

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ПОЛІСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет інформаційних технологій,  
обліку та фінансів

Кафедра бухгалтерського обліку,  
оподаткування та аудиту

Кваліфікаційна робота  
на правах рукопису

**МИХАЙЛОВА Аліна Юріївна**

**УДК 657.1:339.1**

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

**«ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ  
ЗАПАСІВ ЛІСОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ»**

Спеціальність 071 – облік і оподаткування

Подається на здобуття освітнього ступеня магістр

Кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень. Використання  
ідей, результатів і тестів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

\_\_\_\_\_ Аліна МИХАЙЛОВА

Науковий керівник

Малюга Наталія Михайлівна

доктор економічних наук, професор

**Житомир – 2024**

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту Поліського національного університету

Рецензент:

завідувач кафедри фінансів і кредиту Поліського національного університету,  
к.е.н., проф. Дема Дмитро Іванович

**Висновок комісії за результатами попереднього захисту:**

допустити до захисту

Голова комісії \_\_\_\_\_ Тетяна ГАЙДУЧОК

Висновок кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту за результатами попереднього захисту: допустити до захисту

Протокол засідання кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту № \_\_\_\_ від \_\_\_\_ грудня 2024 року

Завідувач кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту \_\_\_\_\_ Наталія МАЛЮГА

**Результати захисту кваліфікаційної роботи**

Студент(ка) МИХАЙЛОВА Аліна Юріївна захистив(ла) кваліфікаційну роботу з оцінкою:

сума балів за 100-бальною шкалою \_\_\_\_\_,

за університетською шкалою \_\_\_\_\_

Секретар ЕК \_\_\_\_\_ Ганна МАЙДУДА

## АНОТАЦІЯ

**Михайлова А. Ю. Організація обліку, аналізу та аудиту виробничих запасів лісогосподарських підприємств.** – Кваліфікаційна робота на правах рукопису.

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістра за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування». – Поліський національний університет, Житомир, 2024.

Кваліфікаційна робота присвячена обліку і аудиту виробничих запасів, ґрунтовно охоплює як теоретичні аспекти обліку, так і практичні. Дослідження включає: зарубіжний і вітчизняний досвід у сфері обліку і аудиту виробничих запасів; аналіз організації системи обліку та аудиту виробничих запасів підприємства; проведено аналіз фінансово-господарської діяльності підприємства. У роботі запропоновано рекомендації, за рахунок яких підприємство підвищить ефективність своєї діяльності та забезпечить фінансову стабільність.

*Ключові слова: виробничі запаси, бухгалтерський облік, аудит аналіз, лісогосподарські підприємства.*

## ABSTRACT

**Mykhailova A. Yu. Organization of accounting, analysis and audit of production stocks of forestry enterprises.** – Qualification work on manuscript rights.

Qualification work for obtaining a master's degree in specialty 071 "Accounting and taxation". – Polesie National University, Zhytomyr, 2024.

The qualification work is devoted to the accounting and auditing of production stocks, thoroughly covering both theoretical and practical aspects of accounting. The study includes: foreign and domestic experience in the field of accounting and auditing of production stocks; analysis of the organization of the accounting system and audit of production stocks of the enterprise; an analysis of the financial and economic activity of the enterprise was carried out. The work offers recommendations, due to which the enterprise will increase the efficiency of its activities and ensure financial stability.

*Keywords: production stocks, accounting, audit analysis, forestry enterprises.*

## ЗМІСТ

ВСТУП	4
Розділ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАВОВІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА.....	8
1.1. Економічна сутність, поняття та класифікація виробничих запасів.....	8
1.2. Визнання і оцінка виробничих запасів згідно міжнародних та національних стандартів обліку.....	13
1.3. Нормативно-правове регулювання обліку виробничих запасів..	16
Розділ 2. АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ЛІСОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА.....	17
2.1. Оцінка фінансово-господарської діяльності лісогосподарського підприємства.....	17
2.2. Характеристика виробничої діяльності лісогосподарського підприємства.....	21
Розділ 3. ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ	26
3.1. Організація операцій з обліку виробничих запасів лісогосподарського підприємства.....	26
3.2. Аналіз етапів та методів проведення аудиту використання виробничих запасів на підприємстві.....	31
3.3. Рекомендації щодо удосконалення операцій з обліку та аудиту виробничих запасів лісогосподарського підприємства.....	34
ВИСНОВКИ.....	41
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	43
ДОДАТКИ.....	47

## ВСТУП

**Актуальність теми дослідження.** Проблеми обліку виробничих запасів стають особливо актуальними в сучасних умовах через зростаючу потребу в оперативній і достовірній інформації. Традиційні методи обліку, що формувалися роками, часто не відповідають сучасним вимогам і не забезпечують достатньо швидкого доступу до потрібних даних.

Для оптимізації обліку виробничих запасів в умовах сучасної ринкової економіки важливо впроваджувати новітні технології, удосконалювати методи оцінки, покращувати систему внутрішнього контролю, здійснювати постійний аудит, крім того, інтегрувати облікову інформацію з іншими підсистемами управління. Вивчення проблем обліку запасів та їх аудит є важливою темою в економічній науці, оскільки вони мають прямий вплив на ефективність управління ресурсами підприємства.

**Аналіз останніх досліджень.** Наукові праці таких провідних економістів як: Бутинця Ф. Ф., Сопка В. В., Чебанової Н. В., Кужельного М. В., Завгороднього В. П., Коваль Н. І., Подолянчук О. А. є важливими для формування сучасної системи обліку і контролю виробничих запасів. Бардаш С. В., Ткаченко Н. М., Китайчук Т. Г., Коваль Л. В., досліджували сучасні тенденції в обліку та аудиті виробничих запасів, зокрема адаптацію міжнародних стандартів фінансової звітності до умов української економіки.

**Мета і завдання дослідження.** *Метою* дослідження є удосконалення порядку організації обліку та аудиту виробничих запасів на лісогосподарському підприємстві.

Для досягнення вказаної мети у роботі передбачено вирішити наступні *завдання*:

- ✓ розкрити основні аспекти обліку та аудиту виробничих запасів лісогосподарського підприємства;
- ✓ дослідити специфіку класифікації та групування виробничих запасів у контексті лісогосподарської діяльності;
- ✓ проаналізувати методи оцінки виробничих запасів;

- ✓ вивчити порядок документування операцій із виробничими запасами;
- ✓ дослідити методичні аспекти внутрішнього контролю та аудиту виробничих запасів;
- ✓ розробити пропозиції щодо підвищення ефективності управління виробничими запасами на основі облікових даних;
- ✓ надати рекомендації щодо вдосконалення внутрішнього аудиту виробничих запасів;
- ✓ розробити методику оптимізації організації обліку та аудиту виробничих запасів.

*Об'єктом дослідження є ключові етапи процесу використання виробничих запасів підприємством лісової галузі. Предметом дослідження є методологічні процеси обліку, аналізу і аудиту виробничих запасів та ряду процедур та принципів, які забезпечують відображення операцій з запасами в бухгалтерському обліку та звітності підприємства.*

**Методи дослідження.** Для отримання результатів кваліфікаційної роботи були використані різноманітні методи дослідження, які дозволили всебічно розглянути облік, аналіз і аудит виробничих запасів на лісогосподарських підприємствах. Зокрема, загальнонаукові методи (спостереження, вимірювання, аналіз і синтез; системний підхід; групування, індукція) та спеціальні методи (статистичний; табличний та графічний).

Джерелами інформації для оцінки фінансового стану підприємства є: статті, монографії; дослідження українських та зарубіжних науковців; фінансова звітність; статут підприємства; нормативно-правові акти, які регулюють облік і аудит виробничих запасів лісогосподарських підприємств; рекомендації щодо ведення бухгалтерського обліку запасів; офіційна інформація про стан і тенденції в лісовій галузі; дані з Інтернету.

**Елементи наукової новизни одержаних результатів.** Наукова новизна проведеного дослідження формує нову базу знань для теоретичного обґрунтування та практичного впровадження оптимізаційних рішень у сфері обліку, аналізу та аудиту виробничих запасів у лісогосподарській галузі.

Запропоновано підхід до документування обліку виробничих запасів у галузі шляхом виділення чотирьох етапів: надходження (оприбуткування), облік наявності, витрачання (вибуття), узагальнення інформації. По кожного етапу представлено обов'язковий набір первинної документації. Використання даного підходу забезпечить оптимізацію процесу обліку виробничих запасів.

Також, в роботі запропоновано удосконалену класифікацію виробничих запасів для лісових господарств, на прикладі ДП «Смільчинський лісгосп АПК», яка враховує специфіку діяльності галузі. Удосконалення передбачає деталізацію видів запасів за такими критеріями, як тип сировини, її цільове призначення, рівень переробки та спосіб зберігання, що полегшує їх автоматизований облік.

Запропоновано концепцію автоматизації процесів обліку виробничих запасів у лісгосподарських підприємствах через впровадження сучасних програмних рішень, що забезпечують інтеграцію облікових даних, підвищення швидкості обробки інформації та формування звітності в реальному часі.

Розроблено рекомендації щодо впровадження в структурі лісгоспу служби внутрішнього аудиту, яка здійснюватиме контроль за дотриманням процедур обліку виробничих запасів, сприятиме оптимізації облікових процесів та їх автоматизації, а також мінімізуватиме ризики втрат чи зловживань.

**Практичне значення одержаних результатів.** Розроблені рекомендації та пропозиції щодо оптимізації та удосконалення системи обліку та аудиту виробничих мають практичну значущість та будуть використані у подальшій діяльності ДП «Смільчинський лісгосп АПК» ЖОКАП «Житомироблагроліс» відповідно до довідки № 528 від 16.12.2024 року.

**Апробація результатів кваліфікаційної роботи.** За результатами дослідження, що здійснені в межах кваліфікаційної роботи було опубліковано п'ять тез у збірниках матеріалів науково-практичних конференцій:

1) «Аудит та контроль в контексті євроінтеграції економіки України» – збірник матеріалів II Міжнародної науково-практичної конференції «Роль бухгалтерського обліку, аудиту та податкової політики у розбудові незалежної

України на шляху до Європейського союзу» (9-10 листопада 2023 р., Поліський національний університет);

2) «Роль і значення державного фінансового контролю у забезпеченні стабільності економіки» – збірник матеріалів XI Міжнародної науково-практичної конференції «Бізнес-аналітика в управлінні зовнішньоекономічною діяльністю» (1 березня 2024 р., Національна академія статистики, обліку та аудиту);

3) «Значення обліку готової продукції лісового господарства у забезпеченні стабільності економіки» – збірник матеріалів I Міжнародної науково-практичної конференції «Перспективи сучасної науки: теорія і практика» (4-6 березня 2023 р., м. Львів);

4) «Організація аудиторської діяльності на підприємстві. Місце аудиту в бізнесі» – збірник матеріалів II Міжнародної науково-практичної конференції «Актуальні питання розвитку економіки: світові та національні аспекти» (21 травня 2024 р., Уманський державний педагогічний університет імені Павла Тичини);

5) «Податкова політика, контроль і аудит як інструменти стимулювання економічного розвитку суб'єктів господарювання в Україні» – збірник матеріалів III Міжнародної науково-практичної конференції «Роль бухгалтерського обліку, аудиту та податкової політики у розбудові незалежної України на шляху до Європейського союзу» (7-8 листопада 2024 р., Поліський національний університет).

