

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ, МОЛОДІ ТА СПОРТУ УКРАЇНИ  
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

**САМБУРСЬКА НАТАЛІЯ ІВАНІВНА**

УДК 657.421:628

**ОБЛІК І АНАЛІЗ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ  
НА ПІДПРИЄМСТВАХ ВОДОПОСТАЧАННЯ І ВОДОВІДВЕДЕННЯ**

08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит  
(за видами економічної діяльності)

Автореферат  
дисертації на здобуття наукового ступеня  
кандидата економічних наук

Одеса - 2013

**Дисертацією є рукопис.**

Робота виконана в ВНЗ Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі»

**Науковий керівник**

кандидат економічних наук, доцент

**Зима Галина Іванівна;**

ВНЗ УКООПСІЛКИ «Полтавський університет економіки і торгівлі»,

професор кафедри бухгалтерського обліку і аудиту

**Офіційні опоненти:**

доктор економічних наук, професор

**Давидов Григорій Миколайович;**

Кіровоградський національний технічний університет,

декан факультету обліку і фінансів

кандидат економічних наук, доцент

**Лисенко Надія Михайлівна;**

ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені  
Вадима Гетьмана»,

професор кафедри обліку підприємницької діяльності

Захист відбудеться “20” березня 2013 року о 12 годині 00 хвилин на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 41.055.01 Одеського національного економічного університету за адресою: 65082, м. Одеса, вул. Преображенська, 8

З дисертацією можна ознайомитись в бібліотеці Одеського національного економічного університету за адресою: 65082, м. Одеса, вул. Преображенська, 8

Автореферат розісланий “19” лютого 2013 р.

Вчений секретар  
спеціалізованої вченої ради

А. І. Ковальов

## ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

**Актуальність теми.** Підприємства водопостачання і водовідведення є важливою ділянкою житлово-комунального господарства України. Головною метою їхньої діяльності є задоволення потреб споживачів у послугах, які мають важливе соціальне значення. Проте в умовах самоокупності і самофінансування ці підприємства не завжди спроможні забезпечити надання послуг централізованого водопостачання і водовідведення належної якості та кількості. Причини цього криються у зношеності основних засобів та недоліках управління ними. Згідно з даними Державного комітету статистики України у сфері надання послуг водопостачання і водовідведення задіяно більше 10 % основних засобів. Їх зношеність складає близько 65 %, з них ветхих і аварійних – 32 %. При цьому питома вага освоєних капітальних інвестицій по відношенню до загальної вартості основних засобів не перевищує 2 %. Це свідчить про значну частку основних засобів у структурі активів підприємств водопостачання і водовідведення, їх суттєву фізичну і моральну зношеність і відсутність коштів на відновлення.

Проблеми обліку й аналізу основних засобів ніколи не втрачали своєї актуальності і завжди залишалися дискусійними, що знайшло своє відображення у дослідженнях багатьох вітчизняних та зарубіжних науковців. Значний внесок у розробку теоретичних основ обліку і аналізу основних засобів зробили вітчизняні вчені: З. М. Борисенко, Л. М. Бражнікова, Н. Г. Виговська, С. Ф. Голов, Н. О. Гура, Г. М. Давидов, В. П. Завгородній, А. Г. Загородній, І. Д. Лазаришина, Н. М. Лисенко, В. Ф. Максимова, Я. В. Ошмарін, В. М. Пархоменко, М. С. Пушкар, В. В. Сопко, С. В. Хома, П. Я. Хомин, І. Чалий, М. Г. Чумаченко та багато інших. Ця проблема обґрунтовано висвітлена в наукових працях зарубіжних дослідників: Р. Ентоні, Дж. Ріса, А. Кальмеса, Л. І. Кулікової, К. Маттерна, З. Танхойзера, М. Метьюс, М. Перера, Я. В. Соколова, Б. Твісса, Е. Хендріксена, М. Ван-Бреда та ін.

Не зменшуючи вагомості проведених наукових досліджень вказаних авторів, зазначимо, що наявність невирішених питань, дискусійність багатьох теоретичних положень, а також їх важливе практичне значення обумовлюють необхідність подальшого удосконалення обліку і аналізу основних засобів, у тому числі з урахуванням особливостей діяльності підприємств водопостачання та водовідведення. Зокрема, недостатньо дослідженими залишаються особливості податкових розрахунків операцій з основними засобами згідно з Податковим кодексом України та їх невідповідність вимогам П(С)БО. Потребують удосконалення структура синтетичних і аналітичних рахунків, первинних документів та облікових регістрів з обліку руху та ремонтів основних засобів. Не менш важливою є проблема удосконалення методики аналізу ефективності використання основних засобів на підприємствах водопостачання і водовідведення з метою підвищення якості управління ними. Актуальність зазначених проблем обумовила вибір теми, мету, задачі, об'єкт, предмет і структуру дисертаційного дослідження.

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.** Дисертаційне дослідження проведене відповідно до плану науково-дослідних робіт кафедри бухгалтерського обліку і аудиту ВНЗ Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі» за темами: «Бухгалтерський облік в управлінні підприємством»

(номер державної реєстрації 0105U008468), в якій дисертант критично оцінив сучасний стан обліку основних засобів, вніс пропозиції стосовно його удосконалення та узгодження вимог фінансового обліку й податкових розрахунків операцій з основними засобами; «Проблеми та перспективи розвитку бухгалтерського обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки» (номер державної реєстрації 01110U002214), в якій автором обґрунтовано напрями удосконалення класифікації, документального оформлення, аналітичного обліку ремонтів основних засобів, розроблено практичний інструментарій для оцінки ефективності використання основних засобів на підприємствах водопостачання і водовідведення.

