показників вологості та сміттєвої домішки насіння. Дані щодо показників якості вносять до документа «Лабораторний аналіз» облікової бази «BAS» відповідальний лаборант.

Первинний облік у виробничих цехах, складах і лабораторіях відображається в спеціальних книгах обліку, лабораторних і технологічних журналах, згідно чинного законодавства. Облік проводиться на паперових носіях та в електронному вигляді, через програму «BAS Бухгалтерія». Форми лабораторних та технологічних журналів визначені чинними нормативними документами, записи здійснюються тільки чорнилом або кульковими ручками пастою темного кольору [42]. Книги прошнуровані та пронумеровані, скріплені підписами завідуючого лабораторією та печаткою підприємства. Період обігу технологічних журналів встановлено на строк не менше ніж один рік [41].

Після погодження по якості з лабораторією, транспорт із сировиною надходить на ваги для зважування. Залежно від виду транспорту визначаються ваги: ваги автомобільні або залізничні. З огляду обліку вибір типу ваг чи транспорту доставки сировини немає значення, при двох варіантах облік сировини проходить за однаковими алгоритмами. Вагарь отримує від водія такі документи:

- ТТН із позначкою охорони про допуск на територію підприємства;
- лабораторний аналіз на ТТН другому екземплярі із зазначенням його номера та печаткою лабораторії.

Результати зважування заносяться до програми розробленою підприємством «Вагова», «BAS Бухгалтерія», журналу зважувань, котрий показаний в таблиці 2.1 (є джерелом для складання прибуткових і видаткових документів про рух сировини).

Таблиця 2.1 – Книга зважувань вантажів, що ввозяться і вивозяться через автомобільні ваги ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД»

Дата	№ авто-мобіля	Від кого надійшов або кому відпущений	№ документа	Вага нетто за документом, кг	Вага фізична при зважуванні			Підпис	
					брутто	тара	нетто	вагаря	Здавальника
1.10.2022	AP6152OH	ТОВ Каргілл	12	25 050	41550	16500	25050		
1.10.2022	AP6666XP	ВІТЕР	1258	24950	40000	15000	25000		

Усі ТТН за зміну накопичуються та зберігаються на відповідних вагових. Після закінчення кожної зміни формується зведена відомість ТТН і передається у рівній кількості бухгалтеру підрозділу.

Бухгалтером підрозділу після перевірки ТТН заповнюється «Акт прийому-передачі за добу» (форма N 9), в котрому містяться дані по кожному замовнику, вага прийнята з якістю (таблиця 2.2).

Таблиця 2.2 – «Акт прийому-передачі за добу» ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД»

Дата	Замовник	Вага факт, кг	Сміттева домішка, %	Вологість,%	Олійність,%
1.10.2022	ТОВ Каргіл	112 530	9,40	3,04	7,91
1.10.2022	ТОВ ВІТЕР	100 670	8,50	2,70	7,62
Разом		213 200	9,0	2,88	7,77

Насіння, що надійшло, оприбутковується і обліковується за видами, кількістю і якістю у книзі кількісно-якісного обліку за формою №12 (таблиця 2.3).

Таблиця 2.3 – Книга кількісно-якісного обліку ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД»

Дата	Від кого надійшло	Вага факт, кг	Сміттева домішка, %	Воло- гість, %	Передано на вироб- ництво, кг	Сміт. домішка, %	Воло- гість, %	Залишок, кг
1.10.2022	ТОВ Каргіл	112 530	9,40	3,04	112 000	7,10	2,30	530
	ТОВ ВІТЕР	100 670	8,50	2,70	95 000	7,00	2,10	5670

Підпис майстра зміни _____

Згідно чинного законодавства облік олійної сировини в бухгалтерському обліку на підприємствах олійно-жирової галузі може проводитись як у фізичній, так і в заліковій вазі. Залікова вага розраховується наступною формулою 2.1 [40]:

$$З = \Phi \times \frac{(100-V\phi) \times (100-C\phi)}{(100-V\delta) \times (100-C\delta)}, \quad (2.1)$$

де З – залікова маса насіння, т;

Φ – фізична маса насіння, т;

Vφ – фактична вологість, %;

Cφ – фактичні сміттєві домішки, %;

Вб – базисна вологість, %;

Сб – базисні сміттєві домішки, %.

Наведений практичний приклад розрахунку залікової ваги:

Автомобіль МАН АР1762НО, 41 100 кг, після проходження лабораторії його волога становить – 7,30, сміттєва домішка –3,64. Базисні показники становлять: волога 7,0 та сміттєва домішка 1,0. Розрахуємо залікову вагу, тобто вагу за яку пройде оплата.

$$З = 39\ 875 \text{ кг.}$$

Переміщення олійного насіння у межах підприємства оформлюється «Актом внутрішнього переміщення олійного насіння» (форма №10) на кожну зміну. Один примірник цього акта передається начальнику цеху і є основою для складання виробничого звіту (форма № 23), а другий залишається у бухгалтера складу і передається до бухгалтерії разом із звітом про рух сировини за добу (таблиця 2.4).

Таблиця 2.4 – Акт внутрішнього переміщення олійного насіння ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД»

Дата	Кількість переданої сировини, кг	Сміттєва домішка, %	Вологість, %
1.10.2022	207 000	7,20	2,10

Підпис майстра ЦПС _____

Підпис майстр МЕЦ _____

Підпис завід. сировинної лабораторії _____

У процесі зберігання олійного насіння відбувається зміна його якості, тобто за рахунок покращень якості до переробки, відбувається зміна маси сировини. Убуток маси олійного насіння (за рахунок зниження вологості і сміттєвих домішок) відносять до виробничих втрат і потребує обґрунтування досягнутим при зберіганні і підробітку поліпшенням його якості.

Для обліку коректного залишку сировини використовується «Акт убутку ваги олійного насіння внаслідок зміни складу в ньому вологи та сміття». Облік убутку ваги ведеться в період сезону надходження сировини і після закінчення сезону проводиться зачистка складів зберігання. Акт повинен

бути складений один раз на місяць на перший робочий день кожного звітнього місяця.

В даному акті знаходиться інформація по накопиченням прийнятої сировини від початку сезону з усередненою вологою та смітцевою домішкою. Містяться данні про кількістю сировини, після поліпшень її якості, переданою до виробництва з усередненою вологою та смітцевою домішкою.

Збитком олійного насіння за звітній період на дату формування акту є сума ваги убутку у зв'язку із зменшенням вологи та смітцевої домішки. Завдяки зменшенню насіння покращується якість олійного насіння.

Збитком олійного насіння за звітний місяць є різниця між сумою убутку на поточний період і на попередній період.

Приклад з розрахунком «Акту убутку ваги олійного насіння внаслідок зміни складу в ньому вологи та сміття» додається у Додатку Б .

Документом, на підставі якого ведеться бухгалтерський облік надходжень сировини на підприємство, є щоденний звіт, щодня здається до бухгалтерії та складається з наступних документів:

- титульний лист;
- середньозважені показники якості сировини;
- ТТН;
- «Акт внутрішнього переміщення сировини»;
- «Акт убутку ваги олійного насіння внаслідок зміни складу в ньому

вологи та сміття» (якщо звіт останнього дня місяця).

Так, як підприємство займається переробкою також і давальницької сировини кореспонденція розрахунків операцій з давальницькою сировиною в системі бухгалтерському обліку наведена у таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Відображення операцій з давальницькою сировиною в системі бухгалтерському обліку ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД»

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Кількість, кг
	Дт	Кт	
Прийнято на склад давальницьку сировину 11.11.2022 р.	0221	-	100 000
Відпущено давальницьку сировину у виробництво 11.11.2022 р.	-	0221	90 000
Надходження давальницької сировини у виробництво 12.11.2022 р.	0222	-	90 000
Відображені витрати на перероблення 12.11.2022 р.	23	20	10 000
Списані фактичні витрати давальницької сировини 12.11.2022 р.	-	0222	10 000
Відправлено на склад надлишок давальницької сировини 13.12.22 р.	-	0222	5 000
Оприбутковано на складі надлишок давальницької сировини 13.12.2022	0221	-	5 000
Відображена заборгованість замовника за послуги з перероблення давальницької сировини 12.11.2022 р.	36	70	20 000
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ 12.11.2022 р.	70	64	4 000
Списані власні затрати на перероблення давальницької сировини 12.11.2022 р.	90	23	2 000

До складу виробленої продукції входить готова продукція, що відповідає вимогам державних стандартів, а при відсутності їх – технічним умовам, що розроблені та затверджені у порядку, встановленому ДСТУ 1.3:2004 «Національна стандартизація. Правила побудови, викладення, оформлення, погодження, прийняття та позначення технічних умов». До складу виробленої продукції також належить попутна продукція, отримана в процесі виробництва основної продукції, яка перевірена відділом технічного контролю (лабораторією), передана на склад і забезпечена сертифікатом або іншим документом, що засвідчує якість готової продукції.

На підприємстві договором переробки сировини передбачається подальше зберігання готової продукції. Кореспонденція рахунків буде наступна (таблиця 2.6).

Таблиця 2.6 – Кореспонденція рахунків готової продукції на відповідальному зберіганні

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Кількість, кг
	Дт	Кт	
Прийнята на облік продукція з давальницької сировини 11.11.2022 р.	023	-	100 000
Списана з обліку при відвантаженні або передачі продукція виготовлена на давальницьких умовах 15.11.2022 р.	-	023	85 000

Кожного місяця цехами складаються виробничі звіти на паперових носіях та в електронному вигляді на основі даних приймання сировини, актів здачі готової основної та побічної (супутньої) продукції і зворотних відходів та інших документів, а також даних лабораторії про якість сировини, основної та супутньої продукції тощо.

Виробничі звіти після перевірки бухгалтерією перевіряються і підписуються уповноваженою особою і затверджуються керівником підприємства.

Кількість перероблених за звітний місяць сировини і матеріалів визначається як різниця між залишком їх на початок місяця плюс надходження за місяць мінус залишок на кінець місяця.

Готова продукція передається з цехів до складів зберігання за вагою, а також за кількістю і за вагою підприємстві за способом автоматичних шляхопроводів з системою автоматичного обліку. На підприємстві ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД» після переробки готова та супутня продукція передається до наступних цехів:

- Цех грануляції лузги (продукт лузга). Дані формується протягом доби, на ранок наступного дня старший майстер зміни виробництва готує «Акт прийому складом готової продукції та зворотніх відходів» у двох примірниках на паперовому носії. Акти підписує майстри з обох цехів;

- Цех олії (гідротанова олія, олія). Облік приходу олії здійснюється на підставі документа «Акту передачі олій». Дані акти подаються виробництвом за добу;

- Цех шрота (шрот). Облік шроту здійснюється на підставі «Акту прийому передачі сировини та зворотніх відходів. Акти готують старші майстри за зміну.

Для давальницької сировини наступним кроком стає розрахунок «Акту розрахунку переробленої продукції» таблиця 2.7.

Таблиця 2.7 – Документ «Акт розрахунку переробленої продукції»

Дата	Залікова вага, кг	Приналежність клієнту масла, кг	Приналежність клієнту шроту, кг	Приналежність клієнту лузги, кг
1.10.2022	800 895	340 255	312 322	120 089

Реалізація (відвантаження) готової продукції, супутної (побочної) продукції і відходів, які підлягають реалізації, проводиться підприємством на підставі укладених договорів. Оформлення відвантаження проводиться на підставі наказу на відпуск (відвантаження) продукції зі складу, розпорядження, перепустки та з оформленням товарно-транспортних накладних.

Весь процес документації згруповано автором від приймання сировини до відвантаження на підприємстві та зображено на рисунку 2.1.

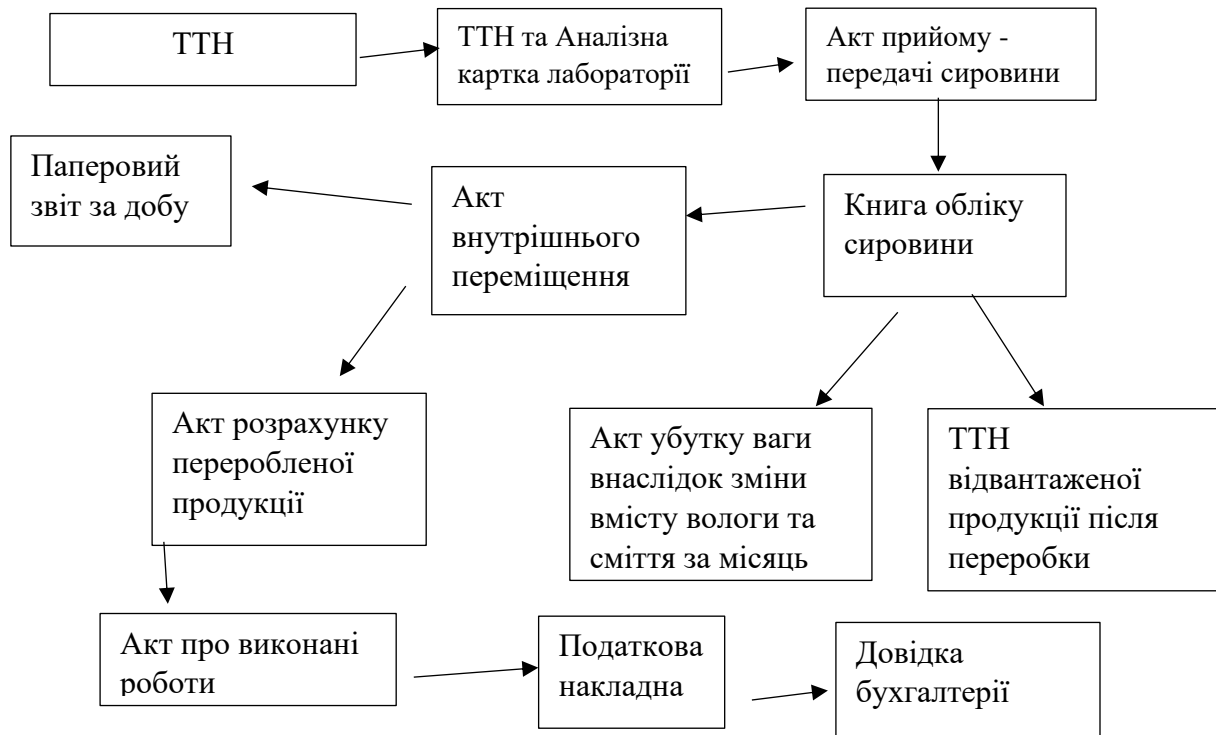


Рисунок 2.1 – Процес документації від приймання сировини до відвантаження на ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД»

При вибутті запасів їх оцінка здійснюється по методу середньозваженої вартості.

Метод середньозваженої вартості припускає, що розрахунок собівартості запасів ведеться шляхом ділення сукупних витрат на кількість одиниць в запасів. Середньозважена вартість розраховується:

- на періодичній основі - застосовується для запасів по складу сільськогосподарської сировини та готової продукції;
- при отриманні кожної додаткової партії запасів (окрім запасів по складу сільськогосподарської сировини та готової продукції).

При вибутті запасів оцінка робиться по методу ФІФО для наступних товарів:

- паливо (як товар);
- зернові культури (як товар);
- технічні культури (як товар).