**Обсяг та структура кваліфікаційної роботи.** Основний текст роботи складає 45 сторінок, на яких представлено 13 таблиць та 1 рисунок. Робота містить вступ, три розділи, висновки та список використаних джерел (49 найменувань).



## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАВОВІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА

#### 1.1. Економічна сутність, поняття та класифікація виробничих запасів

У сучасних умовах фінансово-господарської діяльності підприємств, пов'язаних з використанням ресурсів, запаси відіграють важливу роль. Виробничі запаси включають сировину, напівфабрикати, готові компоненти, товари в процесі виробництва і готову продукцію, яка ще не була продана. Запаси є ключовим елементом для забезпечення безперебійного виробництва та ефективного управління підприємством.

Найбільшою складовою активів підприємства є запаси, які становлять значну частку виробничого капіталу, а також займають домінуюче місце у складі майна та визначають основні позиції у витратах підприємств різних сфер господарювання. Класифікують запаси як оборотні активи, які швидко перетворюються на грошові кошти або використовуються в процесі виробництва. Ефективне управління запасами вимагає балансу між мінімізацією витрат на зберігання та забезпеченням необхідного рівня запасів для економічно вигідної діяльності підприємства. Отже, запаси відіграють важливу роль у визначенні ефективності господарської діяльності та фінансового стану підприємства.

Дослідження поняття «запаси» є предметом наукових праць багатьох вчених-теоретиків та практиків. Зокрема, такі дослідники, як К. Маркс і Н. Дж. Еквілайн, розглядали їх вплив на виробництво та фінанси, тоді як Р. Б. Чейз і Л. Каніщенко акцентували увагу на управлінні запасами і їх оптимізації. Вчені, як Г. В. Нашкерська та В. А. Савкович, зосереджувалися на бухгалтерському обліку та оцінці запасів, тоді як В. А. Козловський, Н. М. Бондаренко та інші досліджували практичні аспекти їх використання та вплив на фінансовий стан підприємства [2].

Класифікація запасів є важливою частиною управління запасами на підприємствах. Основні види класифікації запасів наведено в табл. 1.1.

## Класифікація запасів та характеристика їх основних видів

№ з/п	Класифікаційна ознака	Види запасів	Характеристика
1	2	3	4
1	За призначенням і використанням	Сировина і матеріали	основні матеріали, які використовуються для виготовлення продукції (наприклад, метали, пластик, деревина)
		Куповані напівфабрикати та комплектуючі вироби	деталі та компоненти, що використовуються у виробничому процесі для виготовлення кінцевої продукції
		Паливо	запаси, які використовуються як джерела енергії для виробництва
		Тара і тарні матеріали	матеріали, які використовуються для упаковки продукції (наприклад, коробки, пакувальні матеріали)
		Запасні частини	компоненти, що використовуються для ремонту та обслуговування обладнання
		Малоцінні та швидкозношувані предмети (МШП)	предмети з коротким терміном використання або низькою вартістю (інструменти, канцелярське приладдя)
2	За місцем знаходження	Виробничі запаси	запаси, які знаходяться на складі підприємства та призначені для використання у виробництві
		Запаси в дорозі	матеріали та товари, що знаходяться в процесі транспортування до підприємства
		Запаси у зовнішніх складах	запаси, що зберігаються на сторонніх складах
3	За ступенем готовності	Сировина та матеріали	невикористані запаси, що потребують обробки
		Незавершене виробництво	продукція, що перебуває на різних стадіях виробничого процесу, але ще не завершена
		Готова продукція	продукція, яка вже завершена і готова до реалізації або відправки клієнту
4	За терміном зберігання	Поточні запаси	використовуються у виробництві в найближчий час
		Стратегічні (резервні) запаси	утримуються для використання у надзвичайних ситуаціях або при непередбачених обставинах
5	За формою власності	Власні запаси	запаси, які належать підприємству і обліковуються на його балансі
		Орендовані запаси	запаси, взяті у тимчасове користування, що обліковуються як орендоване майно
6	За економічною класифікацією	Основні запаси	використовуються як основний компонент у виробництві (сировина, основні матеріали)
		Допоміжні запаси	використовуються для підтримки виробничого процесу (допоміжні матеріали, паливо, мастильні матеріали)

1	2	3	4
7	За обліковою класифікацією (для цілей бухгалтерського обліку)	Матеріали (рахунок 20)	включають сировину, основні та допоміжні матеріали
		Незавершене виробництво (рахунок 23)	продукція, що знаходиться на різних стадіях виробництва
		Готова продукція (рахунок 26)	продукція, яка завершена і готова до реалізації
		Товари (рахунок 28)	товари, які купуються для перепродажу

Джерело : складено на основі [31]

Правильна класифікація допомагає більш точно визначити характер та призначення запасів, а також оптимізувати процес їх обліку та використання. Економічно обґрунтована класифікація запасів є основою для ефективної організації складського господарства, правильного ведення аналітичного обліку, а також планування, обліку, аналізу й управління запасами на підприємстві.

Термінологія, що стосується запасів, еволюціонувала з часом. До впровадження НП(С)БО в Україні використовувалися різні терміни, такі як товарно-матеріальні цінності, предмети праці, матеріальні ресурси та виробничі ресурси. Ці терміни часто мали різні значення залежно від контексту і часу.

До прикладу, термін «товарно-матеріальні цінності» зазвичай використовувався для опису всіх видів запасів і ресурсів, що перебувають на балансі підприємства. Поняття «матеріальні ресурси» широко вживалось в 70-80 роках для позначення всіх видів матеріалів, що використовуються в процесі виробництва. Термін «господарські засоби» розглядався як загальний термін, який включає як засоби праці (інструменти, обладнання), так і предмети праці (матеріали, сировину). В окремих економічних джерелах зустрічається поняття «виробничі ресурси», що охоплює як матеріальні, так і трудові ресурси, які використовуються для виробництва продукції.

Розуміння економічної категорії «виробничі запаси» може змінюватися в залежності від вибраного підходу до її визначення. Науковці та практики акцентували увагу на різних аспектах запасів, що вплинуло на їх трактування і розуміння суті категорії «виробничі запаси». Серед основних підходів

трактування можна виділити: фінансовий, виробничий, стратегічний та операційний. Наведемо короткий огляд наукових визначень деяких з авторів в табл. 1.2.

Таблиця 1.2

**Наукові підходи до визначення «виробничі запаси»**

Автор	Підходи до визначення «виробничі запаси»
О.А. Подолянчук	Визначення сутності виробничих запасів має враховувати нормативно-правове регулювання обліку. Виробничі запаси слід розглядати як матеріальні оборотні активи, які використовуються протягом операційного циклу для створення продукції, товарів, надання послуг або виконання робіт. Це також включає їх використання для різних господарських чи управлінських потреб підприємства. Такий підхід допомагає чітко визначити роль і функцію виробничих запасів у контексті загального управління підприємством, а також забезпечує відповідність нормативно-правовим вимогам у бухгалтерському обліку [35].
Н.І. Коваль	Визначає «виробничі запаси» як придбані або самостійно виготовлені ресурси, які призначені для подальшої переробки на підприємстві або утримуються для іншого споживання в рамках нормального операційного циклу. Такий підхід дозволяє комплексно оцінювати запаси не тільки з точки зору їх фізичної природи, але й з огляду на їх роль в економічному і обліковому контексті підприємства [19].
А.В. Дмитренко	За твердженням автора, запаси повинні відповідати таким ознакам: належати підприємству і бути на його балансі, що забезпечує їх облік і контроль; мати фізичну форму, що дозволяє їх ідентифікацію як матеріальні ресурси; використовуватись у процесі виробництва для створення нових товарів (послуг) або бути призначеними для реалізації кінцевим споживачам; повинні мати циклічний характер використання, що включає витрачання, реалізацію і поповнення новими запасами; бути такими, що їхня вартість може бути реалізована в грошові кошти або використовуватись в рамках нормального операційного циклу підприємства протягом визначеного часу (зазвичай одного року або більшого циклу) [12].
В.А. Савкович	Визначає «виробничі запаси», як засоби виробництва, які знаходяться на складах суб'єкта господарювання та необхідні для забезпечення безперебійного виробничого процесу.

Джерело : складено на основі [12, 19, 35]

Сьогодні, згідно з НП(С)БО, термін «запаси» є більш універсальним і точним для опису різних видів ресурсів, які підприємства використовують у своїй діяльності. У МСФЗ 2 «Запаси» визначено, що це активи, які утримуються для продажу в звичайному ході бізнесу, для використання в процесі виробництва або для споживання в процесі надання послуг. Запаси оцінюються за нижчою з двох величин: собівартість або чиста реалізаційна вартість [28].

НП(С)БО 9 «Запаси» визначає запаси як матеріальні активи, які придбані або виготовлені для подальшого використання в процесі виробництва товарів, виконання робіт, надання послуг або для продажу в звичайному ході бізнесу. Запаси оцінюються за собівартістю або справедливою вартістю на дату звітності, залежно від обраного методу обліку [31].

Основні компоненти запасів за національними і міжнародними стандартами включають: сировину та матеріали, напівфабрикати, готову продукцію та товари (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

### Основні категорії запасів за НП(С)БО та МСФЗ

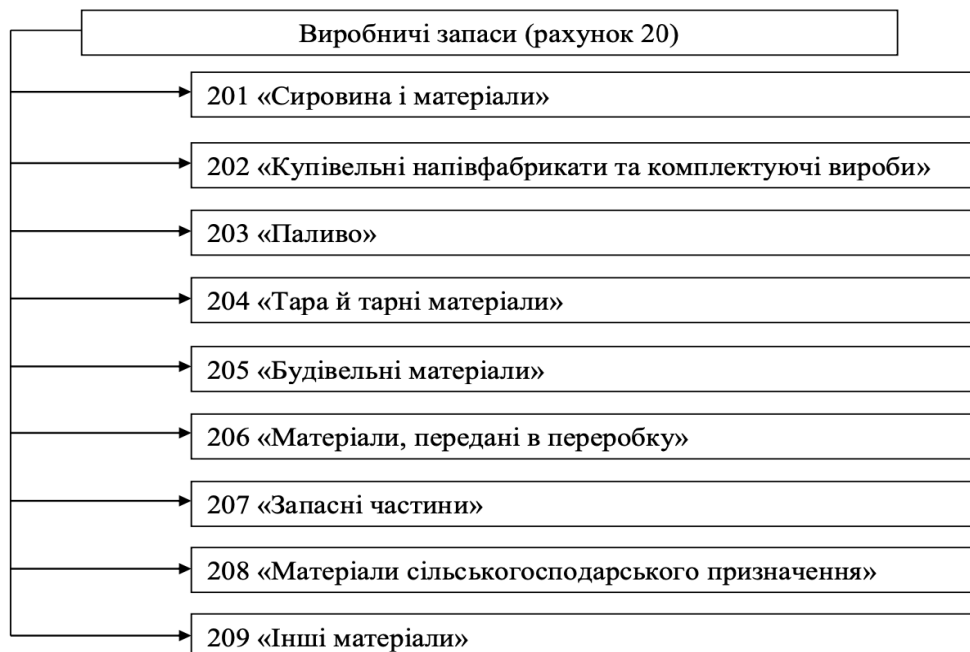
Категорія запасів	Відповідність до НП(С)БО та МСФЗ	Приклади запасів
Сировина і матеріали	Активи, що використовуються у виробничому процесі	Метали, пластмаса, тканини
Купівельні напівфабрикати і комплектуючі вироби	Відповідає умовам для включення до собівартості готової продукції	Модулі, вузли, частини для складання продукції
Паливо, запасні частини, інструменти та інші матеріали	Враховуються як частина загальних виробничих витрат	Мастила, запасні частини для обладнання
Незавершене виробництво	Відображає витрати, що понесені на частково готову продукцію	Продукція на етапі виробництва (напівфабрикати)
Готова продукція	Продукція, що завершена і готова до продажу або реалізації	Одиниці готової продукції, які можуть бути реалізовані
Товари	Активи, придбані для подальшого продажу	Товари в магазинах, на складах для продажу
Запаси в дорозі	Придбані активи, що знаходяться на шляху до підприємства і ще не надійшли на склад	Товари в процесі транспортування
Запаси, віддані на переробку	Відображаються у складі запасів до моменту їх повернення підприємству або їхньої передачі на виробництво	Сировина або матеріали, передані іншому підприємству для переробки

Джерело : складено на основі [28, 31]

Такі визначення забезпечують єдині підходи до обліку запасів, що гарантує порівнянність і точність фінансових звітів між підприємствами.

