

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту
(найменування кафедри)

Допущено до захисту
Завідувач кафедри

(підпис)
“ ____ ” _____ 2025 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на здобуття освітнього ступеня бакалавра

зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(шифр та найменування спеціальності)
за освітньою програмою ««Облік, аудит і податковий консалтинг»
(назва програми)

на тему: «Теорія і практика обліку, аналізу і контролю запасів
(на прикладі КП «Теплопостачання міста Одеси»
(назва теми)

Виконавець:

студентка ЦЗФН

Корнєєва Ольга Іванівна

(прізвище, ім'я, по батькові)

/підпис/

Науковий керівник:

к. е. н., доцент

(науковий ступінь, вчене звання)

Черкашина Тетяна Володимирівна

(прізвище, ім'я, по батькові)

/підпис/

ОДЕСА 2025

ЗМІСТ

	стор.
ВСТУП	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ	7
1.1. Сутність, класифікація та оцінка виробничих запасів	7
1.2. Нормативна база забезпечення обліку виробничих запасів в Україні	20
1.3. Проблемні питання обліку запасів на вітчизняних підприємствах	25
РОЗДІЛ 2. ПРАКТИКА ОБЛІКУ ЗАПАСІВ У КП «ТЕПЛОПОСТАЧАННЯ МІСТА ОДЕСИ»	30
2.1. Економічна характеристика КП «Теплопостачання міста Одеси»	30
2.2. Організація обліку виробничих запасів у КП «Теплопостачання міста Одеси»	43
2.3. Напрями удосконалення діючої системи обліку виробничих запасів	50
РОЗДІЛ 3. ПРАКТИКА КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ	55
3.1. Організація та практика проведення контролю виробничих запасів на підприємстві	55
3.2. Аналіз ефективності використання виробничих запасів на підприємстві	62
3.3. Рекомендації щодо удосконалення обліку, аналізу та контролю запасів на підприємстві	73
ВИСНОВКИ	77
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	81
Додатки	86

ВСТУП

Сучасний етап розвитку України характеризується суттєвим ускладненням умов для ведення бізнесу. Господарська діяльність країни опинилася в складній та нестабільній ситуації, що є результатом дії багатьох чинників. Серед них особливу руйнівну силу має військовий конфлікт, який спричинив значні втрати для української економіки. Це проявляється у зростанні інфляційного тиску, змінах структури попиту, дефіциті сировини та матеріалів, а також у волатильності фінансового ринку, що загалом погіршує економічне становище на мікро- та макрорівнях.

Отже, ефективність господарської діяльності підприємства та його загальний стан є невід'ємними складовими розвитку ринкової економіки країни. Ці два аспекти перебувають у тісному взаємозв'язку та взаємозалежності, формуючи комплексну систему, що визначає траєкторію економічного розвитку. В умовах економічних змін, нестабільності, неефективного управління матеріальними ресурсами та зростання ризиків виникає нагальна потреба у пошуку дієвих рішень. У цьому контексті державні ініціативи повинні бути спрямовані на формування сприятливого економічного клімату, стимулювання інвестиційної активності та підтримку підприємницької діяльності.

Актуальність теми. Виробничі запаси, будучи ключовим елементом оборотних активів, суттєво впливають на прибутковість, фінансову стійкість та конкурентоздатність підприємства. В умовах економічної нестабільності в Україні, зокрема стрімкого зростання цін на сировину та матеріали через порушення логістики, ефективне управління запасами набуває особливої ваги. Крім того, динамічні зміни в нормативно-правовому регулюванні обліку та контролю виробничих запасів, спрямовані на адаптацію до міжнародних стандартів, зумовлюють необхідність глибокого дослідження цієї сфери та своєчасного відображення законодавчих новацій в обліковій практиці підприємств.

Важливі аспекти обліку виробничих запасів розглядаються в наукових працях провідних вітчизняних та зарубіжних вчених, зокрема Бондаренко Н. М., Бутинець Ф. Ф., Бондарь О. С. і Кубік В. Д., Подмешальська Ю. В.; Подолянчук О. А., Томчук О. Ф., Черкашина Т. В., Шпінь В. В., Шевченко Л. Я. [1; 4; 5; 25; 26; 29; 30; 32; 33]. Їхні дослідження мають значну практичну цінність для підприємств, оскільки пропонують інструменти та методи для підвищення ефективності управління запасами.

Метою представленої бакалаврської роботи є дослідження теоретико-методичних підходів до обліку та контролю виробничих запасів на прикладі КП «Теплопостачання міста Одеси». В рамках дослідження буде проведено аналіз існуючої системи управління запасами на підприємстві з подальшою розробкою практичних рекомендацій, спрямованих на оптимізацію їх обліку та контролю з метою підвищення ефективності діяльності та прибутковості підприємства.

Для досягнення відповідної мети будуть вирішуватись наступні **задачі**:

- дослідити економічну сутність, класифікацію та оцінку виробничих запасів;
- вивчити нормативну базу щодо обліку виробничих запасів в Україні;
- виявити проблемні питання обліку запасів на вітчизняних підприємствах;
- дати економічну характеристику КП «Теплопостачання міста Одеси»;
- дослідити організацію обліку виробничих запасів на базовому підприємстві;
- виокремити напрями удосконалення діючої системи обліку виробничих запасів;
- дослідити організацію та практику здійснення контролю виробничих запасів на підприємстві;
- проаналізувати ефективність використання виробничих запасів на базовому підприємстві;

- надати рекомендації щодо удосконалення обліку, аналізу та контролю запасів на підприємстві, які допоможуть оптимізувати їх використання, забезпечуючи ефективність виробничих процесів на підприємстві.

Об'єктом дослідження виступає система обліку та контролю виробничих запасів

Предметом дослідження виступають нормативно-правові та методичні аспекти обліку та контролю виробничих запасів, а також напрями їх удосконалення на КП «Теплопостачання міста Одеси».

Методи дослідження. Методика даного дослідження ґрунтується на інтегрованому використанні різноманітних методів наукового пізнання. Загальнонаукові методи, такі як аналіз і синтез, індукція та дедукція, порівняння й абстрагування, будуть застосовані для теоретичного осмислення проблеми. Спеціальні економічні методи, зокрема економічний аналіз, балансовий метод та моделювання, дозволять оцінити поточний стан обліку та контролю виробничих запасів на КП «Теплопостачання міста Одеси». Додатково використовуватимуться аналіз нормативно-правової бази для вивчення законодавчого регулювання та монографічний метод для глибокого дослідження особливостей обліку на конкретному підприємстві.

Інформаційна база дослідження. Для всебічного дослідження обраної проблематики було залучено різноманітні джерела інформації, що включають: законодавчі та нормативні документи, які визначають порядок обліку виробничих запасів; наукові статті та монографії, присвячені управлінню запасами та сучасним тенденціям у цій сфері; внутрішні звіти та документи КП «Теплопостачання міста Одеси», необхідні для детального вивчення його виробничих процесів та потреб у матеріальних ресурсах.

Публікації та апробація результатів дослідження. Публікація на тему кваліфікаційної роботи на здобуття освітнього ступеня бакалавр була здійснено у рамках студентської науково-практичної конференцій у 2025 році: [31].

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

1.1. Сутність, класифікація та оцінка виробничих запасів

Сучасний етап розвитку економіки України характеризується складними умовами, що стали наслідком військового вторгнення Російської Федерації. Попри первинне різке погіршення економічної системи, наразі спостерігаються ознаки поступового відновлення та адаптації бізнесу до нових реалій. Незважаючи на все ще несприятливе середовище та значні виклики, держава здійснює активні заходи для його стабілізації та покращення. У контексті загального економічного прогресу особливого значення набуває розвиток кожної окремої бізнес-одиниці, що вимагає від українських підприємств постійного аналізу зовнішніх факторів та підвищення власної ефективності.

В умовах відновлення економіки та складної бізнес-кон'юнктури ключовим фактором успішної діяльності українських підприємств стає мінімізація витрат, максимізація прибутку, забезпечення безперебійного виробництва, його оптимізація та запобігання простоям. Одним із визначальних інструментів для досягнення цих цілей є ефективне та збалансоване управління виробничими запасами.

Головним аспектом, що гарантує успішне ведення бізнесу, виступає достатня кількість запасів у наявності підприємства. Якщо раціонально використовувати ці оборотні активи, здійснювати контроль за їх рухом, правильно вести бухгалтерський облік, можна досягти позитивного фінансового результату, що є на меті у більшості компаній [2, с. 65].

Запаси є однією з найважливіших складових оборотних активів підприємства, виконуючи критичну функцію забезпечення безперервності виробничого процесу та подальшого використання в господарській діяльності. Завдяки здатності трансформуватися в грошові кошти протягом

одного операційного циклу, запаси матеріалів, сировини та комплектуючих дозволяють підприємствам підтримувати стабільний виробничий ритм, навіть за умов нестабільності поставок або ринкових змін, запобігаючи таким чином простоям та перебоям. Наявність достатніх запасів сировини, матеріалів та комплектуючих є запорукою стабільного виробництва, що дозволяє підприємству ефективно реагувати на зміни ринкової кон'юнктури та мінімізувати ризики, пов'язані з перебоями у постачанні.

Важливим чинником, що підкреслює ключову значущість запасів, є їхній вплив на зниження виробничих витрат. Економічна теорія обґрунтовує цю залежність тим, що наявність запасів дозволяє підприємствам здійснювати економічно обґрунтовані закупівлі великих партій матеріалів і компонентів, користуючись перевагами знижених оптових цін та уникаючи регулярних витрат на транспортування і логістику дрібних поставок.

Крім того, запаси відіграють важливу роль у балансуванні попиту та пропозиції. Завдяки накопиченню товарів у періоди низької кон'юнктури та їх використанню під час зростання попиту, підприємства отримують можливість ефективно управляти ринковими коливаннями. Така стратегія дозволяє забезпечити безперебійне постачання продукції споживачам незалежно від сезонних коливань, економічних змін чи інших непередбачуваних факторів, сприяючи адаптації до мінливого ринкового середовища. У результаті, наявність достатніх запасів гарантує своєчасне та надійне виконання замовлень клієнтів, підтримуючи високий рівень їх задоволеності.

Сучасний стан господарських відносин, підвищення рівня конкуренції створюють необхідність застосування нових методів і підходів до залучення виробничих запасів у господарські процеси на підприємстві, які дозволяють забезпечити постійність діяльності господарської одиниці [3, с. 12].

У підсумку, можна стверджувати, що виробничі запаси є важливим елементом, який тісно пов'язаний з ефективністю виробництва та управлінням підприємством. Забезпечуючи надійність виробничого процесу

та оперативність виконання замовлень, вони безпосередньо впливають на рівень задоволеності клієнтів. Відповідно, належне управління запасами стає інструментом оптимізації витрат і підвищення конкурентоздатності підприємства в цілому [4].

Варто підкреслити, що в науковій літературі спостерігається різноманітність у трактуванні поняття «запаси». Нерідко різні джерела використовують синонімічні терміни, такі як «матеріальні ресурси», «матеріальні запаси», «матеріали», «товарно-матеріальні цінності», «матеріально-виробничі запаси», «товарні запаси», а також ширші поняття, як «продукт праці», «предмет праці» та «засіб праці». Хоча зазначені терміни можуть мати спільні ознаки, вони різняться за своєю сутністю, функціональною роллю та акцентують увагу на різних аспектах виробничого процесу та управління ресурсами підприємства.

Стандартизоване розуміння терміна «запаси» на національному рівні визначено Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» (НП(С)БО 9), яке трактує запаси як активи, що утримуються для продажу, перебувають у процесі виробництва для майбутнього продажу або використовуються у виробничій та управлінській діяльності [20].

Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (IAS) 2 «Запаси» також містить визначення запасів як активів, призначених для продажу, знаходяться у виробництві для продажу або існують у формі сировини та матеріалів для споживання у виробничому процесі або при наданні послуг [8]. Обидва стандарти, хоча й мають певні нюанси у формулюваннях, відображають схоже розуміння сутності запасів.

Аналіз обох стандартів свідчить про майже повну ідентичність визначення поняття «запаси». Проте, НП(С)БО 9 вносить важливе уточнення, розглядаючи запаси не лише як ресурси, що споживаються у процесі виробництва продукції, виконання робіт чи надання послуг, але й як активи, що використовуються в управлінні підприємством. Це розширене трактування дозволяє розглядати запаси як об'єкт, що охоплює всі аспекти

господарської діяльності підприємства, а не лише виробничі чи збутові процеси.

Важливо зазначити, що, незважаючи на близькість визначень запасів у НП(С)БО 9 та МСБО (IAS) 2, обидва стандарти не виокремлюють окремого поняття «виробничі запаси». Водночас, у Плані рахунків бухгалтерського обліку України передбачено окремий рахунок 20 «Виробничі запаси». Інструкція до цього рахунку визначає його призначення для обліку наявності та руху сировини й матеріалів (включаючи ті, що в дорозі та в переробці), будівельних матеріалів, запасних частин, сільськогосподарських матеріалів, палива, тари та відходів основного виробництва. Слід також констатувати, що в економічній літературі відсутнє єдине та чітке визначення терміна «виробничі запаси», що зумовлено різними науковими підходами. Проте, загальноприйнятим є твердження, що поняття «запаси» є ширшим за «виробничі запаси».

У межах виробничої діяльності термін «виробничі запаси» ідентифікує конкретну групу запасів, що перебувають на етапі створення або модифікації товарів. Це поняття використовується для чіткого визначення запасів, які є безпосередніми учасниками виробничих процесів, а саме: сировина, незавершене виробництво та комплектуючі. Виробничі запаси відіграють ключову роль у забезпеченні стабільного та безперервного функціонування виробництва. На відміну від цього, поняття «запаси» є значно ширшим і охоплює не лише виробничі запаси, але й запаси готової продукції, складські запаси, страхові запаси для нівелювання ризиків, пов'язаних зі змінами попиту чи постачання, а також запаси для підтримки операційної сталості. Отже, «виробничі запаси» є окремою категорією в межах загального поняття «запаси», зосереджуючись на ресурсах, необхідних для здійснення виробничих операцій, тоді як «запаси» охоплюють різноманітні ресурси, що використовуються в управлінні запасами в цілому.

На наше переконання, виробничі запаси відіграють центральну роль у системі управління виробництвом, являючи собою матеріальні ресурси, що

акумулюються підприємством для забезпечення неперервності виробничого циклу та нівелювання можливих виробничих і логістичних ризиків. Ми розглядаємо їх як стратегічний резерв, спрямований на підтримку стабільності виробничих процесів, запобігання перешкодам у роботі та сприяння зростанню продуктивності.

У сучасному динамічному бізнес-середовищі, що характеризується нестабільністю попиту та високим рівнем конкуренції, ефективне управління запасами набуває вирішального значення для досягнення успіху підприємства. Економічна сутність запасів полягає в їхній подвійній функції: вони не лише забезпечують безперервність виробничого процесу, постачаючи необхідні ресурси, але й виступають сполучною ланкою між виробництвом і споживачем, гарантуючи наявність готової продукції та задовольняючи коливання попиту. Управління запасами є складним і багатогранним процесом, що вимагає глибокого розуміння не лише виробничих операцій, а й усього технологічного циклу руху запасів, починаючи від їхнього придбання і закінчуючи реалізацією.

З точки зору управління запасами, класифікація є важливою для визначення оптимальних стратегій замовлення, зберігання та контролю різних видів запасів.

Ось основні ознаки класифікації:

1. За функціональним призначенням:

А) Поточні (циклічні) запаси. Запаси, призначені для задоволення регулярного попиту протягом певного періоду між поставками. Їх розмір залежить від інтенсивності споживання та частоти замовлень.

Б) Страхові (резервні) запаси. Додаткові запаси, що утримуються для компенсації непередбачених коливань попиту або затримок у постачанні. Їх розмір визначається рівнем невизначеності попиту та надійності постачальників.

В) Підготовчі (спекулятивні) запаси. Запаси, що створюються завчасно перед очікуваним зростанням попиту (наприклад, сезонним) або очікуваним підвищенням цін.

Г) Транзитні запаси. Запаси, що знаходяться в процесі транспортування від постачальника до підприємства або між різними підрозділами підприємства.

2. За стадією виробничого процесу:

А) Сировина та матеріали. Запаси, що надходять на підприємство і призначені для використання у виробничому процесі.

Б) Незавершене виробництво. Запаси, що знаходяться на різних стадіях виробничого процесу і ще не є готовою продукцією.

В) Готова продукція. Запаси виробів, повністю завершених виробництвом і готових до продажу.

3. За важливістю (АВС-аналіз):

А) Категорія А. Найбільш цінні запаси (зазвичай невелика кількість найменувань, що становлять значну частину загальної вартості запасів). Вимагають найсуворішого контролю.

Б) Категорія В. Запаси середньої цінності (середня кількість найменувань із середньою часткою у загальній вартості). Потребують менш інтенсивного контролю, ніж категорія А.

В) Категорія С. Найменш цінні запаси (велика кількість найменувань із незначною часткою у загальній вартості). Можуть контролюватися за спрощеною схемою.

4. За характером попиту (XYZ-аналіз):

А) Категорія Х: Запаси зі стабільним і легко прогнозованим попитом.

Б) Категорія Y: Запаси з менш стабільним попитом, що має певні тенденції (наприклад, сезонність).

В) Категорія Z: Запаси з нерегулярним і важко прогнозованим попитом.

З позиції бухгалтерського обліку, класифікація запасів визначається Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»

(НП(С)БО 9) [20]. Відповідно до цього стандарту, запаси класифікуються за їхнім призначенням та способом використання:

1. Сировина і матеріали. Предмети праці, що використовуються у виробництві продукції, виконанні робіт, наданні послуг, а також для адміністративних потреб. Облік ведеться на рахунку 20 «Виробничі запаси».

2. Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби. Матеріальні цінності, що надійшли від інших підприємств і потребують подальшої обробки або складання у виробничому процесі. Облік також ведеться на рахунку 20 «Виробничі запаси».

3. Паливо. Нафтопродукти, газ, вугілля, дрова та інші види палива, що використовуються для технологічних потреб, виробництва енергії, опалення транспортних засобів тощо. Облік ведеться на рахунку 20 «Виробничі запаси».

4. Запасні частини. Готові деталі, вузли, агрегати, що використовуються для проведення ремонтів, заміни зношених частин основних засобів та інших необоротних активів. Облік ведеться на рахунку 20 «Виробничі запаси».

5. Тара і тарні матеріали. Матеріали, що використовуються для пакування, транспортування та зберігання товарно-матеріальних цінностей. Облік ведеться на рахунку 20 «Виробничі запаси».

6. Будівельні матеріали. Сировина, матеріали та напівфабрикати, що використовуються при будівельно-монтажних роботах. Облік ведеться на рахунку 20 «Виробничі запаси».

7. Малоцінні та швидкозношувані предмети (МШП). Предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він перевищує один рік. Облік ведеться на рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети».

8. Незавершене виробництво. Продукція, що не пройшла всіх стадій (фаз) технологічного процесу виробництва, а також незавершені роботи та послуги. Облік ведеться на рахунку 23 «Виробництво».

9. Готова продукція. Виготовлена на підприємстві продукція, обробку якої закінчено і яка пройшла контроль якості, її прийнято на склад і призначено для продажу. Облік ведеться на рахунку 26 «Готова продукція».

10. Товари. Матеріальні цінності, придбані для подальшого продажу. Облік ведеться на рахунку 28 «Товари».

Ці класифікації є важливими інструментами для ефективного управління запасами та їхнього відображення в бухгалтерському обліку, що дозволяє підприємству приймати обґрунтовані рішення для оптимізації своєї діяльності.

В умовах нестабільної економічної ситуації в Україні, що характеризується стійкою інфляцією та значними коливаннями ринкових цін, особливої актуальності набуває питання визначення об'єктивної вартості запасів та їхнього коректного відображення у фінансовій звітності підприємств. Достовірна та своєчасна оцінка запасів стає ключовим елементом ефективного управління фінансово-господарською діяльністю.

У цьому контексті застосовувані методи оцінки повинні відповідати вимогам чинного законодавства. Незважаючи на те, що національні стандарти бухгалтерського обліку (НП(С)БО) розроблені на основі міжнародних стандартів (МСБО) та мають спільні принципи, існують певні розбіжності, які необхідно враховувати.

Процес обліку виробничих запасів передбачає їхню обов'язкову грошову оцінку на різних стадіях: під час первісного оприбуткування, на звітну дату (дату балансу) та при їхньому списанні.

Згідно з Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» (НП(С)БО 9), існують наступні види оцінки запасів:

1. Оцінка при первісному надходженні:

А) За фактичною собівартістю. Фактична собівартість залежить від способу надходження запасів на підприємство:

Б) Придбані за плату - включає ціну придбання (за вирахуванням непрямих податків), суми ввізного мита, транспортно-заготівельні витрати

(витрати на транспортування, навантаження, розвантаження тощо), інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням запасів та доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

В) Виготовлені власними силами - включає прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, загальновиробничі витрати, інші прямі витрати.

Г) Внесені до статутного капіталу підприємства оцінюються за погодженою засновниками (учасниками) підприємства справедливою вартістю.

Д) Одержані безоплатно оцінюються за справедливою вартістю на дату отримання.

Е) Одержані в результаті обміну на подібні запаси оцінюються за балансовою вартістю переданих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість. Різниця включається до складу витрат звітного періоду.

Ж) Одержані в результаті обміну на неподібні запаси оцінюються за справедливою вартістю отриманих запасів.

2. Оцінка при вибутті запасів. Для оцінки запасів при їхньому вибутті (відпуску у виробництво, продажу або іншому вибутті) підприємство може застосовувати один з наступних методів:

А) Метод ідентифікованої собівартості застосовується для запасів, які можуть бути індивідуально ідентифіковані (наприклад, дорогоцінні метали, ювелірні вироби).

Б) Метод середньозваженої собівартості. Оцінка кожної одиниці вибутих запасів здійснюється за середньою собівартістю, яка визначається діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця і вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця і кількості одержаних у звітному місяці запасів.

В) Метод собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО) базується на припущенні, що запаси, які першими надходять на підприємство, першими і списуються.

Г) Метод нормативних затрат передбачає застосування заздалегідь встановлених норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які можуть відрізнятися від фактичних витрат.

Д) Метод ціни продажу застосовується для оцінки запасів у роздрібній торгівлі за цінами продажу з урахуванням торговельної націнки.

3. Оцінка на дату балансу, її сутність полягає в тому, що на дату балансу запаси відображаються за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю (тобто собівартістю їх придбання або виробництва) або чистою вартістю реалізації.

Чиста вартість реалізації - це очікувана ціна продажу запасів в умовах звичайної господарської діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію. Якщо чиста вартість реалізації запасів є меншою за їхню первісну вартість, то проводиться уцінка запасів до чистої вартості реалізації. Сума уцінки відноситься до складу витрат звітного періоду.

Таким чином, НП(С)БО 9 визначає чіткі правила оцінки запасів на різних етапах їх руху на підприємстві.

Слід звернути увагу на те, що Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) визначають моментом визнання запасів саме перехід права власності, а не момент отримання економічних вигод від їхнього придбання. Отже, проста наявність запасів на складі не завжди свідчить про їхнє належне оформлення в обліку як активів підприємства. Визнання є першим кроком, після якого здійснюється оцінка та відображення запасів у бухгалтерському обліку.

Згідно з Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку (IAS) 2 «Запаси», первісне визнання запасів здійснюється за їхньою фактичною собівартістю, яка охоплює всі витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням

запасів та приведенням їх до стану, придатного для використання за призначенням. Крім того, стандарт встановлює принцип оцінки запасів на дату балансу за найменшою з двох величин: собівартістю або чистою вартістю реалізації. Цей принцип спрямований на забезпечення об'єктивності фінансової звітності та відображення більш реального фінансового стану підприємства, запобігаючи завищенню вартості активів.

Визначена стандартом собівартість включає витрати на придбання, витрати на переробку та інші витрати, понесені для доставки запасів до їхнього поточного місцезнаходження та приведення їх у поточний стан. У випадку, якщо собівартість запасів перевищує їхню чисту вартість реалізації, виникає необхідність їхнього уцінення до останньої.

Одним із найбільш дискусійних аспектів управління запасами є вибір методу їхнього вибуття. За Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» (НП(С)БО 9), при вибутті запасів (відпуску у виробництво, продажу або іншому вибутті) підприємство може застосовувати один з наступних методів:

1. Метод ідентифікованої собівартості застосовується для запасів, які можуть бути індивідуально ідентифіковані.
2. Метод середньозваженої собівартості – це оцінка кожної одиниці вибутих запасів здійснюється за середньою собівартістю.
3. Метод собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО) базується на припущенні, що запаси, які першими надійшли, першими і списуються.
4. Метод нормативних затрат передбачає застосування заздалегідь встановлених норм витрат.
5. Метод ціни продажу застосовується для оцінки запасів у роздрібній торгівлі за цінами продажу з урахуванням торговельної націнки.

За Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку (IAS) 2 «Запаси» (МСБО 2) дозволяється використовувати наступні методи оцінки запасів при вибутті:

1. Метод ідентифікованої собівартості застосовується для запасів, які не є взаємозамінними, а також для товарів або послуг, вироблених та відокремлених для конкретних проектів.

2. Метод собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО) аналогічний методу за НП(С)БО 9.

3. Метод середньозваженої собівартості аналогічний методу за НП(С)БО 9.

Важливо зазначити, що МСБО 2 забороняє використання методу собівартості останніх за часом надходження запасів (ЛІФО).

Розглянемо різницю між оцінкою запасів за НП(С)БО та МСФЗ. Основні відмінності між оцінкою запасів за НП(С)БО та МСФЗ полягають у наступному:

1. Метод ЛІФО. НП(С)БО 9 формально не забороняє використання методу ЛІФО (собівартості останніх за часом надходження запасів), хоча на практиці він застосовується рідко і не відповідає економічній сутності руху запасів у більшості підприємств. МСБО 2 прямо забороняє використання методу ЛІФО.

2. Нормативні затрати та ціна продажу. НП(С)БО 9 виділяє метод нормативних затрат та метод ціни продажу як окремі методи оцінки при вибутті. МСБО 2 також допускає використання методу стандартних (нормативних) витрат та методу роздрібних цін (аналог методу ціни продажу), але розглядає їх скоріше як техніку для визначення собівартості, якщо вона наближається до фактичної.

3. Визнання запасів. Як ми вже зазначали раніше в цій роботі, МСФЗ чітко визначає, що моментом визнання запасів є перехід права власності, а не отримання економічної вигоди. НП(С)БО 9 не містить такого однозначного формулювання, хоча в практиці також орієнтуються на перехід ризиків та вигод, пов'язаних з правом власності.

4. Чиста вартість реалізації: Підходи до визначення чистої вартості реалізації в обох стандартах є схожими (очікувана ціна продажу за

вирахуванням витрат на завершення та збут). Проте МСФЗ може містити більш деталізовані рекомендації щодо її визначення в окремих ситуаціях.

5. Сфера застосування. МСФЗ є більш загальноприйнятими у світі та орієнтовані на міжнародних інвесторів, тоді як НП(С)БО розроблені з урахуванням національних особливостей економіки та законодавства України.

Загалом, НП(С)БО 9 у частині оцінки запасів при вибутті є досить близьким до МСБО 2, за винятком формальної можливості використання методу ЛІФО. Проте, методологічні підходи та принципи оцінки є в значній мірі гармонізованими.

Загалом, рішення щодо застосування конкретного методу оцінки запасів визначається цілями підприємства та особливостями його діяльності, з огляду на пошук найбільш ефективного та економічно обґрунтованого підходу. При цьому необхідно враховувати фінансовий стан підприємства, галузеву специфіку, податкові зобов'язання та їхні наслідки, обсяги реалізації та стратегію ціноутворення. Слід зазначити, що універсального методу, який би оптимально підходив для всіх підприємств, не існує. Обраний метод оцінки безпосередньо впливає на достовірність відображення фінансового становища компанії та, відповідно, на обґрунтованість управлінських рішень, що приймаються на основі фінансової звітності. Додатковою важливою умовою є те, що ефективність застосовуваних методів оцінки запасів може змінюватися під впливом змін в економічному середовищі, що вимагає від підприємств регулярного перегляду та адаптації своїх підходів для забезпечення найбільш точного та об'єктивного відображення їхнього фінансового стану.

1.2. Нормативна база забезпечення обліку виробничих запасів в Україні

Метою організації бухгалтерського обліку та формування фінансової звітності є забезпечення зацікавлених сторін всебічною, достовірною та об'єктивною інформацією щодо динаміки активів, взаємодії з контрагентами (покупцями, замовниками, постачальниками), персоналом, власниками, а також іншими дебіторами й кредиторами, фінансових результатів діяльності та загального фінансового становища суб'єкта господарювання. Зазначена мета досягається шляхом запровадження державного регулювання у сфері бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Юридичною базою організації бухгалтерського обліку виступає комплекс законодавчих і нормативно-правових актів, які регламентують фінансово-господарську діяльність суб'єктів господарювання незалежно від їхньої форми власності. До цієї сукупності належать документи, що приймаються Верховною Радою України, Кабінетом Міністрів України, Міністерством фінансів України, Державною службою статистики України, Державною податковою службою України, Національним банком України та іншими уповноваженими державними інституціями. Зазначені державні органи здійснюють встановлення об'єктів бухгалтерського обліку, а також визначають методологію їх відображення та контролю.

На нашу думку, ключовими видами нормативно-правового забезпечення обліку виробничих запасів є: Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (зі змінами та доповненнями); Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» від 16.07.1999 № 996-XIV (зі змінами та доповненнями); Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (НП(С)БО); Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ); постанови та рішення Кабінету Міністрів України; накази, постанови, розпорядження, листи та роз'яснення міністерств і відомств, інструкції, положення тощо. Здійснимо стислий аналіз основних

законодавчих актів і нормативних документів, що регламентують облік виробничих запасів.

1. Податковий кодекс України є основним законодавчим актом, що регламентує відносини у сфері оподаткування та справляння зборів [11]. Він встановлює вичерпний перелік податків і зборів, що діють на території України, визначає процедури їх адміністрування, ідентифікує платників податків та зборів, окреслює їхні права та обов'язки, визначає компетенцію контролюючих органів, їхні повноваження та обов'язки посадових осіб у процесі здійснення податкового контролю, а також встановлює відповідальність за порушення норм податкового законодавства.

2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» від 16.07.1999 № 996-XIV (зі змінами, внесеними станом на 18.09.2018) є ключовим нормативно-правовим документом, що регламентує організацію бухгалтерського обліку на підприємствах [13]. Даний законодавчий акт визначає правові основи регулювання, організації та ведення бухгалтерського обліку, а також складання фінансової звітності в Україні. Його дія поширюється на всі юридичні особи, створені відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правової форми та форми власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, які зобов'язані вести бухгалтерський облік і подавати фінансову звітність відповідно до чинного законодавства.

3. Суб'єкти господарювання, які застосовують національні стандарти бухгалтерського обліку, при відображенні в обліку операцій з виробничими запасами керуються вимогами Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 192 [20]. Зазначений нормативний документ визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси та її розкриття у фінансовій звітності. НП(С)БО 9 «Запаси» містить визначення запасів, методи їхньої оцінки, а також перелік витрат, що включаються до первісної вартості запасів.

Крім НП(С)БО 9 «Запаси», бухгалтери, які ведуть облік виробничих запасів на підприємствах, що застосовують національні стандарти, також використовують: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» та Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [19; 21; 22].

4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 [19], визначає мету, склад і основоположні принципи підготовки фінансової звітності, а також встановлює вимоги до визнання та розкриття її елементів. Згідно з Національним П(С)БО 1, фінансова звітність являє собою бухгалтерську звітність, яка надає інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства протягом звітного періоду. У балансі (звіті про фінансовий стан) відображення виробничих запасів здійснюється за окремою статтею «Запаси». Підприємство має право відображати статтю «Виробничі запаси» у звіті про фінансовий стан за умови, що відповідна інформація є суттєвою, а оцінка цієї статті може бути достовірно визначена [19].

5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її відображення у фінансовій звітності [21]. Норми цього положення застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності, за винятком бюджетних установ та підприємств, які складають фінансову звітність за міжнародними стандартами [21].

6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 № 318, визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її відображення у фінансовій

звітності [22]. Дія цього П(С)БО поширюється на підприємства, організації та інші юридичні особи незалежно від їхньої форми власності, за винятком банків, бюджетних установ та підприємств, які згідно із законодавством складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності [22].

7. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань від 02.09.2014 № 879 встановлює порядок проведення інвентаризації, зокрема, виробничих запасів. Ключовою метою інвентаризації є забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства [23].

Відповідно до Положення № 879, інвентаризація запасів здійснюється за місцями їхнього зберігання та окремо за кожною матеріально відповідальною особою. Під час проведення інвентаризації матеріальні запаси фіксуються в інвентаризаційних описах із зазначенням найменування, номенклатурного номера (за наявності), виду, групи, сорту, одиниці виміру, ціни, суми та фактичної кількості (за рахунком, вагою або мірою), встановленої на дату інвентаризації, а також відповідних даних бухгалтерського обліку.

8. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій, затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 № 291, надає стислу характеристику бухгалтерських рахунків та субрахунків, визначає порядок організації аналітичного обліку та встановлює схеми кореспонденції рахунків [6].

9. З метою визначення розміру завданої шкоди внаслідок нестачі виробничих запасів бухгалтери застосовують також Порядок визначення розмірів збитку від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 22.01.96 № 116 (зі змінами). Зазначений нормативний акт встановлює механізм розрахунку величини збитків, що виникли внаслідок розкрадання,

нестачі або знищення матеріальних цінностей (за винятком дорогоцінних каменів і валютних цінностей).

10. Наказ про облікову політику відіграє ключову роль у організації обліку запасів на підприємстві [18]. Він є фундаментальним внутрішнім документом, який конкретизує обрані підприємством методи обліку запасів відповідно до чинного законодавства та галузевих особливостей.

Основні аспекти ролі наказу про облікову політику в обліку запасів:

1. Визначення методів оцінки вибуття запасів. Наказ фіксує, який з дозволених методів (FIFO, середньозваженої собівартості, ідентифікованої собівартості) застосовуватиметься для списання запасів у виробництво, на продаж або інше вибуття. Цей вибір безпосередньо впливає на собівартість реалізованої продукції та фінансовий результат.

2. Встановлення порядку обліку транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ). Наказ визначає, яким чином обліковуватимуться витрати на придбання та доставку запасів (прямо на рахунок запасів або на окремий рахунок з подальшим розподілом). Обраний метод впливає на формування первісної вартості запасів.

3. Регламентація порядку формування собівартості виробничих запасів. Для підприємств, що займаються виробництвом, наказ може визначати склад виробничої собівартості запасів, методи розподілу загальновиробничих витрат та інші аспекти калькулювання собівартості готової продукції та незавершеного виробництва.

4. Визначення одиниці обліку запасів. Наказ встановлює, яка саме одиниця (найменування, партія, однорідна група тощо) буде використовуватися для ведення обліку запасів.

5. Закріплення порогів суттєвості для окремих видів запасів. У наказі можуть бути визначені критерії суттєвості для обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів (МШП), які обліковуються як запаси.