Таким чином, ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД» керуються НП(С) БО 9 «Запаси» та Порядком обліку сировини, матеріалів та готової продукції на підприємствах олійно-жирової галузі при організації бухгалтерського обліку сировини, матеріалів та готової продукції.

Запаси ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД» відображаються за найменшою з величин: собівартості і чистої вартості реалізації.

При вибутті запасів оцінка здійснюється по методу середньозваженої вартості.

Результати зважування заносяться до програми розробленою підприємством Вагова, 1С:Підприємство, та журналу зважувань.

Переміщення олійного насіння у межах підприємства оформлюється актом внутрішнього переміщення.

«Акт убутку ваги олійного насіння внаслідок зміни складу в ньому вологи та сміття» потрібен для обґрунтування убуток маси олійного насіння за рахунок зниження вологості і смітєвих домішок.

Виробничі звіти цехами складаються кожного місяця на паперових носіях та в електронному вигляді через програму 1С:Підприємство на основі даних приймання сировини, актів здачі готової основної та побічної (супутньої) продукції і зворотних відходів та інших документів та ін.

Реалізація (відвантаження) готової продукції, побічної продукції і відходів, котрі підлягають реалізації, проводиться підприємством на підставі укладених договорів.

2.3 Фінансовий аналіз підприємства на ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД»

Для здійснення комерційних та виробничих завдань будь-яке підприємство повинно мати певну кількість основних та обігових засобів, що потрібні для його поточної і перспективної діяльності. Його формування та ефективне використання є одним з головних завдань керівництва підприємства [57].

Основним джерелом інформації для фінансового стану служить бухгалтерський баланс підприємства. Аналіз фінансового стану нерідко називають аналізом балансу, таке його важливе місце. Баланс - це групування інформації на початок та на кінець звітного періоду, тобто підсумок господарських операцій на певну звітну дату [41].

Аналізувати баланс починають з експрес-аналізу – це поточна та достатньо швидка оцінка фінансового стану і динаміки розвитку підприємства. Експрес-аналіз звітності передбачає аналіз ресурсів та їхньої структури, результатів господарювання, ефективності використання власних і позикових засобів .

Попередня оцінка фінансового стану підприємства дає змогу виявити:

- недоліки в роботі підприємства, що можуть бути виявлені за даними аналітичного обліку в примітках до бухгалтерської звітності: «Довготермінові кредити банку», «Короткотермінові кредити банку» не погашені в термін, протермінована дебіторська і кредиторська заборгованість, «Векселі видані» (одержані) протерміновані;
- незадовільну роботу підприємства протягом звітного періоду і сформованому в результаті цього поганому фінансовому стані: «Непокритий збиток» [29].

Читання й аналіз балансу починають із визначення зміни суми валюти балансу, а також побудови балансу в агрегованому (спрощеному) вигляді, тобто побудови балансу по основних розділах і деяких важливих групах статей (таблиця 2.8, 2.9). Баланс (Звіт про фінансовий стан) 2019 р., 2020 р., 2021 р. в Додатку В.

Таблиця 2.8 – Горизонтальний аналіз активів ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД» у 2020-2021рр., тис. грн

Показник	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	Абс. приріст, +,-	Відн. приріст, %
Необоротні активи	42816	221718	178902	417,84
Запаси	2572549	3102526	529977	20,6
Дебіторська заборгованість за розрахун. за виданими авансами	507948	716180	208232	41
з бюджетом	530973	501668	-29305	-5,52
Інша поточна дебіторська	846594	340651	-505943	-59,76
Оборотні активи	4834793	5059328	224535	4,64
Активи	4877609	5281046	403437	8,27

Таблиця 2.9 – Горизонтальний аналіз пасивів ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД» у 2020-2021 рр., тис. грн

Показник	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	Абс. приріст, +,-	Відн. приріст, %
Власний капітал	-104575	-131047	-26472	25,31
Довгострокові зобов'язання	11	88080	88069	800627,27
за одерж. авансами	3674734	4121262	446528	12,15
Інші поточні зобов'яз.	850193	676944	-173249	-20,38
Короткострокові зобов'язання	4982173	5324013	341840	6,86
Баланс	4877609	5281046	403437	8,27

Із таблиці 2.8, 2.9, спрощеного варіанту бухгалтерського балансу ТОВ «ОптимусАгро Трейд» за рік, що закінчився 31 грудня 2021 р. видно, що дане підприємство поліпшило фінансове становище, оскільки сума фінансових ресурсів, що перебуває в його розпорядженні, збільшилася за рік на 403 437 тис. грн (5281046 – 4877609), або на 8,27% ($403\,437 / 5\,281\,046 \times 100\%$).

Також позитивним є те, що заборгованість за товари, роботи і послуги значно зменшилася на 41%. На підприємстві є зростаюча дебіторська заборгованість за розрахунками, та збільшення суми за статтею «Інші оборотні активи». Збільшення суми балансу зумовлене зростанням як оборотних (+4,64%), так і необоротних активів (+417,84%). Збільшується сума наявних джерел фінансування для залучення активів, що зумовлено зростанням короткострокових (+6,86%) і довгострокових зобов'язань (+800627,27%).

Збільшується сума наявних джерел фінансування для залучення активів, що зумовлено зростанням короткострокових (+6,86%) і довгострокових зобов'язань (+800627,27%).

Збільшення валюти балансу свідчить про зростання виробничих можливостей підприємства і заслуговує на позитивну оцінку, це свідчення того, що активи підприємства приростають. Це явище можна розглядати як позитивне. Збільшення суми балансу зумовлене зростанням як оборотних (+4,64%), так і необоротних активів (+417,84%).

Факт скорочення суми власного капіталу вказує на зниження рівня благополуччя власників. Зростання загальної суми зобов'язань забезпечує більш повне розкриття наявного потенціалу компанії, хоча призводить до підвищення залежності від зовнішніх постачальників фінансових ресурсів.

Відбувається зниження чистого доходу від реалізації товарів та послуг на 6,65%, що вказує на низьку конкурентоспроможність в динамічному середовищі.

Сума чистого збитку компанії становить 294 105 тис. грн у 2021 році, що вказує на деградацію компанії та недостатню якість поточної бізнес-моделі.

Доцільно порівняти аналізований баланс з минулими роками, порівняємо за 2019 рік та 2020 рік (таблиці 2.10, 2.11, 2.12, 2.13).

Таблиця 2.10 – Горизонтальний аналіз активів «ТОВ ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД» у 2019-2020 рр., тис. грн

Показник	На початок звіт.періоду	На кінець звіт. періоду	Абс. приріст, +,-	Відн. приріст, %
Необоротні активи	36 820	42 816	5 996	16,28
Запаси	2 039 540	2 572 549	533 009	26,13
Дебіт.забор.за розрах: за вид. авансами	498 426	507 948	9 522	1,91
з бюджетом	520 983	530 973	9 990	1,92
Інша поточна дебіторська	812 613	846 594	33 981	4,18
Оборотні активи	4 538 621	4 834 793	2 931 72	6,53
Активи	8 447 003	9 335 673	888 670	10,52

Таблиця 2.11 – Горизонтальний аналіз пасивів ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД» у 2019-2020 рр., тис. грн

Показник	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	Абс. приріст, +,-	Відн. приріст, %
Власний капітал	-84621	-104575	-19954	23,58
Довгострокові зобов'язання	7	11	4	57,14
за одержаними авансами	3123506	3674734	551228	17,65
Інші поточні зобов'язання	650180	850193	200013	30,76
Короткострокові зобов'язання	4723851	4982173	258322	5,47
Баланс	7951328	9402536	1451208	18,25

Аналізуючи 2019-2020 рр, фінансові ресурси збільшились на 10,52%, та можемо розглядати як позитивне явище. Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами невелика та становить 9 522, тобто має

невелике зменшення. Збільшення суми балансу зумовлене зростанням як оборотних (+6,53%), так і необоротних активів (+16,28%).

Збільшується сума наявних джерел фінансування для залучення активів, що зумовлено невеликим зростанням короткострокових (+5,47%) і більш значним в довгострокових зобов'язань (+57,14%).

Дане підприємство поліпшило фінансове становище, оскільки сума фінансових ресурсів, що перебуває в його розпорядженні, збільшилася за рік на 888 тис. грн (5281046 – 4877609), або на 8,27% ($403\ 437/5\ 281\ 046 \times 100\%$).

Таблиця 2.12 – Горизонтальний аналіз активів «ТОВ ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД» у 2019-2020 рр., тис. грн

Показник	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	Абс. приріст, +/-	Відн. приріст, %
Необоротні активи	30570	36820	6250	20,44
Запаси	1089010	2039540	950530	87,28
Дебіт.заборг. за розрах.: за вид. авансами	293526	498426	204900	69,8
з бюджетом	480820	520983	40163	8,35
Інша поточна дебіторська забор.	619103	812613	193510	31,25
Оборот. активи	3592046	4538621	946575	26,35
Активи	6105075	8447003	2341928	38,36

Таблиця 2.13 – Горизонтальний аналіз джерел фінансування ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД» у 2019-2020 рр., тис. грн

Показник	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	Абс. приріст, +/-	Відн. приріст, %
Власний капітал	-74620	-84621	-10001	13,40
Довгострокові зобов'язання	5	7	2	40
за одержаними авансами	2120406	3123506	1003100	47,31
Інші поточні зобов'язання	331752	450458	118706	35,78
Короткострокові зобов'язання	3758951	4723851	964900	25,67
Баланс	6136494	8213201	2076707	33,84

Аналізуючи 2019-2020 рр, видно зростання запасів на 87,28% або 950 530 тис.грн. Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами має значне зменшення на 204 900 тис.грн. Оборотні на 26,35% та необоротні 20,44% це збільшення суми балансу, що свідчить про зростання виробничих можливостей підприємства, це свідчення того, що активи підприємства приростають.

Як і в попередніх порівняннях, збільшується сума наявних джерел фінансування для залучення активів, що зумовлено зростанням короткострокових (+25,67%) і більш значним в довгострокових зобов'язань (+40%).

Підприємство поліпшило фінансове становище, оскільки сума фінансових ресурсів, що перебуває в його розпорядженні, збільшилася за рік на 2 341 928 тис. грн, тобто 38,36% .

Таблиця 2.14 - Аналіз структури та динаміки необоротних активів ПАТ «ОптимусАгро Трейд» в 2019 – 2021 рр.

Найменування статей	На початок року		На кінець року		Відхилення		
	абс.знач., тис. грн	віднос. знач., %	абс.знач., , тис. грн	віднос. знач., %	В абс. знач., тис.грн	В струк- турі, в.п.	Темпи приросту, %
1	2	3	4	5	6	7	8
2019 рік							
Нематер. активи	475,0	0,04	519,0	0,05	44,0	0,0	9,3
Незавершені капіт. інвестиції	2 407,0	0,2	1 071,0	0,11	-1 336	0,0	-55,5
Основні засоби	218 836,0	18,1	19 676,0	2,03	-199 160	-16,1	-91,0
Довгостр. фін. інв.	932 163,0	77,2	932 165,0	96,0	2,0	18,8	0,0
Довгострокова дебіт. заборгов.	53 946,0	4,5	17 553,0	1,81	-36 393	-2,69	-67,5
Всього необ. активів	1 207 827,0	100,0	970 984,0	100,0	-236 843	0,0	-19,6
2020 рік							
Нематер. активи	395,0	0,03	475,0	0,03	80,0	0,0	20,25
Незавершені капітальні інвестиції	2 010,0	0,17	2 407,0	0,20	397,0	0,0	19,75
Основні засоби	200 211,0	16,93	218 836,0	18,11	18 625,0	1,18	9,3
Довгострокові фінансові інвестиції	930 145,0	78,67	932 163,0	77,18	2 018,0	-1,49	0,22
Довгострокова дебіторс. заборгов.	49 553,0	4,19	53 946,0	4,45	4 393,0	0,3	8,87

Продовження таблиці 2.14

1	2	3	4	5	6	7	8
2021 рік							
Всього необорот. активів	1 182 314,0	100,0	1 207 827,0	100,0	25 513,0	0,0	2,16
Нематер. активи	300,0	0,0	395,0	0,0	95,0	0,0	31,7
Незавершені капітальні інвестиції	1 910,0	0,18	2 010,0	0,17	100,0	0,0	5,23
Основні засоби	195 248,0	18,64	200 211,0	16,93	4 963,0	-1,71	2,54
Довгострокові фінансові інвестиції	810 156,0	77,34	930 145,0	78,67	119 989,0	1,33	14,81
Всього необор. активів	1 047 546,0	100,0	1 182 314,0	100,0	134 768,0	0,0	12,87

На перший погляд, позитивною є тенденція до скорочення обсягів довгострокової дебіторської заборгованості в 2019 – 2021 роках на загальну суму 22,4 млн грн, або на 67,5 %. Проте її динаміка впродовж зазначеного періоду є неоднозначною. Занепокоєння викликає її зростання наприкінці 2019 року на 24,09 %. Але в 2020 р. вона стала вже 8,87 %. Необхідно відмітити, що при скороченні обсягів реалізації на 0,22 % довгострокова дебіторська заборгованість скоротилася.

Наступним кроком розглянемо динаміку вартості оборотних активів підприємства в розрізі агрегованих статей балансу (таблиця 2.13).

В досліджуваному періоді спостерігається тенденція до збільшення оборотних активів за такими основними статтями, як запаси на 2 млн грн (на 114,6%), зменшення дебіторська заборгованість - на 17,7 тис. грн (на 46 %), збільшення грошових коштів - на 54,4 тис. грн (на 16 %), що насамперед пов'язане із збільшення обсягів виробництва та реалізації продукції.

Як показав аналіз, в структурі оборотних активів питома вага запасів мала тенденцію до збільшення. В цілому за досліджуваний період вона скоротилась на 15 в.п. Питома вага грошових коштів в цілому за період скоротилась на 8,2 в.п., хоча в 2019 та 2020 роках вона мала слабку тенденцію до зростання. Частка інших оборотних активів залишалась стабільно низькою. Поряд із тим, зростала питома вага дебіторської заборгованості (на 15,3 в.п.) та витрат майбутніх періодів скоротились (на 16,28 в.п.), що свідчить про намагання підприємства створити певні резерви фінансування.

Одним з основних напрямів оцінки стану, динаміки та тенденцій руху капіталу підприємства, є дослідження пасиву балансу на предмет аналізу джерел формування майна підприємства.

Таблиця 2.15 - Аналіз структури та динаміки оборотних активів ТОВ «ОптимусАгро Трейд» в 2019-2021 рр.