**Мета і задачі дослідження.** Мета дисертаційної роботи полягає в науковому обґрунтуванні теоретичних положень та розробці практичних рекомендацій з удосконалення обліку і аналізу основних засобів на підприємствах водопостачання і водовідведення з урахуванням їх особливостей і потреб інформаційного забезпечення управлінської діяльності.

Відповідно до поставленої мети визначено зміст роботи й обумовлено формулювання і вирішення наступних завдань теоретичного та практичного спрямування:

- науково узагальнити та систематизувати існуючі підходи до уточнення понятійного апарату облікового процесу господарських операцій з основними засобами для визначення економічної сутності основних засобів, амортизації, зносу як об'єктів обліку;

- удосконалити класифікацію основних засобів як науково обґрунтованого підґрунтя для організації їх обліку й аналізу з урахуванням особливостей діяльності підприємств водопостачання і водовідведення;

- дослідити сучасний стан амортизаційної політики в Україні та розвинених країнах світу і розробити рекомендації щодо її удосконалення для підприємств водопостачання і водовідведення;

- оцінити діючі методики синтетичного та аналітичного обліку основних засобів на підприємствах водопостачання і водовідведення та розробити практичні рекомендації щодо їх удосконалення з метою забезпечення інформаційних потреб користувачів;

- узагальнити і систематизувати наукові підходи у частині сутнісного визначення, класифікації та методики обліку ремонтів основних засобів на підприємствах водопостачання і водовідведення з метою обґрунтування концептуальних основ удосконалення їх організаційно-методичного забезпечення;

- систематизувати наукові підходи та уточнити склад і призначення внутрішньої звітності з метою обґрунтування концептуальних основ її формування та оцінки ефективності використання основних засобів підприємств водопостачання і водовідведення;

- дослідити та проаналізувати стан обліково-аналітичного забезпечення управління та розробити рекомендації щодо його удосконалення шляхом застосування методики комплексного аналізу основних засобів на підприємствах водопостачання і водовідведення;

- розглянути організаційні основи, розкрити практичний інструментарій обліково-аналітичного забезпечення та розробити рекомендації щодо побудови та

застосування оптимізаційних моделей ефективності використання основних засобів підприємств водопостачання та водовідведення.

*Об'єктом дослідження* є процес формування обліково-аналітичної інформації щодо ефективного управління використанням та оновленням основних засобів на підприємствах водопостачання і водовідведення.

*Предметом дослідження* є сукупність теоретичних, методичних і практичних проблем бухгалтерського обліку та аналітичного забезпечення процесу управління використанням та оновленням основних засобів на підприємствах водопостачання і водовідведення.

*Методи дослідження* ґрунтуються на фундаментальних положеннях сучасної економічної теорії, загальнонаукових і спеціальних методах обліку й аналізу. У процесі дослідження використано: діалектичний метод пізнання – для розкриття сутності основних засобів, зносу й амортизації як економічних категорій; метод індукції та дедукції – для оцінки сучасного стану та виявлення тенденцій подальшого розвитку обліку основних засобів і амортизації; методи теоретичного узагальнення, порівняння та групування – для удосконалення класифікації основних засобів та їх ремонтів; історичний метод – для дослідження історії розвитку обліку і аналізу основних засобів; метод спостережень – для критичної оцінки амортизаційної політики та обліку основних засобів на підприємствах водопостачання і водовідведення; методи асоціацій і аналогій – для удосконалення методики синтетичного та аналітичного обліку основних засобів і їх оподаткування; метод причинно-наслідкового зв'язку та абстрактно-логічний метод – для удосконалення змісту і структури первинних документів з обліку основних засобів та розробки форм внутрішньої звітності; методи аналізу, синтезу, статистичні та економетричні методи – для комплексної оцінки ефективності використання основних засобів та пошуку резервів підвищення доходу (виручки) від реалізації. Для обробки економічної інформації, побудови таблиць, графіків, алгоритмів застосовувалися сучасні комп'ютерні технології та пакет прикладних програм Microsoft Excel.

*Інформаційна база.* Теоретичну й методичну основу дисертаційної роботи становлять законодавчі та нормативно-правові акти України з питань бухгалтерського обліку та податкових розрахунків операцій з основними засобами. Інформаційною базою проведеного дослідження стали наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених з обліку і аналізу основних засобів, дані Державного комітету статистики України, результати вибіркового обстеження та звітність підприємств водопостачання і водовідведення України.

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає в обґрунтуванні теоретичних положень та розробці практичних рекомендацій з удосконалення обліку і аналізу основних засобів на підприємствах водопостачання та водовідведення. Найбільш істотні результати дослідження, що містять наукову новизну і винесені на захист, полягають у наступному:

*вперше:*

- розроблено практичний інструментарій обліково-аналітичного забезпечення оцінки ефективності використання основних засобів з урахуванням галузевих особливостей підприємств водопостачання та водовідведення, що сприятиме посиленню контролю за їх станом і підвищить якість управління ними;

*удосконалено:*

- класифікацію основних засобів підприємств водопостачання та водовідведення відповідно до правового й технологічного аспектів, що сприятиме більш ґрунтовному і системному накопиченню облікової інформації про основні засоби, розширить можливості використання даних синтетичного та аналітичного обліку для прийняття управлінських рішень;