6. Встановлення порядку проведення інвентаризації запасів. Наказ може деталізувати процедури проведення інвентаризації, склад

інвентаризаційних комісій, строки проведення та порядок відображення її результатів.

7. Визначення відповідальних осіб за облік запасів. Наказ може закріплювати розподіл обов'язків між працівниками, відповідальними за надходження, зберігання, відпуск та облік запасів.

8. Забезпечення послідовності облікової політики. Зафіксовані в наказі методи обліку запасів повинні застосовуватися підприємством послідовно з року в рік, що забезпечує порівнянність фінансової звітності. Зміна облікової політики щодо запасів можлива лише у визначених законодавством випадках і підлягає відповідному розкриттю у фінансовій звітності.

Таким чином, наказ про облікову політику є внутрішнім регламентом, який забезпечує єдиний підхід до обліку запасів на підприємстві, підвищує якість облікової інформації, її достовірність та прозорість, а також сприяє ефективному управлінню запасами. Він є важливим інструментом для бухгалтерів, аудиторів та інших користувачів фінансової звітності.

В умовах сучасного господарювання актуалізується потреба у подальшому дослідженні та розробці ефективної системи управління активами підприємства, одним з ключових компонентів якої є формування дієвої процедури обліку та оподаткування виробничих запасів.

Отже, раціональна організація обліку, оподаткування та контролю (як зовнішнього, так і внутрішнього) операцій, пов'язаних із надходженням і рухом виробничих запасів підприємства, є фундаментальною основою його сталого розвитку та забезпечення безперебійного операційного циклу.

1.3. Проблемні питання обліку запасів на вітчизняних підприємствах

Формування на підприємстві якісної та змістовної інформації щодо руху виробничих запасів в ході ведення обліку є запорукою прийняття ефективних управлінських рішень для безперебійного забезпечення

виробничими запасами та створення умов для відсутності простоїв виробництва [25, с. 94].

У своїх роботах Подолянчук О. А. відмічає, що : «Категорію «ресурси» на законодавчому рівні не визначено. Однак в перекладі з французької «resource» означає «запас» чи «джерело доходу». Тому термін «ресурси» має універсальний характер. В економічній літературі існує багато визначень і трактувань дефініції «ресурси» залежно від підходів до їх класифікації. Проте для цілей бухгалтерського обліку та управління підприємством потрібно виокремлювати категорію «ресурси підприємства» і характеризувати як запаси, цінності та можливості які використовуються у процесі виробництва продукції, товарів, надання послуг та виконання робіт» [26, с. 90].

З позиції науковців та бухгалтерів-практиків, основні проблемні питання обліку запасів на підприємствах в Україні охоплюють широкий спектр теоретичних, методологічних та практичних аспектів, що потребують подальшого дослідження та вдосконалення.

До ключових з них віднести такі проблемні питання:

1. Вибір та обґрунтування методів оцінки вибуття запасів. Незважаючи на наявність нормативно закріплених методів (FIFO, середньозваженої собівартості, ідентифікованої собівартості), залишається дискусійним питання обґрунтованості їхнього застосування в різних галузях та для різних видів запасів з метою забезпечення найбільш достовірного відображення собівартості реалізованої продукції та оцінки кінцевих залишків. Потребує дослідження вплив обраного методу на фінансові результати та прийняття управлінських рішень.

2. Облік транспортно-заготівельних витрат. Існують різні підходи до обліку ТЗВ (пряме включення до собівартості одиниці запасів або розподіл між вибулими та залишеними запасами). Недостатньо досліджено питання оптимального розподілу цих витрат, особливо на підприємствах зі складною

структурою закупівель та значною номенклатурою запасів, що може призводити до спотворення собівартості запасів.

3. Формування собівартості виробничих запасів. У виробничій сфері актуальною є проблема калькулювання собівартості готової продукції та незавершеного виробництва, особливо в умовах складної технологічної структури та значної частки непрямих витрат. Потребують наукового обґрунтування методи розподілу загальновиробничих витрат, визначення бази їх розподілу та вплив обраних методів на достовірність облікової інформації.

4. Облік малоцінних та швидкозношуваних предметів (МШП). Незважаючи на їхнє віднесення до запасів, існують особливості їхнього обліку та списання. Потребує дослідження питання встановлення оптимальних критеріїв розмежування між МШП та основними засобами, а також розробка ефективних методів їхнього обліку та контролю протягом усього терміну експлуатації.

5. Відображення переоцінки запасів. Нормативні положення передбачають можливість переоцінки запасів до чистої вартості реалізації. Однак залишаються питання щодо критеріїв визначення цієї вартості, періодичності проведення переоцінки та впливу її результатів на фінансову звітність і оподаткування.

6. Облік запасів у контексті міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ). З огляду на євроінтеграційні процеси, актуальним є дослідження особливостей обліку запасів за МСФЗ (IAS) 2 «Запаси» та їхньої адаптації до практики українських підприємств. Потребує вивчення вплив різних вимог МСФЗ на облікову політику підприємств та їхню фінансову звітність.

7. Контроль за рухом та збереженням запасів. Ефективна система внутрішнього контролю за запасами є критично важливою для запобігання втратам, нестачам та зловживанням. Потребують наукового обґрунтування моделі організації контролю на різних етапах руху запасів, методи оцінки

ефективності контрольних процедур та їхній вплив на достовірність облікових даних.

8. Вплив оподаткування на облік запасів. Податкове законодавство має значний вплив на організацію бухгалтерського обліку запасів, зокрема в частині формування витрат та визначення податкових різниць. Потребує дослідження питання узгодження вимог бухгалтерського та податкового обліку запасів з метою мінімізації ризиків та оптимізації податкового навантаження.

9. Автоматизація обліку запасів. В умовах цифровізації економіки важливим є дослідження ефективності використання інформаційних технологій для автоматизації обліку запасів. Потребують вивчення питання вибору оптимальних програмних продуктів, інтеграції систем обліку запасів з іншими обліковими системами підприємства та забезпечення інформаційної безпеки облікових даних.

Вирішення зазначених проблемних питань потребує комплексного наукового підходу, поєднання теоретичних досліджень з емпіричним аналізом практики обліку на українських підприємствах, а також урахування міжнародного досвіду та сучасних тенденцій розвитку облікової науки. Результати таких досліджень можуть стати основою для вдосконалення нормативно-правового регулювання обліку запасів та розробки практичних рекомендацій для підприємств.

Таким чином, ефективне управління виробничими запасами є беззаперечно важливим фактором забезпечення стабільності та конкурентоздатності виробничого підприємства. В українському економічному середовищі існує низка специфічних викликів, що ускладнюють оптимізацію управління запасами та потребують комплексних і науково обґрунтованих підходів для їхнього подолання.

Слід підкреслити, що проблематика обліку та управління виробничими запасами є динамічною та перебуває у стані постійного наукового пошуку та практичного вдосконалення. Завдяки систематичному дослідженню існуючих

проблемних аспектів та імплементації прогресивних методологій управління запасами, підприємства можуть досягти значного підвищення ефективності виробничих процесів та забезпечити стабільність своїх фінансових показників.

Висновки до розділу 1

У результаті проведеного дослідження теоретичних засад обліку виробничих запасів, що включало вивчення їхньої економічної сутності та класифікації, аналіз нормативно-правового регулювання та порівняльний аналіз обліку виробничих запасів відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності та Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, нами було сформульовано наступні висновки:

Виробничі запаси є невід'ємною складовою діяльності підприємств виробничої сфери, їхнє формування та підтримання є ключовим для забезпечення безперервності виробничого циклу. Відповідно до визначення, наведеного у П(С)БО 9 «Запаси», запаси являють собою активи, що утримуються з метою подальшого продажу (розподілу, передачі) в рамках звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва для подальшої реалізації виробленої продукції; або призначені для споживання у процесі виробництва, виконання робіт, надання послуг, а також для адміністративних потреб підприємства/установи. Оцінка запасів є фундаментальним елементом методології бухгалтерського обліку, виступаючи відправною точкою їхнього обліку та визначаючи реальну основу його побудови. Нормативно-правове забезпечення обліку виробничих запасів є багаторівневою системою, що включає: Податковий кодекс України від; Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність»; Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку; Міжнародні стандарти фінансової звітності; постанови та рішення Кабінету Міністрів України; а також накази, постанови, розпорядження, листи та роз'яснення міністерств і відомств, інструкції та положення.

РОЗДІЛ 2. ПРАКТИКА ОБЛІКУ ЗАПАСІВ У КП «ТМО»

2.1. Економічна характеристика КП «Теплопостачання міста Одеси»

З метою проведення емпіричного дослідження та практичної ілюстрації розглянутих теоретичних положень, об'єктом аналізу було обрано Комунальне підприємство «Теплопостачання міста Одеси» (КП «ТМО»), виробничі активи якого розташовані за адресою: Україна, Одеська область, місто Одеса, вулиця Балківська, будинок 1б [9].

Засновником організації «Теплопостачання міста Одеси» є Одеська міська рада. Підприємство є правонаступником прав та обов'язків комунальних підприємств «Одестеплокомуненерго» та «Одесатеплоенерго». Рішенням Одеської міської ради від 27.06.06 №101-V з 1 листопада 2006 року шляхом злиття цих двох підприємств було створено КП «Теплопостачання міста Одеси». Це злиття сталося з метою оптимізації управління, підвищення ефективності та забезпечення якісних послуг для мешканців. Поєднання ресурсів та досвіду обох компаній дало змогу створити сильного та конкурентоспроможного гравця на ринку теплопостачання, сприяючи подальшому розвитку міста Одеса [9].

Стратегічною метою створення даного суб'єкта господарювання, що зафіксовано в його установчих документах, є забезпечення потреб територіальної громади міста шляхом провадження господарської діяльності у галузі виробництва та постачання теплової енергії. Досягнення прибутковості розглядається як необхідна умова для подальшого розвитку підприємства та забезпечення соціально-економічних інтересів його трудового колективу.

У процесі ведення господарської діяльності та її відображення у фінансовій звітності, кожне підприємство зобов'язане ідентифікувати свій основний та другорядні види економічної діяльності шляхом обрання

відповідних кодів згідно з Класифікатором видів економічної діяльності (КВЕД). КВЕД має важливе значення для відображення господарської активності підприємства у фінансовій, статистичній та податковій звітності, оскільки визначає нормативні межі та параметри його функціонування. Зокрема, обрані коди КВЕД впливають на класифікацію фінансових операцій та, відповідно, на розрахунок фінансових показників, що відображаються у фінансовій звітності підприємства.

Основним видом діяльності КП «ТМО» є 35.30 - Постачання пари, гарячої води та кондиційованого повітря. Для отримання повного уявлення про спектр господарської діяльності підприємства, пропонується розглянути усі види діяльності, на яких спеціалізується КП «ТМО», що буде представлено на рисунку 2.1.



Рис. 2.1. Види діяльності КП «Теплопостачання міста Одеси» згідно з КВЕД

Джерело: складено на підставі Статуту підприємства (додаток А)

Комунальне підприємство «Теплопостачання міста Одеси» являє собою сучасний індустріально-комунальний комплекс, основним напрямом діяльності якого є виробництво та транспортування теплової енергії. На даний момент підприємство активно впроваджує передові технологічні рішення, що включають модернізацію теплових мереж, заміну зношеного обладнання на більш ефективне та екологічно безпечне, а також реалізацію програм енергозбереження, застосування безканальної прокладки теплових мереж із використанням попередньо ізольованих труб, сучасних арматурних елементів та систем автоматизованого управління. За ключовими техніко-економічними індикаторами КП «Теплопостачання міста Одеси» позиціонується як одне з лідируючих та інноваційних підприємств у галузі, що забезпечує надання життєво важливих комунальних послуг для населення міста Одеси.

Інфраструктура підприємства є розгалуженою та включає 11 великих районних і квартальних котелень, 137 малих котелень, 784 кілометри теплових мереж, 127 центральних теплових пунктів, а також адміністративні та виробничі будівлі.

Організаційна структура Комунального підприємства «Теплопостачання міста Одеси» є внутрішньо регламентованою системою, що визначає ієрархію підпорядкування та розподіл функціональних обов'язків між структурними підрозділами та посадовими особами. Чинна організаційна структура була затверджена наказом директора підприємства № 292 від 21.12.2021 року (візуалізація якої представлена на рисунку 2.2).

За своїм типом організаційна структура КП «Теплопостачання міста Одеси» характеризується як ієрархічна, що реалізується через лінійно-штабну модель управління. Дана структура чітко відображає вертикальну ієрархію підпорядкування, де на вищому рівні знаходиться директор підприємства, який підзвітний Одеській міській раді. У свою чергу,

керівники всіх структурних підрозділів перебувають у безпосередньому підпорядкуванні директора КП «ТМО».

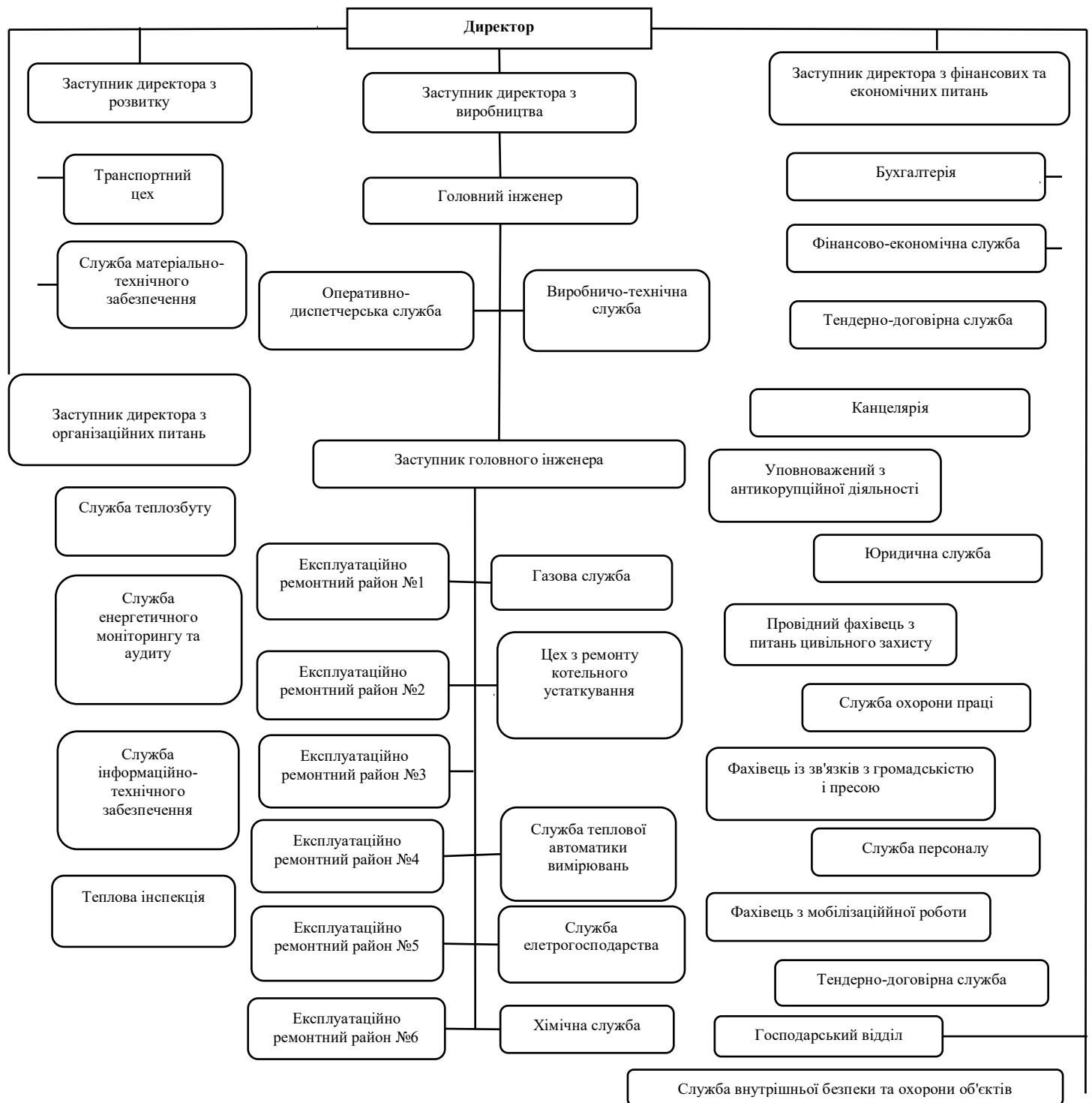


Рис. 2.2. Організаційна структура КП «ТМО»

Джерело: складено автором (додатки А, Б)

На вершині управлінської ієрархії, як зазначалося раніше, перебуває директор, на якого покладено відповідальність за стратегічне управління та прийняття ключових управлінських рішень щодо діяльності підприємства. На наступному рівні організаційної структури розташовуються лінійні підрозділи, представлені керівниками відділів або підрозділів. Зокрема, директор має заступників, які відповідають за різні функціональні напрямки, такі як розвиток, фінанси, виробництво та організаційні питання. Кожен заступник очолює відповідний відділ, який, у свою чергу, може поділятися на менші підрозділи. Керівники цих підрозділів отримують розпорядження та завдання від вищого керівництва та забезпечують їхню реалізацію в межах своїх функціональних областей.

Одночасно, організаційна структура підприємства включає функціональні підрозділи, що спеціалізуються на певних сферах діяльності, таких як бухгалтерський облік, юридичне забезпечення, управління персоналом тощо. Ці штабні підрозділи не перебувають у безпосередньому підпорядкуванні директора, а виконують консультативну та дорадчу функції з відповідних питань. На нижньому рівні ієрархії знаходяться працівники, які безпосередньо здійснюють виробничі процеси, займаються обслуговуванням обладнання або виконують інші операційні завдання, керуючись інструкціями та завданнями, що надходять від керівництва.