У плані рахунків бухгалтерського обліку призначений Рахунок 20 «Виробничі запаси» для обліку запасів що знаходяться у вигляді сировини та

матеріалів, призначених для використання у виробництві. Розглянемо більш детально субрахунки, які включає в себе рахунок 20 на рис. 1.1.



*Рис. 1.1. Субрахунки до рахунку 20 «Виробничі запаси»*

Субрахунки є основою для формування статей у балансі (Звіті про фінансовий стан) у розділі оборотних активів, що забезпечує відображення запасів у фінансовій звітності згідно з вимогами НП(С)БО та МСФЗ.

## **1.2. Визнання і оцінка виробничих запасів згідно міжнародних та національних стандартів обліку**

У Податковому кодексі України визначення запасів охоплює кілька ключових аспектів, а саме: активи з визначеною вартістю, тобто запаси повинні мати вартість, яку можна достовірно визначити; існує ймовірність отримання економічної вигоди від використання запасів; запаси, які складаються з сировини, яка призначена для використання в процесі виробництва; готової продукції, виготовленої на підприємстві, яка повинна відповідати технічним і якісним характеристикам, зазначеним у договорах або нормативно-правових актах. Такі визначення чітко окреслюють, що саме є запасами в контексті податкового обліку і як їх слід враховувати для забезпечення відповідності податковим вимогам. На

основі наведених трактувань можна дійсно стверджувати, що запаси є оборотними активами, які виконують кілька ключових функцій у господарській діяльності підприємства:

➤ **Утримуються для продажу** (запаси, які призначені для подальшого продажу у рамках звичайної господарської діяльності підприємства, що забезпечує їх роль у формуванні доходів підприємства).

➤ **Перебувають у процесі виробництва** (є частиною процесу виробництва, де їхня роль полягає в створенні готової продукції для подальшого продажу або використання).

➤ **Використання у виробництві та наданні послуг** (запаси використовуватися для виробництва продукції, виконання робіт або надання послуг, що є частиною основної діяльності підприємства).

➤ **Управління підприємством** (запаси потрібні для забезпечення ефективного управління підприємством, включаючи виконання адміністративних або господарських функцій) [34].

Визнання і оцінка виробничих запасів регулюються як національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку НП(С)БО 9 «Запаси», так і міжнародними стандартами фінансової звітності МСФЗ 2 «Запаси». Запаси визнаються активом, якщо вони відповідають критеріям контролю, отримання економічних вигід та надійності оцінки. Слід вказати, що вартість запасів повинна переглядатися регулярно на наявність ознак знецінення або зниження ринкової вартості. МСФЗ 2 «Запаси» та НП(С)БО 9 «Запаси» передбачають, що запаси оцінюються за найменшою з двох величин собівартістю або чистою вартістю реалізації. Собівартість запасів включає: витрати на придбання, на переробку, витрати, які прямо або непрямо пов'язані з переробкою сировини та матеріалів у готову продукцію, а також інші витрати, пов'язані з придбанням запасів. Чиста вартість реалізації (ЧВР) визначається як очікувана ціна продажу запасів у ході звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення виробництва і продаж. Для оцінки вартості запасів при їх вибутті (наприклад, при використанні у виробництві) використовуються різні методи (табл. 1.4).

## Методи оцінки запасів при вибутті

Метод оцінки	Опис	Відповідність стандартам
Ідентифікована собівартість	Використовується для запасів, що не є взаємозамінними або для специфічних замовлень.	Дозволено МСФЗ 2 і НП(С)БО 9.
Середньозважена собівартість	Собівартість запасів визначається як середнє значення собівартості всіх аналогічних запасів на початок періоду і тих, що придбані або виготовлені протягом періоду.	Дозволено МСФЗ 2 і НП(С)БО 9.
Нормативних затрат	Передбачає оцінку запасів на основі заздалегідь встановлених норм (стандартів) витрат на одиницю запасів. Ці нормативи включають середні значення вартості матеріалів, праці та накладних витрат, які визначаються на початку періоду.	Не є основним методом, визначеним МСФЗ 2 або НП(С)БО для оцінки запасів при вибутті, але може бути застосований для внутрішнього контролю.
ФІФО (перший прийшов - перший пішов)	Припускається, що запаси, які придбані або вироблені першими, реалізуються або використовуються першими, а запаси на кінець періоду оцінюються за останніми цінами.	Дозволено МСФЗ 2 та НП(С)БО 9.
Ціни продажу	Метод ціни продажу використовується для оцінки запасів на основі ціни, за якою товари будуть продаватися, з урахуванням середнього відсотка націнки.	Визнаний МСФЗ 2, але повинен бути наблизений до фактичної вартості запасів.

Джерело : складено на основі [28, 31]

При виборі методу оцінки вибуття запасів кожне підприємство повинно враховувати переваги та недоліки різних методів, адже це впливає як на фінансові показники, так і на податкові зобов'язання компанії. Вибір методу залежить від економічних умов, специфіки галузі, стратегії компанії та впливу на фінансову звітність. З огляду на специфіку лісової галузі ДП «Смільчинський лісгосп АПК» при вибутті запасів використовує метод середньозваженої собівартості. Переваги та недоліки кожного з методів оцінки вибуття запасів наведено в додатку Д. Зауважимо, що підприємства повинні дотримуватися обраного методу оцінки запасів в обліковій політиці протягом звітного періоду для забезпечення послідовності фінансової звітності. Дотримання даного принципу забезпечить відповідність облікових даних реальному стану запасів на підприємстві, сприятиме уникненню завищення або заниження вартості активів.



### **1.3. Нормативно-правове регулювання обліку виробничих запасів**

Нормативно-правове регулювання обліку виробничих запасів є важливою складовою системи бухгалтерського обліку, що забезпечує прозорість і єдність підходів до їх визнання, оцінки та відображення у фінансовій звітності.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» є основним документом, що визначає загальні принципи ведення обліку, зокрема обліку запасів, встановлює вимоги до визнання активів, оцінки їхньої вартості та складання фінансової звітності. Податковий кодекс України регламентує порядок оподаткування операцій із запасами, включаючи визначення вартості при їхньому продажу або списанні.

НП(С)БО 9 «Запаси» встановлює правила визнання, оцінки та обліку запасів. НП(С)БО 16 «Витрати» регулює порядок формування витрат, пов'язаних з використанням запасів у виробничій діяльності. МСФЗ 2 «Запаси» встановлює універсальні вимоги до визнання та оцінки запасів у контексті міжнародної фінансової звітності. Цей стандарт акцентує увагу на справедливій вартості та гармонізації облікових процедур із глобальними вимогами. Гармонізації національних стандартів із міжнародними важлива в контексті євроінтеграції України та глобалізації економіки.

У лісогосподарській галузі особливу увагу приділено обліку виробничих запасів, таких як деревина, насіння, добрива. Для цього застосовуються інструкції та рекомендації, затверджені Міністерством аграрної політики та продовольства України.

Документи з екологічного регулювання (наприклад, Закон України «Про охорону навколишнього природного середовища») визначають правила використання ресурсів у межах сталого розвитку.

Таким чином, нормативно-правове регулювання є основою для ефективного обліку запасів, що відповідає сучасним вимогам економіки та бізнес-середовища.

## РОЗДІЛ 2

### АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ЛІСОГОСПОДАРСЬКОГО ПІДПРИЄМСТВА

#### 2.1. Оцінка фінансово-господарської та виробничої діяльності лісогосподарського підприємства

У Житомирській області лісові господарства, зокрема Ємільчинський лісгосп АПК, створювалися для виконання спеціальних функцій щодо підтримки агропромислового комплексу, а також забезпечення ресурсами лісової та деревообробної промисловості.

Основною метою діяльності ДП «Ємільчинський лісгосп АПК» є ведення лісового господарства, охорона і відновлення лісів, забезпечення сталого управління лісовими ресурсами та їх раціональне використання. Підприємство є важливою частиною системи лісового господарства України, яке підтримує екологічну стабільність регіону та забезпечує економічний розвиток місцевих громад.

Організаційна структура лісового господарства включає кілька лісництв, які відповідають за управління, охорону, відновлення та використання лісових ресурсів на території підприємства. До складу Ємільчинського лісгоспу АПК входять такі лісництва: Ємільчинське лісництво, Барашівське лісництво, Сербівське лісництво, Нижній склад та автотранспортний цех. Кожне лісництво займається господарською діяльністю на певній закріпленій за ним території, включаючи проведення лісозаготівель, лісовідновлювальних робіт, охорону лісів та інші функції.

Основні напрями діяльності лісового господарства: лісовідновлення та лісорозведення; лісозаготівля та переробка деревини; ведення мисливського господарства; підвищення продуктивності лісів та поліпшення їх екологічного стану. Підприємство займається посадкою нових лісових насаджень, доглядом за ними, проведенням заходів з відновлення лісів на територіях, де відбулося вирубування або природні втрати деревостану, охорона та захист лісів. Лісгосп забезпечує охорону лісів від незаконних рубок, пожеж, хвороб і шкідників.

Підприємство також займається мисливським господарством, зокрема розведенням мисливських видів тварин, охороною мисливських угідь, проведенням полювання на законодавчих засадах. Реалізує програми підвищення продуктивності лісів, забезпечення їхнього екологічного та економічного значення, розвиток рекреаційних функцій лісів, боротьбу зі змінами клімату.

Проаналізуємо фінансово-господарську діяльність ДП «Ємільчинський лісгосп АПК» на підставі фінансової звітності за 2021-2023 рр., що міститься в додатку В. Відповідно до проведеного аналізу (табл. 2.1) стану показників активу підприємства прослідковується тенденція зростання необоротних активів за рахунок збільшення основних засобів.