- зміст і структуру первинних документів та облікових реєстрів з обліку основних засобів підприємств водопостачання і водовідведення, що сприятиме підвищенню інформаційної місткості та змістовності облікових даних;

- методику синтетичного та аналітичного обліку руху основних засобів на підприємствах водопостачання і водовідведення шляхом деталізації відповідних субрахунків, розробки аналітичних рахунків та уточнення кореспонденції рахунків, що забезпечить формування важливої для управління облікової інформації;

- класифікацію поточних і капітальних ремонтів основних засобів з урахуванням особливостей підприємств водопостачання та водовідведення, що є підґрунтям для адекватної організації їх обліку з виокремленням відповідних субрахунків і аналітичних рахунків, розробкою груповальної відомості з обліку ремонтів основних засобів, що сприятиме забезпеченню внутрішніх користувачів достовірною інформацією про витрати на ремонт основних засобів та уможливить прийняття обґрунтованих рішень;

*набули подальшого розвитку:*

- уточнення економічної сутності понять «основні засоби», «амортизація», «знос», «зношення». В уточнених визначеннях поглиблюються теоретико-методичні основи досліджуваних понять, що дає змогу конкретизувати їх як об'єкт обліку й аналізу і розширює можливості удосконалення методичного забезпечення обліково-аналітичної діяльності підприємства;

- методичні підходи до удосконалення амортизаційної політики підприємств водопостачання і водовідведення з метою підвищення інвестиційного фактору їх розвитку;

- обґрунтування впливу функціональних і технологічних особливостей підприємств водопостачання і водовідведення на організацію обліку основних засобів, що дало змогу окреслити основні проблеми та напрями удосконалення обліково-аналітичної роботи;

- методика складання форми внутрішньої звітності про стан, рух та ефективність використання основних засобів, практичне запровадження якої сприятиме методичному забезпеченню аналізу основних засобів та посиленню контролю за їх використанням;

- обліково-аналітичне інформаційне забезпечення цілеспрямування підприємств водопостачання і водовідведення на беззбиткову діяльність шляхом уточнення послідовності та методики комплексного аналізу основних засобів і побудови оптимізаційних моделей ефективності їх використання.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає у розробці пропозицій з удосконалення обліку і аналізу основних засобів на підприємствах водопостачання та водовідведення. Основні наукові положення дисертаційної роботи носять прикладний характер і доведені до рівня методичних рекомендацій, які можна використовувати у

практичній діяльності підприємств водопостачання і водовідведення. Це дасть можливість значно підвищити якість обліково-аналітичної інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень.

Обґрунтовані в дослідженні висновки та пропозиції автора прийнято до впровадження: КП «Полтававодоканал» – пропозиції з удосконалення класифікації та методики обліку основних засобів, аналізу ефективності їх використання (довідка № 4/1622 від 04.05.2012 р.); КП «Кременчукводоканал» – пропозиції з удосконалення класифікації та методики синтетичного й аналітичного обліку ремонтів основних засобів (довідка про впровадження № 2458 від 10.04.2012 р.); Головне управління статистики у Полтавській області – рекомендації з удосконалення первинної облікової документації про наявність, рух та інші операції, що здійснюються з основними засобами (довідка № 481-02/1-13/94 від 11.05.2012 р.).

Основні теоретичні, методичні та практичні розробки автора використовуються у навчальному процесі ВНЗ Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі» при викладанні нормативних дисциплін професійної підготовки фахівців з обліку і аудиту «Фінансовий облік І», «Управлінський облік», «Бухгалтерський облік» (довідка № 45-60/12 від 17.04.2012 р.).

**Особистий внесок здобувача.** Дисертаційна робота є самостійно виконаним науковим дослідженням. Подані до захисту рекомендації і пропозиції розроблені здобувачем особисто. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, у дисертації використано лише ті ідеї, які є особистим здобутком автора.

**Апробація результатів дисертації.** Основні положення та результати дослідження були оприлюднені й обговорені на II науково-практичній конференції «Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства» (м. Львів, Національний університет «Львівська політехніка», 23–24 жовтня 2009 р.); Міжнародній науково-практичній конференції «Актуальні проблеми розвитку обліку, контролю та аналізу в умовах глобальних економічних змін» (м. Полтава, ВНЗ Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі», 7–8 жовтня 2010 р.); XII міжнародній науково-практичній конференції «Ключові інструменти організації людського співіснування: економіка і право» (м. Лондон, Міжнародна Академія Наук і Вищої Освіти та м. Київ, Всеукраїнська Академічна спілка спеціалістів професійної оцінки наукових досліджень і педагогічної діяльності, 27 жовтня–1 листопада 2011 р.); Міжнародній науково-практичній конференції професорсько-викладацького складу і аспірантів «Наука и кооперация: проблемы и пути развития» (м. Белгород, Белгородський університет кооперації, економіки і права, 12–14 квітня 2011 р.); Міжнародній науково-практичній конференції «Проблеми і перспективи реалізації облікової, контрольної та аналітичної функції обліку у соціокультурному просторі сучасного бізнесу» (м. Донецьк, Донецький національний університет економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського, 12–13 травня, 2011 р.); VI Міжнародній науково-практичній конференції «Стан, проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю в умовах сучасних концепцій управління» (м. Львів, Львівська комерційна академія, 28–29 квітня 2011 р.); XVIII Міжнародній науково-практичній конференції «Актуальные проблемы экономики и права. Экономические и юридические науки» (м. Лондон, Міжнародна Академія Наук і Вищої Освіти, 30 січня–06 лютого 2012 р.), Міжнародній науково-практичній конференції «Стратегічні

напрями розвитку бухгалтерського обліку, аналізу й аудиту» (Київ, Київський національний торговельно-економічний університет, 15 березня 2012 р.).