Найменування статей	На початок року		На кінець року		Відхилення		
	абс.знач., тис. грн	віднос. знач., %	абс.знач., тис. грн	віднос. знач., %	В абс. знач., тис.грн	В струк., в.п.	Темпи приросту, %
2021 рік							
Запаси	2 572 549,0	84,14	3 102 526,0	88,62	529 977,0	4,48	1,19
Дебіторська заборгованість	307 135,0	10,04	262 867,0	7,51	-44 268,0	-2,53	-14,41
Грошові кошти та їх еквіваленти, фінансові інвестиції	57 045,0	1,87	9 618,0	0,27	-47 397,0	-1,6	-83,14
Інші оборотні активи	120 231,0	3,93	125 633,0	3,59	5 402,0	0,0	4,49
Витрати майбутніх періодів	317,0	0,0	184,0	0,0	-133,0	0,0	-41,96
Всього оборотних активів та витрат майбутніх періодів	3 057 277,0	100,0	3 500 828,0	100,0	443 581,0	0,0	14,51
2020 рік							
Запаси	2 039 540,0	81,5	2 572 549,0	84,15	533 009,0	2,65	26,13
Дебіторська заборгованість	295 546,0	11,81	307 135,0	10,04	11 589,0	-1,77	3,92
Грошові кошти та їх еквіваленти, фінансові інвестиції	49 561,0	1,98	57 045,0	1,87	7 484,0	0,0	15,1
Витрати майбутніх періодів	154,0	0,0	184,0	0,0	30,0	0,0	19,48
Інші оборотні активи	118 250,0	4,72	120 231,0	3,93	1 981,0	0,0	1,67
Всього оборотних активів	2 503 051,0	100,0	3 057 144,0	100,0	554 093,0	0,0	22,14
2019 рік							
Запаси	1 089 010,0	73,3	2 039 540,0	81,24	950 530,0	7,94	87,28
Дебіторська заборгованість	245 190,0	16,5	295 546,0	11,77	50 356,0	-4,73	20,54
Грошові кошти та їх еквіваленти, фінансові інвестиції	30 981,0	2,08	49 561,0	1,97	18 580,0	0,0	59,80
Витрати майбутніх періодів	145,0	0,0	154,0	0,0	9,0	0,0	6,20
Інші оборотні активи	120 833,0	8,13	125 633,0	5,0	4 800,0	-3,13	3,97
Всього оборотних активів	1 486 159,0	100,0	2 510 434,0	100,0	1 029 275,0	0,0	68,9

Як бачимо, в досліджуваному періоді підприємство мало тенденцію до збільшення абсолютної суми позичкового капіталу, особливо у 2020р. Також було збільшенням обсягів власного капіталу підприємства, абсолютне значення якого в 2021 році набуло 56 %. До того ж, стрімкі темпи збільшення власного капіталу в 2020 та 2021 роках призвели також до збільшення його частки в загальній структурі джерел капіталу.

Обчислимо основні показники динаміки власного капіталу в розрізі його елементів. Результати розрахунків зведемо до таблиці 2.14, 2.15.

Обсяг додаткового капіталу в цілому за період 2019 – 2021 рр. збільшився 125 млн грн або на 28,9 %. Це було обумовлене проведенням дооцінки активів в 2021 році на загальну суму 25,1 млн грн. Отже, таким чином підприємство використовує приховані резерви фінансування та вживає заходів з відновлення рівноваги між основними засобами та джерелами їх фінансування.

Характерною особливістю досліджуваного періоду, вважаємо повну ліквідацію резервного капіталу станом на 31.12.2021 р., що обумовлюється необхідністю хоча б часткового покриття непокритих збитків за підсумками 2021 року.

Найбільшої амплітуди зазнали коливання нерозподіленого прибутку в досліджуваному періоді. Так, в 2021 році його абсолютне збільшення становило 294 млн грн або 281 %. В 2019 році спостерігаємо скорочення нерозподіленого прибутку на 5 млн грн, або на 5%. За підсумками 2020 року маємо непокритий збиток в сумі -1 794 млн грн.

Наступним кроком проведемо аналіз структури позичкового капіталу та динаміки його окремих складових в 2019 - 2021 рр. Результати розрахунків наведено в таблиці 2.13 Як показав проведений аналіз, «левова» частка позичкового капіталу підприємства припадала на короткострокові зобов'язання, питома вага яких на початок 2019 року становила 98 % в структурі позичкового капіталу, в досліджуваному періоді зростала та станом на 31.12.2021 становила вже 110 %. В такій ситуації кредитоспроможність підприємства є високою.

Таблиця 2.16 - Аналіз структури та динаміки власного капіталу ТОВ «ОптимусАгро Трейд» в 2019-2021 рр.

Найменування статей	На початок року		На кінець року		Відхилення		
	абс.знач., тис. грн	віднос. знач., %	абс.знач., тис. грн	віднос. знач., %	В абс. знач., тис.грн	В структурі, в.п.	Темпи приросту, %
2021 рік							
Зареєстрований (пайовий) капітал	40,0	0,0	267 673,0	24,40	267 633,0	24,4	-56,0
Додатковий капітал (в т.ч. у дооцінках)	448 170,0	79,97	422 955,0	38,56	-25 215,0	-41,41	-5,62
Резервний капітал	7 592,0	1,35	7 592,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	104 615,0	18,67	398 720,0	36,35	294 105,0	17,68	281,1
Вилучений капітал	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Всього власного капіталу	560 417,0	100,0	1 096 940,0	100,0	536 523,0	0,0	219,38
2020 рік							
Зареєстрований (пайовий) капітал	40,0	0,0	40,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Додатковий капітал (в т.ч. у дооцінках)	422 955,0	78,76	297 899,0	72,63	-125 056,0	-6,13	-29,57
Резервний капітал	7 592,0	1,41	7 592,0	1,85	0,0	0,4	0,0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	106 409,0	19,81	104 615,0	25,51	-1 794,0	5,7	-1,68
Вилучений капітал	0,0	0,0	-2,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Всього власного капіталу	536 996,0	100,0	410 144,0	100,0	123 262,0	0,0	-31,25
2019 рік							
Зареєстрований (пайовий) капітал	40,0	0,0	40,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Додатковий капітал (в т.ч. у дооцінках)	397 899,0	78,5	422 955,0	79,90	25 056,0	1,40	6,29
Резервний капітал	7 592,0	8,50	0,0	0,0	-7 592,0	-8,5	0,0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	101 330,0	20,0	106 409,0	20,10	5 079,0	0,10	5,01
Вилучений капітал	-2,0	0	0,0	0,0,0	-2,0	0,0	0,0
Всього власного капіталу	506 859,0	100,0	529 404,0	-100,0	22 541,0	-7,0	4,44

Таблиця 2.17 – Аналіз структури та динаміки позичкового капіталу ТОВ «ОптимусАгро Трейд» в 2019-2021 рр.

Найменування статей	На початок року		На кінець року		Відхилення		
	абсолютне значення, тис. грн	питома вага, %	абсолютне значення, тис. грн	питома вага, %	в абсолютному значенні, тис.грн	в структурі, в.п.	темп приросту, %
2021 рік							
Довгострокові зобов'язання	11,0	0,0	88 080,0	8,68	88 080,0	8,68	801,0
Довгострокові забезпечення	44 705,0	1,98	117 859,0	3,58	73 154,0	1,60	163,64
Поточні зобов'язання	2 498 485,0	110,66	2 868 715,0	87,21	370 230,0	-23,45	14,82
Поточні забезпечення	14 545,0	0,65	14 691,0	0,4	0,0	0,0	0,0
Всього позичкового капіталу	2257746,0	100,0	3289345,0	100,0	531 464,0	-13,17	979,5
2020 рік							
Довгострокові зобов'язання	7,0	0,0	11,0	0,0	4,0	0,0	0,0
Довгострокові забезпечення	38 938,0	1,60	44 705,0	1,75	5 767,0	0,2	57,14
Поточні зобов'язання	2 395 400,0	97,86	2 498 485,0	97,7	103 285,0	-0,2	4,30
Поточні забезпечення	13 548,0	0,6	14 545,0	0,6	997,0	0,0	0,0
Всього позичкового капіталу	2 447893,0	100,0	2 557746,0	100,0	109 853,0	0,0	61,44
2019 рік							
Довгострокові зобов'язання	5,0	0,0	7,0	0,0	2,0	0,0	40,0
Довгострокові забезпечення	34 550,0	1,44	38 938,0	1,59	4 338,0	0,2	12,7
Поточні зобов'язання	2 358 649,0	98,05	2 395 400,0	97,86	36 751,0	-0,2	1,60
Поточні забезпечення	12 458,0	0,52	13 548,0	0,6	1 090,0	0,1	8,75
Всього позичкового капіталу	2 405662,0	100,0	2 447893,0	100,0	42 181,0	0,0	63,05

Отже, збільшення довгострокових банківських кредитів у підприємства в досліджуваному періоді пов'язана з хорошим рівнем довіри до підприємства з боку

позичальників, що перш за все може бути пов'язане з невисокою часткою власного капіталу в структурі джерел. В такій ситуації кредитоспроможність підприємства є високою.

Таким чином, за результатами другого розділу ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД» – це підприємство, котре являється одним із лідерів серед агропідприємств, входить до топ-рейтингів переробників та експортерів сільгосппродукції. Основне завдання підприємство визнає, як залучення більшої кількості клієнтів за рахунок поліпшення якості послуг, що надаються, та зниження їх вартості.

Компанія має багаторічний досвід роботи з великими компаніями-сільгоспвиробниками як «Агротрейд», «Агрейн», «Фрідом Фарм Інтернешнл», Landfort, Ukrlandfarming і багатьма іншими агропідприємствами, а також партнерами-покупцями продукції Cargill Ukraine, COFCO Agri Ukraine, ADM Ukraine, Glencore, «Альфа-Трейдінг Україна» та іншими підприємствами.

Елеватори компанії за рахунок власного прибутку повністю забезпечують свою операційну діяльність та інвестиції в модернізацію.

Основною сировиною для переробки ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД» є соняшник.

Конкурентною перевагою ТОВ «ОПТИМУС АГРО ТРЕЙД» є максимальна увага до потреб клієнтів: можливість визначення якості на току, краща пропозиція за ціною, швидка оплата та відвантаження товару.

ТОВ "ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД" керуються НП(С) БО 9 «Запаси» та Порядком обліку сировини, матеріалів та готової продукції на підприємствах олійно-жирової галузі при організації бухгалтерського обліку сировини, матеріалів та готової продукції.

Запаси ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД» відображаються за найменшою з величин: собівартості і чистої вартості реалізації.

При вибутті запасів оцінка здійснюється по методу середньозваженої вартості.

Результати зважування заносяться до програми розробленою підприємством Вагова, BAS Бухгалтерія, та журналу зважувань.

Переміщення олійного насіння у межах підприємства оформлюється актом внутрішнього переміщення.

«Акт убутку ваги олійного насіння внаслідок зміни складу в ньому вологи та сміття» потрібен для обґрунтування убуток маси олійного насіння за рахунок зниження вологості і сміттєвих домішок.

Виробничі звіти цехами складаються кожного місяця на паперових носіях та в електронному вигляді через програму BAS Бухгалтерія на основі даних приймання сировини, актів здачі готової основної та побічної (супутньої) продукції і зворотних відходів та інших документів та ін.

Реалізація (відвантаження) готової продукції, побічної продукції і відходів, котрі підлягають реалізації, проводиться підприємством на підставі укладених договорів.

З аналізу 2019-2020 рр. видно зростання запасів на 87,28 % або 950 530 тис.грн. Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами має значне зменшення.

Характерною особливістю досліджуваного періоду, вважаємо повну ліквідацію резервного капіталу станом на 31.12.2021 р., що обумовлюється необхідністю хоча б часткового покриття непокритих збитків за підсумками 2021 року.

Після проведеного аналізу зрозуміло, що велика частка позичкового капіталу підприємства припадала на короткострокові зобов'язання, питома вага яких на початок 2019 року становила 98% в структурі позичкового капіталу, в досліджуваному періоді зростала та станом на 31.12.2021 р. становила вже 110 %.

Найбільшої амплітуди зазнали коливання нерозподіленого прибутку в досліджуваному періоді. Так, в 2021 році його абсолютне збільшення становило 294 млн грн або 281%.

3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ СИРОВИНИ, МАТЕРІАЛІВ ТА ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД»

3.1 Проведення аудиту обліку сировини, матеріалів, готової продукції на ТОВ «Оптимусагро Трейд»

Сучасний розвиток підприємства неможливий без виготовлення ним конкурентоспроможної продукції та реалізації її на внутрішніх і зовнішніх ринках. Здійснення процесу виробництва та створення матеріальних благ, які б задовольняли потреби споживачів, неможливе без використання виробничих запасів, які являються одним із найважливіших складових активів кожного підприємства.

Аудит виробничих запасів та готової продукції – один з найбільш складних ділянок облікової роботи та один з трудомістких етапів перевірки фінансової звітності.

Підготовчий етап аудиту включає перелік документів:

- Лист-замовлення;
- Лист-згода;
- Договір на проведення аудиту.

Укладанню договору на надання аудиторських послуг передують відправлення підприємством Листа-замовлення й одержання від аудиторської фірми у відповідь Листа-згоди [38].

№ 1 від 7 вересня 2022 р.

Директору

Аудиторської фірми «Зірочка»

Петрову Н. П.

Лист – замовлення

Просимо Вас провести аудит обліку сировини, матеріалів та готової продукції ТОВ «Оптимусагро Трейд» за 2021 рік у термін з 01.10.2022 до 01.11.2022 року.

Директор ТОВ «ОптімусАгро Трейд»

Гладишев Н.О.

№25 від 15 вересня 2022 р.

ТОВ «ОптімусАгро Трейд»

Гладишеву Н.О.

Лист – згода

У відповідь на Ваш Лист № 1 від 7 вересня 2022 р. про проведення аудиторської перевірки обліку сировини, матеріалів та готової, підтверджуємо нашу згоду. Аудиторська перевірка буде проведена з метою висновків про облік сировини, матеріалів та готової продукції у термін з 01 жовтня 2022 року до 01 листопада 2022 року.

У зв'язку з проведенням аудиту обліку сировини, матеріалів та готової продукції нам необхідна детальна і повна інформація щодо елементів облікової політики стосовно обліку виробничих запасів, результати інвентаризації готової продукції.

Просимо надати облікову політику підприємства, форми фінансової звітності (Баланс, Звіт про фінансові результати), інформація реєстрів аналітичного обліку, первинних документів, акти попередніх перевірок.

Нагадуємо, що відповідальність за розкриття інформації про виробничі запаси (ведення відповідних облікових записів, здійснення заходів внутрішнього контролю, вибір та застосування облікових політик) несе управлінський персонал компанії.

Сподіваємося на повноцінну співпрацю з персоналом і на надання записів, документації та інформації, необхідної для аудиторської перевірки.

Директор аудиторської фірми
«Зірочка»

Петров Н.П.

Аудит проводиться на підставі договору між аудитором і замовником. Договір є основним документом, що свідчить про факт досягнення домовленості між замовником і виконавцем на проведення аудиторської перевірки [38].

Договір про надання аудиторських послуг № 2

м. Запоріжжя

17 вересня 2022 року

Аудиторська фірма «Зірочка», в подальшому - «Виконавець», в особі директора, Петрова Назара Павловича - з одного боку та ТОВ «ОптімусАгро Трейд»- «Замовник», в особі директора, Гладишева Назара Олесійовича - з

другого боку, діючі на основі своїх установчих документів, уклали цей договір про таке:

1. Предмет договору

1.1 Замовник доручає, а Виконавець бере на себе зобов'язання про надання послуг аудиту виробничих запасів та готової продукції.