Таблиця 2.1

Аналіз показників активу балансу ДП «Ємільчинський лісгосп АПК»

АКТИВ	2021 рік, тис. грн	2022 рік, тис. грн	2023 рік, тис. грн	Відхилення			
				2022/2021		2023/2022	
				%	+,-	%	+,-
Необоротні активи	7621,00	10878,40	16770,50	42,74	3257,40	54,16	5892,10
Основні засоби	7621,00	10878,40	15595,80	42,74	3257,40	43,36	4717,40
Оборотні активи	27023,70	15258,40	11842,60	-43,54	-11765,30	-22,39	-3415,80
Запаси	7299,90	12903,40	7545,00	76,76	5603,50	-41,53	-5358,40
Дебіторська заборгованість	2664,40	2192,00	1407,80	-17,73	-472,40	-35,78	-784,20
Грошові кошти	17059,40	163,00	2248,30	-99,04	-16896,40	1279,33	2085,30
Баланс	34644,70	26136,80	28613,10	-24,56	-8507,90	9,47	2476,30

Джерело : складено на основі [дод. В]

Так, необоротні активи у 2021 році становили 7621,0 тис. грн, у 2022 році 10878,4 тис. грн та у 2023 році 16770,5 тис. грн. Тобто, необоротні активи зросли у 2023 році у порівнянні з 2022 роком на 5892,1 тис. грн або на 54,16 %, а порівняно з 2021 роком на 9149,5 тис. грн або у 1,2 рази. Разом з тим, збільшення частки необоротних активів може збільшити фінансові ризики, оскільки ці активи менш ліквідні та не можуть бути швидко конвертовані в грошові кошти. Основні засоби займають найбільшу частку необоротних активів, і їхній приріст свідчить про

інвестиції в довгострокові ресурси, що забезпечують стабільну роботу підприємства. У 2023 році оборотні активи становили 11842,6 тис. грн, що на 43,54% менше від 2021 року. В основному це обумовлено зменшенням грошових коштів, які зменшились з 17059,4 тис. грн у 2021 році до 2248,3 тис. грн у 2023 році. Це результат спрямування коштів у необоротні активи. Зменшення оборотних активів може призвести до проблем з ліквідністю, якщо підприємству потрібні грошові кошти для поточних операцій, це також фактор ризику зниження ліквідності підприємства. Сума дебіторської заборгованості знизилася з 2664,4 тис. грн у 2021 році до 1407,8 тис. грн у 2023 році, що свідчить про покращення у зборі боргів та зменшенні обсягів надання продукції в кредит.

Запаси є однією з важливих складових активів підприємства, оскільки вони безпосередньо впливають на обсяг виробництва і фінансовий стан підприємства. Розглянемо динаміку змін запасів за останні три роки. У 2021 році запаси становили значну частину оборотних активів близько 21% або 7299,9 тис. грн. У 2022 році запаси значно зросли і досягли 49,37% або 12903,4 тис. грн, що свідчить про збільшення обсягів лісопродукції та накопичення запасів, з метою забезпечення підприємства необхідними матеріалами для виробництва та стабільності поставок. У 2023 році прослідковується тенденція до оптимізації запасів. Так, частка запасів знизилась до 7545,0 тис. грн або 26,37%, що свідчить про реалізації накопиченої продукції та оптимізацію запасів через зміну обсягів

Зменшення запасів у 2023 році на 5358,4 тис. грн порівняно з 2022 роком вказує на адаптацію до попиту ринку та використання запасів для виконання існуючих контрактів і зниження необхідності в підтримці значних запасів.

Пасиви підприємства складаються з власного та залученого капіталу (табл. 2.2). Впродовж 2021–2023 років власний капітал зріс із 9068,1 тис. грн до 13340,00 тис. грн, що свідчить про зміцнення фінансової стійкості підприємства та накопичення прибутку для розвитку або покриття зобов'язань. Спостерігається значне зниження залученого капіталу у 2022 році на 41,9% порівняно з 2021 роком, проте у 2023 році відбулося незначне його зростання. Відсутність довгострокових зобов'язань у 2023 році вказує на повне погашення довгострокових кредитів та

позик, що позитивно вплинуло на структуру пасиву. Аналіз поточних зобов'язань підприємства дає змогу оцінити його короткострокові фінансові зобов'язання та здатність швидко реагувати на фінансові потреби.

Таблиця 2.2

Аналіз показників пасиву балансу ДП «Ємільчинський лісгосп АПК»

ПАСИВ	2021 рік, тис. грн	2022 рік, тис. грн	2023 рік, тис. грн	Відхилення			
				2022/2021		2023/2022	
				%	+,-	%	+,-
Власний капітал	9068,10	11580,00	13340,00	27,70	2511,9	15,20	1760,00
Залучений капітал	25056,70	14556,80	15273,10	-41,90	-10499,90	4,92	716,30
Довгострокові зобов'язання	6351,30	2611,00	0,00	0,00	-3740,30	0,00	-2611,00
Поточні зобов'язання	18705,40	11945,80	15273,10	-36,14	-6759,60	27,85	3327,30
в т.ч. кредиторська заборгованість	18438,00	10707,70	13521,40	-41,93	-7730,30	26,28	2813,70
товари, роботи, послуги	5807,30	4621,60	8499,80	-20,35	-1181,70	83,76	3874,20
розрахунками з бюджетом	11531,30	3685,50	2688,40	-68,04	-7845,80	-27,05	-997,10
Баланс	34644,70	26136,80	28613,10	-24,56	-8507,90	9,47	2476,30

Джерело : складено на основі [дод. В]

Кредиторська заборгованість є основним компонентом поточних зобов'язань і включає розрахунки за товари, роботи та послуги, а також заборгованість перед бюджетом. Поточні зобов'язання коливались, із зменшенням у 2022 році та зростанням у 2023 році. Зокрема, у 2021 році кредиторська заборгованість складала 18438,0 тис. грн, що було близько 98,6% поточних зобов'язань, а у 2022 році вона зменшилася до 10707,7 тис. грн (-41,93%), що свідчить про зниження заборгованості перед постачальниками. Проте у 2023 році кредиторська заборгованість зросла до 13521,4 тис. грн (+26,28%), через накопичення заборгованості за товари та послуги до 8499,8 тис. гривень. У 2021 році заборгованість підприємства перед бюджетом становила 11531,30 тис. грн, але вже 2022 році вона суттєво знизилася на 68,04% до 3685,5 тис. грн. Слід зазначити, що 2023 році відбулося подальше зниження заборгованості перед бюджетом до 2688,4 тис. грн (-27,05%), що

свідчить про поступове погашення заборгованості та відповідальне фінансове управління.

Проведений аналіз показників активів та пасивів лісового господарства засвідчує, що підприємство спрямовує кошти на довгострокові активи, що свідчить про стратегію розвитку. Водночас відбувається скорочення грошових коштів та збільшення запасів, що обумовлено коливаннями попиту та умовами ринку. Зменшення грошових коштів вказує про проблеми з ліквідністю та нездатність підприємства вчасно виконувати свої зобов'язання. Зміна обсягів запасів та їхньої питомої ваги свідчить про адаптацію до виробничих потреб і тенденцій ринку, що може позитивно вплинути на ефективність діяльності та фінансову стабільність підприємства. Отже, ефективне управління запасами вимагає балансу між мінімізацією витрат на зберігання та забезпеченням необхідного рівня запасів для безперебійної діяльності. Слід вказати, що підприємство оптимізує структуру пасивів та нарощує власний капітал за рахунок зниження залежності від зовнішніх джерел фінансування та покращенні фінансової стійкості.

## **2.2. Характеристика виробничої діяльності лісгосподарського підприємства**

ДП «Ємільчинський лісгосп АПК» здійснює заготівлю деревини, її первинну переробку (виробництво пиломатеріалів, колод, паливної деревини) та реалізацію на внутрішньому ринку України. Доходи підприємства формуються переважно від реалізації деревини та продуктів її переробки. Підприємство також отримує доходи від мисливського господарства, рекреаційної діяльності та інших супутніх послуг. Лісове господарство реалізує програми з модернізації виробництва, закупівлі сучасної техніки для заготівлі та переробки деревини, впровадження нових технологій, спрямованих на підвищення ефективності виробничих процесів і зменшення впливу на навколишнє середовище. Проведемо аналіз фінансової діагностики ДП «Ємільчинський лісгосп АПК», який базується

на розрахунку та аналізі основних показників активу та пасиву балансу, які дозволяють оцінити рівень фінансової стабільності та ефективність управління ресурсами підприємства за 2021–2023 роки (додаток В, Г). Відповідно проведеної фінансової діагностики показників, частка необоротних активів в активах підприємства зросла з 22% у 2021 році до 59% у 2023 році, що свідчить про збільшення вкладень в довгострокові активи, зокрема основні засоби, для підтримки виробництва та майбутнього зростання. Зростання на 89,21% між 2021 і 2022 роками та ще на 40,82% між 2022 і 2023 роками підтверджує це збільшення.

Коефіцієнт зносу основних засобів знизився з 39% у 2021 році до 33% у 2023 році, що свідчить про оновлення активів або зростання частки нових активів у складі основних засобів, що є позитивним фактором для підтримки продуктивності. Коефіцієнт придатності основних засобів зріс до 67% у 2023 році, що також підтверджує поліпшення технічного стану основних засобів. Коефіцієнт концентрації залученого капіталу знизився з 72% у 2021 році до 53% у 2023 році, що вказує на поступове зменшення залежності підприємства від зовнішнього фінансування. Коефіцієнт незалежності (частка власного капіталу) зріс з 26% у 2021 році до 47% у 2023 році, що говорить про зміцнення фінансової стійкості. Коефіцієнт фінансової стійкості зріс до 0,54 у 2022 році, але знизився до 0,47 у 2023 році. Незважаючи на зниження, він все ще свідчить про достатній рівень власних джерел для покриття зобов'язань.

Співвідношення дебіторської і кредиторської заборгованості коливалося протягом аналізованого періоду, збільшуючись у 2022 році до 0,20, але знову знижуючись до 0,10 у 2023 році. Це зменшення свідчить про зростання кредиторської заборгованості порівняно з дебіторською, що слугує сигналом потенційних проблем із ліквідністю. Коефіцієнт покриття запасів і затрат власними оборотними коштами знизився до від'ємного значення (-0,45) у 2023 році, що означає недостатність власних оборотних коштів для покриття запасів та може призвести до фінансової напруги. Проведена фінансова діагностика показників засвідчила, що рентабельність активів знизилась із 43,07% у 2022 році до 25,48% у 2023 році, що свідчить про зниження ефективності

використання активів для отримання прибутку. Це пов'язано або ростом активів без відповідного збільшення прибутку. Рентабельність власного капіталу та основних засобів також зменшилася, що вказує на менш вигідне використання вкладеного капіталу і основних засобів у 2023 році. Коефіцієнт покриття (загальної ліквідності) знизився до 0,78 у 2023 році, що є досить низьким показником, свідченням недостатньої здатності підприємства покривати поточні зобов'язання обіговими коштами. Коефіцієнт абсолютної ліквідності значно зріс між 2022 та 2023 роками (з 0,01 до 0,15), але залишається низьким для повного покриття термінових зобов'язань.

Розглянемо ключові показники за 2021–2023 роки. У додатку Г представлено аналіз фінансових показників підприємства, які оцінюють ефективність управління капіталом, прибутковість, ліквідність і оборотність ресурсів. Оборотність активів дещо зросла, досягнувши 4,96 оборотів у 2023 році, що свідчить про певне покращення використання активів для отримання виручки. Оборотність дебіторської заборгованості значно зросла (з 55,30 до 75,41), що вказує на пришвидшення процесу збору платежів. Оборотність кредиторської заборгованості скоротилася до 47,07 днів, що свідчить про прискорення розрахунків із кредиторами. Тривалість фінансового циклу залишилася на рівні 64 днів у 2023 році, що означає стабільний період обігу грошових коштів у бізнесі.