**Публікації.** Результати дослідження опубліковані в 15 наукових працях, загальним обсягом 5,7 друк. арк., з яких особисто автору належить 4,7 друк. арк. З них у фахових виданнях опубліковано 5 наукових праць загальним обсягом 2,6 друк. арк., з яких особисто автору належить 2,1 друк. арк.

**Структура та обсяг дисертаційної роботи.** Дисертація складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст роботи викладено на 181 сторінці друкованого тексту. Робота містить 30 таблиць, розміщені на 16 сторінках, 16 рисунків – на 9 сторінках, 26 додатків на 86 сторінках. Список використаних джерел налічує 222 найменування, розміщених на 26 сторінках.

## ОСНОВНИЙ ЗМІСТ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми, розкрито зв'язок дисертації з науковими темами, визначено мету, задачі, об'єкт, предмет, методи та інформаційну базу дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення отриманих результатів.

У **розділі 1 «Теоретичні основи обліку основних засобів на підприємствах водопостачання і водовідведення»** досліджено економічну сутність понять «основні засоби», «амортизація», «знос», «зношення»; проаналізовано порядок їх визнання в бухгалтерському обліку та в податкових розрахунках; здійснено критичну оцінку амортизаційної політики в Україні та в розвинених країнах світу; удосконалено класифікацію основних засобів на підприємствах водопостачання і водовідведення; обґрунтовано вплив правових і технологічних особливостей підприємств водопостачання та водовідведення на організацію обліку основних засобів.

При дослідженні сутності основних засобів як складової капіталу з'ясовано, що основні засоби – це абстракція натурально-речової форми засобів праці, виражена у грошовому вимірнику. Оскільки засоби праці призначені забезпечувати виробничі, адміністративні й соціально-культурні аспекти господарської діяльності підприємства, то всі їх види необхідно визнавати об'єктами основних засобів і в бухгалтерському обліку, і у податкових розрахунках. Такий підхід дасть можливість забезпечити взаємозв'язок натурально-речового і вартісного аспектів обліку та оподаткування основних засобів у процесі створення, розподілу і перерозподілу вартості.

Узагальнення результатів досліджень попередників дало змогу зробити висновок, що критерії визнання основних засобів у бухгалтерському обліку, передбачені п. 6 П(С)БО 7 «Основні засоби», є достатніми і надмірна їх деталізація недоцільна. Однак необхідним є доповнення Податкового кодексу України двома важливими пунктами, а саме: 1) основні засоби мають потенційну властивість створювати дохід незалежно від поділу їх за призначенням; 2) об'єкти належать до основних засобів незалежно від сфери їх застосування, оскільки прямо або опосередковано забезпечують господарську діяльність.

З огляду на це у дисертації запропоновано об'єкти соціально-культурного призначення (гуртожитки, дитячі садки і табори, бази відпочинку тощо) включати до



складу основних засобів у податкових розрахунках і нараховувати на них амортизацію з метою подальшого оновлення. Такий підхід матиме позитивний ефект як на макроекономічному рівні – забезпечить реалізацію права кожного громадянина «на належні, безпечні і здорові умови праці» (ст. 43 Конституції України), так і на мікроекономічному рівні – стимулюватиме власників не тільки створювати належні умови для праці, але й заохочувати працівників. Для підприємств водопостачання і водовідведення ця проблема є особливо актуальною, оскільки частка об'єктів соціально-культурного призначення у складі основних засобів становить близько 10 %, а джерела їх оновлення відсутні.

При дослідженні сутності понять «знос» і «амортизація» встановлено, що знос – це втрата основними засобами своїх первісних фізичних, хімічних, соціальних властивостей та якостей під впливом конкретних причин (пошкодження, деформація, руйнування, підвищення екологічних і соціальних вимог та науково-технічного прогресу). Отже, даний термін доцільно застосовувати лише при характеристиці натуральних показників. Для вартісної оцінки зносу запропоновано використовувати поняття «зношення».

При цьому доведено, що за умов збиткової діяльності амортизація не може бути фінансовим ресурсом оновлення основних засобів. Тому застосування рахунку 09 «Амортизаційні відрахування» збитковими підприємствами та відповідне відображення його даних у «Примітках до річної фінансової звітності» та схожих розділах статистичної звітності не має економічного сенсу. З огляду на це автором розроблено пропозицію регламентувати його використання лише підприємствами, що працюють прибутково.

У ході критичної оцінки амортизаційної політики в Україні та розвинених країнах світу – США, Німеччини, Австрії, Швейцарії та Російської Федерації дисертантом обґрунтовано необхідність: для будинків і споруд чітко регламентувати застосування прямолінійного методу нарахування амортизації; використовувати на державному рівні додаткові інструменти та важелі впливу, а саме: підвищуючі коефіцієнти, амортизаційні вирахування з урахуванням пріоритетності галузей економіки тощо. Це дасть змогу підвищити інвестиційний фактор розвитку вітчизняних підприємств, у тому числі і підприємств водопостачання та водовідведення.