З моменту заснування підприємства відбулася зміна 14 керівників, причому середній термін перебування на посаді становив приблизно 1 рік і 3 місяці. Починаючи з 2019 року і дотепер, посаду директора обіймає Позднякова Ганна Іванівна, яка є ключовою керівною особою та відповідає за загальне управління всіма аспектами діяльності підприємства. Загальна чисельність висококваліфікованого персоналу підприємства становить понад 2050 осіб [9].

Для забезпечення відповідності законодавчим вимогам сформовано статутний капітал компанії. Статутний капітал КП «ТМО» становить 5000 гривень і включає майнові активи, права на природні ресурси, грошові кошти

та інші активи. Усе майно підприємства належить територіальній громаді міста Одеси, управління яким здійснюється від її імені. На балансі компанії обліковується 4 об'єкти нерухомого майна та 1 земельна ділянка, а також 29 одиниць транспортних засобів [9].

Споживачі товарів та послуг КП «ТМО» сегментуються на промислові підприємства, комерційні об'єкти та житлові комплекси. У роздрібному сегменті підприємство встановлює прямі договірні відносини з кінцевими споживачами. Комунікація з клієнтами та контрагентами здійснюється через офіційний веб-сайт, який надає інформацію про тарифну політику, спектр послуг та способи оплати. Крім того, підприємство активно використовує сучасні цифрові канали комунікації, зокрема особистий кабінет споживача, що забезпечує клієнтам можливість відстеження платіжної історії та обсягів споживання, а також зручну онлайн-оплату послуг.

У випадку великих промислових і комерційних споживачів, таких як заводи, бізнес-центри та науково-дослідні установи, підприємство укладає довгострокові договори, які регламентують гарантії стабільного теплопостачання та умови взаємовигідного використання теплової інфраструктури.

Для реалізації своїх послуг та товарів підприємство активно залучається до тендерних процедур. З цією метою широко використовується електронна система публічних закупівель Prozorro, де оприлюднюється детальна інформація пропропоновані послуги або товари, включаючи їхні технічні специфікації, якісні характеристики, цінові пропозиції та інші істотні умови угоди [17]. Ключовим завданням участі в тендерах є демонстрація конкурентоздатності підприємства та його здатності максимально повно задовольнити потреби потенційного замовника. Після ретельного вивчення всіх отриманих тендерних пропозицій, замовник здійснює вибір найбільш економічно вигідного та оптимального варіанту, враховуючи сукупність критеріїв, таких як якість, ціна та інші релевантні фактори.

На підприємстві функціонує спеціалізований структурний підрозділ – тендерно-договірна служба, яка відіграє центральну роль у здійсненні закупівельної діяльності та управлінні договірними відносинами з постачальниками та підрядниками через використання тендерної платформи.

Підприємство реалізує свою продукцію, роботи, послуги, відходи виробництва за цінами та тарифами, встановленими державою та комітетом Одеської міської ради.

Серед компаній-конкурентів, що також займаються постачанням пари, гарячої води та кондиційованого повітря, та мають найбільший виторг є: ДКП «Луцьктепло»; КП ВМР «Вінницяміськтеплоенерго»; КП «Київтеплоенерго»; КОНЦЕРН «Міські теплові мережі»; КП «Теплоенерго»; КП «Харківські теплові мережі»; КП «Житомиртеплокомуненерго»; КП «Харківські теплові мережі»; ПРАТ «Харківська ТЕЦ-5» [9].

Розглянемо основні економічні показники, що розкривають розмір підприємства КП «ТМО», вони представлені в таблиці 2.1.

Проведений аналіз основних економічних показників Комунального підприємства «ТМО» за період 2022-2024 років у таблиці 2.1 дозволяє зробити наступні висновки:

На підприємстві спостерігається позитивна динаміка доходів, яка не призвела до зростання прибутковості. Протягом досліджуваного періоду КП «ТМО» демонструє зростання чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), який у 2024 році збільшився на 5,83% порівняно з 2022 роком і склав 1982645 тис.грн. Однак, ця позитивна тенденція не призвела до покращення фінансового результату підприємства.

Ключовою проблемою, що негативно вплинула на прибутковість КП «ТМО», стало значне зростання собівартості реалізованої продукції, яка у 2024 році зросла на 10,94% порівняно з 2022 роком і досягла 2581642 тис.грн. Темпи зростання собівартості суттєво випереджали темпи зростання доходів, що призвело до зменшення валового прибутку у відносному вираженні.

Таблиця 2.1

Основні економічні показники, що визначають розмір КП «ТМО»
за 2022-2024 роки

(тис.грн.)

№	Показники	Роки			Відхилення	
		2022	2023	2024	(+,-)	2024 рік у % до 2022 р
1	2	4	5	5	6	7
1	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	1873414	1734782	1982645	109231	105,83
2	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2327052	2284336	2581642	254590	110,94
3	Валовий прибуток (збиток)	453638	549554	598997	145359	132,04
4	Чистий прибуток (збиток)	77312	(147491)	(95433)	-172745	-123,44
5	Середньооблікова чисельність працівників	2373	2327	2323	-50	97,89
6	Середньорічна вартість необоротних активів	738400	825379	897305	158905	121,52
7	Середньорічна вартість оборотних активів	1267882	1289544	167798	232630	118,35
8	Коефіцієнт віддачі основних засобів (1 р : 6 р)	2,54	2,10	2,21	-0,33	87,09
9	Коефіцієнт оборотності оборотних активів (1 р : 7 р)	1,48	1,35	1,32	-0,16	89,42
10	Продуктивність праці (1 р : 5 р)	789,47	745,50	853,5	64,01	108,11
11	Рентабельність продукції за чистим прибутком, %	4,13	-8,50	-4,81	-8,94	-116,64

Джерело: показники розраховані автором на підставі даних фінансової звітності (додатки В, Г, Д, Е, Ж)

Внаслідок стрімкого зростання собівартості та, можливо, інших операційних витрат, КП «ТМО» перейшло від чистого прибутку у розмірі 77312 тис.грн. у 2022 році до значних чистих збитків у 2023 (-147491 тис.грн.) та 2024 (-95433 тис.грн.) роках. Загальне відхилення чистого прибутку у 2024 році порівняно з 2022 роком склало -172745 тис.грн., що становить -123,44%.

Аналіз коефіцієнта віддачі основних засобів та коефіцієнта оборотності оборотних активів свідчить про зниження ефективності використання активів підприємства. Коефіцієнт віддачі основних засобів зменшився з 2,54 у 2022 році до 2,21 у 2024 році, а коефіцієнт оборотності оборотних активів знизився з 1,48 до 1,32 відповідно. Це вказує на те, що кожна вкладений у активи гривня приносить менше доходу, а оборотні кошти стали обертатися повільніше.

Незважаючи на зменшення середньооблікової чисельності працівників на 2,11% протягом досліджуваного періоду, продуктивність праці зросла на 8,11%, що може свідчити про оптимізацію трудових ресурсів або підвищення інтенсивності праці. Рентабельність продукції за чистим прибутком зазнала значного негативного впливу, знизившись з 4,13% у 2022 році до -4,81% у 2024 році. Це підкреслює неефективність управління витратами та ціноутворення, що призвело до збитковості основної діяльності підприємства.

Результати аналізу показників таблиці 2.1 свідчать про складну фінансову ситуацію на КП «ТМО». Зростання доходів не компенсувало стрімкого збільшення собівартості, що призвело до значних збитків та зниження ефективності використання активів. Для покращення фінансового стану підприємству необхідно провести глибокий аналіз структури витрат, оптимізувати їх, переглянути цінову політику та підвищити ефективність використання наявних ресурсів.

Для здійснення оцінки та характеристики економічної діяльності Комунального підприємства «Теплопостачання міста Одеси» важливим є

аналіз основних показників, що формують фінансовий результат підприємства, та визначення ефективності використання ресурсів для отримання прибутку, тобто його рентабельності.

Таблиця 2.2

Аналіз показників, що формують фінансовий результат у КП «ТМО»

(тис.грн.)

	Показники	2022 рік	2023 рік	2024 рік	Відхилення (+,-)	2024 у % до 2022
1	2	3	4	5		6
1	Чистий дохід від реалізації продукції	1873414	1734782	1982645	+109231	105,83
2	Собівартість реалізованої продукції	2327052	2284336	2581642	+254590	110,94
3	Валовий прибуток, тис. грн	-453638	-549554	-598997	-145359	132,04
4	Адміністративні витрати	41521	45447	53341	+11820	128,47
5	Витрати на збут	0	0		0	
6	Прибуток від основної операційної діяльності	-495159	-595001		-157179	131,74
7	Інші операційні доходи	600050	648700	715619	+115569	119,26
8	Інші операційні витрати	425082	170973	87507	-337575	20,59
9	Прибуток (збиток) від операційної діяльності	320191	117274	24226	-295965	7,57
10	Інші доходи	44651	39753	52916	+8265	118,51
11	Інші витрати	0	309	6630	+6630	-
12	Інші фінансові доходи	516590	54093	1126	-515464	0,22
13	Фінансові витрати	53122	123754	118619	+65497	223,30
14	Фінансовий результат до оподаткування	187928	-147491	-95433	-283361	-50,78
15	Витрати (дохід) з податку на прибуток	-110 616	0	-24568	+86048	22,21
16	Чистий прибуток	77 312	-147 491	-120001	-197313	-155,22

Джерело: складено автором (додаток В, Г, Д, Е, Ж)

Аналіз показників, що формують фінансовий результат Комунального підприємства «ТМО» протягом 2022-2024 років, дозволяє дійти наступних висновків:

Підприємство демонструє зростання чистого доходу від реалізації продукції, який у 2024 році на 5,83% перевищив показник 2022 року. Однак, собівартість реалізованої продукції зростала ще швидшими темпами (на 10,94%), що призвело до від'ємного значення валового прибутку протягом усього досліджуваного періоду та його збільшення у від'ємному значенні на 32,04% у 2024 році порівняно з 2022 роком.

Адміністративні витрати підприємства мали тенденцію до зростання і у 2024 році збільшились на 28,47% порівняно з 2022 роком, що також негативно вплинуло на фінансовий результат. Внаслідок валового збитку та зростання адміністративних витрат, прибуток від основної операційної діяльності був від'ємним протягом усього періоду та збільшився у від'ємному значенні на 31,74% у 2024 році порівняно з 2022 роком.

Позитивний фінансовий результат від операційної діяльності у 2022 та 2023 роках був значною мірою забезпечений за рахунок інших операційних доходів, які перевищували інші операційні витрати. Однак, у 2024 році, незважаючи на зростання інших операційних доходів, значне скорочення інших операційних витрат призвело до суттєвого зменшення прибутку від операційної діяльності. Інші фінансові доходи продемонстрували різке падіння протягом періоду, тоді як фінансові витрати, навпаки, значно зросли (на 123,30% у 2024 році порівняно з 2022 роком), що негативно позначилось на фінансовому результаті до оподаткування.

В результаті зазначених тенденцій, фінансовий результат до оподаткування та чистий прибуток підприємства мали від'ємне значення (збиток) у 2023 та 2024 роках. Чистий збиток у 2024 році склав -120001 тис.грн., що на 155,22% гірше за чистий прибуток у 2022 році.

Таким чином, аналіз показників, що формують фінансовий результат КП «ТМО», свідчить про погіршення фінансового стану підприємства

протягом 2022-2024 років. Неефективне управління собівартістю реалізованої продукції, зростання адміністративних та фінансових витрат, а також нестабільність фінансових доходів призвели до переходу від прибуткової діяльності у 2022 році до значних збитків у 2023 та 2024 роках.

Однією з найважливіших характеристик фінансового стану підприємства є ліквідність – її спроможність мати достатньо грошей або швидко їх отримувати, щоб вчасно розраховуватися за своїми короткостроковими боргами.

У таблиці 2.3 ми відобразили динаміку показників ліквідності КП «Теплопостачання міста Одеси».

Таблиця 2.3

Динаміка показників ліквідності КП «Теплопостачання міста Одеси»

№	Показники	Роки :					Зміна (+;-)	Нормативне значення
		2020	2021	2022	2023	2024		
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,01	0,08	0,06	0,04	0,04	+0,03	$\geq 0,2$
2	Коефіцієнт поточної ліквідності	0,48	0,45	0,53	0,51	0,51	+0,03	≥ 1
3	Коефіцієнт загальної ліквідності	0,47	0,43	0,49	0,45	0,46	-0,01	≥ 2

Джерело: складено автором (додатки В, Г, Д, Е, Ж)

Аналіз динаміки показників ліквідності КП «Теплопостачання міста Одеси» за період 2020-2024 років свідчить про низький рівень ліквідності підприємства протягом усього досліджуваного періоду, оскільки жоден з розрахованих коефіцієнтів не досягає свого нормативного значення.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності відображає здатність підприємства негайно погашати свої короткострокові зобов'язання за рахунок найбільш

ліквідних активів (грошових коштів та їхніх еквівалентів), залишається вкрай низьким протягом усього періоду. Незважаючи на незначне зростання на 0,03 протягом 2020-2024 років, його значення коливається в межах 0,01-0,08, що значно нижче нормативного значення $\geq 0,2$. Це свідчить про критичну нестачу найбільш ліквідних коштів для покриття поточних зобов'язань.

Коефіцієнт поточної ліквідності, який характеризує здатність підприємства погашати поточні зобов'язання за рахунок усіх поточних активів, також не відповідає нормативному значенню (≥ 1). Протягом 2020-2024 років значення коефіцієнта коливалися в межах 0,45-0,53, демонструючи незначне загальне зростання на 0,03. Це вказує на те, що поточних активів підприємства недостатньо для повного покриття його короткострокових зобов'язань.

Коефіцієнт загальної ліквідності, який показує здатність підприємства покривати всі свої поточні зобов'язання за рахунок усіх активів, також значно нижчий за нормативне значення (≥ 2). Протягом досліджуваного періоду значення коефіцієнта коливалися в межах 0,43-0,49, із незначним загальним зниженням на 0,01. Це підтверджує недостатність активів підприємства для покриття його короткострокових зобов'язань.

Аналіз динаміки показників ліквідності КП «Теплопостачання міста Одеси» за період 2020-2024 років виявляє критично низький рівень ліквідності підприємства. Жоден з розглянутих коефіцієнтів не досягає свого нормативного значення, що свідчить про значні труднощі з платоспроможністю та високий ризик нездатності вчасно виконувати свої короткострокові фінансові зобов'язання. Незначні позитивні зміни в коефіцієнтах абсолютної та поточної ліквідності протягом періоду не є суттєвими та не змінюють загальної негативної картини. Підприємству необхідно вжити термінових заходів для покращення своєї ліквідності, включаючи оптимізацію структури активів та пасивів, збільшення обсягу ліквідних коштів та перегляд умов кредитування.

2.2. Організація обліку виробничих запасів у КП «Теплопостачання міста Одеси»

З метою аналізу системи організації обліку виробничих запасів, як було зазначено раніше, об'єктом дослідження обрано Комунальне підприємство «Теплопостачання міста Одеси». Вибір саме цього підприємства зумовлений низкою важливих факторів, які роблять його релевантним та інформативним об'єктом для аналізу.

Насамперед, галузь теплопостачання є стратегічно важливою складовою муніципальної інфраструктури, що забезпечує життєдіяльність міста Одеси необхідними енергетичними ресурсами. Глибоке розуміння організації управління виробничими запасами на такому підприємстві має значну практичну цінність для забезпечення стабільного та ефективного функціонування системи міського теплопостачання в цілому.

Однією з визначальних умов стабільного та надійного теплопостачання є належна організація управління виробничими запасами. До складу виробничих запасів входять усі необхідні матеріальні ресурси для забезпечення безперебійної експлуатації систем теплопостачання, зокрема паливо, запасні частини, обладнання та інші матеріали. Нераціональне управління цими запасами може спричинити збої у постачанні теплової енергії, призвести до зростання операційних витрат та створити загрози для безпеки функціонування системи.

Одним із дієвих інструментів оптимізації управління виробничими запасами є впровадження комплексної системи обліку, що дозволяє мінімізувати надлишкові запаси, прискорити оборотність оборотних коштів та скоротити витрати на зберігання запасів. У контексті бухгалтерського обліку та фінансового менеджменту, облік розглядається як процес систематичної фіксації, реєстрації та аналізу фінансової інформації, що відображає господарську діяльність підприємства. Він включає реєстрацію фінансових операцій, таких як надходження та витрати, а також формування

уявлення про фінансовий стан підприємства через складання відповідних фінансових звітів.

Система організації обліку є більш широким поняттям, що охоплює не лише безпосередньо процес обліку, але й увесь комплекс засобів, методів та процедур, які використовуються для налагодження та забезпечення ефективного функціонування облікової системи на підприємстві чи в організації. Ця система передбачає розробку облікових політик, впровадження процедур контролю та навчання відповідного персоналу.

Основою організації бухгалтерського обліку на підприємстві є чітке визначення правил та методологічних підходів. Відповідно до вимог державного регулювання, Комунальне підприємство «Теплопостачання міста Одеси», як і інші суб'єкти господарювання, з моменту початку своєї діяльності зобов'язане розробити та затвердити внутрішній регламентуючий документ – наказ про облікову політику. Складання даного наказу є обов'язковою вимогою законодавства та виступає ключовою передумовою для забезпечення належного та правомірного ведення бухгалтерського обліку на підприємстві. Облікова політика є основним інструментом, що визначає напрями діяльності підприємства та виконує регулюючу функцію, обираючи оптимальні механізми для ефективного функціонування системи обліку та управління. Цей внутрішній документ встановлює конкретні правила та процедури бухгалтерського обліку, визначає принципи визнання та оцінки елементів фінансової звітності, а також регламентує порядок складання та подання фінансової звітності.