Виручка від реалізації зросла на 1,09% у 2023 році, що є незначним приростом порівняно з попереднім роком, тоді як чистий прибуток знизився на 11,59%, що може свідчити про зростання витрат або зниження рентабельності продукції. Загальна тенденція вказує на зниження рентабельності та ліквідності підприємства у 2023 році, хоча оборотність активів та дебіторської заборгованості покращилися. Це свідчить про можливі фінансові труднощі, пов'язані з управлінням ліквідністю і зростанням витрат, що може потребувати покращення операційного менеджменту та оптимізації витрат для підтримки прибутковості та фінансової стійкості. Зниження покриття запасів власними оборотними коштами та збільшення кредиторської заборгованості вказує на проблеми з ліквідністю, що потребують оперативного управління. Слід вказати, що фінансова діагностика



підприємства показує й позитивні тенденції в зміцненні власного капіталу та підвищенні придатності основних засобів, що є стратегічно важливим для підприємства.

Проаналізуємо також фінансові результати лісового господарства за 2021-2023 роки (табл. 2.3). Чистий дохід від реалізації продукції зріс на 39,43% між 2021 і 2023 роками, збільшившись на 38388,9 тис. грн, що свідчить про зростання обсягів продажу або підвищення цін на продукцію.

Таблиця 2.3

Фінансові результати ДП «Ємільчинський лісгосп АПК» за 2021, 2022, 2023 рр.

Найменування показника	2021 рік	2022 рік	2023 рік	Відхилення 2023/2021	
				+,-	%
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	97348,4	134269,4	135737,3	38388,9	39,43
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	57690,0	98832,7	92652,3	34962,3	60,60
Інші операційні доходи	15,8	1281,2	112,6	96,8	612,66
Інші операційні витрати	27475,1	32046,3	38875,2	11400,1	41,49
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	12199,1	4653,6	4322,4	-7876,7	-64,57
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2209,0	669,6	800,3	-1408,7	-63,77
Чистий фінансовий результат: прибуток	9990,1	3984,0	3522,1	-6468,0	-64,74

Джерело : складено на основі [дод. В]

Собівартість реалізованої продукції зросла на 60,60% за цей період, що є вищим за темпи зростання доходу. Це призвело до зниження рентабельності реалізації, оскільки витрати зростали швидше, ніж доходи. Інші операційні доходи показали суттєве зростання у 2022 році до 1281,2 тис. грн, проте в 2023 році знизились до 112,6 тис. грн. Порівняно з 2021 роком, приріст склав 96,8 тис. грн або 612,66%. Інші операційні витрати зросли на 41,49% (на 11400,1 тис. грн), що свідчить про значне збільшення додаткових витрат компанії, таких як адміністративні або маркетингові витрати. Прибуток до оподаткування зменшився на 64,57% (на 7876,7 тис. грн) порівняно з 2021 роком, досягнувши 4322,4 тис. грн у 2023 році. Це зниження може бути спричинене збільшенням собівартості та операційних витрат, що знижує чисту рентабельність компанії. Витрати з податку на прибуток зменшилися на 63,77%, що є наслідком зниження

оподаткованого прибутку. Чистий прибуток знизився на 64,74%, що є значним падінням прибутковості компанії в 2023 році порівняно з 2021 роком, зменшившись на 6468,0 тис. грн до 3522,1 тис. гривень.

Загалом, хоч дохід і зріс, значне підвищення собівартості та операційних витрат негативно вплинуло на прибуток. Для стабілізації фінансового стану варто переглянути підприємству витрати та покращити управління ресурсами, аби забезпечити сталий рівень рентабельності.

Розвиток лісового господарства в сучасних умовах вимагає нових підходів до управління та використання лісових ресурсів, які орієнтовані на підвищення ефективності, екологічну стійкість і прибутковість. Ось основні напрями, які можуть сприяти досягненню цілей для ДП «Ємільчинський лісгосп АПК» та інших аналогічних підприємств: підвищення ефективності лісокористування через впровадження сучасних технологій; розширення співпраці з міжнародними організаціями та інвесторами для розвитку екологічно чистих та ефективних методів ведення лісового господарства; зростання доходів від реалізації деревини за рахунок оптимізації виробничих процесів та розширення ринків збуту.

## РОЗДІЛ 3

### ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

#### 3.1. Організація операцій з обліку виробничих запасів лісогосподарського підприємства

Організація операцій з обліку виробничих запасів на лісогосподарському підприємстві, такому як ДП «Ємільчинський лісгосп АПК», є важливою частиною управління ресурсами, яка сприяє забезпеченню ефективної роботи підприємства, точності фінансової звітності та дотриманню нормативно-правових вимог. Особливості, які впливають на облік запасів в лісогосподарському підприємстві це – сезонність виробництва, управління складським господарством та екологічні вимоги.

Запаси продукції лісу включають різноманітні матеріали та сировину, які мають різне призначення (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

#### Види запасів продукції лісу

Види запасів	Характеристика
Сировина і матеріали	Основні матеріали (наприклад, хлисти та колоди), які використовуються безпосередньо у виробничому процесі для виготовлення кінцевої продукції. Допоміжні матеріали, які потрібні для підтримки виробничого процесу, але не стають частиною кінцевого продукту.
Напівфабрикати	Продукція, що перебуває у процесі виробництва, але ще не є готовою до продажу (наприклад, попередньо оброблена деревина).
Паливо	Деревина, що використовується як паливо (дрова) для виробничих та господарських потреб підприємства.
Готова продукція	Продукція, повністю підготовлена до продажу або використання (наприклад, пиломатеріали, готові вироби з дерева).
Інші матеріали	Відходи виробництва (обрізки, стружка тощо), які можуть використовуватися повторно або реалізовуватися як вторинна сировина.

Виробничі склади є важливим елементом логістики лісопродукції, оскільки забезпечують зберігання деревини та безперебійність її потоку від моменту заготівлі до транспортування й реалізації. Існує три основні види виробничих складів деревини: нижній, проміжний та верхній. Кожен з них має свої унікальні

функції та особливості, які сприяють ефективній організації процесів в лісовому господарстві.

Належно організовані склади на підприємстві дозволяють ретельно перевіряти якість деревини за певними ознаками, такими як міцність, вологість, наявність дефектів тощо. Це сприяє забезпеченню відповідності лісопродукції встановленим стандартам якості. Завдяки оптимальному розташуванню складів знижуються витрати на транспортування, мінімізуються втрати та пошкодження деревини, а також забезпечується своєчасність її доставки.

Процес документування виробничих запасів на складі можна розділити на чотири основні етапи: надходження (оприбуткування), наявність цінностей, витрачання (вибуття), узагальнення інформації.

На першому етапі відбувається оформлення первинних документів, таких як накладні, акти приймання або товарно-транспортні накладні, які підтверджують отримання запасів на склад. На цьому етапі також відбувається інвентаризація запасів і перевірка їх відповідності умовам поставки.

Другий етап передбачає ведення карток складського обліку, які містять інформацію про залишки та рух запасів на складі; складання реєстрів надходжень і витрат матеріалів для контролю за станом запасів на певний момент часу.

Під час третього етапу оформляються акти на списання запасів, видаткових накладних або інших документів, що підтверджують використання чи передачу запасів до виробництва. Слід зауважити, що витрати списуються з балансу підприємства за вартістю їх придбання або оцінки на момент використання.

Передача даних про рух і залишки запасів з первинних документів в систему аналітичного і синтетичного обліку; створення звітності для бухгалтерії, де інформація про надходження, витрачання та залишки запасів відображається на відповідних бухгалтерських рахунках – це завершальний етап.

Кожен з етапів документування включає обов'язковий набір документів, які повинні бути оформлені для забезпечення належного обліку: товарно-транспортні накладні, акти приймання, накладні на внутрішнє переміщення, картки складського обліку, реєстри надходжень і витрат матеріалів, видаткові накладні,

акти на списання, акти передачі матеріалів у виробництво, звіти про рух матеріалів, інвентаризаційні описи, журнали-ордери. Після оформлення всіх господарських операцій з руху продукції лісу відповідними первинними документами, їх зведення здійснюється за місцями зберігання та матеріально-відповідальними особами. Перелік спеціалізованих форм по первинному обліку лісопродукції представлено в додатку Е.

Важливим аспектом управління запасами є їх правильна класифікація та організація контролю за їх рухом на підприємстві. Забезпечення належного документального оформлення операцій з надходження та вибуття запасів лісопродукції.

Сучасні комп'ютерні технології значно оптимізують облік, дозволяючи підприємствам автоматизувати усі етапи виробничих процесів у реальному часі. Завдяки такій автоматизації з'являється можливість зберігати та аналізувати дані про постачання, рух лісопродукції, забезпечуючи доступ до інформації з кожного відділу. Це полегшує управління бізнесом, підвищує точність обліку, спрощує розрахунки і прискорює обробку звітів.

Прийняті первинні документи (акти прийому-передачі, накладні тощо) перевіряють, таксують (оцінюють) та групують за джерелами надходження і вибуття в бухгалтерії підприємства. Після перевірки документи записуються в реєстри аналітичного та синтетичного обліку за відповідною кореспонденцією рахунків.

Організація обліку продукції лісу на лісогосподарських підприємствах передбачає використання рахунків класу 2 «Запаси». На цих рахунках обліковується рух продукції, що включає надходження і вибуття лісопродукції, а також всі операції, пов'язані з обліком виробничих запасів.

На дебеті рахунків класу 2 «Запаси» відображається залишок та надходження продукції, а на кредиті – її вибуття. Це забезпечує точний контроль за наявністю та рухом продукції лісу на підприємстві, а також сприяє ефективному управлінню лісовими ресурсами, забезпечуючи правильний розрахунок собівартості продукції та прозорість фінансових операцій підприємства.

ДП «Ємільчинський лісгосп АПК» веде облік запасів на рахунку 20 «Виробничі запаси» за наступними субрахунками:

➤ 201 «Сировина і матеріали». Призначений для обліку всіх видів продукції лісу як сировини та основних матеріалів, які входять до складу кінцевої продукції. Наприклад, це може бути деревина для виготовлення пиломатеріалів або деревина, яка є необхідним компонентом для подальшої обробки на підприємстві. Обліковуються хлисти, визначені як сировина для виробничої діяльності.

➤ 203 «Паливо». Використовується для обліку лісопродукції, що використовується як паливо. Це стосується деревини, що йде на дрова для паливних потреб підприємства.

➤ 205 «Будівельні матеріали». Застосовується для обліку лісоматеріалів та пиломатеріалів, що використовуються для проведення ремонтних робіт та будівництва об'єктів господарським способом для власних потреб лісгосподарських підприємств.

➤ 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення». Використовується для обліку саджанців, насіння та кормів, які використовуються для висаджування, посіву або підгодівлі тварин на лісгосподарських підприємствах.

➤ 209 «Інші матеріали». Обліковує відходи виробництва (обрубки, обрізки, стружка тощо), невиправний брак та інші матеріали, які не можуть бути використані як сировина, матеріали або паливо.

Використання окремих субрахунків деталізує інформацію про рух та наявність різних видів лісопродукції. Облік на рівні окремих субрахунків дає змогу підприємству аналізувати ефективність використання кожного виду матеріалів та розробляти відповідні управлінські рішення.