Важливе методологічне значення для організації обліку основних засобів має їх класифікація. Проте проведене дослідження засвідчило, що сучасні підходи до класифікації основних засобів не відповідають вимогам організації їх обліку на підприємствах водопостачання і водовідведення. Аналіз наукової літератури, нормативних документів і власних спостережень дали змогу авторові удосконалити класифікацію основних засобів підприємств водопостачання і водовідведення. У дисертації доведено, що лише систематизація найсуттєвіших ознак класифікації основних засобів відповідно до потреб управління сприятиме ефективній організації їх обліку і аналізу. У цьому контексті автором уточнено перелік класифікаційних ознак основних засобів та обґрунтовано, що для підприємств водопостачання і водовідведення найбільш суттєвими є групування основних засобів за правом власності, за джерелами оновлення, за функціональним призначенням, за ділянками виробничих процесів і послуг, за місцем розташування (рис. 1).

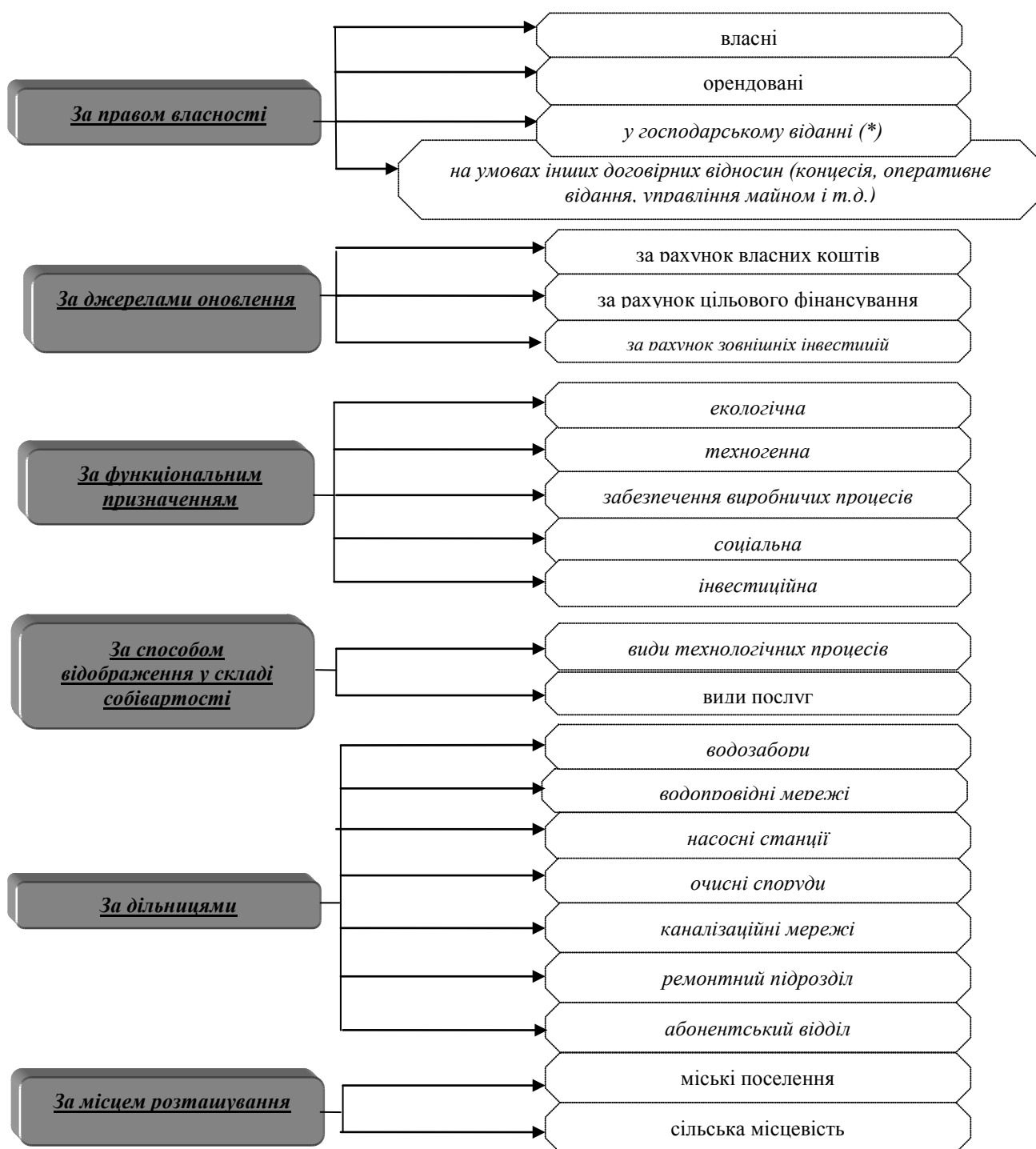


Рис. 1. Класифікація основних засобів підприємств водопостачання і водовідведення

*\*Примітка. Курсивом виділені пропозиції автора*

Водопостачання і водовідведення як окрема галузь економіки має специфічні особливості, що впливають на організацію обліку основних засобів. При проведенні дослідження автором виокремлено та обґрунтовано вплив основних правових (природний монополізм, дві мети діяльності, постійний державний контроль, неможливість приватизації об'єктів централізованого водопостачання і водовідведення та їх функціональна підпорядкованість) та технологічних (поєднання декількох видів діяльності, безперервність виробничого процесу, його коротка тривалість, масштаб діяльності, залежність від територіальних особливостей та джерел водопостачання;

відсутність окремих виробничих стадій) особливостей на формування облікової інформації та організацію синтетичного і аналітичного обліку основних засобів.