2. Вартість послуг та порядок розрахунку

2.1 Вартість наданих послуг складає 38 000 грн (тридцять вісім тисяч гривень), сума ПДВ 7 600 грн (сім тисячі шістсот гривень).

2.2 Розрахунок проводиться у такому порядку:

- 30% від суми договору – 11 400 грн – попередня оплата;
- 70% від суми договору у триденний строк – 26 600 грн – після підписання акту прийняття-здачі аудиторського листа.

2.3 Оплата здійснюється у національній валюті України та в безготівковій формі.

3. Права та обов'язки сторін

3.1 Замовник зобов'язується:

- представити всі необхідні документи та облікові дані;
- перерахувати на відповідний рахунок суму оплати;
- вказати коло осіб, які мають доступ до інформації аудиту.

3.2 Замовник має право:

- отримати якісне проведення аудиту;
- під свою відповідальність залишити право на внесення змін до звітності на підставі угоди.

3.3 Виконавець зобов'язується:

- провести якісну аудиторську перевірку фінансового обліку та звітності станом на 2021 рік;
- зберігати конфіденційність аудиторської інформації;
- повідомляти коло осіб, визначених замовником, про всі недоліки;
- дотримуватися доброзичливості та нейтральності до персоналу Замовника та до його діяльності в цілому.

3.4 Виконавець має право:

- самостійно визначати форми та методи аудиту;
- доступу до інформації та документації;
- не дотримуватися комерційної таємниці, якщо діяльність організації спрямована на підрив державного устрою.

4. Відповідальність сторін

4.1 У випадку відмови від проведення аудиту під час дії даного договору, за ініціативою Замовника, останній виплачує штраф у розмірі 30% від суми договору.

4.2 За невиконання договірних зобов'язань без поважних причин Виконавець виплачує штраф у розмірі 20 % від суми договору.

5. Термін дії договору

5.1 Договір вступає в силу з моменту його підписання сторонами.

5.2 Закінчення терміну дії договору 01.11.2022 року.

6. Юридична адреса та реквізити сторін

Виконавець

Аудиторська фірма «Зірочка»

Директор Петров Н.П

69014

Запорізька обл.

м. Запоріжжя

вул. Святкова, 17

тел. 271-33-335

_____ Директор

Петров Н.П.

Замовник

ТОВ «ОптімусАгро Трейд»

Директор Гладишев П.О.

69000

Дніпропетровська обл.

м. Дніпро

прос. Б.Хмельницького, 18

тел. +380567899980

_____ Директор

Гладишев П.О.

Для проведення аудиту доцільно для початку скласти програму аудиту. У неї включаються ті пункти, по яких буде проведена перевірка. План проведення аудиторської перевірки запасів містить у собі задачі, поставлені перед аудитором по даній перевірці, область перевірки контролю, шифр і

порядковий номер документів, що складаються: акти відповідності обліку законодавству, висновок про перевірку запасів. Він містить зведення, хто конкретно проводить перевірку і дату проведення аудиту (таблиця 3.1) [43].

Таблиця 3.1 – Загальний план проведення аудиту з обліку виробничих запасів та готової продукції на ТОВ «Оптимусагро Трейд»

Етап перевірки	Процедури перевірки	Методи перевірки	Період проведення	Виконавці
1	2	3	4	5
Підготовчий	Знайомство з бізнесом клієнта, визначення аудиторського ризику, планування аудиту виробничих запасів.		16.09.22-3.10.22	Стрижко О.С.
Основний	Перевірка правильності визначення виробничих запасів на початок періоду. Перевірка правильності віднесення до виробничих запасів.	Суцільна Вибіркова	4.10.22-27.10.22	Стрижко О.С.
	Перевірка правильності оформлення первинних документів з виробничих запасів та готової продукції.	Вибіркова Вибіркова		
	Перевірка правильності віднесення виробничих запасів до субрахунків. Перевірка правильності оцінки запасів при надходженні.	Суцільна		
	Перевірка правильності оцінки виробничих запасів при їх використанні.	Суцільна		

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5
Основний	Перевірка правильності кореспонденції субрахунків виробничих запасів. Перевірка правильності відображення виробничих запасів у Балансі. Перевірка правильності визначення залишку виробничих запасів на кінець періоду. Встановлення правильності документального оформлення руху готової продукції. Інвентаризація залишку виробничих запасів та гоової продукції на кінець періоду.	Вибіркова Вибіркова Суцільна Вибіркова Вибіркова	4.10.22- 27.10.22	Стрижко О.С.
Заверша- льний	Складання звіту за результатами перевірки		28.10.22- 01.11.22	Стрижко О.С.

Після плану йде розробка програми аудиту. Програма роботи необхідна для того, щоб була можливість провести ефективну аудиторську перевірку вчасно. Програма повинна бути досить докладної, бути набором інструкцій, а також засобом контролю за правильним виконанням роботи.

Згодна з програмою аудиту виробничих запасів, запропонованою науковцями Меліхової Т.О. та Ніколаєнко Н.С. Проведено по цій методиці аудит підприємства. Пропонується забезпечити не тільки всебічну перевірку діяльності підприємства, але і системність, що сприяє з'ясуванню фактів порушень, причин, а також визначенню їхнього наслідку. Перелік питань комплексного аудиту виробничих запасів та готової продукції (таблиця 3.2).

Пропонується анкета з обліку матеріалів, сировини та готової продукції для розуміння обліку підприємства (таблиця 3.3).

Робочі документ аудитора представлені в таблиці 3.4, 3.5, 3.6.

Таблиця 3.2 – Програма аудиту з обліку виробничих запасів та готової продукції на ТОВ «ОптімусАгро Трейд»

Мета	Перелік процедур	Крите-рії якості	Методи перевірки	Код робо- чого доку- мента	Період проведення	Виконавець	Примітки
1	2	3	4	5	6	7	8
Впевнитись у відповідності залишку виробничих запасів та готової продукції на початок періоду	Перевірка правильності відповідності залишку виробничих запасів та готової продукції на початок періоду	А,Б,Г,Е	Арифметичний Документальний суцільний	ВЗ-1	4.10.2022- 5.10.2022	Стрижко О.С.	
Впевнетись у правильності віднесення до виробничих запасів.	Перевірити правильність віднесення до виробничих запасів.	А,Б,Г	Документальний Арифметичний Вибірковий	ВЗ-2	6.10.2022 – 10.10.2022	Стрижко О.С	
Впевнетись у правильності оформлення первинних документів з виробничих запасів та готової продукції	Перевірити правильність оформлення первинних документів	А,Б,В,Г,Д	Документальний По суті вибірковий	ВЗ-3	11.10.2022- 15.10.2022	Стрижко О.С.	

Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5	6	7	8
Впевнитись у правильності віднесення виробничих запасів та готової продукції до субрахунків.	Перевірка правильності віднесення виробничих запасів та готової продукції до субрахунків	А,Б,В,Г,Д	Документальний Вибірковий арифметичний	ВЗ-4	16.10.2022	Стрижко О.С	
Впевнитись у правильності оцінки запасів при їх надходженні.	Перевірка правильності оцінки запасів при надходженні.	А,Б,В,Г,Д	Документальний Суцільна арифметичний	ВЗ-5	17.10.2022- 18.10.2022	Стрижко О.С	
Впевнитись у правильності виробничих запасів при їх використанні.	Перевірка правильності оцінки виробничих запасів при їх використанні.	А,Б,В,Г	Суцільна Арифметична документальна	ВЗ-6	19.10.2022	Стрижко О.С	
Впевнитись у правильності відображення виробничих запасів у Балансі.	Перевірка правильності відображення виробничих запасів у Балансі.	А,Д,Е,Г	Вибіркова Арифметична документальна	ВЗ-7	20.10.2022	Стрижко О.С	
Впевнитись у правильності кореспонденції субрахунків виробничих запасів.	Перевірка правильності кореспонденції субрахунків виробничих запасів.	А,Б,Г,Е	Арифметичний Документальний Суцільний По суті	ВЗ-8	21.10.2022	Стрижко О.С.	

Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5	6	7	8
Впевнитись у правильності визначення залишку виробничих запасів на кінець періоду	Перевірка правильності визначення залишку виробничих запасів на кінець періоду.	А,Б,Г,Д	Документальний Арифметичний суцільна	ВЗ-9	22.10.2022- 23.10.2022	Стрижко О.С	
Впевнитись у правильності документального оформлення руху готової продукції.	Встановлення правильності документального оформлення руху готової продукції.	А,Б,В,Г, Д	Документальний По суті вибірковий	ВЗ-10	24.10.2022	Стрижко О.С.	
Впевнитись у правильності інвентаризація залишку виробничих запасів та готової продукції на кінець періоду.	Інвентаризація залишку виробничих запасів та готової продукції на кінець періоду.	А,Б,В,Г, Д	Документальний Вибіркова По суті	ВЗ-11	25.10.2022- 27.10.2022	Стрижко О.С	
Критерії якості перевірки: Наявність –А Правильність-Б Права та обов'язання-В Повнота-Г Вимірювання-Д							
Оцінка вартості -Е							

Джерело: згідно методики Меліхової Т.О. та Ніколаєнко Н.С [43]

Таблиця 3.3 – Анкета з обліку виробничих запасів та готової продукції на ТОВ «ОптимусАгро Трейд»

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	Скільки років Ви працюєте на підприємстві? 1. 0-1 2. 1-5 3. Бвльше 5 років				
2	Які методи вибуття запасів використовуються на підприємстві? 1. Фіфо 2. Середньозваженої собівартості				
3	Надходження виробничих запасів оформлюється? - Накладна - Товарно-транспортна накладна - Акт приймання-передачі матеріалів				
4	На якому рахунку обліковуються виробничі запаси? - 20 - 23 - 26				
5	Чи є на підприємстві наказ про облікову політику?				
6	На якому рахунку обліковується готова продукція?				
	- 26				
	- 27				
7	- 28				
	Як відображається в обліку відпуск матеріалів на виробництво?				
	- Дт23 Кт201				
	- Дт201 Кт23				
	- Дт 26 Кт201				

Продовження таблиці 3.3

1	2	3	4	5	6
9	Як відображається в обліку отримання виробничих запасів від підзвітних осіб?				
	1. Дт 201 Кт 372				
	2. Дт 372 Кт 301				
	3. Дт 372 Кт 201				
10	Яка періодичність проведення інвентаризації виробничих запасів та готової продукції на підприємстві?				
	1. На кінець кожного місяця				
	2. Раз на рік				
	3. Два рази на рік				
	4. Не проводиться				
	5. Не проводиться				
11	Як ведеться облік виробничих запасів та готової продукції ?				
	1. вручну				
	2. комбіновано				
	3. автоматично				
	4. вручну				
	5. на розсуд керівника				
12	Хто приймає рішення про закупівлю та відпуск виробничих запасів?				
13	Хто приймає рішення про ліміти випуску за добу готової продукції?				

Джерело: згідно методики Меліхової Т.О. та Ніколаєнко Н.С [43]

Таблиця 3.4 – Робочий документ аудитора перевірка правильності відповідності залишку виробничих запасів та готової продукції на початок періоду ДЗ-1

Рахунок	Головна книга	Баланс на кінець попереднього періоду	Баланс на початок звітнього періоду	Відхилення	
				Баланс на початок звітнього періоду	Баланс на кінець попереднього періоду
201	25 625 230	25 620 230	25 620 320	+90	
23	20 050 630	20 050 630	20 050 630		
203	5 630	5 600	5 630		-30
206	15 630 120	15 600 000	15 630 120		-30 120
208	10 000	10 000	10 000		
26	15 000	15 000	15 000		

Джерело: згідно методики Меліхової Т.О. та Ніколаєнко Н.С [43]

Таблиця 3.5 – Робочий документ аудитора перевірки правильності оформлення первинних документів виробничих запасів та готової продукції ВЗ-3

Первинний документ				Відхилення
назва	номер	дата	Печатка та підпис	
ТТН	1	-	-	Відсутні на документі печатка та підпис підзвітної особи
Акт виконаних робіт	-	-	-	Відсутній номер Акту та дата
Прибутковий ордер	+	+	+	
Розпорядження відділу збуту	+	+	-	Відсутня печатка підприємства

Джерело: згідно методики Меліхової Т.О. та Ніколаєнко Н.С [43]

Висновок до аудиторського документу ВЗ-1: при перевірці правильності відповідності залишку виробничих запасів та готової продукції на початок періоду було знайдено не відповідності з Головною книгою по рахунку 201 н початок періоду на +90 кг, по рахунку 203 на кінець періоду не проведено 30 грн. По 206 рахунку на кінець періоду відхилення на 30 120 кг.

Висновок до аудиторського документу ВЗ-3: при перевірці встановлено в ТТН відсутність дати документа, підпису підзвітної особи та печатки підприємства. В акті виконаних робіт відсутній номер акту та дата. У розпорядженні відділу збуту на відвантаження готової продукції печатка підприємства відсутня.

Таблиця 3.6 – Робочий документ перевірки правильності віднесення виробничих запасів та готової продукції до субрахунків ДЗ-4

Субрахунки	За даними підприємства	За даними аудитора	Відхилення
201	25 625 230	20 500 230	-5 125 000
26	15 000	16 000	+1 000
203	5 630	5630	
208	10 000	10 000	
23	20 050 630	20 050 630	

Джерело: згідно методики Меліхової Т.О. та Ніколаєнко Н.С [43]

Висновок до аудиторського документа ВЗ-4: Перевірка правильності віднесення виробничих запасів та готової продукції до субрахунків встановлена не відповідність по 201 на – 5 125 000 кг. По рахунку 26 підприємство не дооприбутковувало 1 000 тн.

Підсумковий етап складається:

- Аудиторський звіт.
- Аудиторський висновок.
- Акт приймання-передачі аудиторських послуг

Аудитор оформляє результати своєї перевірки аудиторським звітом та висновком. Аудиторський звіт є додатковим підсумковим документом, видається замовнику тільки в тому випадку, якщо аудитор вважає це необхідним або якщо це обумовлено в договорі.

Аудиторський висновок незалежної аудиторської фірми

ТОВ «Оптімусагро Трейд»

Директор Гладишев П.О..

69000, Дніпропетровська обл., м. Дніпро, прос. Б. Хмельницького, 18,

тел. +380567899980

Аудиторську перевірку обліку сировини, матеріалів та готової продукції ТОВ «Оптімусагро Трейд» проведено згідно з договором №2 від 17 вересня 2022 року аудитором стрижко О.С.. (сертифікат аудитора № 1717 виданої рішенням Аудиторської палати України № 17 від 17 липня 2013 року) фірми «Зірочка», яка здійснює аудиторську діяльність на підставі ліцензії № 123656, виданою Аудиторською палатою України 17 травня 2010 року.

До обов'язків входило складання висновку на підставі інформації, отриманої в процесі аудиторської перевірки обліку виробничих запасів та готової продукції. Відповідальність за складання інформації про облік сировини, матеріалів, готової продукції несе керівництво підприємства. Була проведена перевірка відповідно до міжнародних стандартів аудиту, які вимагають планування та проведення аудиторської перевірки з метою збору достатньої інформації про відсутність суттєвих помилок у звітах та складання висновку про реальний фінансовий стан.