Оцінка запасів продукції лісу здійснюється за первісною вартістю, яка включає всі витрати, пов'язані з їх придбанням та доставкою до місця зберігання. Вартість запасів корегується на дату балансу відповідно до чистої вартості реалізації, якщо очікується, що вартість продажу буде нижчою за первісну.

Аналітичний облік запасів ведеться за місцями їх зберігання, матеріально-відповідальними особами та видами запасів. Удосконалену методику відображення запасів на лісогосподарських підприємствах на прикладі ДП «Ємільчинський лісгосп АПК» наведено в табл. 3.2.

Таблиця 3.2

**Удосконалена методика відображення запасів на лісогосподарських підприємствах на прикладі ДП «Ємільчинський лісгосп АПК»**

№ п/п	Зміст операції	Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Оприбуткування готової продукції по лісу	26 «Готова продукція»	2321 «Заготівля деревини від рубок головного користування» 2322 «Заготівля деревини від інших видів рубок»
2.	Оприбуткування готової продукції від переробки (дошки, брус, заготовки пиляні різних порід – дуб, ясен, граб тощо)	26 «Готова продукція»	2342 «Переробка основної сировини»
3.	Оприбуткування кукурудзи, пшениці, сіна, віників (для годівлі тварин, які перебувають у вольєрах напіввільного утримання)	208 «Матеріали с/г призначення»	236 «Обслуговуючі господарства»
4.	Заготівля лісового насіння (жолуді, яблуні, черешні, вишні, сосна, ялина тощо)	201 «Сировина і матеріали»	2323 «Інші витрати по лісовому господарству»
5.	Придбання лісового насіння підзвітною особою	201 «Сировина і матеріали»	3721 «Розрахунки з підзвітними особами в національній валюті»
6.	Оприбуткування сіянців та саджанців	209 «Інші матеріали»	2323 «Інші витрати по лісовому господарству»
7.	Списання готової продукції на власні потреби (дрова для опалення контор, дошки для ремонтів тощо)	201 «Сировина і матеріали»	26 «Готова продукція»

Такі проведення дозволяють ефективно контролювати рух та стан виробничих запасів у фінансовому обліку лісгоспу, забезпечуючи прозорість і точність даних.

Отже, запаси лісопродукції є невід'ємною частиною виробничого процесу лісогосподарських підприємств. Вони забезпечують безперервність виробництва та реалізації продукції, а також впливають на фінансовий результат діяльності. Ефективний облік та управління запасами дозволяє оптимізувати витрати, підвищити рентабельність та забезпечити стабільний розвиток підприємства.

### **3.2. Аналіз етапів та методів проведення аудиту використання виробничих запасів на підприємстві**

У науковій літературі тема аудиту виробничих запасів лісогосподарських підприємств досліджується з огляду на особливості лісової галузі та специфіку обліку запасів у цьому секторі. Науковці зосереджуються на методах аудиту, важливості оцінки ефективності використання запасів, а також на вдосконаленні аудиторських процедур з урахуванням нормативно-правових актів.

Вітчизняні науковці, такі як Савченко В. Ф., Герасименко О. І., Сафронова А. М. та інші, вказують на те, що аудит запасів лісогосподарських підприємств має свою специфіку через природні та економічні умови, в яких здійснюється заготівля та облік лісових ресурсів. Вони акцентують увагу на необхідності врахування сезонних коливань у заготівлі лісу, умов зберігання та транспортування деревини [8, 42, 43]. Захарченко В. О. виділяє важливість контролю за дотриманням нормативно-правових актів, таких як Лісовий кодекс України, а також документів, що регулюють діяльність лісогосподарських підприємств, у процесі проведення аудиту запасів [15].

А також зосередимось на важливості методів аудиту виробничих запасів, які досліджували ряд науковців та практиків. Наприклад, Кондратенко Т. В. підкреслює значення використання методів перевірки документів, інвентаризації, а також аналізу бухгалтерських регістрів для забезпечення достовірності облікової інформації про запаси. Автор зазначає, що інвентаризація є одним із ключових методів аудиту, який дозволяє перевірити фактичну наявність та стан запасів [21]. Дячук І. А. пропонує застосовувати комплексний підхід до аудиту виробничих запасів, що включає аналітичні процедури для оцінки обґрунтованості вартості запасів, їх знецінення, а також перевірку на відповідність методів обліку запасів вимогам облікової політики підприємства [13]. Білозір Т. В. наголошує на важливості використання комбінованого підходу до аудиту, що включає елементи як контрольного, так і консультативного аудиту, для підвищення ефективності управління запасами в лісогосподарських підприємствах [1]. Ряд експертів у своїх наукових працях розкривали питання оптимізації аудиторських процедур.



Зокрема, Ковальчук О. П. досліджує шляхи оптимізації процедур аудиту шляхом використання інформаційних технологій та спеціалізованого програмного забезпечення для аудиту запасів, що дозволяє значно скоротити час перевірок та підвищити їх точність [20]. Мельничук А. О. акцентує на важливості розробки рекомендацій для вдосконалення системи внутрішнього контролю та управління запасами на лісогосподарських підприємствах, що дозволить мінімізувати ризики втрат та підвищити ефективність діяльності [26].

Крім того, багато науковців акцентують увагу на суттєвості економічного аналізу у процесі аудиту та вдосконаленню нормативно-правової бази. Так, Лисенко Л. П. зазначає важливість використання економічного аналізу для виявлення відхилень у витратах запасів, визначення їх оптимальних обсягів та оцінки ефективності їх використання. Науковець пропонує застосовувати методи факторного аналізу для дослідження впливу різних факторів на вартість запасів [24]. Пархоменко С. С. підкреслює необхідність проведення аналізу рентабельності використання запасів та їх впливу на фінансові результати підприємства, зокрема через показники оборотності запасів та коефіцієнти ліквідності [33]. Бондаренко Н. М. вказує на потребу вдосконалення нормативно-правового регулювання аудиту запасів у лісовій галузі для забезпечення їх об'єктивної оцінки та контролю. Автор також зазначає необхідність розробки спеціалізованих рекомендацій для аудиту лісогосподарських підприємств з урахуванням їх особливостей [2].

Таким чином, вітчизняні науковці наголошують на важливості комплексного підходу до аудиту виробничих запасів лісогосподарських підприємств, врахування галузевих особливостей, використання сучасних методів та технологій аудиту, а також вдосконалення нормативно-правового регулювання для підвищення ефективності та прозорості діяльності підприємств у цій галузі.

Аудит використання виробничих запасів на підприємстві є важливою частиною загального аудиту фінансової звітності. Він дозволяє оцінити ефективність управління запасами, правильність їхнього обліку та відповідність нормативно-правовим вимогам. Етапи та методи проведення аудиту використання

виробничих запасів на підприємстві можна розділити на кілька основних етапів, кожен з яких має свою специфіку і використовує різні методи, що і наведено в табл. 3.3.

Таблиця 3.3

**Узагальнені етапи та методи проведення аудиту виробничих запасів лісогосподарських підприємств**

Етапи та методи	Характеристика
Ознайомлення з підприємством	Аудитор збирає інформацію про діяльність підприємства, його структуру, обсяги запасів, політики обліку і методи управління запасами
Оцінка внутрішнього контролю	Аналіз системи внутрішнього контролю щодо управління запасами, включаючи процедури приймання, зберігання, обліку та списання запасів
Планування аудиту	Визначення обсягу, методу та часу проведення аудиторських процедур. Формування програми аудиту, що враховує специфіку діяльності підприємства і ризики, пов'язані з управлінням запасами
Інвентаризація	Перевірка фактичної наявності запасів шляхом проведення інвентаризації, перевірку відповідності даних обліку з фізичними залишками
Перевірка документів	Аналіз первинних документів, які підтверджують рух запасів, їхнє надходження, зберігання та списання
Оцінка правильності обліку	Перевірка відповідності методів оцінки запасів обраній обліковій політиці підприємства та вимогам стандартів бухгалтерського обліку
Аналіз ефективності використання запасів	Оцінка показників обіговості запасів, строків їх зберігання, наявності надлишків чи нестач, виявлення можливих втрат або псування
Перевірка калькуляції витрат	Перевірка правильності калькуляції витрат, пов'язаних з використанням запасів у виробництві або їхнім списанням
Підготовка звіту	Підготовка аудиторського звіту, де відображаються результати аудиту, виявлені недоліки та рекомендації щодо їхнього усунення.
Обговорення результатів з керівництвом	Обговорення основних висновків і рекомендацій з керівництвом підприємства. Підготовка аудиторського висновку

Важливість вибору форми організації аудиту на підприємстві є складовою успішного функціонування служби внутрішнього аудиту. Вибір форми організації внутрішнього аудиту повинен ґрунтуватися на конкретних потребах та особливостях підприємства. З метою отримання необхідних даних щодо обліку та управління виробничими запасами використовуються наступні методи аудиту: оцінка системи внутрішнього контролю на підприємстві; визначення підходів до

аудиту; вивчення політик щодо обліку запасів на підприємстві; збір інформації; суцільна або вибіркова перевірка первинної документації; інвентаризація виробничих запасів; оцінка правильності проведення внутрішніх процедур щодо приймання, списання, зберігання та переміщення запасів; оцінка ефективності системи контролю та виявлення можливих помилок або шахрайства; порівняння планових і фактичних показників використання запасів; оцінка вартості запасів і правильності їх обліку (прямі витрати, накладні витрати, списання); виявлення порушень або недоліків у процесі обліку та використання виробничих запасів; порівняння фактичних даних із нормативами або галузевими стандартами; розрахунок показників ефективності використання виробничих запасів (коефіцієнт оборотності запасів, рівень списання тощо); оцінка відповідності обліку запасів вимогам законодавства та стандартам фінансової звітності НП(С)БО або МСФЗ).

Правильно обрані методи аудиту дозволяють всебічно оцінити стан управління виробничими запасами, виявити потенційні недоліки та надати рекомендації для підвищення ефективності їх використання на підприємстві.

### **3.3. Рекомендації щодо удосконалення операцій з обліку та аудиту виробничих запасів лісогосподарського підприємства**

Доцільно в лісовій галузі застосовувати стандарт бухгалтерського обліку НП(С)БО 30 «Біологічні активи», який спеціально розроблено для обліку біологічних активів, що включають у себе і лісові ресурси. Цей стандарт визначає, як правильно обліковувати, вимірювати та відображати біологічні активи у фінансовій звітності. Його використання дозволить уникнути ігнорування нормативів та забезпечить належне відображення біологічних активів, включаючи лісові ресурси, у фінансовій звітності. Окрім того, важливо внести зміни в фінансову звітність, щоб вона була більш інформативною для користувачів. Для цього можна розглянути включення окремого розділу або додатку до фінансової звітності, де будуть детально описані операції з лісокористування. Це дозволить

забезпечити більшу прозорість та зрозумілість фінансової інформації щодо лісових ресурсів, а також об'єктивно оцінювати фінансовий стан підприємства. Важливо надати належну підтримку інформаційним системам, які спрямовані на автоматизацію облікових процесів та забезпечення їх ефективного функціонування.