Комунальне підприємство «Теплопостачання міста Одеси» приділяє значну увагу забезпеченню прозорості своєї діяльності шляхом систематичного обліку та аналізу фінансових результатів, що досягається завдяки впровадженню сучасних методів бухгалтерського обліку та статистичної звітності. Організація бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності КП «ТМО» здійснюються на основі нормативно-правової бази України, ключовими елементами якої є Податковий кодекс

України та Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», що визначають загальні принципи обліку, оподаткування та звітності. З метою підвищення рівня прозорості та забезпечення міжнародної порівнянності фінансової звітності, у 2018 році підприємство розпочало процес переходу на Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) та успішно здійснило адаптацію своєї фінансової звітності до їхніх вимог.

Внаслідок переходу на МСФЗ, КП «ТМО» провело перегляд та адаптацію своєї облікової політики з метою забезпечення її відповідності вимогам нових стандартів. Це дозволяє підприємству підтримувати цілісність та об'єктивність процесу формування фінансової звітності, що є критично важливим для ефективного управління ризиками та забезпечення фінансової стійкості.

На Комунальному підприємстві «Теплопостачання міста Одеси» впроваджено автоматизовану систему обробки облікових даних із застосуванням автоматизованої комп'ютерної системи бухгалтерського обліку «ІТ-підприємство», а також використовується спеціалізований програмний комплекс «БІАС».

Інтерфейс програмного забезпечення, що застосовується для ведення обліку виробничих запасів, характеризується зручністю використання та інтуїтивно зрозумілою структурою, що сприяє швидкій навігації та підвищує ефективність роботи бухгалтерського персоналу. Саме в цій системі формуються первинні облікові документи, що регламентують документальне оформлення операцій з виробничими запасами.

Основне меню автоматизованої системи обліку містить розділ «Склад», призначений для обліку виробничих запасів, який, у свою чергу, включає ряд функціональних підрозділів. Підрозділ «Накладна» забезпечує фіксацію операцій з надходження виробничих запасів. Підрозділ «Переміщення» призначений для контролю внутрішнього руху матеріальних цінностей між складськими приміщеннями підприємства. Підрозділ «Зворотні

відправлення» містить інформацію про повернення матеріалів постачальникам у випадках виявлення невідповідностей або дефектів. Підрозділ «Номенклатура» забезпечує ведення обліку всього асортименту складських запасів.

Розділ «Інвентаризація» узагальнює інформацію про процеси закупівлі, вибуття запасів та, безпосередньо, проведення інвентаризації виробничих запасів. Розділ «Звіти» формує різноманітні звіти щодо використання запасів, що дозволяє виявляти певні тенденції або проблемні аспекти в управлінні ними. Аналіз облікових даних Комунального підприємства «Теплопостачання міста Одеси» свідчить про відповідальний підхід до процесу документування господарських операцій та ретельне дотримання встановлених вимог щодо оформлення облікових документів.

Важливу роль у процесі забезпечення підприємства виробничими запасами відіграє тендерно-договірна служба, яка здійснює ключові етапи закупівель. До функціональних обов'язків цього відділу належить планування закупівель, що включає аналіз потреб підприємства в товарах та послугах на підставі заявок від інших структурних підрозділів та формування відповідного плану закупівель. Служба також відповідає за організацію та проведення тендерних процедур, укладання договорів з постачальниками та підрядниками, а також за контроль дотримання термінів і умов поставок, виконання робіт або надання послуг відповідно до підписаних договірних зобов'язань.

На наступному етапі тендерно-договірна служба передає укладені договори та тендерну документацію до відділу бухгалтерського обліку для відображення витрат та здійснення платежів. У процесі закупівель забезпечується консультаційна підтримка юристів з метою гарантування законності тендерних процедур та укладених договорів. Крім того, служба тісно співпрацює з технічними відділами підприємства для уточнення технічних специфікацій товарів чи послуг, необхідних для реалізації технічних проєктів або виконання ремонтних робіт.

Таким чином, бухгалтерський облік на підприємстві ведеться на безперервній основі з моменту його державної реєстрації. Керівництво підприємством здійснюється директором під контролем наглядової ради. Наглядова рада виконує функцію стратегічного контролю за загальною діяльністю підприємства та його відповідальністю перед територіальною громадою. Директор, у свою чергу, несе відповідальність за оперативне управління, організацію бухгалтерського обліку, забезпечення своєчасної фіксації всіх господарських операцій у первинних документах, належне зберігання оброблених документів, облікових реєстрів та звітності протягом встановленого законодавством терміну, який не може бути меншим ніж три роки. Керівник підприємства зобов'язаний забезпечити створення необхідних організаційно-технічних умов для належного ведення бухгалтерського обліку, включаючи організацію програмного забезпечення, аудиторський супровід та отримання консультаційних послуг.

Узагальнюючи, класифікація запасів є важливим елементом ефективного управління матеріально-виробничими ресурсами підприємства, що сприяє оптимізації складських процесів, підвищенню операційної ефективності та прийняттю обґрунтованих управлінських рішень. Для цілей бухгалтерського обліку виробничих запасів на КП «Теплопостачання міста Одеси» використовуються наступні субрахунки:

- 201 «Сировина й матеріали»;
- 203 «Паливо»;
- 207 «Запасні частини»;
- 204 «Тара й тарні матеріали»;
- 209 «Інші матеріали».

Слід зазначити, що облік усіх транспортно-заготівельних витрат ведеться на окремому субрахунку з подальшим щомісячним розподілом цих витрат між вартістю залишку запасів на кінець звітного періоду та вартістю запасів, що були використані або вибули протягом цього періоду, відповідно до вимог Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку (IAS) 2 «Запаси».

У Комунальному підприємстві «Теплопостачання міста Одеси» на щомісячній основі складається оборотно-сальдова відомість, яка фіксує початкове сальдо на початок місяця, дебетові та кредитові обороти, що відбулися протягом місяця, а також кінцеве сальдо на кінець місяця за всіма рахунками бухгалтерського обліку, включаючи рахунки обліку виробничих запасів (додатки К, Л, М, Н, П, Р, С)

У Комунальному підприємстві «Теплопостачання міста Одеси» також ведеться облік кожного виду виробничих запасів за допомогою карток рахунків. Ці картки містять детальну інформацію про всі операції з надходження, вибуття та поточні залишки матеріалів, що забезпечує ведення точного кількісного та вартісного обліку запасів. Для реєстрації всіх господарських операцій підприємства, включаючи операції, пов'язані з рухом виробничих запасів, такі як придбання матеріалів або їх використання у виробничому циклі, використовується журнал операцій.

Згідно з вимогами міжнародних стандартів, зокрема МСБО (IAS) 2 «Запаси», виробничі запаси у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності відображаються за найменшою з двох оцінок: їхньою первісною вартістю або чистою вартістю реалізації. МСБО (IAS) 2 визначає, що собівартість запасів включає всі витрати на їх придбання, витрати на переробку та інші витрати, понесені для доставки запасів до їхнього поточного місцезнаходження та приведення їх у поточний стан. Водночас, чиста вартість реалізації визначається як очікувана ціна продажу в умовах звичайної господарської діяльності, зменшена на очікувані витрати на завершення виробництва та очікувані витрати, необхідні для здійснення продажу.

Придбані за плату запаси первісно визнаються за їхньою собівартістю. Вартість запасів, виготовлених власними силами підприємства, визначається відповідно до положень МСБО (IAS) 2 «Запаси». Згідно з цим стандартом, собівартість таких запасів включає витрати на оплату праці та інші витрати на персонал, які безпосередньо пов'язані з виробництвом продукції або наданням послуг, а також відповідну частку виробничих накладних витрат.

Відпуск виробничих запасів у виробництво та їх реалізація на Комунальному підприємстві «Теплопостачання міста Одеси» оцінюються за методом середньозваженої періодичної собівартості, розрахунок якої здійснюється щомісячно за встановленою обліковою політикою формулою.

Підприємство має власну процедуру обліку неліквідних запасів. Згідно з цією процедурою, якщо існує обґрунтована впевненість, що певні запаси не принесуть підприємству економічних вигід у майбутньому та не можуть бути реалізовані протягом дванадцяти місяців, виникає потреба у їх списанні з бухгалтерського обліку. При складанні фінансової звітності вартість таких списаних запасів не відображається у балансі, а обліковується на окремому субрахунку позабалансового рахунку 07.

Дійсно, застосування методу оцінки виробничих запасів за середньозваженою собівартістю є обґрунтованим підходом, оскільки дозволяє враховувати динаміку цін на матеріали та інші виробничі ресурси шляхом розрахунку середньої вартості всіх одиниць запасів, що перебувають на складі протягом певного періоду. Використання цього методу має низку переваг, зокрема сприяє згладженню різких цінових коливань, що забезпечує більш стабільне відображення вартості запасів та собівартості виробленої продукції. Крім того, метод середньозваженої собівартості забезпечує більшу гнучкість в обліку, оскільки адаптується до змін закупівельних цін, що є особливо актуальним в умовах нестабільного ринку. Застосування єдиної середньої вартості для всіх операцій з вибуття запасів також спрощує обліковий процес та мінімізує ризик виникнення помилок.

Враховуючи поточний фінансовий стан підприємства та спостерігаючи значне збільшення залишку виробничих запасів на кінець звітного періоду в умовах нестабільної цінової динаміки, застосування методу середньозваженої собівартості на даному етапі є найбільш доцільним. Формування ціни реалізації на основі усередненої вартості запасів може сприяти підвищенню платоспроможності споживачів та зменшенню обсягів дебіторської заборгованості.

Комунальне підприємство «Теплопостачання міста Одеси» відповідно до встановлених вимог здійснює обов'язкове подання фінансової звітності, яка відображає фінансові результати діяльності та рух грошових коштів підприємства. Зокрема, підприємство на регулярній основі складає основні форми фінансової звітності, до яких належать баланс (звіт про фінансовий стан), звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) та звіт про рух грошових коштів. Звітним періодом для подання фінансової звітності є календарний рік. У балансі вартість запасів відображається в розділі активів. При цьому підприємство має право подавати інформацію про запаси як окремим рядком, так і з деталізацією за їхніми складовими, такими як сировина і матеріали, незавершене виробництво та готова продукція, що, зокрема, відображено у балансі досліджуваного комунального підприємства.

Деталізована інформація щодо облікової політики підприємства стосовно запасів, обраних методів їхньої оцінки та інші суттєві аспекти, що впливають на їхній облік, як правило, розкриваються у примітках до фінансової звітності. Ці примітки можуть також містити інформацію про структуру запасів за їхніми видами, створені резерви під знецінення запасів та інші фактори, що мають значення для розуміння оцінки та управління запасами на підприємстві.

2.3. Напрями удосконалення діючої системи обліку виробничих запасів

Беручи до уваги аналіз фінансових показників та виявлені певні недоліки в організації обліку виробничих запасів, можна констатувати необхідність впровадження комплексу заходів, спрямованих на усунення існуючих проблемних аспектів у межах можливостей підприємства. Оскільки зовнішні фактори, що мають значний вплив на діяльність, є невідконтрольними, першочерговим завданням є удосконалення внутрішньої системи обліку та управління.

Для Комунального підприємства «Теплопостачання міста Одеси» (КП «ТМО») належна організація обліку запасів набуває особливої значущості, оскільки безпосередньо впливає на стабільність його функціонування та рівень операційних витрат. В цьому контексті доцільно розглянути декілька ключових напрямків удосконалення системи обліку запасів на даному підпри

Для створення якісної, зрозумілої та легкої для сприйняття різними групами користувачів фінансової звітності облікова політика підприємства повинна відповідати таким вимогам, як: повнота, обачність, превалювання змісту над формою, своєчасність, несуперечність тощо [28, с. 73].

Першочергову увагу слід приділити першому етапу операційного циклу виробничих запасів – процесу їхнього придбання. В умовах економічної нестабільності, інфляційних процесів та коливань валютних курсів, оптимізація закупівельної діяльності є критично важливим завданням.

Першим етапом на шляху до оптимізації закупівельного процесу має стати ретельний аналіз та оцінка існуючої системи закупівель. Це передбачає ідентифікацію слабких ланок, надлишкових етапів та потенційних затримок. Для об'єктивного вимірювання ефективності закупівельного процесу доцільно розробити та впровадити ключові показники ефективності (KPI). KPI являють собою конкретні метрики, що використовуються для оцінки ступеня успішності виконання певного процесу та досягнення стратегічних цілей організації. У контексті оптимізації процесу закупівель можна виділити наступні загальні приклади KPI:

1. Час закупівлі: Вимірювання тривалості повного циклу закупівлі, починаючи від ініціювання потреби до укладення договору з постачальником.

2. Вартість закупівель: Порівняльний аналіз фактичних витрат на закупівлю товарів або послуг за певний період з плановими бюджетними асигнуваннями.

3. Кількість та якість постачальників: Оцінка кількості залучених нових постачальників, а також аналіз рівня їхньої надійності та якості пропонованої продукції або послуг.

4. Відсоток виконання угод: Визначення частки закупівель, здійснених відповідно до умов раніше укладених договорів з постачальниками.

Ретельний аналіз попиту на послуги підприємства та його прогнозування є важливим інструментом для визначення оптимальних рівнів виробничих запасів, що дозволить мінімізувати потенційні ризики та забезпечити ефективне використання наявних ресурсів. Це сприятиме більш точному плануванню потреб у матеріалах та обладнанні з урахуванням сезонних коливань та загальних ринкових тенденцій. Паралельно з аналізом попиту, необхідно налагодити ефективну взаємодію з постачальниками для забезпечення своєчасних поставок необхідних матеріалів та обладнання за найбільш вигідними ціновими умовами.

Як вже зазначалося, Комунальне підприємство «Теплопостачання міста Одеси» здійснює закупівлі через тендерну систему. Наявність спеціалізованої тендерно-договірної служби, укомплектованої кваліфікованими фахівцями, безперечно підвищує ефективність та професіоналізм закупівельного процесу. Тендерні процедури забезпечують підприємству можливість отримання найбільш вигідних цінових пропозицій та умов співпраці завдяки конкуренції між постачальниками, а також сприяють прозорості та мінімізації корупційних ризиків завдяки чіткому дотриманню законодавчих вимог. Водночас, слід враховувати, що тендерні процедури можуть бути часозатратними та супроводжуватися значним обсягом бюрократичної роботи, що іноді призводить до затримок у постачанні та може негативно вплинути на оперативність діяльності підприємства. Організація та проведення тендерів також потребують значних ресурсів, включаючи час та фінансові витрати.

Окрім диверсифікації постачальників, як стратегії управління ризиками, доцільно розглянути можливість концентрації постачальників як

альтернативний підхід. Укладання довгострокових договорів з обмеженим колом надійних постачальників та розвиток міцних бізнес-відносин може мати низку переваг. Поглиблена співпраця з ключовими постачальниками може сприяти підвищенню якості та надійності постачання матеріалів або послуг, спростити управління ланцюгом постачання та зменшити витрати завдяки можливості отримання знижок за великі обсяги закупівель. Довгострокові контракти з фіксованими цінами також можуть забезпечити захист підприємства від волатильності ринкових цін та підвищити передбачуваність витрат.

Як було встановлено, на підприємстві для оцінки вибуття виробничих запасів застосовується метод середньозваженої собівартості, який, з огляду на поточний фінансовий стан КП «ТМО», є обґрунтованим. Однак, у перспективі, після реалізації значної частини накопичених запасів та зменшення їхнього кінцевого залишку, ми рекомендуємо розглянути можливість переходу на метод FIFO (перше надходження – перше вибуття). В умовах нестабільного ринку метод FIFO забезпечить відображення більш актуальної собівартості реалізованих запасів, оскільки витрати будуть списуватися за цінами перших закупівель. Застосування FIFO в періоди зростання цін може сприяти збільшенню чистого прибутку, оскільки собівартість реалізованих товарів, що відповідає більш раннім та, ймовірно, нижчим закупівельним цінам, призведе до відображення вищої маржі прибутку. Крім того, управління запасами за принципом FIFO сприяє кращій ротації складських запасів, забезпечуючи першочергове використання застарілих матеріалів, що є особливо важливим для збереження їхньої якості, особливо у випадку обмеженого терміну придатності.

Висновки до розділу 2

З метою здійснення економічного аналізу та практичного вивчення обліку й контролю, в рамках бакалаврського дослідження, об'єктом було

обрано Комунальне підприємство «Теплопостачання міста Одеси» (КП «ТМО»), виробничі активи якого розташовані за адресою: Україна, Одеська область, місто Одеса, вул. Балківська, 1Б.

Аналіз показників, що формують фінансовий результат КП «ТМО», свідчить про погіршення фінансового стану підприємства протягом 2022-2024 років. Неефективне управління собівартістю реалізованої продукції, зростання адміністративних та фінансових витрат, а також нестабільність фінансових доходів призвели до переходу від прибуткової діяльності у 2022 році до значних збитків у 2023 та 2024 роках.

Аналіз динаміки показників ліквідності КП «Теплопостачання міста Одеси» за період 2020-2024 років виявляє критично низький рівень ліквідності підприємства. Жоден з розглянутих коефіцієнтів не досягає свого нормативного значення, що свідчить про значні труднощі з платоспроможністю та високий ризик нездатності вчасно виконувати свої короткострокові фінансові зобов'язання. Незначні позитивні зміни в коефіцієнтах абсолютної та поточної ліквідності протягом періоду не є суттєвими та не змінюють загальної негативної картини.