У розділі 2 «Облік основних засобів і їх оновлення на підприємствах водопостачання і водовідведення» дано критичну оцінку сучасного стану обліку основних засобів; внесено пропозиції щодо узгодження вимог Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» та Податкового кодексу України відносно обліку основних засобів; удосконалено зміст і структуру первинних документів, методику синтетичного та аналітичного обліку основних засобів і їх ремонтів на підприємствах водопостачання і водовідведення.

Проведене дослідження засвідчує, що підприємства водопостачання та водовідведення зобов'язані вести облік основних засобів відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» і Податкового кодексу України. Тому у дисертації проведено порівняння та дано критичну оцінку основних вимог цих нормативних документів. Виявлені розбіжності стали основою для внесення пропозицій стосовно узгодження фінансового обліку і податкових розрахунків операцій з основними засобами. При цьому автором обґрунтовано необхідність відміни вартісної межі для основних засобів та десятивідсоткового ліміту витрат на їх ремонт і поліпшення у Податковому кодексі України, розроблено чіткі визначення понять «поточний ремонт», «капітальний ремонт», «реконструкція», «модернізація», «технічне переозброєння», які необхідно внести до Податкового кодексу України та п. 4 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби».

У ході дослідження проблем упорядкованості облікової інформації в первинних документах та регістрах з обліку основних засобів автором обґрунтовано ряд пропозицій щодо їх удосконалення. Ураховуючи вимоги до формування облікових даних підприємств водопостачання і водовідведення, дисертантом розроблено нові форми первинних документів: «Акт формування первісної (балансової) вартості основних засобів», «Акт формування вартості ремонтів основних засобів» та «Групувальну відомість з обліку ремонтів основних засобів». У ході розробки зазначених документів враховано вимоги до складання Податкової декларації з податку на прибуток підприємства та статистичної звітності відносно наявності, руху і ремонтів основних засобів.

З метою ефективної організації синтетичного і аналітичного обліку та у дисертації запропоновано класифікацію ремонтів основних засобів з урахуванням особливостей підприємств водопостачання і водовідведення (рис. 2).

На основі розробленої класифікації основних засобів підприємств водопостачання та водовідведення та їх ремонтів автором доведено необхідність введення додаткових субрахунків та аналітичних рахунків до рахунків (табл.1). Це дає змогу врахувати потреби внутрішніх користувачів та вимоги до складання статистичної і податкової звітності. У дисертації уточнено типову кореспонденцію рахунків з обліку руху і ремонтів основних засобів з урахуванням внесених пропозицій до структури рахунків 10 «Основні засоби», 13 «Зношення основних засобів» і 15 «Капітальні інвестиції» та 23 «Виробництво».