Для покращення обліку виробничих запасів (лісопродукції) у лісовому господарстві пропонуємо кілька рекомендацій, спрямованих на підвищення точності, прозорості та ефективності облікових процесів з очікуваними основними економічними вигодами (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

**Удосконалення порядку обліку виробничих запасів лісового господарства**

№з /п	Рекомендація	Опис	Очікувані результати	Економічний ефект
1	2	3	4	5
1	Автоматизація облікових процесів	Впровадження сучасних ERP-систем для автоматизації обліку запасів	Зменшення помилок, підвищення точності та швидкості обліку	Зниження витрат на ручну працю, зменшення кількості помилок, швидке прийняття рішень на основі актуальних даних; економія на заробітній платі для облікових працівників.
2	Використання штрихкування та RFID	Маркування лісопродукції для автоматизованого обліку та відстеження	Прозорість руху запасів, швидке проведення інвентаризації	Скорочення часу на інвентаризацію, зменшення втрат від крадіжок або втрат; підвищення точності обліку, що призводить до оптимізації запасів та зниження витрат на їх зберігання.
3	Розробка внутрішніх стандартів обліку	Створення чітких інструкцій для облікових процесів згідно НП(С)БО та МСФЗ	Стандартизація обліку, відповідність законодавчим вимогам	Підвищення ефективності управління запасами, зменшення адміністративних витрат на коригування помилок; забезпечення відповідності вимогам законодавства, уникнення штрафів.
4	Оптимізація процесу інвентаризації запасів	Регулярна інвентаризація з використанням автоматизованих інструментів	Виявлення розбіжностей, підвищення точності даних	Зниження витрат на проведення інвентаризації; швидке виявлення та виправлення розбіжностей між фактичними та обліковими даними, що мінімізує втрати.

1	2	3	4	5
5	Навчання персоналу	Проведення тренінгів для підвищення кваліфікації	Підвищення професійного рівня	Підвищення кваліфікації працівників сприяє зменшенню кількості помилок в обліку.
6	Оптимізація місць зберігання	Забезпечення складів належним обладнанням та умовами зберігання	Зниження ризику псування та втрати запасів	Зменшення втрат від псування та пошкодження запасів, скорочення витрат на утримання складів, підвищення ефективності використання складських площ.
7	Моніторинг та контроль якості запасів	Впровадження датчиків температури, вологості для контролю стану запасів на складах	Збереження якості запасів, запобігання втратам	Запобігання втратам через псування або пошкодження запасів, зниження витрат на браковану продукцію, підвищення якості кінцевого продукту, що сприяє зростанню продажів.
8	Покращення внутрішнього аудиту та контролю	Проведення регулярного внутрішнього аудиту облікових операцій	Підвищення точності та прозорості фінансової звітності	Зниження витрат на зовнішні аудити, мінімізація ризику шахрайства, підвищення довіри інвесторів і партнерів; можливість зниження вартості капіталу.

Джерело : розроблено автором

Підсумуємо, завдяки запропонованим рекомендаціям лісовому господарству з покращення операцій з обліку виробничих запасів очікується: загальний економічний ефект (скорочення витрат на зберігання, транспортування, інвентаризацію, облік та аудит); оптимізація запасів (зменшення надмірних запасів, що дозволить скоротити витрати на їх зберігання та обробку); зменшення втрат (профілактика втрат через псування, крадіжки, шахрайство та недбалість); підвищення продуктивності (ефективніше використання ресурсів і персоналу завдяки автоматизації та навчання); покращення якості та доходів (підвищення якості продукції, що веде до зростання продажів і доходів); дотримання нормативних вимог (зменшення ризику штрафів та додаткових витрат на приведення обліку у відповідність до законодавства).

Впровадження рекомендацій не лише покращить фінансові показники, але й забезпечить стійке і раціональне управління ресурсами підприємства. Загалом, для покращення обліку виробничих запасів лісопродукції лісовому господарству

необхідно впроваджувати сучасні технології, автоматизувати процеси обліку, розробляти чіткі внутрішні стандарти та інструкції, а також забезпечити належний контроль та навчання персоналу. Як наслідок, підвищиться ефективність управління запасами, мінімізуються ризики помилок, втрат і псування, а також покращиться фінансова стабільність і прозорість діяльності підприємства.

Основні джерела інформації для проведення аудиту виробничих запасів лісогосподарського підприємства включають широкий спектр первинних документів, бухгалтерських реєстрів, фінансової звітності, нормативно-правових актів, інструкцій, договорів і документів управлінського обліку (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

**Узагальнені основні джерела інформації для аудиту виробничих запасів лісогосподарського підприємства**

Категорія джерела	Основні джерела інформації	Характеристика
1	2	3
Первинні документи	Акти приймання та відпуску деревини	Документи, що підтверджують обсяги заготовленої та відвантаженої деревини, важливі для перевірки кількісних показників запасів.
	Лісорубні квитки, лісові квитки	Дозвільні документи, які підтверджують право на заготівлю лісових ресурсів, для перевірки законності заготівлі лісу та дотримання встановлених квот і норм.
	Товарно-транспортні накладні	Документи, що підтверджують транспортування запасів деревини та інших лісових ресурсів для відстеження руху запасів.
	Акти списання запасів	Документи, що підтверджують обсяги списаних запасів, зокрема через псування, втрати або інші причини.
	Акти інвентаризації запасів	Підтверджують результати інвентаризації запасів деревини та інших матеріалів, які є на складі або в процесі виробництва.
Облікові реєстри	Відомості руху матеріалів	Облік руху запасів деревини, палива, інструментів та інших ресурсів. Перевірка реєстрів допомагає підтвердити відповідність даних бухгалтерського обліку первинним документам.
	Карточки обліку матеріальних цінностей	Облік надходження, витрат та залишків виробничих запасів, таких як деревина, матеріали для догляду за лісом
	Головна книга	Перевірка даних Головної книги дозволяє оцінити загальний стан обліку запасів на підприємстві.

1	2	3
Нормативні документи та інструкції	Накази про облікову політику підприємства	Встановлюють методи оцінки запасів, облікові методи та процедури інвентаризації.
	Методичні рекомендації та інструкції з обліку запасів	Визначають порядок обліку запасів на підприємстві, включаючи правила оцінки, обліку та списання запасів.
	Нормативні акти	Закони, постанови та інші нормативно-правові акти, що регулюють заготівлю, облік і використання лісових ресурсів, зокрема Лісовий кодекс України, інструкції.
Фінансова звітність підприємства	Баланс підприємства	Включає інформацію про наявні виробничі запаси (сировину, матеріали, готову продукцію), що дозволяє оцінити їх вартість та правильність відображення у фінансовій звітності.
	Звіт про фінансові результати	Відображає обсяг витрат на використання запасів у процесі виробництва та реалізації продукції.
	Примітки до фінансової звітності	Містять додаткові пояснення щодо методів оцінки запасів, облікових політик та інших аспектів, важливих для розуміння складу та вартості запасів.
Документи управлінського обліку	Калькуляції собівартості продукції	Містять дані про використання запасів у процесі виробництва, що дозволяє оцінити ефективність їх використання та правильність калькуляції собівартості.
	Звіти про виконання планів заготівлі лісу	Використовуються для аналізу дотримання виробничих планів та обсягів використання запасів.
Договори та контракти	Договори реалізацію продукції	Містять умови постачання, ціни, якість і строки, що дозволяє перевірити відповідність облікових даних умовам договорів.
	Договори про виконання послуг із заготівлі деревини	Використовуються для перевірки правильності обліку операцій, пов'язаних з аутсорсингом та субпідрядом.

Джерело : розроблено автором

Використання представлених джерел дозволяє аудиторській групі комплексно оцінити правильність обліку, ефективність використання запасів, а також відповідність діяльності підприємства встановленим законодавчим і нормативним вимогам.

Рекомендації щодо удосконалення аудиту використання виробничих запасів на підприємстві, а також оцінка прогнозованих економічних та екологічних ефектів для ДП «Ємільчинський лісгосп АПК» представлено в табл. 3.6.

Таблиця 3.6

### Рекомендації щодо удосконалення аудиту використання виробничих запасів

Рекомендація	Опис	Економічний ефект	Екологічний ефект
Впровадження системи внутрішнього контролю	Розробка та впровадження чітких регламентів для обліку, контролю руху запасів та інвентаризацій.	Зниження ризиків втрат і розкрадання, оптимізація запасів, скорочення витрат на зберігання.	Зменшення втрат ресурсів, поліпшення управління ресурсами, що сприятиме стійкому лісовому господарству.
Використання сучасних методів аудиту	Запровадження комбінованих методів аудиту (документальний, інвентаризаційний, аналітичні процедури).	Підвищення точності аудиторських перевірок, зниження помилок в обліку, мінімізація фінансових ризиків.	Забезпечення точності обліку запасів, зниження ризиків неправильного використання природних ресурсів.
Автоматизація обліку та управління запасами	Впровадження програмного забезпечення для автоматизованого обліку запасів (ERP-система).	Зниження витрат на адміністративний персонал, підвищення ефективності процесів управління запасами, зменшення людського фактора.	Зменшення впливу людського фактора на процеси управління запасами, поліпшення моніторингу та контролю за використанням ресурсів.
Запровадження RFID-технологій та штрихкодування	Використання технологій для відстеження руху запасів та контролю за їх використанням.	Оптимізація витрат на інвентаризацію, підвищення швидкості та точності даних обліку запасів.	Зниження втрат ресурсів за рахунок точного контролю, забезпечення прозорості використання природних ресурсів.
Використання аналітичних інструментів для оцінки запасів	Застосування факторного аналізу для оцінки впливу факторів на вартість та ефективність використання запасів.	Виявлення економічно необґрунтованих витрат, оптимізація управлінських рішень, підвищення рентабельності.	Поліпшення обґрунтованого використання ресурсів, зниження їх нераціонального використання.
Розробка та вдосконалення облікової політики	Адаптація облікової політики до специфіки лісового господарства, врахування сезонності та особливостей виробничого циклу.	Оптимізація витрат на облік, підвищення відповідності законодавчим вимогам, зниження ризиків санкцій.	Забезпечення сталого управління ресурсами з урахуванням екологічних стандартів та норм.



Проведення зовнішніх аудитів незалежними аудиторами	Залучення незалежних аудиторів для перевірки обліку та ефективності використання запасів.	Підвищення довіри з боку інвесторів та партнерів, мінімізація ризиків фінансових втрат та штрафів.	Забезпечення прозорості діяльності підприємства та дотримання екологічних стандартів.
Запровадження екологічних аудитів	Проведення аудитів для оцінки відповідності екологічним стандартам та нормам.	Зниження ризиків екологічних штрафів та збитків, підвищення інвестиційної привабливості.	Сприяння захисту навколишнього середовища, зменшення екологічних ризиків.
Оптимізація ланцюга поставок і використання запасів	Вдосконалення логістики та управління запасами з урахуванням сезонності, попиту та пропозиції.	Зниження витрат на транспортування та зберігання, підвищення обіговості запасів, мінімізація втрат через псування.	Зменшення витрат енергії та викидів CO <sub>2</sub> , ефективніше використання ресурсів.

Крім того, на нашу думку, створення служби внутрішнього аудиту в ДП «Ємільчинський лісгосп АПК» сприятиме підвищенню ефективності управління ресурсами підприємства та посиленню контролю за використанням лісопродукції і лісоресурсного потенціалу. Наводимо в додатку Ж приклад Положення про службу внутрішнього аудиту.

Наведені рекомендації спрямовані на покращення управління виробничими запасами у ДП «Ємільчинський лісгосп АПК», виконання яких забезпечить як економічну ефективність (зниження витрат, підвищення точності обліку та оптимізація процесів), так і екологічну стійкість (раціональне використання ресурсів, дотримання екологічних стандартів).