Бухгалтерський облік у Комунальному підприємстві «Теплопостачання міста Одеса» слід розглядати не лише як механізм документування господарських операцій, але й як дієвий інструмент управлінського контролю та прийняття рішень. Забезпечення належної якості облікової системи надає підприємству можливість отримувати вичерпні та об'єктивні дані щодо його фінансового стану, результатів операційної діяльності та рівня ефективності використання ресурсного потенціалу. Ця інформація є критично важливою для формування обґрунтованих управлінських імперативів, спрямованих на оптимізацію внутрішніх бізнес-процесів та підвищення загальної продуктивності підприємства.

РОЗДІЛ 3. ПРАКТИКА КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ

3.1. Організація та практика проведення контролю виробничих запасів на підприємстві

Забезпечення стабільності виробничих процесів на підприємстві ґрунтується на належній організації обліку виробничих запасів. У сучасних економічних реаліях ключову роль у цьому відіграє регулярний внутрішній контроль. Ретельна перевірка облікової інформації щодо надходження, збереження та використання виробничих запасів, підкріплена відповідною документацією та своєчасним відображенням у фінансовій звітності, дозволяє своєчасно ідентифікувати загрози фінансовій безпеці підприємства та запобігти їх негативному впливу. Необхідною складовою ефективного внутрішнього контролю є проведення аналізу та розробка планів щодо управління запасами, що сприяє прийняттю оптимальних управлінських рішень.

Запаси є однією з найбільших складових активів підприємства. Від правильності ведення обліку запасів залежить достовірність даних про отриманий підприємством прибуток та збереження самих запасів [28, с. 73].

Одним із найефективніших інструментів внутрішньогосподарського контролю запасів є інвентаризація. Під час перевірки проводиться суцільна чи вибіркова інвентаризація наявності запасів та перевіряється їх відповідність даним бухгалтерського обліку за складами або матеріально відповідальними особами [1, с. 99].

Контроль за операціями з виробничими запасами є багатограним і складним елементом облікової системи підприємства. Організація як внутрішнього, так і зовнішнього контролю за всіма етапами руху, зберігання та використання цих запасів становить значну проблему.

Мета внутрішнього контролю виробничих запасів полягає у перевірці законності, достовірності та доцільності відповідних операцій, їх коректному обліковому відображенні та своєчасному виявленні можливих фінансових загроз для підприємства.

Основними завданнями внутрішнього контролю виробничих запасів є:

1. Підтримка ефективного управління: здійснення аналізу та планування виробничих запасів для прийняття своєчасних і обґрунтованих управлінських рішень.

2. Забезпечення фінансової безпеки підприємства шляхом своєчасного виявлення потенційних загроз через: контроль точності визначення залишку запасів на початок облікового періоду; перевірку належного оформлення первинних документів, що підтверджують операції із запасами; оцінку відповідності класифікації виробничих запасів встановленим стандартам; перевірку обґрунтованості оцінки вартості використаних запасів; контроль за дотриманням правил ведення обліку виробничих запасів; перевірку точності визначення залишку запасів на кінець звітного періоду.

Загальний план внутрішнього контролю виробничих запасів рекомендується здійснювати поетапно. Перший етап – попередній – включає ознайомлення з процедурами документування та обліку виробничих запасів на підприємстві, а також їхній аналіз і планування. Другий, основний етап, передбачає безпосередню перевірку (контроль) виробничих запасів з метою своєчасного виявлення потенційних загроз фінансовій безпеці підприємства. Завершальний етап полягає у формуванні рекомендацій для прийняття ефективних управлінських рішень. План внутрішнього контролю виробничих запасів є організаційно-методологічним документом, що містить перелік контрольних процедур на кожному етапі, визначені терміни їх виконання та відповідальних осіб.

У рамках проведеного бакалаврського дослідження на КП «Тепло міста Одеса» нами було розроблено програму внутрішнього контролю виробничих запасів. Ця програма охоплює: деталізований перелік контрольних процедур;

визначення мети та конкретних завдань для кожної процедури контролю; перелік доказів контролю, що включають первинні документи, облікові реєстри та звітність підприємства, які використовуються для кожної процедури; спеціальні таблиці для фіксації виявлених помилок під час контрольних заходів; а також чітке визначення відповідальних осіб та термінів проведення контролю для кожної процедури.

З метою забезпечення ефективного внутрішнього контролю виробничих запасів на КП «Тепло міста Одеса», нами було запропоновано здійснити контроль за наступними аспектами: Класифікація виробничих запасів згідно з П(С)БО; Оцінка використання виробничих запасів; Кореспонденція рахунків обліку виробничих запасів; Визначення залишку виробничих запасів на початок періоду; Визначення залишку виробничих запасів на кінець періоду; Первинні документи з надходження виробничих запасів; Первинні документи з відпуску виробничих запасів у виробництво; Первинні документи складського обліку виробничих запасів; Динаміка виробничих запасів; Склад та структура запасів, їх оборотність та фактори впливу на тривалість обороту (детальний аналіз у пункті 3.2 бакалаврської роботи).

Для здійснення внутрішньогосподарського контролю застосовується комплекс методичних прийомів, серед яких важливу роль відіграють органолептичні методи (візуальний огляд, обмір тощо), розрахунково-аналітичні методи (аналіз даних, розрахунок коефіцієнтів) та документальні методи (перевірка документів, звітності). На практиці ці прийоми втілюються в такі контрольні процедури, як проведення інвентаризацій, здійснення контрольних замірів, відстеження використання матеріалів у виробничому процесі (контрольні запуски), застосування суцільного та вибіркового спостереження, а також проведення службових розслідувань у разі виявлення порушень.

Для ефективного контролю виробничих запасів першочергово використовуються такі джерела інформації: договори з постачальниками (що

визначають умови постачання), первинні документи (які відображають факти здійснення господарських операцій із запасами), інвентаризаційні описи (що фіксують фактичні залишки), книги складського обліку (для кількісного обліку на складах), облікові реєстри (для систематизації облікових даних), Головна книга (для узагальнення облікових даних), фінансова, оперативна та статистична звітність (для відображення інформації про запаси в різних аспектах діяльності), а також наказ про облікову політику підприємства (що регламентує методологію обліку запасів, див. додатки Б1-К1)

Інвентаризація виступає важливим та ефективним методом внутрішньогосподарського контролю запасів, метою якого є встановлення фактичної наявності запасів та її відповідності обліковим даним. Процедура передбачає суцільне або вибіркове підрахування запасів на складах або у матеріально відповідальних осіб. У випадку виявлення сумнівних документів контролером ініціюється зустрічна перевірка або запит для підтвердження інформації та проводиться звірка розрахунків. Також здійснюється вибіркова перевірка ідентичності даних сальдових відомостей на початок місяця в бухгалтерському обліку з даними складського обліку. Виявлені розбіжності є підставою для проведення поглибленого аналізу з метою з'ясування їхніх причин.

КП «Тепло міста Одеса», що забезпечує населення міста послугами теплопостачання, для виробництва пари та гарячої води використовує значну кількість виробничих запасів. У зв'язку з цим, здійснення контролю за їхнім рухом та станом є не просто бажаним, а обов'язковим. Відсутність ефективного внутрішнього контролю унеможливорює своєчасне виявлення правових порушень, відхилень від встановлених стандартів та недотримання принципів управління. Ретельна перевірка обліку надходження, зберігання та використання виробничих запасів, їх документального оформлення та своєчасного відображення у фінансовій звітності є критично важливою для

своєчасного виявлення та запобігання загрозам фінансовій безпеці підприємства.

За результатами проведеного внутрішнього контролю та виявлених недоліків, керівництву підприємства пропонується вжити наступних заходів для удосконалення системи:

1. Підвищити рівень відповідальності працівників за своєчасне та якісне оформлення первинної документації з метою мінімізації розбіжностей між аналітичним та синтетичним обліком.

2. Посилити контроль за дотриманням термінів передачі первинних документів до бухгалтерії комірниками, встановивши чіткі часові рамки та відповідальність за їх порушення.

3. Запровадити обов'язкове проведення інвентаризації виробничих запасів при зміні матеріально-відповідальних осіб для оперативного виявлення можливих нестач або фактів привласнення матеріальних цінностей.

4. Налагодити систему постійного моніторингу та прогнозування потреби у запасах для забезпечення безперервності процесу виробництва пару і теплоенергії, та недопущення надмірного накопичення запасів на складах.

У процесі внутрішнього контролю нами було здійснено аналіз ключових аспектів облікової політики підприємства, що стосуються відображення виробничих запасів в обліку та фінансовій звітності. В рамках цього аналізу було встановлено відповідність положень наказу про облікову політику чинним законодавчим та нормативним актам. Крім того, було проведено порівняння задекларованих в наказі елементів облікової політики з їх фактичним застосуванням у господарській діяльності підприємства.

У рамках бакалаврського дослідження нами, як внутрішніми контролерами, було проведено звірку залишків різних видів виробничих запасів, відображених у Головній книзі (рахунок 20), з відповідними даними

в облікових регістрах. Результати цієї звірки були зафіксовані у робочому документі, форму якого представлено в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

Звірка залишків виробничих запасів за даними Головної книги й облікового регістру за 2024 рік, тис грн

№ з/п	Вид виробничих запасів	За даними Головної книги, грн	За даними облікових регістрів, грн.	За даними перевірки, грн.	Відхилення (+,-), тис.грн.
1	Сировина і матеріали	87659	87659	87659	-
2	Паливо	53597	53597	53597	-
3	Тара і тарні матеріали	15511	15511	15511	-
4	Запасні частини	17051	17051	17051	
5	Інші матеріали	802	802	802	-
6	Всього запасів	174620	174620	174620	

Джерело: складено автором на підставі додатків (В, Г)

Результати проведеного нами внутрішнього контролю, підкріплені отриманими доказами, свідчать про достовірність представленої у звітності інформації щодо виробничих запасів КП «ТМО». Надані керівництву рекомендації мають на меті мінімізацію ризиків виникнення порушень у подальшому. Застосовані нами контрольні процедури є обґрунтованим підтвердженням якісного проведення внутрішнього контролю виробничих запасів, що сприяє прийняттю ефективних управлінських рішень. Аналіз діючої системи внутрішнього контролю операцій з виробничими запасами на КП «ТМО» показав її відповідність управлінським вимогам та здатність забезпечувати своєчасне отримання інформації про стан, надходження та рух запасів.

Але, у процесі дослідження контролю виробничих запасів на КП «Теплопостачання міста Одеси» було встановлено декілька значущих проблемних аспектів, що негативно впливають на ефективність управління. Одним з основних є недостатня автоматизація, внаслідок чого інвентаризація та контроль здійснюються переважно ручними методами. Це не тільки підвищує ризик виникнення помилок та затримує обробку даних, але й знижує здатність підприємства оперативно адаптуватися до змін у виробничих потребах.

З метою усунення виявлених недоліків у контролі виробничих запасів на КП «Теплопостачання міста Одеси» пропонується запровадити посаду фахівця з внутрішнього аудиту. Ключовою функцією даної посади буде узагальнення та координація інформаційного обміну між структурними підрозділами підприємства. Введення такої штатної одиниці сприятиме не лише оптимізації управління внутрішніми ресурсами, але й підвищенню прозорості внутрішніх операцій та мінімізації ризиків, пов'язаних з документообігом. Враховуючи значний обсяг та складність діяльності підприємства, цей захід є важливим кроком на шляху до підвищення загальної ефективності та скорочення операційних витрат.

Для підвищення ефективності внутрішнього контролю запасів необхідно зосередитися на розробці чітких регламентуючих документів. Зокрема, доцільно розробити положення про організацію контролю, яке б охоплювало всі етапи та процедури, пов'язані з запасами підприємства. Важливим є також детальне відображення методичних аспектів обліку запасів у наказі про облікову політику, включаючи визначення первісної вартості, розподіл витрат на транспортування та заготівлю, методи оцінки запасів на дату балансу та при їх вибутті. Лише за умови налагодженої взаємодії всіх елементів системи внутрішнього контролю буде забезпечено досягнення його головної мети – формування достовірної інформації в бухгалтерському обліку запасів підприємства, своєчасне та повне

відображення господарських операцій в облікових регістрах та ведення обліку у відповідності до затвердженої облікової політики.

3.2. Аналіз ефективності використання виробничих запасів на підприємстві

Оптимізація управління виробничими запасами виступає визначальним елементом забезпечення безперебійності виробничого циклу, що є фундаментальною складовою функціонування будь-якого господарюючого суб'єкта. У контексті галузі теплопостачання, управління запасами передбачає комплексний аналіз потенційних загроз та проблемних аспектів, включаючи дефіцит паливно-мастильних матеріалів, волатильність цін на енергоносії, а також логістичні складнощі, пов'язані з транспортуванням та складуванням. Зважаючи на значний обсяг обладнання, матеріалів та енергетичних ресурсів, необхідних для стабільного функціонування системи теплопостачання, точний облік та належний контроль за рухом запасів набувають критичного значення для гарантування надійності та продуктивності виробничих процесів.

Наявність оптимального обсягу запасів є визначальною умовою для забезпечення безперебійного функціонування виробничих процесів та своєчасного надання продукції чи послуг кінцевим споживачам. Їх раціональне використання надає підприємствам можливість скоротити витрати на зберігання, мінімізувати ймовірність дефіциту або надлишку запасів, а також оптимізувати використання фінансових ресурсів.

Метою аналізу виробничих запасів є підвищення ефективності виробництва за рахунок раціонального використання ресурсів, а також пошук оптимальних варіантів економії використання виробничих запасів [29, с. 78].

З метою оцінки ефективності управління запасами Комунального підприємства «Теплопостачання міста Одеси», виявлення динаміки їх змін та

прийняття обґрунтованих управлінських рішень щодо їх оптимізації, проведемо аналіз складу та структури запасів підприємства на основі даних, представлених у таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

Аналіз складу та структури запасів КП «Теплопостачання міста Одеси»

(тис грн.)

№	Статті	Сума, тис. грн		Відхилення (+, -)		Структура, %		Відхилення структури, в пунктах
		2023 р..	2024 р..	тис. грн	%	2023 р.	2024 р.	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Виробничі запаси	160333	174620	+14287	108,9	99,80	99,81	+0,01
2	Незавершене виробництво	0	0	0	-	0	-	-
3	Готова продукція	0	0	0	-	0	-	-
4	Товари	321	321	0	100,0	0,20	0,19	-0,01
5	Запаси усього	160654	174941	+14287	108,9	100,00	100,00	x

Джерело: складено автором (додатки В, Г)

За результатами аналізу, представлених у таблиці 3.2 можна зробити наступні висновки щодо складу та структури запасів КП «Теплопостачання міста Одеси» за 2023 та 2024 роки: у структурі запасів КП «ТМО» переважну більшість становлять виробничі запаси. Їх сума зросла з 160333 тис. грн у 2023 році до 174620 тис. грн у 2024 році, що становить абсолютне збільшення на 14287 тис. грн або відносне зростання на 8,9%. Збільшення суми виробничих запасів у 2024 році пов'язане зі зростанням обсягів виробництва.

Відсутність незавершеного виробництва та готової продукції свідчить про особливості технологічного процесу підприємства, тому що воно виробляє пар і тепло, у такому виробництві не може бути незавершеного виробництва. Тому, такі статті запасів, як незавершене виробництво та готова

продукція, протягом обох досліджуваних періодів були відсутні або мали нульове значення. Незначна частка товарів пов'язана з допоміжною діяльністю підприємства, тому що є ремонтні роботи і персонал, який обслуговує тепломережи і слідкує за їх технічним станом. Тому, незначну частку у складі запасів займають товари, сума яких залишилася незмінною на рівні 321 тис. грн протягом 2023 та 2024 років.

Структура запасів КП «ТМО» характеризується практично абсолютною перевагою виробничих запасів, що є типовим для підприємств, які здійснюють виробничий процес. Так у 2023 році структура запасів КП «ТМО» була наступною: виробничі запаси: 99,80%, а товари: 0,20%. У 2024 році структура запасів зазнала незначних змін: виробничі запаси: 99,81%; товари: 0,19%.

Протягом аналізованого періоду структура запасів практично не змінилася. Частка виробничих запасів збільшилася на 0,01 процентних пункта, а частка товарів зменшилася на 0,01 процентних пункта. Незначні зміни у структурі запасів свідчать про відносну стабільність політики управління запасами підприємства протягом досліджуваного періоду.

Аналіз складу та структури виробничих запасів КП «ТМО» у таблиці 3.3 виявив, що протягом 2023 та 2024 років ключовими елементами залишалися сировина, матеріали та паливо, формуючи найбільшу частину у загальній вартості запасів. Незважаючи на зростання загальної вартості цих категорій запасів, їх процентне співвідношення до інших складових суттєво не змінилося.

Протягом 2024 року відбулося зростання загальної суми виробничих запасів КП «ТМО», при цьому структура запасів зазнала незначних змін. Основну частину, як і раніше, складають сировина і матеріали та паливо. Зростання абсолютної величини основних видів запасів пов'язане зі збільшенням обсягів діяльності підприємства. Незначні коливання у структурі вказують на збереження основних тенденцій у забезпеченні виробничого процесу.