За даними фінансового обліку та звітності за період з 01 жовтня 2022 року до 01 листопада 2022 року аудитором перевірено таку документацію: вагові журнали, первинні документи з обліку, реєстри бухгалтерського обліку та фінансову звітність. Для перевірки було зібрано достатньо даних для висновку.

Облікова звітність по виробничим запасам та готовій продукції за 2021 рік підготовлена на підставі дійсних даних бухгалтерського обліку виробничих запасів та достовірно повно представляє фінансову інформацію про підприємство згідно з нормативними вимогами до фінансового обліку та звітності в Україні.

Аудитор керувався законодавством України в галузі господарської діяльності та оподаткування, встановленим порядком ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, міжнародними стандартами аудиту.

01.11. 2022 року

Директор Аудиторської фірми _____ Петров Н.П.

Надання аудиторських послуг оформлюється актом приймання-передачі, в якому за підписами головного бухгалтера (а за потреби, наприклад, у разі відмови від підписання або виникнення суперечок між сторонами – директора або незалежного експерта) відображається перелік переданих документів [48].

Акт приймання-передачі аудиторських послуг

№ 2

01 листопада 2022 року

Підстава : Договір №2 від 17 вересня 2022 року з ТОВ «ОптимусАгро Трейд»

Аудиторський висновок з сировини, матеріалів та готової продукції за 2021 рік складений у двох примірниках на одному аркуші.

Переданий Замовнику один примірник.

Вартість виконаних робіт згідно з договором становить 38 000 грн, у тому числі ПДВ 7 600 грн.

Виконавець

Замовник

Аудиторська фірма «Зірочка»

ТОВ «ОптимусАгро Трейд»

Директор Петров Н.П

Директор Гладишев П.О.

69014

69000

Запорізька обл.

Дніпропетровська обл.

м. Запоріжжя

м. Дніпро

вул. Святкова, 17

прос. Б.Хмельницького, 18

тел. 271-33-335

тел. +380567899980

_____ Директор

_____ Директор

Петров Н.П.

Гладишев П.О.

Отже, при аудиті підприємства було підписано лист- замовлення, лист- згода, між сторонами підписано договір на аудиторські послуги з аудиту виробничих запасів та готової продукції.

При проведенні аудиту розроблено програму, план проведення, анкету з обліку виробничих запасів та готової продукції на ТОВ «ОптимусАгро Трейд».

При перевірці обліку використовувалися робочі документи аудитора. При перевірці правильності відповідності залишку виробничих запасів та готової продукції на початок періоду – робочий документ аудитора перевірки правильності оформлення первинних документів виробничих запасів та готової продукції, робочий документ перевірки правильності віднесення

виробничих запасів та готової продукції до субрахунків. По даним документам були знайдені невідповідності, про що було повідомлено керівництво підприємства.

Підприємству було надано аудиторський висновок по обліку виробничих запасів та готовій продукції за 2021 р. Між аудиторською фірмою та підприємством оформлено акт приймання-передачі за виконану роботу.

3.2 Пропозиції щодо удосконалення обліку сировини, матеріалів, готової продукції на ТОВ «Оптимусагро Трейд»

Операції з давальницькою сировиною – це попередня поставка сировини для її переробки (оброблення) на готову продукцію за відповідну оплату, незалежно від кількості виконавців, етапів за умови.

В Податковому кодексі України дається наступне визначення: давальницька сировина – це сировина, напівфабрикати, матеріали, енергоносії, що є власністю одного суб'єкта господарювання і передаються іншому суб'єкту господарювання для виробництва готової продукції, з подальшим переданням або поверненням такої продукції або її частини їх власникові або за його дорученням іншій особі.

Суть операцій з перероблення давальницької сировини полягає у тому, що власник сировини має намір замовити продукцію зі своєї сировини. З цією метою укладається договір з іншим підприємством-виробником, що має необхідну виробничу базу. Згідно з договором, підприємство-виробник виготовляє з одержаної сировини продукцію і передає її замовнику, який зобов'язується оплатити послуги з перероблення. Але треба не забувати, що давальницька сировина є власністю замовника і при передачі її для перероблення виконавцю право власності на неї не переходить.

Головним документом взаємних відносин між партнерами є договір з переробки, котрий обов'язково повинен містити: права виконавця та замовника; ціну робіт, обов'язки виконавця, порядок розрахунків, обов'язки

замовника, правові наслідки і відповідальність сторін, порядок повернення залишків переробленої сировини і матеріалів замовнику чи переходу їх у власність виробника .

Транспортування давальницької сировини до місця переробки обов'язково супроводжується товарно-транспортною накладною (ТТН) відповідної встановленої форми. Здебільшого сировину доставляють автомобільним транспортом (типова форма № 1-ТН). Так як сировина направляється до переробки без права власності на неї, в накладних зазначають номер і дату договору із контрагентом та запис, що сировина передається за цим документом саме на переробку (наприклад, за договором переробки). До ТТН також надаються сертифікати якості сировини для підтвердження її походження та якості. Переробник документує оприбуткування сировини. Як приклад, на кожну отриману накладну виписується Прибутковий ордер, після чого обліковують у Картках складського обліку.

Передачу давальницької сировини із місця зберігання до виробництва оформлюють Лімітно-забірними картками типової форми № М-8 або № М-9, або Накладною-вимогою на відпуск матеріалів форми № М-11 . Надходження давальницької сировини на склад до переробки доцільно оформлювати документом «Акт внутрішнього переміщення» [55]. Ми пропонуємо доопрацьовану форму з розбивкою по кожному контрагенту, котрий містить інформацію щодо найменування і кількості, якості переданої на виробництво сировини. Запропонована форма документа «Акт внутрішнього переміщення» наведена в таблиці 3.7.

Таблиця 3.7 - Форма документа «Акта внутрішнього переміщення»

Контрагент	Кількість переданої сировини за зміну	Сміттєва домішка,%	Волога, %
Разом			

Майстер зміни цеху приймання _____ П.І.П. _____ (підпис)

Майстер зміни цеху переробки _____ П.І.П. _____ (підпис)

Начальник лабораторії _____ П.І.П. _____ (підпис)

В таблиці 3.7 узагальнена та систематизована вся інформація за зміну, а саме: по кожному контрагенту в кількості переданої сировини і її якості. На відпуск давальницької сировини використовують лімітно-забірні картки, у яких відображається детальна інформація про рух певної партії давальницької сировини за конкретним замовником від початкового до кінцевого етапу її переробки [55].

Питання, що з нашої точки зору, заслуговує на особливу увагу, є розробка для масло-жирових підприємств документа «Відомість накопичень давальницької сировини», який буде містити інформацію щодо оприбуткованої для переробки давальницької сировини та вказаними контрагентами (таблиця 3.8) .

Таблиця 3.8 – Форма документа «Відомість накопичень давальницької сировини»

Дата ТТН	Контрагент	Номер авто	Вага відван.	Сміттєва домішка відвант.	Волога	Вага прийнята	Сміттєва домішка прийнята	Волога прийнята
	Разом							

В даній відомості буде інформація по кожній прийнятій ТТН контрагента з розбивкою по машинам, вказаною якістю, прийнятою вагою. Це дуже зручно для користувачів, коли в одній таблиці разом вся інформація за вибраний період.

Накладна на внутрішнє переміщення продукції, служить підставою для здавання готових виробів з виробництва на склад із зазначенням найменування виробу, одиниці виміру та кількості. Разом із накладними та картками, виконавець має можливість фіксувати рух у Книзі обліку руху і результатів її переробки. У Книзі ведуться наступні графи: найменування замовника, надходження сировини на склад, номер та дата складання договору, передача сировини до переробки. Накладна типової форми № М-11 служить для передачі готової продукції з виробництва на склад. Вона містить в собі

найменування готової продукції по її видам, а також дані про кількість готової продукції із зазначенням одиниці виміру (обов'язково роблять позначку «Готова продукція згідно давальницького договору»).

Передача давальницької сировини оформлюється актом приймання-передачі виконаних робіт (форма № 9). Акт складається у двох примірниках, для кожної із сторін. Містить в собі всі обов'язкові реквізити первинного документа. На кожний договір виписується окремий акт. Отримана готова продукція та відходи після переробки виконавцем повинні передатись замовнику та бути так само оформлені, як і під час передачі сировини на переробку. В документах зазначають: найменування та кількість готової продукції, відходів отриманих із давальницької сировини.

Розрахунки за послуги з переробки давальницької сировини здійснюються за домовленістю сторін:

- або через грошову форму, коли вся отримана продукція після переробки передається замовнику;
- або через надання виконавцю частини сировини чи отриманої з неї продукції .

Також можливо використовувати супутню продукцію, якщо вона утворилась під час переробки з давальницької сировини для розрахунків з виконавцем.

Типовою накладною форми №М-11 оформлюється розрахунок, якщо він проводиться давальницькою сировиною або готовою продукцією.

Давальницьку сировину обліковують у замовника на балансовому рахунку 20 «Виробничі запаси». Вартість переданої для переробки сировини замовник відображає за дебетом субрахунку 206 «Матеріали, передані на переробку» та за кредитом субрахунку 201 «Сировина й матеріали». Витрати на виробництво продукції, отриманої від виконавця, ведуться на рахунку 23 «Виробництво» з подальшим їх списанням на рахунок 26 «Готова продукція».

Облік по витратам, які несе виконавець на переробку чи доробку давальницької сировини, узагальнюється на рахунку обліку витрат на

виробництво. Передача замовнику виготовленої з давальницької сировини продукції оформлюється актом про виконані роботи та накладною, в котрих вказують данні про фактично виконані роботи і їх вартість. Також, виробник подає замовнику звіт про використання давальницької сировини, який містить інформацію про кількість: відходів, одержаної, використаної і невикористаної сировини та виробленої з цієї сировини продукції. Надлишок сировини повертається замовнику, якщо договором не передбачено часткову оплату робіт сировиною. Давальницька сировина від замовника до виконавця оформлюється документально (накладна або товарно-транспортна накладна, акт передачі та додані документи).

При оприбуткуванні на одержану давальницьку сировину оформлюють прибутковий ордер. Якщо виконавець здійснює не лише переробку давальницької сировини, але й виробництво і реалізацію продукції з власної сировини, то організовується відокремлений облік. На сьогодні немає затвердженої форми для оформлення операцій з надходження давальницької сировини, тому необхідно обов'язково здійснювати помітку на первинних документах «На давальницьких умовах або згідно договору переробки», що полегшить процес обліку руху давальницької сировини. Ця пропозиція обліку у виробника допоможе підвищити якість інформації про наявність та рух цінностей, контроль та ефективність їхнього використання.

На думку О.А. Кіляр, доцільним є запровадження для обліку у виробника документа «Відомість руху давальницької сировини», яка містила б у собі інформацію про замовника, найменування матеріалів, терміни оброблення, дані про надходження матеріалів на склад (дата, документ, кількість), вибуття зі складу (повернуто замовнику, відпущено у виробництво), рух давальницької сировини у виробництві (надійшло, повернуто невикористану сировину, сировина використана для виробництва, відходи) [37]. Відомості про залишки давальницької сировини, містять в собі дані про залишки давальницької сировини на складі і у виробництві на початок та кінець місяця. Використання запропонованих відомостей дозволить

узагальнити інформацію про рух сировини та її залишки на початок і кінець звітнього періоду, що сприятиме підвищенню якості обліку та контролю.

Виконавець зацікавлений в організації ефективної системи внутрішнього контролю за станом використання давальницької сировини, умовами її зберігання, нормами списання у виробництво тощо, оскільки після завершення робіт з переробки повинен надати замовнику «Звіт про витрачання давальницької сировини». У разі її перевитрачання (за умови відсутності чіткого обґрунтування необхідності такого перевитрачання) виконавець понесе власні витрати. Тому нами пропонується доопрацювати для олійно-жирових підприємств документ «Акт убутку ваги внаслідок зміни вмісту в ньому вологи та сміття» з накопиченням. Його використання дозволить користувачам володіти інформацією про прийняту давальницьку сировину[54]. У запропонованому документі буде інформація по контрагентам за кількістю та якістю сировини. Також буде інформація про передану сировину на виробництво, із зазначенням її якості та про списане по формулі сміття та вологу (таблиця 3.9).

Таблиця 3.9 – Форма документа «Акт убутку ваги внаслідок зміни вмісту в ньому вологи та сміття»

Контрагент	Надход.	Перед. на вироб., кг	волога, %	Сміт. домішка, %	Спис. по смiт. домiш. за попер. перiод (кг)	Спис. по смiт. домiш. на кiнець мiсяця (кг)	Спис. з вологи за попер. перiод (кг)	Спис. з волог и на кiнець мiсяця (кг)	Зал. (кг)
Разом									

Використання цього акту дозволить бачити інформацію по прийнятій сировині з накопиченням по кожному контрагенту. Подається інформація про те скільки сировини передано на виробництво та якої якості. Міститься

інформація щодо списання за попередній період та за місяць сміттевої домішки та вологи.

Отже, в ході дослідження нами встановлено та обґрунтовано необхідність удосконалення, шляхом розробки, документів з обліку операцій з давальницькою сировиною. В доопрацьованому документі «Акт внутрішнього переміщення» інформація буде систематизована розбивкою по кожному контрагенту, кількості та якості переданої на виробництво сировини, що являє собою важливу інформацію для замовника.

Нами пропонується розробка документа «Відомість накопичень давальницької сировини», яка буде містити інформацію щодо оприбуткованої для переробки давальницької сировини. В даній відомості буде інформація по кожній прийнятій ТТН контрагента з розбивкою по машинам, вказаною якістю, прийнятою вагою. Це дуже зручно для користувачів, коли в одній таблиці разом вся інформація за вибраний період.

В роботі нами також запропоновано розробку документу «Акт убутку ваги внаслідок зміни вмісту в ньому вологи та сміття», який буде містити інформацію про зменшення ваги олійного насіння внаслідок вмісту в ній вологи та сміття. Цей документ, на нашу думку, буде корисним для здійснення контролю на олійно-жирових підприємствах, на яких поки що не повною мірою задовольняються потреби управління в інформації для прийняття управлінських рішень.

3.3 Пропозиції щодо удосконалення аудиту сировини, матеріалів, готової продукції на ТОВ «Оптимусагро Трейд»

В магістерській роботі пропонується наступні удосконалення аудиту сировини, матеріалів та готової продукції на ТОВ «Оптимусагро Трейд».

План перевірки в таблиці 3.10, Анкета з обліку сировини, матеріалів та готової продукції на ТОВ «ОптимусАгро Трейд» (таблиця 3.12), Програма аудиту

з обліку сировини, матеріалів та готової продукції на ТОВ «ОптимусАгро Трейд» (таблиця 3.12). Робочий документи аудитора пропонуємо в таблиці 3.13-3.18.