Отже, впровадження рекомендацій дозволить лісовому господарству підвищити якість та ефективність аудиту використання виробничих запасів, знизить ризики фінансових втрат, забезпечить відповідність законодавчим вимогам та сприятимуть стійкому розвитку галузі.

## ВИСНОВКИ

У роботі розглянуто організацію обліку, аналізу та аудиту виробничих запасів на прикладі лісогосподарського підприємства. За результатами дослідження підтверджено ключову роль виробничих запасів у забезпеченні стабільної діяльності підприємства, їх вплив на фінансові результати та ефективність управління ресурсами.

1. Запаси є важливою складовою активів, а їх ефективне управління базується на відповідності НП(С)БО 9 та МСФЗ 2. Оцінка запасів має здійснюватися за найменшою величиною між собівартістю та чистою вартістю реалізації, що забезпечує реалістичне відображення вартості активів та уникнення завищення в балансі підприємства. Собівартість запасів включає витрати на придбання, переробку та інші витрати, що виникають у процесі їх придбання і підготовки до використання або продажу. Запаси визнаються активом тільки у випадку наявності економічних вигід, можливості надійної оцінки та контролю.

2. Фінансова діяльність лісового господарства впродовж 2021-2023 років демонструє суперечливі тенденції. Хоча чистий дохід від реалізації продукції зростає, основні показники прибутковості значно знизилися. Це свідчить про збільшення витрат, зокрема собівартості реалізованої продукції та операційних витрат, які зростали швидше, ніж доходи.

3. Підприємство проводить гнучку політику управління запасами, що обумовлено коливаннями попиту та умовами ринку. Доцільно впроваджувати ефективні системи управління запасами, які б забезпечували своєчасне та оптимальне поповнення матеріальних ресурсів відповідно до планових потреб виробництва.

4. Організація обліку виробничих запасів на лісогосподарському підприємстві є важливою складовою управління ресурсами та фінансової звітності. Особливості, що впливають на облік запасів у лісовому господарстві, включають сезонність виробництва, управління складським господарством, екологічні вимоги та потреби в правильному зберіганні й обробці продукції. Виробничі склади мають важливе значення для зберігання та транспортування

деревини, що впливає на її якість та, відповідно, на фінансові результати діяльності.

5. Основні етапи документування операцій з обліку запасів (оприбуткування, контроль за наявністю, списання та узагальнення інформації) вимагають ретельного оформлення документів для забезпечення точності обліку. Правильне використання рахунків бухгалтерського обліку, таких як рахунок 20 «Виробничі запаси», дозволяє підприємству систематизувати облік та здійснювати контроль за лісопродукцією.

6. Аналіз і аудит виробничих запасів має вирішальне значення для контролю за дотриманням нормативних актів, ефективністю управління запасами та оцінки фінансових результатів. Він базується на використанні первинних документів, бухгалтерських реєстрів і нормативних актів, що забезпечує комплексний підхід до аналізу діяльності підприємства.

7. На основі проведеного аналізу рекомендовано вдосконалити управління запасами через впровадження сучасних методів обліку та аудиту, підвищення кваліфікації працівників, а також автоматизацію процесів управління для забезпечення ефективного використання ресурсів. Це сприятиме не лише покращенню фінансових показників підприємства, але й екологічній відповідальності, що є особливо актуальним для підприємств, що працюють у сфері лісового господарства.

8. Запропоновані рекомендації щодо покращення обліку запасів (автоматизація, оптимізація запасів, дотримання нормативних вимог, впровадження служби внутрішнього аудиту) сприятимуть економічним вигодам, таким як скорочення витрат, підвищення якості продукції та ефективності управління. А, як наслідок, підприємство підвищить свою рентабельність та фінансову стійкість. Практична значущість результатів роботи підтверджена довідкою від ДП «Смільчинський лісгосп АПК» ЖОКАП «Житомироблагроліс», де запропоновані рекомендації будуть впроваджені в діяльність.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Білозір Т. В. Особливості організації обліку запасів на підприємствах різних галузей. *Вісник Чернігівського національного університету*. 2020. № 3. С. 29-35.
2. Бондаренко Н. М. Бухгалтерський облік і аналіз запасів на підприємствах. *Фінанси і облік*. 2021. № 9. С. 55-62.
3. Бардаш С. В. Методологічні аспекти обліку і аудиту виробничих запасів. *Вісник Чернігівського національного університету*. 2019. № 4. С. 35-42.
4. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський облік : підручник. Житомир : ЖДТУ, 2021. 456 с.
5. Бутинець Ф. Ф. Аудит: підручник. Житомир : ЖДТУ, 2020. 512 с.
6. Великий І. В. Аудит використання виробничих запасів в умовах лісового господарства : монографія. Київ : КНЕУ, 2018. 230 с.
7. Галушка Л. В. Особливості обліку і аудиту виробничих запасів у лісовій галузі. *Науковий вісник Національного лісотехнічного університету України*. 2021. № 30. С. 45-51.
8. Герасименко О. І. Виробничі запаси як об'єкт бухгалтерського обліку та управління. *Вісник економічної науки України*. 2019. № 3. С. 22-28.
9. Герасимович А. М. Методика аудиту виробничих запасів у промислових підприємствах. Одеса : ОНУ, 2019. 280 с.
10. Герасимович А. М. Облік і аудит виробничих запасів у промислових підприємствах : навч.-метод. посібник. Одеса : ОНУ, 2018. 265 с.
11. Грабова Н. М., Бутоко С. О. Бухгалтерський облік запасів: методика та практика. Київ : Центр учб. літ., 2019. 310 с.
12. Дмитренко А. В., Балабась І. В. Економічна сутність поняття виробничі запаси. *Економіка і регіон*. 2016. №2 (57). С. 149-152.
13. Дячук І. А. Аудит виробничих запасів в умовах сучасного підприємства. *Економічний аналіз*. 2021. № 6. С. 38-45.
14. Завгородній В. П. Бухгалтерський облік запасів : навч. посібник. Київ : Алерта, 2019. 248 с.

15. Захарченко В. О. Методологія аудиту виробничих запасів на підприємствах. *Фінансовий контроль*. 2020. № 4. С. 35-41.
16. Захарченко О. І. Сучасні методи обліку виробничих запасів на підприємствах. *Фінанси і облік*. 2022. № 7. С. 15-24.
17. Зубілевич С. Я. Аудит виробничих запасів : методологія та практика. Київ : Центр учб. літ., 2019. 278 с.
18. Китайчук Т. Г. Облік та управління запасами на підприємствах. *Фінанси і управління*. 2019. № 3. С. 52-59.
19. Коваль Н. І. Облік виробничих запасів на промислових підприємствах: сучасні підходи. *Економічний аналіз*. 2021. Т. 31, № 3. С. 12-19.
20. Ковальчук О. П. Оцінка та облік виробничих запасів на підприємствах. *Фінанси, облік і аудит*. 2019. № 5. С. 20-27.
21. Кондратенко Т. В. Проблеми та перспективи розвитку обліку виробничих запасів. *Економіка та управління підприємствами*. 2019. № 2. С. 52-59.
22. Кузьменко Л. В. Аудит виробничих запасів та управління ними. *Економічний аналіз*. 2020. Т. 30, № 2. С. 12-19.
23. Кужельний М. В. Виробничі запаси в системі управління підприємством. *Фінанси і облік*. 2020. № 4. С. 65-71.
24. Лисенко Л. П. Контроль та аудит виробничих запасів: сучасні виклики. *Вісник Київського національного економічного університету*. 2021. № 1. С. 12-18.
25. Малий І. О. Міжнародні стандарти аудиту та їх застосування до виробничих запасів. *Фінанси і аудит*. 2021. № 5. С. 27-34.
26. Мельничук А. О. Автоматизація обліку виробничих запасів. *Бухгалтерія*. 2021. № 2. С. 18-23.
27. Мех К. С. Бухгалтерський облік виробничих запасів: актуальні проблеми та рішення. *Облік і фінанси*. 2020. № 4. С. 23-30.
28. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси» 2 URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_021#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text) (дата звернення: 15.11.2024).

29. Мних Є. В. Управління виробничими запасами на підприємстві: теорія і практика. Львів : ЛНУ ім. І. Франка, 2020. 280 с.

30. Бухгалтерський облік і аудит в управлінні лісогосподарським підприємством : підручник / Ю. Ю. Мороз, Ю. С Цал-Цалко, В. С. Ейсмонт, Т. С. Гайдучок, Н. І. Цегельник. Житомир : Рута, 2019. 372 с.

31. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : наказ М-ва фінансів України від 20 жовт. 1999 р. №246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (дата звернення: 10.11.2024).

32. Пантелеєв В. О. Організація обліку і контролю виробничих запасів підприємств : монографія. Харків : ХарРІНАДУ, 2021. 348 с.

33. Пархоменко С. С. Управління виробничими запасами в умовах сучасної економіки. *Вісник економічних досліджень*. 2020. № 4. С. 14-22.

34. Податковий кодекс України: Кодекс України від 02 груд. 2010 р. №2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 26.10.2024).

35. Подолянчук О. А. Виробничі запаси: економічна сутність та облік. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2018. №5. С. 88-101.

36. Подолянчук О. А. Ефективність обліку і контролю виробничих запасів. *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. 2020. № 2. С. 110-117.

37. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : наказ М-ва фінансів України від 24 трав. 1995 №88. URL: [https://ips.ligazakon.net/document/view/REG704?an=1&ed=2021\\_07\\_09](https://ips.ligazakon.net/document/view/REG704?an=1&ed=2021_07_09) (дата звернення: 16.11.2024).

38. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : закон України від 21 груд. 2017 р. № 2258 – VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення: 10.11.2024).

39. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : закон України від 16 лип. 1999 р. № 996-XIV-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 10.11.2024).

40. Про затвердження Стандартів внутрішнього аудиту : наказ М-ва фінансів України від 04 жовтня 2011 р. № 1247. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11#Text> (дата звернення: 12.11.2024).

41. Пушкар М. С. Іваненко С. В. Економіка підприємства та облік виробничих запасів. Київ : НТУУ «КПІ», 2020. 330 с.

42. Савченко В. Ф. Організація обліку виробничих запасів на підприємствах. *Економіка і держава*. 2020. № 5. С. 45-50.

43. Сафронова А. М. Облік та аналіз виробничих запасів на промислових підприємствах. *Фінанси і бухгалтерія*. 2021. № 7. С. 60-67.

44. Сопко В. В. Аудит запасів на підприємствах : навч. посібник. Київ : КНЕУ, 2021. 376 с.

45. Сопко В. В. Теорія і практика бухгалтерського обліку запасів. Київ : КНЕУ, 2022. 395 с.

46. Ткаченко Н. М. Облік і аудит виробничих запасів : навч. посібник. Київ: Алерта, 2021. 238 с.

47. Організація та управління лісогосподарським виробництвом: навч. посібник / Ю. С. Цаль-Цалко, Ю. Ю. Мороз, Т. С. Гайдучок. Житомир : Євро-Волинь, 2022. 420 с.

48. Чебанова Н. В. Облік і аудит виробничих запасів підприємства. *Вісник економічної науки України*. 2018. № 2. С. 75-80.

49. Шевчук В. О. Аудит: теорія і практика. Київ : Алерта, 2021. 455 с.