## Види ремонтів основних засобів підприємств водопостачання і водовідведення

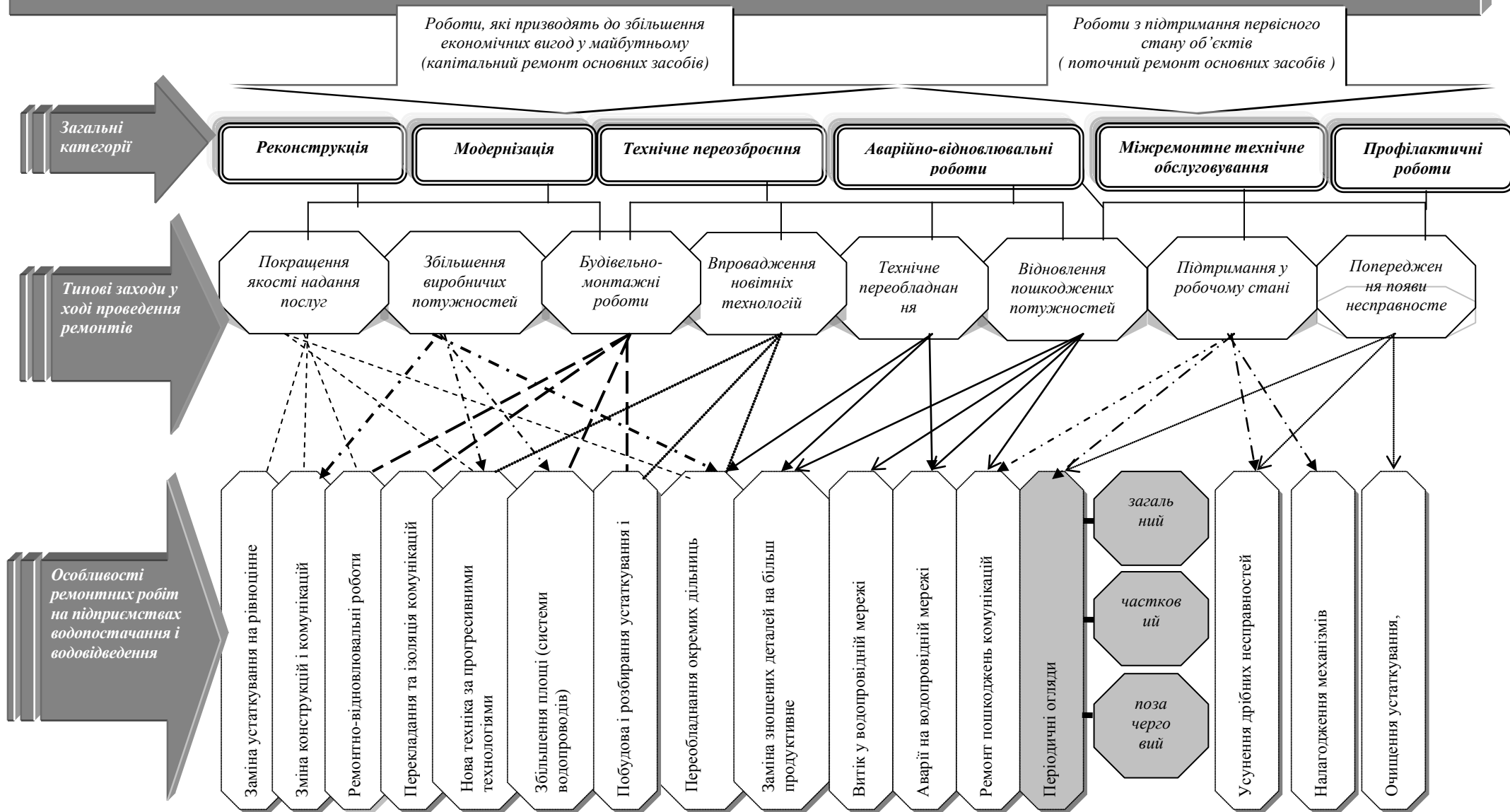


Рис. 2. Класифікація ремонтів основних засобів підприємств водопостачання і водовідведення

**Структура рахунків синтетичного і аналітичного обліку основних засобів підприємств водопостачання і водовідведення (\*)**

Синтетичні рахунки		Субрахунки першого порядку		Субрахунки другого порядку		Аналітичні рахунки		
						першого порядку		другого порядку
10	Основні засоби	103	Будинки і споруди	1031	Водопровідні мережі	103101-103199 за об'єктами		не застосовуються
				1032	Водозабори	103201-103299 за об'єктами		
				1033	Насосні станції	103301-103399 за об'єктами		
				1034	Очисні споруди	103401-103499 за об'єктами		
				1035	Каналізаційні мережі	103501-103599 за об'єктами		
		104	Машини і обладнання	1041	Водопровідні мережі	104101-104199 за об'єктами		
				1042	Водозабори	104201-104299 за об'єктами		
				1043	Насосні станції	104301-104399 за об'єктами		
				1044	Очисні споруди	104401-104499 за об'єктами		
				1045	Каналізаційні мережі	104501-104599 за об'єктами		
		106	Інструменти, прилади, інвентар	1061	Водопровідні мережі	106101-106199 за об'єктами		
				1062	Водозабори	106201-106299 за об'єктами		
				1063	Насосні станції	106301-106399 за об'єктами		
				1064	Очисні споруди	106401-106499 за об'єктами		
				1065	Каналізаційні мережі	106501-106599 за об'єктами		
13	Знос (амортизація) необоротних активів	131	Зношення основних засобів	1311	Водопровідні мережі	не застосовуються		не застосовуються
				1312	Водозабори			
				1313	Насосні станції			
				1314	Очисні споруди			
				1315	Каналізаційні мережі			
15	Капітальні інвестиції	150	Капітальний ремонт основних засобів	1501	Капітальний ремонт водопровідної мережі	15011	Реконструкція водопровідної мережі	за видами витрат
					15012	Модернізація водопровідної мережі		
					15013	Технічне переозброєння водопровідної мережі		
				1502	Капітальний ремонт водозаборів	15021	Реконструкція водозаборів	
						15022	Модернізація водозаборів	
						15023	Технічне переозброєння водозаборів	
				1503	Капітальний ремонт насосних станцій	15031	Реконструкція насосних станцій	
						15032	Модернізація насосних станцій	
						15033	Технічне переозброєння насосних станцій	
						15041	Реконструкція очисних споруд	
				1504	Капітальний ремонт очисних споруд	15042	Модернізація очисних споруд	
						15043	Технічне переозброєння очисних споруд	
						15051	Реконструкція каналізаційної мережі	
				1505	Капітальний ремонт каналізаційної мережі	15052	Модернізація каналізаційної мережі	
						15053	Технічне переозброєння каналізаційної мережі	
		151	Капітальне будівництво	1511	Будівництво водопровідної мережі	за видами витрат		не застосовуються
				1512	Будівництво водозаборів			
				1513	Будівництво насосних станцій			
				1514	Будівництво очисних споруд			
				1515	Будівництво каналізаційної мережі			
23	Виробництво	232	Поточний ремонт основних засобів	2321	Поточний ремонт водопровідної мережі	2321123213	за видами поточних ремонтів: 1. аварійно-відновлювальні роботи; 2. міжремонтне технічне обслуговування, 3. профілактичні роботи	за видами витрат
				2322	Поточний ремонт водозаборів	23221-23223		
				2323	Поточний ремонт насосних станцій	23231-23233		
				2324	Поточний ремонт очисних споруд	23241-23243		
				2325	Поточний ремонт каналізаційних мереж	23251-23253		

\*Примітка: курсивом виділено пропозиції автора

У розділі 3 «Аналіз основних засобів і ефективності їх використання на підприємствах водопостачання і водовідведення» уточнено послідовність проведення комплексного аналізу основних засобів; розроблено систему коефіцієнтів для оцінки ефективності використання основних засобів з урахуванням галузевих особливостей підприємств водопостачання та водовідведення; побудовано та розв'язано оптимізаційні моделі ефективності використання основних засобів із застосуванням факторного, кореляційно-регресійного та трендового аналізу; розроблено форму внутрішньої звітності для оцінки ефективності використання основних засобів підприємств водопостачання і водовідведення.