Таблиця 3.10 – Удосконалений план проведення аудиту сировини та готової продукції на ТОВ «Оптимусагро Трейд»

Етап перевірки	Процедури перевірки	Методи перевірки	Період проведення	Виконавці
1	2	3	4	5
Підготовчий	Знайомство з бізнесом клієнта, планування проведення аудиту з обліку сировини, матеріалів та готової продукції.			
Основний	Перевірка суми залишку запасів у Балансі, Головній книзі і облікових регістрах.	Суцільна		
	Перевірка правильності вказаних сум та кореспонденції рахунків, класифікації і оцінки сировини, матеріалів та готової продукції.	Вибіркова		
	Звірка залишків сировини на початок місяця.	Вибіркова		
	Перевірка правильності оформлення первинних документів при обліку сировини.	Вибіркова		
	Перевірка правильності списання убутку ваги насіння в наслідок зменшення вологи та сміття в ньому.	Суцільна		
Перевірка правильності оформлення довіреностей накладних, розпоряджень при відвантаженні готової продукції	Вибіркова			

Продовження таблиці 3.10

1	2	3	4	5
Основний	Перевірка правильності класифікації визнання давальницької сировини.	Вибіркова		
	Перевірка правильності розрахунку залікової ваги прийнятої сировини.	Вибіркова		
	Перевірка правильності відображення кореспонденції рахунків при розрахунках з покупцями та замовниками.	Вибіркова		
	Встановлення правильності документального оформлення руху готової продукції.	Вибіркова		
	Інвентаризація залишку сировини на кінець періоду.	Вибіркова		
	Перевірка інформації первинних даних, облікових регістрів та цієї інформації, що наведена у фінансовій звітності.	Вибіркова		
	Перевірка правильності відображення залишків виробничих запасів у Балансі.	Вибіркова		
Завершальний	Складання звіту за результатом перевірки.			

Таблиця 3.11 – Удосконалена програма аудиту з обліку сировини та готової продукції на ТОВ «ОптімусАгро Трейд»

Мета	Перелік процедур	Критерії якості	Докази перевірки	Код робочого доку-менту	Період проведення	Виконавець	Примітки
1	2	3	4	5	6	7	8
Впевнитись у правильності визначення залишку сировини на початок місяця	Перевірка залишку сировини у Балансі, Головній книзі і облікових регістрах	А, Б, Г,Е	Баланс, Головна книга, облікові регістри	СГ-1			
Впевнитись у правильності визначення давальницької сировини	Перевірити звірку із замовниками	А,Б,Г	Акт звірки, журнал відвантажень	СГ-2			
Впевнитись у правильності оформлення первинних документів при оприбуткуванні сировини	Перевірити правильність оформлення первинних документів	А,Б,В,Г, Д	Договір, накладні, ТТН, Ваговий журнал, платіжні доручення	СГ-3			
Впевнитись у правильності оформлення довіреності, накладних, розпоряджень при відвантаженні готової продукції	Перевірка правильності оформлення довіреностей накладних, розпоряджень при відвантаженні готової продукції	А,Б,Г	Довіреності, журнал реєстрації розпоряджень	СГ-4			

Продовження таблиці 3.11

1	2	3	4	5	6	7	8
Впевнитись у правильності інвентаризація залишку сировини на кінець періоду.	Перевірка інвентаризації залишку сировини на кінець періоду	А,Б,В,Г,Д	Баланс, інвентаризаційний опис	СГ-8			
Впевнитись у правильності кореспонденції рахунків при розрахунках з покупцями та замовниками	Перевірити правильність кореспонденції рахунків при розрахунках з покупцями та замовниками	А,Б,В,Г,Д	Журнал 3, Головна книга	СГ-10			
Впевнитись у правильності класифікації давальницької сировини	Перев. Правил. фікації давал. сировини	А,Б,В,Г	Рахунки обліку	СГ-5			
Впевнитись у правильності документального оформлення руху готової продукції.	Встановлення правильності документального оформлення руху готової продукції.	А,Б,В,Г,Д	Накладні, ТТН, акти переміщень	СГ-9			

Продовження таблиці 3.11

1	2	3	4	5	6	7	8
Впевнитись в правильності списання убутку ваги насіння в наслідок зменшення вологи та сміття в ньому	Перевірити правильність розрахунків в Акті списання убутку ваги насіння в наслідок зменшення вологи та сміття	А,Б,В,Г,Д	Баланс, Акт списання убутку ваги насіння в наслідок зменшення вологи та сміття, журнал кількісно-якісного обліку	СГ-7			
Впевнитись у правильності розрахунку залікової ваги прийнятої сировини	Перевірити правильність обліковим методом за формулами	А,Б,В,Д	Накоп. Відомість	СГ-6			
Впевнитись у правильності визначення залишків сировини на кінець періоду	Перевірити правильність визнач. Залишку сировини на кінець періоду	А,Б,Г,Е	Баланс, Головна книга, журнал кількісно-якісного обліку	СГ-11			
<p>Критерії якості перевірки:</p> <p>Наявність –А</p> <p>Правильність-Б</p> <p>Права та запов'язання-В</p> <p>Повнота-Г</p> <p>Вимірювання-Д</p> <p style="text-align: center;">Оцінка вартості -Е</p>							

Таблиця 3.12 – Удосконалена анкета з обліку сировини та готової продукції на ТОВ «ОптімусАгро Трейд»

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	Чи вважаються первинні документи підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій?				
2	Чи вся інформація що в первинних документах систематизується на рахунках бухгалтерського обліку?				
3	Господарські операції повинні бути відображені в облікових регістрах?				
4	Господарські операції повинні бути відображені в облікових регістрах в тому звітному періоді, в якому вони здійснювалися?				
5	Чи дозволяються виправлення в первинних документах?				
6	Питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенції?				
	- власника				
	- уповноваженого органу				
7	- власника або уповноваженого органу відповідно до законодавства та установчих документів				
	Чи є у виробничих цехах для первинного обліку спеціальні журнали?				
	- так				
8	- ні				
	- як вирішить керівництво				
	Вид діяльності підприємства:				
	- виробниче				
	- фінансове				

Продовження таблиці 3.12

1	2	3	4	5	6
9	Чи працює підприємство з давальницькою сировиною?				
10	Чи відображали давальницьку сировину кореспонденцією рахунків: Дт 023 Кт -				
11	Чи проводиться інвентаризація на 1 число місяця залишків сировини, матеріалів, готової продукції, готової продукції?				
12	Чи проводилась аудиторська перевірка у цьому році?				
13	Чи були виявлені аудиторами порушення?				
14	Чи існує Акт списання убутку ваги насіння в наслідок зменшення вологи та сміття в ньому?				
15	На складах давальницька сировина відмежовується від власної сировини?				
16	Чи існує звіт приймання сировини за зміну, добу?				
17	Чи проходить звірка з давальницької сировини з постачальником?				

Таблиця 3.13 – Запропонований робочий документ аудитора порівняння первинних документів з Ваговим журналом СГ-3

Первинний документ	№	За даними первинних документів			№	За даними Вагового журналу			Відхилення		
		дата	вага, грн	номенклатура		дата	вага, грн	номенклатура	дата	вага, грн	номенклатура
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10 (порівняння кол. 3 з 7)	11= 4-7	12 (порівняння 5 з 9)
ТТН	382	05.10.2021	32 200	соняшник	382	06.03.2021	32 000	соняшник	1 день	-200	
ТТН	246	05.10.2021	25 000	соняшник	246	05.03.2021	23 000	соняшник		-2000	
ТТН	101	11.10.2021	20 000	соняшник	1	12.10.2021	22 000	соняшник	1 день	+2000	
Накладна на переміщення	1	12.10.2021	5 000	Соняшник високоолеїновий	1	12.10.2021	5000	соняшник			Соняшник високоолеїновий

Висновки за результатом робочого документа СГ-3: у Ваговий журнал ТТН № 382 занесено 06.10.2021 р. замість 05.10.2021 р. та на вагу менше на 200 кг, ТТН № 246 занесено на вагу менше на 2 т. В ТТН 101 занесено в журнал під номером 1, також помилка у занесеній вазі на + 2т. Порівнюючи журнал з накладною на переміщення виявлено помилку в занесені номенклатури.

Для перевірки правильності розрахунку залікової ваги прийнятої сировини розроблено наступний робочий документ СГ - 6, для більш детального опису в таблицю внесені данні та зроблені висновки (таблиця 3.14).

Для порівняння взято вибірково різні дні, різні авто та різні пункти навантаження. Порівняння з даними лабораторії по якості, ТТН та Журналом кількісно-якісного обліку та заліковою вагою в програмі BAS Бухгалтерія.

Для перевірки інвентаризації залишку сировини на кінець періоду розроблено робочий документ СГ - 8 (таблиця 3.14).

Для перевірки правильності визначення залишку сировини на кінець періоду розроблено робочий документ СГ- 11 (таблиця 3.15).

Для перевірки правильності розрахунків в Акті списання убутку ваги насіння внаслідок зменшення вологи та сміття розроблено робочий документ СГ - 7 (таблиця 3.16).

Для перевірки правильності оформлення довіреностей, накладних, розпоряджень при відвантаженні готової продукції розроблено робочий документ СГ - 4 (таблиця 3.17).

Таблиця 3.14 – Запропонований робочий документ аудитора - перевірка залікової ваги ДЗ-6

Дата	Номер авто	Вага прийнята	Якість прийнятої сировини за даними лабораторії		Залікова вага прийнятої сировини за даними Журналу кількісно-якісного обліку	Залікова вага в програмі 1С:Підприємство	Відхилення(порівняння між програмою та журналом)
			Вологість	Сміттєва домішка			
10.10.2021	AP2156 PO	30 730	7,20	6,85	28 850	28852	-2
10.10.2021	АН0006ХО	17 920	7,50	4,04	17 920	16 000	-1 920
11.10.2021	АН1707ОН	21 960	8,30	3,53	21 100	21100	
02.10.2021	AP1258ЕН	8 180	6,30	4,97	8 520	7 852	+ 668

Таблиця 3.15 – Запропонований робочий документ перевірки інвентаризації залишку сировини на кінець періоду СГ- 8

Період	За Балансом	Інвентаризаційний опис	Відхилення

Таблиця 3.16 – Запропонований робочий документ перевірки правильності визначення залишку сировини на кінець періоду СГ- 11

Період	За Балансом	Головна книга	Журнал кількісно-якісного обліку	Відхилення

Таблиця 3.17 – Запропонований робочий документ перевірки правильності розрахунків в «Акті списання убутку ваги насіння внаслідок зменшення вологи та сміття» СГ- 7

Період	За Балансом	За журналом кількісно-якісного обліку	За Актом	За розрахунками аудитора	Відхилення

Таблиця 3.18 – Запропонований робочий документ перевірки правильності оформлення довіреностей, накладних, розпоряджень при відвантажені готової продукції СГ-4

Документ	Наявність дати	Наявність печатки вагової	Наявність підписів матеріально-відповідальних осіб	Наявність вказаної ваги відвантаженої продукції

З третього розділу зробимо наступні висновки, що аудит виробничих запасів та готової продукції - одна з найбільш складних та трудомістких ділянок облікової роботи.

При аудиті підприємства ТОВ «ОптімусАгро Трейд» було підписано лист- замовлення, лист-згода, між сторонами підписано договір на аудиторські послуги з аудиту виробничих запасів та готової продукції.

При проведенні аудита розроблено програму, план проведення, анкета з обліку виробничих запасів та готової продукції на ТОВ «ОптімусАгро Трейд».

При перевірці обліку використовувалися робочі документи аудитора при перевірці правильності відповідності залишку виробничих запасів та готової продукції на початок періоду, робочий документ аудитора перевірки правильності оформлення первинних документів виробничих запасів та готової продукції, робочий документ перевірки правильності віднесення виробничих запасів та готової продукції до субрахунків. По даним документам були знайдені не відповідності про що було повідомлено керівництво підприємства.

Підприємству було надано аудиторській висновок по обліку виробничих запасів та готовій продукції за 2021р. Між аудиторською фірмою та підприємством оформлено за виконану роботу акт приймання-передачі.

В ході дослідження нами встановлено та обґрунтовано необхідність удосконалення, шляхом розробки, документів з обліку операцій з давальницькою сировиною. В доопрацьованому документі «Акт внутрішнього переміщення» інформація буде систематизована розбивкою по кожному контрагенту, кількості та якості переданої на виробництво сировини, що являє собою важливу інформацію для замовника.

Нами пропонується розробка документа «Відомість накопичень давальницької сировини», яка буде містити інформацію щодо оприбуткованої для переробки давальницької сировини. В даній відомості буде інформація по кожній прийнятій ТТН контрагента з розбивкою по машинам, вказаною якістю, прийнятою вагою. Це дуже зручно для користувачів, коли в одній таблиці разом вся інформація за вибраний період.

В роботі нами також запропонована розробка документу «Акт убутку ваги внаслідок зміни вмісту в ньому вологи та сміття», який буде містити інформацію про зменшення ваги олійного насіння внаслідок вмісту в ній вологи та сміття. Цей документ, на нашу думку, буде корисним для здійснення контролю на олійно-жирових підприємствах, на яких поки що не повною мірою задовольняються потреби управління в інформації для прийняття управлінських рішень.

Для удосконалення аудиту на підприємстві розроблено план, анкету та робочі документи аудитора.

ВИСНОВКИ

У дослідженні вирішено актуальну науково-прикладну проблему, що полягає в удосконаленні обліку та аудиту сировини, матеріалів та готової продукції в олійно-жировій промисловості на ТОВ «Оптимусагро Трейд». Одержані результати дають змогу зробити такі висновки:

1. Запаси – це актив від якого підприємство отримає в майбутньому економічну вигоду.

США та Британія розуміють під запасами – активи на один операційний цикл, а по НП(С)БО 9, як активи, котрі утримуються за умовами звичайної господарської діяльності для їх подальшого продажу. Запаси – це матеріальні об'єкти, які можна обміряти, переважити чи поштучно перерахувати, але існують підприємства винятки представлені активами, в котрі закладено змінювати матеріальну форму.

Готова продукція є складовою запасів, тобто це продукція, обробка якої закінчена та яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів.

2. Згідно НП(С)БО 9 «Запаси» придбані, отримані або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю.

Первісною вартістю запасів, що виготовляються власними силами підприємства, визнається собівартість їх виробництва, визначаються за НП(С)БО 16 «Витрати».

Первісною вартістю запасів, що внесені до статутного капіталу підприємства, є погоджена із засновниками підприємства їх справедлива вартість.

Вибір того чи іншого методу оцінки запасів при їх вибутті залежить від технології їх використання, умов діяльності та облікової політики підприємства.

Готова продукція оприбутковується на склад із виробничих підрозділів на основі первинних документів – накладних, актів, відомостей випуску

продукції та документів, що засвідчують якість. Облік готової продукції ведеться в міру її надходження та відпуску зі складу.

У випадках передбачених договором, коли подальше зберігання готової продукції замовника у виконавця, її відвантаження покупцям зі складу виробника, то її обліковують на позабалансовому рахунку 023 «Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні».

У примітках до фінансової звітності наводиться інформація про: методи оцінки запасів; балансову (облікову) вартість запасів у розрізі окремих класифікаційних груп; балансову (облікову) вартість запасів, які відображені за чистою вартістю реалізації; балансову (облікову) вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу; суму збільшення чистої вартості реалізації

У балансі готова продукція оцінюється за фактичною собівартістю, а в поточному обліку протягом місяця бухгалтер оприбутковує її за умовними цінами.