Таблиця 3.3

Аналіз складу та структури виробничих запасів КП «ТМО»

	Статті	Сума, тис. грн		Відхилення (+, -)		Структура, %		Відхилення структури, в. п.
		2023 р.	2024 р.	тис. грн	%	2023 р.	2024 р.	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Сировина і матеріали	80167	87659	7492	109,3	50,0	50,2	0,2
2	Паливо	49703	53597	3894	107,8	31,0	30,7	-0,3
3	Тара і тарні матеріали	13628	15511	1883	113,8	8,5	8,9	0,4
4	Запасні частини	16033	17051	1018	106,3	10,0	9,8	-0,2
5	Інші матеріали	802	802	0	100,0	0,5	0,5	0,0
6	Всього запасів	160333	174620	14287	108,9	100	100	X

Джерело: складено автором (додатки В, Г)

Аналізуючи наведену таблицю 3.3, можна зробити наступні висновки щодо складу та структури виробничих запасів КП «ТМО» за період з 2023 по 2024 рік: протягом 2024 року відбулося зростання загальної суми виробничих запасів КП «ТМО». Загальна сума виробничих запасів підприємства зросла на 14287 тис. грн, або на 8,9%, що свідчить про розширення діяльності та збільшення обсягів виробництва.

Структура запасів КП «ТМО» зазнала незначних змін. Як у 2023, так і у 2024 роках найбільшу частку в структурі виробничих запасів займають сировина і матеріали та паливо. Їхня сумарна частка у 2023 році становила 81% (50,0% + 31,0%), а у 2024 році – 80,9% (50,2% + 30,7%).

Усі основні статті запасів в КП «ТМО», а саме сировина і матеріали, паливо, тара і тарні матеріали та запасні частини, продемонстрували зростання у абсолютних значеннях. Найбільше зростання припало на сировину та матеріали (на 7 492 тис. грн) та паливо (на 3 894 тис. грн).

Структура виробничих запасів у КП «ТМО» залишалася відносно стабільною протягом аналізованого періоду. Найбільші зміни у структурі становили $\pm 0,3-0,4$ в. п., що свідчить про збереження основних пропорцій між різними видами запасів: частка сировини і матеріалів зросла на 0,2 в. п.; частка палива зменшилася на 0,3 в. п.; частка тари і тарних матеріалів зросла на 0,4 в. п.; частка запасних частин зменшилася на 0,2 в. п.; частка інших матеріалів залишилася незмінною.

За допомогою діаграми, на рис. 3.1 ми відобразили тенденцію залишків запасів за останні п'ять років.

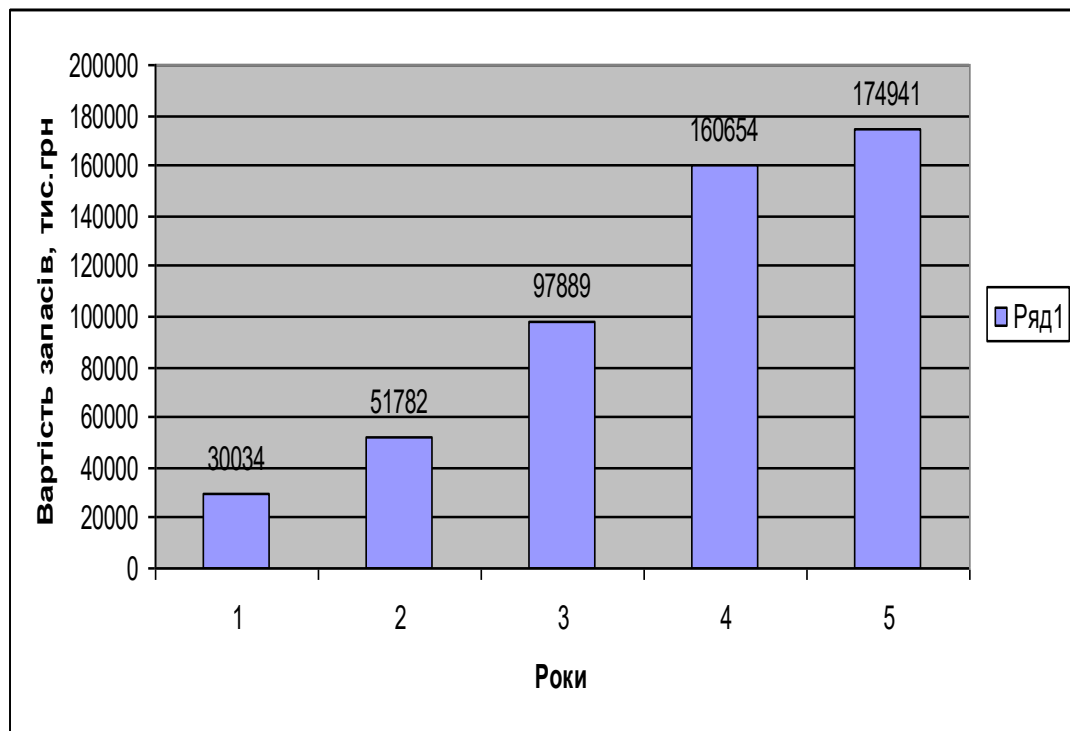


Рис. 3.5. Динаміка залишків запасів на підприємстві за 2020-2024 рр.

Джерело: складено автором (додатки В, Г)

На рисунку 3.5 видно стійке зростання залишків запасів на підприємстві від 30034 тис. грн. у 2020 році до 174941 тис. грн. у 2024, що пов'язано із зростанням обсягу наданих послуг підприємством і необхідністю наявних запасів.

Проаналізуємо в таблиці 3.4 ключові показники, які використовуються для оцінки ефективності управління виробничими запасами. Кожен з них відображає різні аспекти цього процесу і дає змогу комплексно оцінити, наскільки раціонально у КП «ТМО» використовує свої ресурси.

Матеріаломісткість характеризує рівень споживання матеріальних ресурсів на одиницю виробленої продукції або наданих послуг. Він показує, скільки матеріальних витрат припадає на кожну гривню доходу або одиницю продукції. Матеріаловіддача є оберненим до матеріаломісткості та показує, скільки одиниць продукції або виручки підприємство отримує з кожної гривні використаних матеріальних ресурсів.

Оборотність запасів характеризує швидкість, з якою виробничі запаси проходять усі стадії виробництва та перетворюються на готову продукцію (або використовуються у виробничому процесі). Його можна виміряти як у кількості оборотів за певний період, так і в днях.

Хоча рентабельність безпосередньо не характеризує ефективність використання запасів, вона показує загальну прибутковість діяльності підприємства з урахуванням витрат на ці запаси. Різні показники рентабельності (наприклад, рентабельність продажів, рентабельність активів) можуть опосередковано вказувати на ефективність управління всіма ресурсами підприємства, включаючи виробничі запаси.

Доволі важливим етапом аналізу виробничих запасів є оцінка впливу чинників на зміну показників ефективності використання матеріальних ресурсів у виробництві (матеріаловіддачі чи матеріаломісткості) [29, с. 80].

У таблиці 3.4 розрахуємо ці показники у комплексі, що дасть нам змогу отримати повніше уявлення про ефективність управління виробничими запасами, виявити проблемні зони та розробити заходи для їхнього поліпшення.

Таблиця 3. 4

Динаміка основних показників ефективності використання матеріальних
ресурсів

№	Показники	2022	2023	2024	Відхилен ня (+,-)	Темп приросту , %
1	2	3	4		5	6
1	Обсяг надання послуг, тис. грн.	1873414	1734782	1982645	109231	105,8
2	Собівартість послуг(операційні витрати), тис. грн.	2327052	2284336	2581642	254590	110,9
3	Матеріальні витрати, тис. грн.	1861245	1821570	2010695	149450	108,0
4	Питома вага матеріальних витрат у собівартості послуг, %	79,98	79,74	77,88	-2,10	97,4
5	Матеріаломісткість, коп.	99,35	105,00	101,41	2,06	102,1
6	Матеріаловіддача, коп.	100,65	95,24	98,60	-2,05	98,0

Джерело: складено автором (додатки В, Г)

Аналіз динаміки основних показників ефективності використання матеріальних ресурсів КП «ТМО» протягом 2022-2024 років у таблиці 3.4 вказує на те, що протягом досліджуваного періоду спостерігається зростання як обсягу наданих послуг, так і собівартості їх надання. У 2024 році обсяг послуг збільшився на 5,8% порівняно з 2023 роком, досягнувши 1982645 тис. грн. Водночас, собівартість послуг зросла на 10,9%, сягнувши 2581642 тис. грн. Таке випереджаюче зростання собівартості може свідчити про збільшення витрат на виробництво послуг.

Матеріальні витрати підприємства також демонструють тенденцію до зростання. У 2024 році вони зросли на 8,0% порівняно з попереднім роком і

склали 2010695 тис. грн. Це зростання матеріальних витрат є одним з факторів збільшення загальної собівартості послуг.

Позитивним моментом є зниження питомої ваги матеріальних витрат у структурі собівартості послуг. Якщо у 2022 році цей показник становив 79,98%, то у 2024 році він зменшився до 77,88%. Це свідчить про відносно повільніше зростання матеріальних витрат порівняно з іншими складовими собівартості, що може вказувати на певні зусилля підприємства щодо оптимізації використання матеріальних ресурсів або зміни у структурі витрат.

Показники матеріаломісткості та матеріаловіддачі демонструють різноспрямовану динаміку. Після зростання у 2023 році до 105,00 коп./грн, у 2024 році матеріаломісткість дещо знизилася до 101,41 коп./грн. Проте, вона все ще залишається вищою за рівень 2022 року (99,35 коп./грн). Зростання матеріаломісткості у 2023 році свідчило про збільшення витрат матеріалів на одиницю наданих послуг, а подальше зниження у 2024 році може вказувати на часткову оптимізацію їх використання, хоча й недостатню для повернення до рівня 2022 року.

Динаміка матеріаловіддачі є дзеркальним відображенням матеріаломісткості. Після зниження у 2023 році, у 2024 році спостерігається незначне зростання, проте показник (98,60 коп./грн) все ще нижчий за рівень 2022 року (100,65 коп./грн). Це свідчить про те, що кожна гривня, вкладена в матеріальні ресурси, у 2024 році приносила менше доходу, ніж у 2022 році.

Подальший аналіз факторів, що впливають на зміну цих показників, дозволить розробити більш конкретні рекомендації, тому проаналізуємо розрахунки у таблиці 3.5.

Аналіз впливу матеріаломісткості на обсяг виробництва та собівартість послуг КП «ТМО» за період з 2023 по 2024 рік відображений у таблиці 3.5 демонструє наступне. У 2024 році порівняно з 2023 роком спостерігається зростання як матеріальних витрат (на 189125 тис. грн), так і обсягу реалізації послуг (на 247863 тис. грн).

Таблиця 3.5

Аналіз впливу матеріаломісткості на обсяг виробництва та собівартість
послуг

Показники	2023 р.	2024 р.	Відхилення (+;-)
1	2	3	4
1. Матеріальні витрати, тис. грн.	1821570	2010695	+189125
2. Обсяг реалізації послуг, тис.грн.	1734782	1982645	+247863
3. Матеріаломісткість продукції, грн.	1,05	1,01	-0,04
4. Вплив матеріаломісткості на:	$1982645 * (-0,04) = (-79305,80)$		
4.1. Собівартість послуг /економія матеріальних ресурсів /- /; перерасход матеріальних ресурсів /+ /			
4.2. Обсяг виробництва послуг/зростання /+ /; зменшення /- /			
	$(-79305,8) / 1,05 = (-75529,33)$		

Джерело: складено автором (додатки В, Г)

Позитивним є зниження показника матеріаломісткості з 1,05 грн у 2023 році до 1,01 грн у 2024 році. Це свідчить про те, що на кожну гривню наданих послуг у 2024 році було використано на 0,04 грн менше матеріальних ресурсів, ніж у попередньому році.

Розрахований вплив зниження матеріаломісткості на собівартість послуг показує потенційну економію матеріальних ресурсів у розмірі 79305,80 тис. грн.. Це означає, що за незмінної матеріаломісткості на рівні 2023 року, матеріальні витрати у 2024 році могли б бути на цю суму більшими. Таким чином, зниження матеріаломісткості сприяло зменшенню потенційного зростання собівартості послуг.

Зниження матеріаломісткості також мало позитивний вплив на потенційний обсяг виробництва послуг. За рахунок ефективнішого використання матеріалів, підприємство отримало можливість надати

додаткові послуги на суму 75529,33 тис. грн. Іншими словами, при рівні матеріальних витрат 2024 року, але з матеріаломісткістю 2023 року, обсяг наданих послуг міг би бути меншим на цю суму.

Таким чином, зниження матеріаломісткості у 2024 році мало позитивний вплив на діяльність КП «ТМО». Завдяки більш ефективному використанню матеріальних ресурсів підприємству вдалося досягти потенційної економії собівартості послуг та збільшити потенційний обсяг їх надання. Це свідчить про позитивні тенденції в управлінні матеріальними ресурсами. Однак, для подальшого підвищення ефективності, підприємству слід продовжувати працювати над оптимізацією використання матеріалів та пошуком шляхів подальшого зниження матеріаломісткості своєї діяльності.

Для того, щоб проаналізувати, наскільки успішно підприємство використовує свої запаси, важливим є розрахунок коефіцієнта оборотності запасів – одного з основних індикаторів ділової активності, як вже було відзначено.

Оборотність запасів характеризує швидкість, з якою виробничі запаси проходять усі стадії виробництва та перетворюються на готову продукцію (або використовуються у виробничому процесі). Цей показник можна виміряти як у кількості оборотів за певний період, так і в днях.

Коефіцієнт оборотності запасів (у кількості оборотів) розраховується, як відношення : середньої вартості виробничих запасів до собівартості реалізованої продукції. Період оборотності запасів (у днях) розраховується, як відношення собівартості реалізованої продукції до середньої вартості виробничих запасів помножених на кількість днів у періоді.

Висока оборотність запасів свідчить про ефективне управління запасами, мінімізацію витрат на їхнє зберігання та вивільнення оборотних коштів. Зниження періоду оборотності також є позитивним сигналом. У таблиці 3.6 проаналізуємо оборотність запасів у КП «ТМО» за період нашого дослідження.

Таблиця 3.6

Розрахунок коефіцієнта оборотності запасів за 2021-2024 рр.

№	Показник	Роки				Відхилення (+;-)
		2021	2022	2023	2024	
1	Собівартість реалізованих послуг	2304574	2327052	2284336	2581642	+277068
2	Середній залишок запасів	40908	74836	129272	167476	+126568
3	Коефіцієнт оборотності запасів	56,34	31,10	17,67	15,41	-40,93
4	Період оборотності запасів (у днях)	6,4	11,5	20,3	23,3	+16,9

Джерело: складено автором (додатки В, Г)

Аналіз динаміки коефіцієнта оборотності запасів КП «ТМО» за період 2021-2024 років демонструє чітку негативну тенденцію щодо ефективності використання виробничих запасів.

Протягом аналізованого періоду спостерігається загальне зростання собівартості реалізованих послуг. У 2024 році цей показник досяг 2581642 тис. грн, що на 277068 тис. грн більше, ніж у 2021 році. Зростання собівартості свідчить про збільшення обсягів діяльності або зростання витрат на надання послуг.

Середній залишок виробничих запасів підприємства протягом досліджуваного періоду демонструє стрімке зростання. У 2024 році він становив 167476 тис. грн, що більш ніж у чотири рази перевищує показник 2021 року (40908 тис. грн). Таке значне накопичення запасів свідчить про неефективне управління ними, проблеми зі збутом або очікування значного зростання виробництва, яке не повністю виправдалося.

Коефіцієнт оборотності запасів демонструє стійке та значне зниження протягом усього аналізованого періоду. З 56,34 обороту у 2021 році показник зменшився до 15,41 обороту у 2024 році. Це вказує на значне уповільнення швидкості обертання запасів, тобто підприємству потрібно все більше часу

для використання наявних запасів у виробничому процесі та їх перетворення на собівартість реалізованих послуг. За період 2021-2024 рр. коефіцієнт оборотності знизився на 40,93 обороту.

Період оборотності запасів, розрахований у днях, також демонструє негативну динаміку. Якщо у 2021 році запаси оберталися в середньому за 6,4 дні, то у 2024 році цей період збільшився до 23,3 днів. Збільшення періоду оборотності на 16,9 днів свідчить про зростання тривалості перебування запасів на складі, що призводить до імобілізації оборотних коштів, збільшення витрат на зберігання та ризику їхнього застаріння або псування.

Для покращення ситуації підприємству необхідно провести детальний аналіз причин зростання запасів та розробити заходи щодо оптимізації їхнього управління, включаючи контроль за рівнем запасів, впровадження ефективної системи закупівель та управління виробничими процесами.

3.3. Рекомендації щодо удосконалення обліку, аналізу та контролю запасів на підприємстві

В умовах розвитку ринкових відносин в Україні підприємства набувають більшої автономії та відповідальності у прийнятті управлінських рішень, спрямованих на підвищення ефективності діяльності. Ринкове середовище вимагає від підприємств постійного аналізу вигідності придбання та виробництва різних видів ресурсів, порівняння витрат, що виникають через недовантаження виробничих потужностей, з можливим прибутком від їхнього додаткового використання. Виробничі запаси є ключовим елементом у здійсненні виробничого процесу, займаючи важливе місце як у структурі майна підприємства, так і у формуванні витрат, будучи основною складовою собівартості готової продукції.

В рамках даної кваліфікаційної роботи було проведено дослідження питань обліку та контролю виробничих запасів на КП «ТМО». За результатами аналізу та з метою підвищення ефективності управління

запасами, керівництву підприємства пропонуються наступні загальні рекомендації щодо удосконалення організації їхнього обліку.

1. Для мінімізації помилок та порушень на етапах збору та реєстрації інформації про виробничі запаси, що підлягають обліку, пропонується розробити чіткі та деталізовані інструкції для відповідальних виконавців. Ці інструкції можуть бути оформлені у вигляді посадових інструкцій та витягів з графіків документообігу, визначаючи порядок і терміни реєстрації облікових даних. Крім того, рекомендується запровадити систему матеріального стимулювання та дисциплінарної відповідальності за належне виконання посадових обов'язків.