Мета аудиту запасів – встановити відповідність фінансової інформації щодо руху і залишків, обліку витрат на підприємстві.

Сутність аудиту готової продукції полягає у перевірці законності, правильності та достовірності оцінки готової продукції, реалізації та обліку готової продукції, формування ціни реалізації готової продукції.

3. Метою аудиту готової продукції є встановлення достовірності інформації первинних даних, облікових реєстрів та відповідність інформації фінансової звітності.

Головними завданнями аудиту виробничих запасів є перевірка правильності визнання запасів активами суб'єкта господарювання, чи відповідають чинному законодавству методи оцінки та обліку виробничих запасів в обліковій політиці підприємства, чи дотримується підприємство прийнятих методів оцінки та обліку виробничих запасів.

Головними аудиторськими процедурами при перевірці готової продукції є перевірка дотримання термінів та порядку проведення інвентаризації готової

продукції, належності готової продукції суб'єкту господарювання, перевірка наявності, правильності оформлення і повноти заповнення всіх обов'язкових реквізитів відображення готової продукції у первинних документах та інші.

4. ТОВ «Оптімусагро Трейд» - це підприємство, котре являється одним із лідерів серед агропідприємств, входить до топ-рейтингів переробників та експортерів сільгосппродукції. Основне завдання підприємство визнає, як залучення більшої кількості клієнтів за рахунок поліпшення якості послуг, що надаються, та зниження їх вартості.

Компанія має багаторічний досвід роботи з великими компаніями-сільгоспвиробниками як «Агротрейд», «Агрейн», «Фрідом Фарм Інтернешнл», Landfort, Ukrlandfarming і багатьма іншими агропідприємствами, а також партнерами-покупцями продукції Cargill Ukraine, COFCO Agri Ukraine, ADM Ukraine, Glenscore, «Альфа-Трейдінг Україна» та іншими підприємствами.

Елеватори компанії за рахунок власного прибутку повністю забезпечують свою операційну діяльність та інвестиції в модернізацію.

Основною сировиною для переробки ТОВ «Оптімусагро Трейд» є соняшник.

5. ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД» керуються НП(С) БО 9 «Запаси» та Порядком обліку сировини, матеріалів та готової продукції на підприємствах олійно-жирової галузі при організації бухгалтерського обліку сировини, матеріалів та готової продукції.

Запаси ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД» відображаються за найменшою з величин: собівартості і чистої вартості реалізації.

При вибутті запасів оцінка здійснюється по методу середньозваженої вартості.

Результати зважування заносяться до програми розробленою підприємством Вагова, BAS Бухгалтерія та журналу зважувань.

Переміщення олійного насіння у межах підприємства оформлюється «Актом внутрішнього переміщення».

Виробничі звіти цехами складаються кожного місяця на паперових носіях та в електронному вигляді через програму BAS Бухгалтерія на основі даних приймання сировини, актів здачі готової основної та побічної (супутньої) продукції і зворотних відходів та інших документів та ін.

Реалізація (відвантаження) готової продукції, побічної продукції і відходів, котрі підлягають реалізації, проводиться підприємством на підставі укладених договорів.

6. В 2021 р. видно, що дане підприємство поліпшило фінансове становище, оскільки сума фінансових ресурсів, що перебуває в його розпорядженні, збільшилася за рік на 403 437 тис. грн.

Позитивним в 2021 р. є те, що заборгованість за товари, роботи і послуги значно зменшилася на 41%. На підприємстві є зростаюча дебіторська заборгованість за розрахунками, та збільшення суми за статтею «Інші оборотні активи». Збільшення суми балансу зумовлене зростанням як оборотних так і необоротних активів.

Збільшення валюти балансу свідчить про зростання виробничих можливостей підприємства і заслуговує на позитивну оцінку, це свідчення того, що активи підприємства приростають.

Факт скорочення суми власного капіталу вказує на зниження рівня благополуччя власників.

Характерною особливістю досліджуваного періоду, вважаємо повну ліквідацію резервного капіталу станом на 31.12.2021 р., що обумовлюється необхідністю хоча б часткового покриття непокритих збитків за підсумками 2021 р.

Після проведеного аналізу зрозуміло, що велика частка позичкового капіталу підприємства припадала на короткострокові зобов'язання, питома вага яких на початок 2019 р. становила 98% в структурі позичкового капіталу, в досліджуваному періоді зростала та станом на 31.12.2021 р. становила вже 110 %.

Найбільшої амплітуди зазнали коливання нерозподіленого прибутку в

досліджуваному періоді. Так, в 2021 р. його абсолютне збільшення становило 294 млн грн або 281 %.

7. Перед аудитом із підприємством було підписано лист-замовлення, лист-згоду, між сторонами підписано договір на аудиторські послуги з аудиту виробничих запасів та готової продукції.

При проведенні аудита розроблено програму, план проведення, анкету з обліку виробничих запасів та готової продукції на ТОВ «Оптімусагро Трейд».

При перевірці обліку використовувалися робочі документи аудитора. Для перевірки правильності відповідності залишку виробничих запасів та готової продукції на початок періоду – робочий документ аудитора для перевірки правильності оформлення первинних документів виробничих запасів та готової продукції, робочий документ перевірки правильності віднесення виробничих запасів та готової продукції до субрахунків. По даним документам були знайдені невідповідності, про що було повідомлено керівництво підприємства.

Підприємству було надано аудиторський висновок по обліку виробничих запасів та готової продукції за 2021 р. Між аудиторською фірмою та підприємством оформлено акт приймання-передачі за виконану роботу.

8. При написанні роботи встановлено та обґрунтовано необхідність удосконалення через розробку документів з обліку операцій з давальницькою сировиною. В доопрацьованому документі «Акт внутрішнього переміщення» інформація було систематизовано розбивкою по кожному контрагенту, кількості та якості переданої на виробництво сировини, що являє собою важливу інформацію для замовника.

Пропонується розробка документа «Відомість накопичень давальницької сировини», яка буде містити інформацію щодо оприбуткованої для переробки давальницької сировини. В даній відомості буде інформація по кожній прийнятій ТТН контрагента з розбивкою по машинам, вказаною якістю, прийнятою вагою. Це дуже зручно для користувачів, коли в одній таблиці разом вся інформація за вибраний період.

В роботі нами також запропонована розробка документу «Акт убутку ваги внаслідок зміни вмісту в ньому вологи та сміття», який буде містити інформацію про зменшення ваги олійного насіння внаслідок вмісту в ній вологи та сміття. Цей документ, на нашу думку, буде корисним для здійснення контролю на олійно-жирових підприємствах, на яких поки що не повною мірою задовольняються потреби управління в інформації для прийняття управлінських рішень.

9. Для удосконалення аудиту сировини та готової продукції пропонується розробка плану аудиту, анкети та робочих документів.

Робочий документ аудитора порівняння первинних документів з Ваговим журналом – необхідний для перевірки правильності оформлення первинних документів при оприбуткуванні сировини.

Робочий документ аудитора перевірка залікової ваги – допоможе у перевірці правильності розрахунку залікової ваги прийнятої сировини.

Робочий документ перевірки інвентаризації залишку сировини на кінець періоду – перевіряє правильність інвентаризації залишку сировини на кінець періоду.

Робочий документ перевірки правильності визначення залишку сировини на кінець періоду – для перевірки правильності визначення залишків сировини на кінець періоду.

Робочий документ перевірки правильності розрахунків в «Акті списання убутку ваги насіння внаслідок зменшення вологи та сміття» - для перевірки правильності розрахунків в Акті списання убутку ваги насіння внаслідок зменшення вологи та сміття.

Робочий документ перевірки правильності оформлення довіреностей накладних, розпоряджень при відвантаженні готової продукції – для того, щоб впевнитись у правильності оформлення довіреності, накладних, розпоряджень при відвантаженні готової продукції.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.99 р. № 996-XIV. URL: [http:// zakon.rada.gov.ua /laws/show/996-14#Text](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text) (дата звернення: 02.11.2022).
2. Про затвердження типових первинних документів з обліку сировини і матеріалів : Наказ Міністерства статистики України від 21.06.96 р. № 193. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0508-98#Text> (дата звернення: 20.10.2022).
3. Податковий кодекс України : Закон України від 19.05.2011 р. № 3393-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 20.10.2022).
4. Цивільний кодекс України : Закон України від 16.01.2003 р. № 435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text> (дата звернення: 20.10.2022).
5. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: [http:// zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text) (дата звернення: 18.10.2022).
6. Інструкція про порядок відкриття та використання рахунків у національній та іноземній валюті : затв. Постановою Правління Національного банку України від 18.12.1998 р. № 527. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1172-03#Text> (дата звернення: 20.09.2022).
7. Положення про інвентаризацію активів і зобов'язань : Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text> (дата звернення: 20.10.2022).
8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>

/laws/show/z0336-13#Text (дата звернення: 01.10.2022).

9. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів : затв. наказом Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text> 18 (дата звернення: 12.10.2022).

10. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів : затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. № 561. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15#Text> (дата звернення: 10.10.2022).

11. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів : затв. наказом Міністерства фінансів України від 16.11.2009 р. № 1327. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1327201-09#Text> (дата звернення: 20.10.2022).

12. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку : затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0408201-21#Text> 18 (дата звернення: 08.08.2022).

13. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» від 01.01.2012 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text (дата звернення: 08.10.2022).

14. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 20.10.99 р. № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (дата звернення: 30.08.2022).

15. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення: 29.08.2022).

16. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затв. наказом

Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text> (дата звернення: 09.09.2022).

17. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : затв. наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення: 08.08.2022).

18. Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення матеріальних цінностей : затв. постановою Кабінету Міністрів України від 22.01.96 р. № 166. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/116-96-%D0%BF#Text> (дата звернення: 10.10.2022).

19. Порядок обліку сировини, матеріалів та готової продукції на підприємствах олійно-жирової галузі : затв. наказом Міністерства аграрної політики України від 11.09.2009 р. № 656. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1163-09> (дата звернення: 18.10.2022).

20. Богатко Н. Г. Финансовый учет : вопросы, задачи, тесты : учеб. пособие. Киев, 2014. 663 с.

21. Білінська Н. Є. Позабалансовий облік операцій з давальницькою сировиною у виробника. *Науковий вісник НЛТУ*. 2011. № 21. С.151-158.

22. Бурлан С. А. Організація і методика аудиту : навч. посіб. Миколаїв, 2017. 184 с.

23. Бухгалтерський облік: навч. посіб. / Н. С. Акімова, О. О. Говоруха, Л. О. Кирильєва, Т. О. Євлаш. Харків : ХДУХТ, 2019. 182 с.

24. Бухгалтерський облік: підручник / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь та ін. Тернопіль : ТНЕУ, 2018. 460 с.

25. Бухгалтерський облік (загальна теорія) : конспект лекцій в схемах і таблицях : навч. посіб. / Н. М. Малюга, В. М. Пархоменко. Київ : ТОВ «Видавництво «Консультант», 2017. 66 с.

26. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : навч. посіб. / О. А. Лаговська, С. Ф. Легенчук, В. І. Кузь, С. В. Кучер. Житомир : Житомирський державний технологічний університет, 2017. 416 с.

27. Волкова І. А. Фінансовий облік-2 : навч. посіб. / І. А. Волкова. Київ : Центр навч. літ., 2009. 224 с.
28. Гарасим П. М. Курс фінансового обліку : навч. посіб. Київ : Знання, 2007. 566 с.
29. Гладких Т. В. Фінансовий облік : навч. посіб. Київ : Центр навч. літ., 2017. 479 с.
30. Давидюк Т. В., Манойленко О. В., Ломаченко Т. І., Резніченко А. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Харків : Видавничий дім «Гельветика», 2016. 392 с.
31. Дергачова В. В., Скоробогатова Н. Є., Шик Л. М. Облік у зарубіжних країнах : навч. посіб. Київ : НТУУ «КПІ», 2011. 257 с.
32. ДСТУ 4492. Системи управління якістю. [Чинний від 2017-03-30]. Київ, 2017. 24 с. (Інформація та документація).
33. Кіляр О. Особливості обліку операцій з переробки давальницької сировини. *Вісник КНТЕУ*. 2007. №6 . С. 107-114.
34. Кіляр О. Р. Проблемні питання здійснення операцій з давальницькою сировиною в Україні. *Формування ринкової економіки* : зб. наук. праць. Київ, 2006. С. 390-396.
35. Кононова О. Є. Організація бухгалтерського обліку : навч. посіб. Дніпро : ДВНЗ ПДАБА, Вена : Premier Publishing s.r.o. Vienna, 2018. 102 с.
36. Лишиленко О. В. Фінансовий облік : підручник. Київ : Центр навч. літ., 2008. 556 с.
37. Макаренко А. П., Панченко О. М., Бескоста Г. М. Фінансовий облік 1 : навч. посіб. Запоріжжя : ЗДІА, 2011. 372 с.
38. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Бескоста Г. М. Організація і методика аудиту : навч. посіб. Запоріжжя : ЗДІА, 2015. 275 с.
39. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Бескоста Г. М. Аудит : навч. посіб. Запоріжжя : ЗДІА, 2016. 183 с.
40. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Бескоста Г. М. Організація і методика аудиту : навч.-метод. посіб. Запоріжжя: ЗДІА, 2015. 275с.

41. Масловська Л. Ц., Савчук В. А. Оцінка результативності і ефективності виробництва органічної агропродовольчої продукції. *Агросвіт*. 2016. № 6. С. 23-28.
42. Матвєєва В. В. Операції з давальницькою сировиною. Вид. 2-ге, перероб. та доп. Харків : Вид-во «Фактор», 2020. 160 с.
43. Меліхова Т. О., Ніколаєнко Н. С. Розробка програми аудиту виробничих запасів для підвищення фінансової безпеки підприємства. *Економічна наука*. 2016. № 12 URL: http://www.economy.in.ua/pdf/1_2017/13.pdf (дата звернення 01.12.2022).
44. Нашкерська Г. В. Фінансовий облік : навч. посіб. Київ : Кондор, 2009. 502 с.
45. Огійчук М. Ф., Новіков І. Т., Рагуліна І. І. Аудит : організація і методика : навч. посіб. Київ : Алерта, 2012. 664 с.
46. Орлова В. К. Фінансовий облік : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2010. 508 с.
47. Офіційний сайт ТОВ «ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД». URL: <https://optimus.com.ua/> (дата звернення: 25.10.2022).
48. Парнюк О. В., Подмешальська Ю. В. Документальне забезпечення обліку товарних запасів на підприємстві. *Агросвіт*. 2020. № 22. С. 97-104.
49. Первинний облік у сільськогосподарських підприємствах : навч. посіб. / за заг. ред. В. Я. Плаксієнко. Київ : Центр учбової літератури, 2020. 440 с.
50. Подмешальська Ю. В., Зайберт Є. К. Облік виробничих запасів. *Ефективна економіка*. 2018. № 3. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=6273> (дата звернення: 5.11.2022).
51. Плиса В. Й., Плиса З. П. Облік і аудит : навч. посіб. Львів : ЛНУ ім. І. Франка, 2017. 684 с.
52. Скирдова О. А., Подмешальська Ю. В. Бухгалтерський облік та управлінський облік виробничих запасів. *Інвестиції: практика та досвід*. 2021. № 21. С. 93–99.