Зважаючи на відсутність на підприємстві відділу внутрішнього контролю, керівництву слід приділяти більше уваги здійсненню контрольних заходів, таких як ревізії, звірки та інвентаризації. Регулярне проведення цих процедур сприятиме зниженню ризиків, пов'язаних з неефективною системою збору та реєстрації оперативних даних.

2. Рекомендується встановити суворий контроль за дотриманням затвердженого на підприємстві графіка документообігу, що регламентує облік виробничих запасів. Слід забезпечити ознайомлення всіх задіяних працівників з цим графіком та чітко визначити їхні ролі у процесах створення та перевірки первинної документації.

3. З метою посилення контролю за обліком виробничих запасів, необхідно внести зміни до посадової інструкції відповідного працівника бухгалтерії, чітко прописавши його обов'язки щодо обов'язкової перевірки правильності оформлення первинних документів та визначивши рівень його відповідальності за виявлені недоліки.

Внутрішній контроль є важливим елементом системи управління підприємством, що включає комплекс заходів та постійний процес перевірки виконання всіх управлінських рішень у сфері господарської діяльності. Його завдання полягають у забезпеченні ефективності бізнесу, збереженні активів, мінімізації помилок, підтримці якісного обліку, своєчасному інформуванні

про фінансовий стан та запобіганні кризовим явищам, що можуть призвести до банкрутства.

За результатами проведеного внутрішнього контролю та виявлених недоліків, керівництву підприємства пропонується вжити наступних заходів для удосконалення системи внутрішнього контролю виробничих запасів:

1. Посилити персональну відповідальність працівників за якісне та своєчасне оформлення первинних документів з метою запобігання розбіжностям між даними аналітичного та синтетичного обліку.

2. Збільшити відповідальність комірників за своєчасне подання первинної документації до бухгалтерії, встановивши чіткі терміни та наслідки їх порушення.

3. Ввести в обов'язкову практику проведення повної інвентаризації виробничих запасів при кожній зміні матеріально-відповідальної особи для своєчасного виявлення можливих нестач або фактів нецільового використання матеріальних цінностей.

4. Налагодити постійний контроль за розрахунком оптимального рівня виробничих запасів, необхідного для забезпечення безперебійного виробничого процесу, та вживати заходів для недопущення надмірного накопичення запасів на складах.

Отже, впровадження запропонованих напрямів удосконалення обліку запасів у КП «ТМО» матиме значний позитивний вплив на результативність його фінансово-економічної діяльності.

Оптимізація обліково-аналітичного управління виробничими запасами дозволить підприємству ефективніше керувати своїми ресурсами, зміцнити свої позиції на ринку та успішно розширювати свою присутність.

Висновки до розділу 3:

Протягом 2024 року відбулося зростання загальної суми виробничих запасів КП «ТМО», при цьому структура запасів зазнала незначних змін.

Основну частину, як і раніше, складають сировина і матеріали та паливо. Зростання абсолютної величини основних видів запасів може бути пов'язане зі збільшенням обсягів діяльності підприємства. Незначні коливання у структурі вказують на збереження основних тенденцій у забезпеченні виробничого процесу.

Аналіз динаміки основних показників ефективності використання матеріальних ресурсів КП «ТМО» протягом 2022-2024 років виявляє тенденцію до зростання матеріальних витрат при одночасному збільшенні обсягу наданих послуг. Зниження питомої ваги матеріальних витрат у собівартості є позитивним сигналом, проте показники матеріаломісткості та матеріаловіддачі демонструють неоднозначну динаміку та не досягли рівня 2022 року. Для підвищення ефективності використання матеріальних ресурсів підприємству необхідно продовжити пошук шляхів їхньої оптимізації, контролю за витратами та впровадження ресурсозберігаючих технологій.

Зниження матеріаломісткості у 2024 році мало позитивний вплив на діяльність КП «ТМО». Завдяки більш ефективному використанню матеріальних ресурсів підприємству вдалося досягти потенційної економії собівартості послуг та збільшити потенційний обсяг їх надання. Це свідчить про позитивні тенденції в управлінні матеріальними ресурсами. Однак, для подальшого підвищення ефективності, підприємству слід продовжувати працювати над оптимізацією використання матеріалів та пошуком шляхів подальшого зниження матеріаломісткості своєї діяльності.

Результати аналізу коефіцієнта оборотності запасів за період 2021-2024 років свідчать про значне погіршення ефективності використання виробничих запасів КП «ТМО». Спостерігається стрімке зростання середнього залишку запасів та суттєве уповільнення їхньої оборотності, що призводить до збільшення періоду їхнього зберігання. Така ситуація може негативно впливати на ліквідність підприємства, збільшувати витрати на утримання запасів та знижувати загальну ефективність його діяльності.

ВИСНОВКИ

Запаси відіграють важливу роль серед оборотних активів підприємства, оскільки вони призначені для використання у виробництві, підтримуючи його безперервність, і можуть бути трансформовані в грошові кошти протягом одного операційного циклу.

З нашої точки зору, виробничі запаси є невід'ємною частиною ефективного управління виробництвом. Ці матеріальні ресурси зберігаються на підприємстві не лише для забезпечення безперебійного потоку виробництва, але й для оперативного усунення потенційних виробничих та логістичних проблем. Ми розглядаємо їх як стратегічний інструмент, спрямований на підтримку стабільності виробничих процесів, мінімізацію ризиків перебоїв та сприяння зростанню продуктивності.

Облік запасів в Україні регламентується комплексно: на державному рівні діє низка законодавчих актів (включаючи Податковий кодекс та НП(С)БО 9), а на рівні підприємства – внутрішні положення, такі як наказ про облікову політику. При цьому, класифікація запасів, визначена МСБО 2, НП(С)БО 9 та Методичними рекомендаціями, які ґрунтуються на єдиному принципі: як запаси були отримані та для яких цілей вони призначені.

Точне та прозоре відображення операцій із запасами в обліку є неможливим без їхнього належного документального оформлення, що є неодмінною умовою ефективного управління ними. На підприємствах для цього використовується цілий ряд первинних документів, кожен з яких фіксує певний етап руху виробничих запасів – від моменту придбання до їхнього використання у виробництві або вибуття. Ці документи є першоджерелом для бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

В рамках даного бакалаврського дослідження ми зосередили свою увагу на відомому в Україні комунальному підприємстві «Теплопостачання міста Одеси», основною діяльністю якого є генерація та транспортування

теплової енергії. Бухгалтерська діяльність та формування фінансової звітності на КП «ТМО» регламентуються законодавством України, включаючи Податковий кодекс та Закон про бухгалтерський облік. Важливо зазначити, що з 2018 року КП «ТМО» перейшло на міжнародні стандарти фінансової звітності, підприємство формує свою фінансову звітність за міжнародними стандартами.

Бухгалтерський облік у Комунальному підприємстві «Теплопостачання міста Одеса» слід розглядати не лише як механізм документування господарських операцій, але й як дієвий інструмент управлінського контролю та прийняття рішень. Забезпечення належної якості облікової системи надає підприємству можливість отримувати вичерпні та об'єктивні дані щодо його фінансового стану, результатів операційної діяльності та рівня ефективності використання ресурсного потенціалу.

На Комунальному підприємстві «Теплопостачання міста Одеси» впроваджено автоматизовану систему обробки облікових даних із застосуванням автоматизованої комп'ютерної системи бухгалтерського обліку «ІТ-підприємство», а також використовується спеціалізований програмний комплекс «БІАС». Важливо відзначити, що процес оформлення документації знаходиться під пильним контролем, і співробітники сумлінно виконують усі регламентовані вимоги щодо її заповнення.

Аналіз показників, що формують фінансовий результат КП «ТМО», свідчить про погіршення фінансового стану підприємства протягом 2022-2024 років. Неефективне управління собівартістю реалізованої продукції, зростання адміністративних та фінансових витрат, а також нестабільність фінансових доходів призвели до переходу від прибуткової діяльності у 2022 році до значних збитків у 2023 та 2024 роках.

Аналіз динаміки показників ліквідності КП «Теплопостачання міста Одеси» за період 2020-2024 років виявляє критично низький рівень ліквідності підприємства. Жоден з розглянутих коефіцієнтів не досягає свого нормативного значення, що свідчить про значні труднощі з

платоспроможністю та високий ризик нездатності вчасно виконувати свої короткострокові фінансові зобов'язання. Незначні позитивні зміни в коефіцієнтах абсолютної та поточної ліквідності протягом періоду не є суттєвими та не змінюють загальної негативної картини.

У процесі внутрішнього контролю нами було здійснено аналіз ключових аспектів облікової політики підприємства, що стосуються відображення виробничих запасів в обліку та фінансовій звітності. В рамках цього аналізу було встановлено відповідність положень наказу про облікову політику чинним законодавчим та нормативним актам. Крім того, було проведено порівняння задекларованих в наказі елементів облікової політики з їх фактичним застосуванням у господарській діяльності підприємства.

Відстеження етапів контролю виробничих запасів на КП «Теплопостачання міста Одеси» виявило ряд критичних недоліків, що потребують термінового впровадження заходів з їх усунення. Ключовим серед них є недостатня автоматизація, оскільки поточні процедури інвентаризації та контролю виконуються переважно вручну. Це призводить до зростання ризику помилок, збільшення часу на обробку даних та зниження оперативності прийняття рішень у відповідь на зміни виробничих потреб підприємства.

З метою усунення виявлених недоліків у контролі виробничих запасів на КП «Теплопостачання міста Одеси» пропонується запровадити посаду фахівця з внутрішнього аудиту. Ключовою функцією даної посади буде узагальнення та координація інформаційного обміну між структурними підрозділами підприємства.

За результатами проведеного внутрішнього контролю та виявлених недоліків, керівництву підприємства було надо рекомендації щодо наступних заходів для удосконалення системи:

1. Підвищити рівень відповідальності працівників за своєчасне та якісне оформлення первинної документації з метою мінімізації розбіжностей між аналітичним та синтетичним обліком.

2. Посилити контроль за дотриманням термінів передачі первинних документів до бухгалтерії комірниками, встановивши чіткі часові рамки та відповідальність за їх порушення.

3. Запровадити обов'язкове проведення інвентаризації виробничих запасів при зміні матеріально-відповідальних осіб для оперативного виявлення можливих нестач або фактів привласнення матеріальних цінностей.

4. Налагодити систему постійного моніторингу та прогнозування потреби у запасах для забезпечення безперервності процесу виробництва пару і теплоенергії, та недопущення надмірного накопичення запасів на складах.

Підсумовуючи все вище, можна з точністю сказати, що підприємство стикнулося із певними проблемами у 2024 році. Це пов'язано із продовженням повномасштабного вторгнення РФ в Україну, як результат погіршення загальної економічної ситуації в країні і зниження рівня платоспроможності населення.

Вирішення виявлених проблем є першочерговим завданням, що потребує негайного реагування та впровадження дієвих заходів. Ігнорування цих недоліків може мати критичні наслідки для підприємства, аж до втрати здатності до нормального функціонування. Необхідно брати до уваги, що це підприємство КП «ТМО» є соціально важливим для міста Одеса. Тому, що воно забезпечує теплом мешканців і підприємства міста Одеса і неможливо допустити його занепад.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бондаренко Н. М. Організація внутрішнього контролю запасів на підприємстві [Електронний ресурс] / Н. М. Бондаренко, Г. С. Сімон. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент*. 2017. Вип. 23(2). С. 97-100. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvmgu_eim_2017_23\(2\)_23](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvmgu_eim_2017_23(2)_23). (дата звернення 01.12.2024)
2. Бондаренко О. М., Тітаренко А. Д. Економічна сутність та класифікація запасів: обліковий та управлінський аспекти. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 2. С. 63-67. DOI: [10.32702/2306-6814.2020.2.63](https://doi.org/10.32702/2306-6814.2020.2.63)
3. Бондаренко Н. Організація складського обліку виробничих запасів на підприємстві / Н. Бондаренко, О. Фелонюк. *Облік і фінанси*. 2021. № 2. С. 11-18. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2021_2_4. (дата звернення 05.12.2024)
4. Бондарь О. С., Кубік В. Д. Визначення та обґрунтування заходів щодо удосконалення обліку та контролю виробничих запасів. *Стратегія розвитку України: фінансово-економічний та гуманітарний аспекти: матеріали VII Міжнародної науково-практичної конференції*. Київ: Інформ.-аналіт. агентство, 2020. С.148-152.
5. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів / під заг. ред. Ф. Ф. Бутинця, 8-ме вид., доп. і перероб. Житомир : ПП «Рута», 2009. 912 с.
6. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : *Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>. (дата звернення 10.12.2024)

7. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності». URL : https://mof.gov.ua/storage/files/Hide/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%201_ukr_2023.pdf. (дата звернення 10.12.2024)
8. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси». URL : https://mof.gov.ua/storage/files/Hide/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%202_ukr_2023.pdf. (дата звернення 10.12.2024)
9. Офіційний сайт Комунального підприємства «Теплопостачання міста Одеси». URL: <https://www.teplo.od.ua/>. (дата звернення 12.12.2024)
10. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : *Наказ Міністерства фінансів України* від 30.11.1999 № 291 URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text>. (дата звернення 12.12.2024)
11. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/ed20141231>. (дата звернення 14.12.2024)
12. Подмешальська Ю. В. Документальне забезпечення обліку товарних запасів на підприємстві. *Агросвіт*. 2020. № 22. С. 97-104.
13. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : *Закон України* від 16.07.1999 № 996-XIV. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>. (дата звернення 14.12.2024)
14. Про встановлення тарифів на теплову енергію, її виробництво, транспортування, постачання Комунальному підприємству «Теплопостачання міста одеси»: *Постанова Нац. коміс., що здійснює держ. регулювання у сферах енергетики та комун. послуг* від 14.01.2020 р. № 91. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0091874-20#Text>. (дата звернення 14.12.2024)
15. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів : *Наказ Міністерства фінансів України* від 10.01.2007 р. № 2. URL :

<https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text>. (дата звернення 20.12.2024)

16. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку № 356 від 29.12.2000. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00#Text>. (дата звернення 20.12.2024)

17. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності від 28.03.2013 № 433: *Наказ Міністерства фінансів України*. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13#Text>. (дата звернення 20.12.2024)

18. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства : *Наказ Міністерства фінансів України* від 27.06.2013 р. № 635. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text>. (дата звернення 25.12.2024)

19. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : *Наказ Міністерства фінансів України* від 07.02.2013 № 73. URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13/page>. (дата звернення 25.12.2024)

20. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : *Наказ Міністерства фінансів України* від 20.10.1999. № 246. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>. (дата звернення 25.12.2024)

21. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : *Наказ Міністерства фінансів України* від 29 листопада 1999 р. № 290. Міністерство фінансів України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> (дата звернення: 17.02.2025).

22. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : *Наказ Міністерства фінансів України* від 31 грудня 1999р. № 318 / Міністерство

фінансів України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 18.03.2025)

23. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : *Наказ Міністерства фінансів України* від 02.09.2014 № 879. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text>. (дата звернення: 17.02.2025).

24. Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини і матеріалів : *Наказ Міністерства статистики України* від 21.06.1996 № 193. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0193202-96#Text> (дата звернення: 17.02.2025).

25. Подмешальська Ю.В.; Скирдова О. А. Бухгалтерський облік и управлінський облік виробничних запасів. *Інвестиції: практика та досвід*. 2021, 21: 93-99.

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

27. Семенова К. Д. Аналіз фінансового стану підприємств України та тенденцій розвитку. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*. 2021. № 5-6 (282-283). С. 77-82.

28. Тесак О. В. Облікова політика щодо контролю за наявністю й використанням виробничих запасів. *Підприємництво і торгівля*. 2020. Вип. 27. С. 72-75. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Torg_2020_27_15.

29. Томчук О. Ф. Аналіз ефективності використання запасів на підприємстві. *Фінанси, облік, банки*. 2019. № 1 (24). С. 76-86. URL: <http://repository.vsau.org/card.php?lang=uk&id=22691>. (дата звернення: 17.02.2025).

30. Черкашина Т. В. Облік запасів за міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку для державного сектору/ Т. В. Черкашина, А. Д. Черкашин. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління: наук.-практ. журнал / ДВНЗ «Придніпровська державна*

академія будівництва та архітектури». Дніпро: 2018, Вип. 6 (17). С. 760 – 765 URL: http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/17_2018/134.pdf (дата звернення: 20.02.2025).

31. Черкашина Т. В., Корнєєва О. І. Проблемні питання обліку запасів на вітчизняних підприємствах. *Сучасні проблеми розвитку економіки України, конференція присвячена 81 річчю визволення міста Одеси від фашистських загарбників: тези допов. студ. наук.-практ. конференції (14-18 квітня 2025 року м. Одеса)*. Одеса: ОНЕУ.

32. Шепотиненко О. В. Облік виробничих запасів відповідно до МСФЗ та П(С)БО. *Інноваційний потенціал економіки: сучасні концепції формування та управління: зб. матер. всеукр. наук.-практ. конф.*, м. Одеса, 4 груд.2021 р. Одеса: ОНУ, 2021.

33. Шпінь В. В. Методика оцінки запасів підприємства за вітчизняними і міжнародними стандартами обліку / В. В. Шпінь, Т. Г. Мельник. *Молодий вчений*. 2021. № 1 (2). С. 213-219. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2021_1\(2\)_21](http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2021_1(2)_21). (дата звернення: 21.03.2025).

34. Шевченко Л. Я. Сутність виробничих запасів, проблеми обліку та напрями його вдосконалення на підприємстві / Л. Я. Шевченко, В. Р. Мулява. *Економіка, управління та адміністрування*. 2022. № 4. С. 72-76. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vzhdtu_econ_2022_4_11 (дата звернення: 25.02.2025).

ДОДАТКИ