53. Скоробогатова Н. Є. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : КПІ ім. І. Сікорського, Вид-во «Політехніка», 2017. 248 с.

54. Стрижко О. С., Подмешальська Ю. В. Удосконалення обліку давальницької сировини на підприємстві. *Перспективи сталого розвитку в умовах глобалізації в економічному, управлінському та інженерному аспектах* : матер. міжнар. наук.-практ. конф., м. Запоріжжя, 3–4 листопада 2022 р. URL: <https://www.znu.edu.ua/ukr/university/11929/12623/12803> (дата звернення 02.12.2022).

55. Стрижко О. С., Подмешальська Ю. В. Удосконалення обліку давальницької сировини на підприємстві. *Ефективна економіка*. 2022. № 11. URL: <https://nauka.com.ua/index.php/ee/article/view/767/775> (дата звернення: 21.11.2022).

56. Теорія і методика документування в обліку і аудиті Ч. 1 : навч.-метод. посіб. / А. П. Макаренко, О. М. Панченко, Л. В. Таратута, Т. О. Меліхова, Л. А. Птіцина. Запоріжжя : ЗДІА, 2011. 194 с.

57. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : підручник. Київ : Алерта, 2011. 973 с.

58. Хом'як Р. Л. Бухгалтерський облік в Україні : навч. посіб. Львів : Національний університет «Інтелект-Захід», 2007. 1200 с.

59. Лучко М. Р., Жукевич С. М., Фаріон А. І. Фінансовий аналіз : навч. посіб. Тернопіль : ТНЕУ. 2016. 304 с

60. Панченко О. М., Бескоста Г. М., Ільяшенко Н. С. Фінансовий облік 1 : навч.-метод. посіб. Запоріжжя : ЗДІА, 2008. 266 с.

ДОДАТОК А

Принят к погрузке. Весы поверены
 Дата 02 грудня 2022 р.
 ФІО Шапінських С.В.
 Подпись

Параметри ТЗ:
 Высота - 3,7
 Довжина - 16
 Ширина - 2,6

Автомобіль DAF XF95 430 AP497711 (марка, модель, тип, реєстраційний номер)
 Автомобільний перевізник ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ФАВОРИТ ЛОГІСТИК" код по ЄДРПОУ 40463896
 Замовник ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД" (найменування / П.І.Б.)
 Вантажовідправник Товариство з обмеженою відповідальністю "Оптимусгро Трейд", код по ЄДРПОУ 41161689 (повне найменування, місцезнаходження / П.І.Б., місце проживання)
 Вантажкоолдержувач Товариство з обмеженою відповідальністю "ОПТИМУСАГРО ТРЕЙД" код по ЄДРПОУ 41161689 (повне найменування, місцезнаходження / П.І.Б., місце проживання)
 Пункт навантаження Дніпропетровська обл., Сінельниківський р-н, смт. Межова, вул. Центральна, буд.9 (місцезнаходження)
 кількість міськ насипом (словами) масою брутто, т Трицять вісім 950 (словами)
 Усього відпущено на загальну суму (словами, з урахуванням ПДВ) ОЛ-10.22 ВІД 17.11.2022 Р.
 Супровідні документи на вантаж 38 950

Відомості про вантаж

№ з/п	Найменування вантажу (номер контейнера), у разі перевезення небезпечних вантажів: клас небезпечних речовин, до якого віднесено вантаж	Одиниця виміру	Кількість міськ	Ціна без ПДВ за одиницю, грн	Загальна сума з ПДВ	Документи з вантажем	Маса брутто, т
1	Соляшник	3	4	5	6	8	9
	Тара - 16,35 т	т	насіп				38,95
	Нето - 22,6 т						
Всього:							38 950

Здав (відповідальна особа вантажовідправника) Шапінських С.В. заст.директор (П.І.Б., посада, підпис)
 Приймав (відповідальна особа вантажкоолдержувача) (П.І.Б., посада, підпис)

ВАНТАЖНО-РОЗВАНТАЖУВАЛЬНІ ОПЕРАЦІЇ

Операція	Маса брутто, т	прибуття	вибуття	простою
10	11	12	13	
Навантаження	38,950			
Розвантаження				82

Час (гол. хв.)

ГОЛОВНА ПІДПИСНЯ № 2

ДОДАТОК Б

АКТ № 01Убутку ваги олійного насіння внаслідок зміни вмісту в ньому вологи і сміття
Соняшник

Період	Залишок плюс прихід, кг	Середньозваж. відсоток вологи, %	Середньозваж. відсоток сміттної домішки, %	Передано на виробництво, кг	Середньозваж. відсоток вологи, %	Середньозваж. відсоток сміттної домішки, %
02.08.2021 - 31.08.2022	552 799 690	7,68	4,08	538 376 475	7,09	2,95

Розрахунок убутку ваги внаслідок зменшення вологості

3 537 918 кг.

Розрахунок убутку ваги внаслідок зменшення сміттєвих домішок:

6 412 476 кг.

Разом, за період з 01 серпня 2022 р. до 31 серпня 2022 р. включно підтверджується убуток олійного насіння за рахунок поліпшення якості:

$3\,537\,918 + 6\,412\,476 = 9\,950\,394$ кг.

Убуток олійного насіння у серпні буде різниця між убутком станом на 31 серпня 2022 р. та убутком станом на 31 липня 2022 р.

$9\,950\,394 - 9\,519\,012 = 431\,382$ кг. з яких

убуток маси олійного насіння за рахунок зменшення вологи 134 472 кг

убуток маси олійного насіння за рахунок зміни сміттєвих домішок 296 910 кг

Залишок олійного насіння у складі на 01 вересня 2022 р. становить:

$552\,799\,690 - 538\,376\,475 - 9\,950\,394 = 4\,472\,821$ кг.

ДОДАТОК В

Бухгалтерська звітність за 2020

Бухгалтерський баланс (Звіт про фінансовий стан). Активи

Назва показника	Код	На початок	На кінець
Нематеріальні активи	1000	475	519
первісна вартість	1001	630	611
накопичена амортизація	1002	155	92
Незавершені капітальні інвестиції	1005	2407	1071
Основні засоби	1010	218836	19676
первісна вартість	1011	366132	84146
знос	1012	147296	64470
Відстрочені податкові активи	1045	0	21550
I.Всього необоротних активів	1095	221718	42816
Запаси	1100	3102526	2572549
Виробничі запаси	1101	2086231	1980772
Готова продукція	1103	1012110	590596
Товари	1104	4185	1181
Поточні біологічні активи	1110	1	1
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	262867	307135
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	716180	507948
з бюджетом	1135	501668	530973
у тому числі з податку на прибуток	1136	102	102
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	340651	846594
Гроші та їх еквіваленти	1165	9618	57045
Готівка	1166	2	6
Рахунки в банках	1167	9616	57039
Витрати майбутніх періодів	1170	184	317
Інші оборотні активи	1190	125633	12231
II.Всього оборотних активів	1195	5059328	4834793
БАЛАНС	1300	5281046	4877609

Продовження додатку В

Бухгалтерський баланс (Звіт про фінансовий стан). Пасиви

Назва показника	Код		
Зареєстрований (пайовий капітал)	1400	267673	40
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-398720	-104615
I.Всього власного капіталу	1495	-131047	-104575
Інші довгострокові зобов'язання	1515	88080	6
Цільове фінансування	1525	0	5
II.Всього довгострокових зобов'язань і забезпечень	1595	88080	11
Короткострокові кредити банків	1600	69852	0
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	311129	386338
товари, роботи, послуги	1615	117859	44705
розрахунками з бюджетом	1620	1913	1599
розрахунками зі страхування	1625	2031	1941
розрахунками з оплати праці	1630	8332	8118
за одержаними авансами	1635	4121262	3674734
Поточні забезпечення	1660	14691	14545
Інші поточні зобов'язання	1690	676944	850193
III.Всього поточних зобов'язань і забезпечень	1695	5324013	4982173
БАЛАНС	1900	5281046	4877609

Продовження додатку В

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід

Назва показника	Код		
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	7299986	7820146
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	7143889	7419250
Валовий: прибуток	2090	156097	400896
Інші операційні доходи	2120	137585	128767
Адміністративні витрати	2130	113200	118010
Витрати на збут	2150	253379	255425
Інші операційні витрати	2180	98477	117822
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	0	38406
Фінансовий результат від операційної діяльності: збиток	2195	171374	0
Інші фінансові доходи	2220	183917	183278
Інші доходи	2240	3757	1560
Фінансові витрати	2250	288302	238604
Інші витрати	2270	553	0
Фінансовий результат до оподаткування: збиток	2295	272555	15360
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	21550	2378
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	0	0
Чистий фінансовий результат: збиток	2355	294105	12982
Назва показника	Код		
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	-294105	-12982
Операційні витрати			
Назва показника	Код	2020	2019
Матеріальні затрати	2500	5844618	5505037
Витрати на оплату праці	2505	280824	269319
Відрахування на соціальні заходи	2510	57347	54477
Амортизація	2515	82940	88286
Інші операційні витрати	2520	317841	376099
Разом	2550	6583570	6293218
Інші дані			
Назва показника	Код		
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	0	

Продовження додатку В

Баланс (Звіт про фінансовий стан) 2021

Актив	Назва рядка	Код рядка	На початок звітнього періоду, тис. грн	На кінець звітнього періоду, тис. грн
I. Необоротні активи Нематеріальні активи		1000	519.00	475.00
первісна вартість		1001	611.00	630.00
накопичена амортизація		1002	92.00	155.00
Незавершені капітальні інвестиції		1005	1 071.00	2 407.00
Основні засоби		1010	19 676.00	218 836.00
первісна вартість		1011	84 146.00	366 132.00
знос		1012	64 470.00	147 296.00
Інвестиційна нерухомість		1015	0.00	0.00
первісна вартість		1016	0.00	0.00
знос		1017	0.00	0.00
Довгострокові біологічні активи		1020	0.00	0.00
первісна вартість		1021	0.00	0.00
накопичена амортизація		1022	0.00	0.00
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств		1030	0.00	0.00
інші фінансові інвестиції		1035	0.00	0.00
Довгострокова дебіторська заборгованість		1040	0.00	0.00
Відстрочені податкові активи		1045	21 550.00	0.00
Гудвіл		1050	0.00	0.00
Відстрочені аквізиційні витрати		1060	0.00	0.00
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах		1065	0.00	0.00
Інші необоротні активи		1090	0.00	0.00
Усього за розділом I		1095	42 816.00	221 718.00
II. Оборотні активи Запаси		1100	2 572 549.00	3 102 526.00
Виробничі запаси		1101	1 980 772.00	2 086 231.00
Незавершене виробництво		1102	0.00	0.00
Готова продукція		1103	590 596.00	1 012 110.00
Товари		1104	1 181.00	4 185.00
Поточні біологічні активи		1110	1.00	1.00
Депозити перестраховання		1115	0.00	0.00
Векселі одержані		1120	0.00	0.00
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги		1125	307 135.00	262 867.00

Назва рядка	Код рядка	На початок звітнього періоду, тис. грн	На кінець звітнього періоду, тис. грн
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	507 948.00	716 180.00
з бюджетом	1135	530 973.00	501 668.00
у тому числі з податку на прибуток	1136	102.00	102.00
з нарахованих доходів	1140	0.00	0.00
із внутрішніх розрахунків	1145	0.00	0.00
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	846 594.00	340 651.00
Поточні фінансові інвестиції	1160	0.00	0.00
Гроші та їх еквіваленти	1165	57 045.00	9 618.00
Готівка	1166	6.00	2.00
Рахунки в банках	1167	57 039.00	9 616.00
Витрати майбутніх періодів	1170	317.00	184.00
Частка перестраховика у страхових резервах	1180	0.00	0.00
у тому числі в: резервах довгострокових зобов'язань	1181	0.00	0.00
резервах збитків або резервах належних виплат	1182	0.00	0.00
резервах незароблених премій	1183	0.00	0.00
інших страхових резервах	1184	0.00	0.00
Інші оборотні активи	1190	12 231.00	125 633.00
Усього за розділом II	1195	4 834 793.00	5 059 328.00
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	0.00	0.00
Баланс	1300	4 877 609.00	5 281 046.00

Пасив

Продовження
додатку В

Назва рядка	Код рядка	На початок звітнього періоду, тис. грн	На кінець звітнього періоду, тис. грн
I. Власний капітал Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	40.00	267 673.00
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401	0.00	0.00
Капітал у дооцінках	1405	0.00	0.00
Додатковий капітал	1410	0.00	0.00
Емісійний дохід	1411	0.00	0.00
Накопичені курсові різниці	1412	0.00	0.00
Резервний капітал	1415	0.00	0.00
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-104 615.00	-398 720.00
Неоплачений капітал	1425	0.00	0.00
Вилучений капітал	1430	0.00	0.00
Інші резерви	1435	0.00	0.00
Усього за розділом I	1495	-104 575.00	-131 047.00
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення Відстрочені податкові зобов'язання	1500	0.00	0.00
Пенсійні зобов'язання	1505	0.00	0.00
Довгострокові кредити банків	1510	0.00	0.00
Інші довгострокові зобов'язання	1515	6.00	88 080.00
Довгострокові забезпечення	1520	0.00	0.00
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521	0.00	0.00
Цільове фінансування	1525	5.00	0.00
Благодійна допомога	1526	0.00	0.00
Страхові резерви	1530	0.00	0.00
у тому числі: резерв довгострокових зобов'язань	1531	0.00	0.00
резерв збитків або резерв належних виплат	1532	0.00	0.00
резерв незароблених премій	1533	0.00	0.00
інші страхові резерви	1534	0.00	0.00
Інвестиційні контракти	1535	0.00	0.00
Призовий фонд	1540	0.00	0.00
Резерв на виплату джек-поту	1545	0.00	0.00
Усього за розділом II	1595	11.00	88 080.00
III. Поточні зобов'язання і забезпечення Короткострокові кредити банків	1600	0.00	69 852.00
Векселі видані	1605	0.00	0.00

Продовження
додатку В

Назва рядка	Код рядка	На початок	На кінець
		звітнього періоду, тис. грн	звітнього періоду, тис. грн
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	386 338.00	311 129.00
товари, роботи, послуги	1615	44 705.00	117 859.00
розрахунками з бюджетом	1620	1 599.00	1 913.00
у тому числі з податку на прибуток	1621	0.00	0.00
розрахунками зі страхування	1625	1 941.00	2 031.00
розрахунками з оплати праці	1630	8 118.00	8 332.00
за одержаними авансами	1635	3 674 734.00	4 121 262.00
за розрахунками з учасниками	1640	0.00	0.00
із внутрішніх розрахунків	1645	0.00	0.00
за страховою діяльністю	1650	0.00	0.00
Поточні забезпечення	1660	14 545.00	14 691.00
Доходи майбутніх періодів	1665	0.00	0.00
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670	0.00	0.00
Інші поточні зобов'язання	1690	850 193.00	676 944.00
Усього за розділом III	1695	4 982 173.00	5 324 013.00
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	0.00	0.00
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800	0.00	0.00
Баланс	1900	4 877 609.00	5 281 046.00