У процесі дослідження встановлено, що лише окремі автори вивчали особливості методики аналізу основних засобів підприємств водопостачання і водовідведення. Це поставило перед автором низку завдань, пов'язаних із вирішенням основних проблемних і дискусійних питань у цій сфері.

Аналіз наукових джерел, критична оцінка особливостей діяльності підприємств водопостачання і водовідведення та власні спостереження дали змогу авторові сформулювати основні етапи комплексного аналізу основних засобів. На нашу думку, він включає: 1) аналіз середовища функціонування підприємства; 2) оцінку ефективності використання основних засобів; 3) прогнозування чистого доходу (виручки) від реалізації (рис. 3).

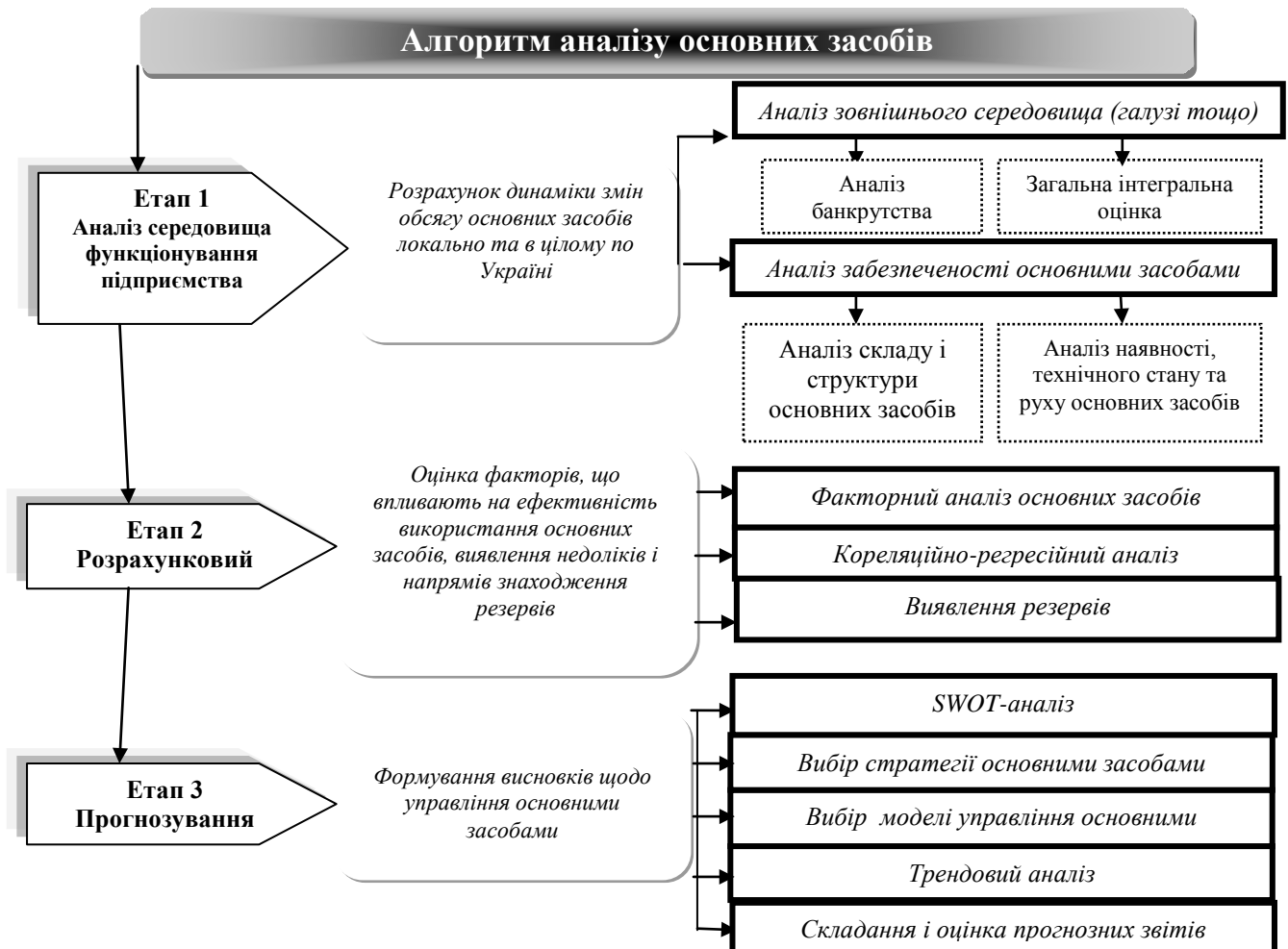


Рис. 3. Послідовність комплексного аналізу основних засобів підприємств водопостачання і водовідведення

Такий підхід передбачає використання різноманітних сучасних методів аналізу та дозволяє врахувати вплив зовнішнього і внутрішнього середовища на забезпеченість основними засобами, оцінити вплив факторів на ефективність використання основних засобів, визначити напрями підвищення ефективності використання основних засобів в межах загальної стратегії розвитку підприємств водопостачання і водовідведення, спрогнозувати розмір чистого доходу (виручки) від реалізації.

Оскільки підприємства водопостачання і водовідведення використовують практично всі основні засоби у виробничому циклі надання послуг, авансові платежі від населення надходять не у повному обсязі, якість води, що надається підприємствам і населенню, різна. Тому доцільно при розрахунку віддачі основних засобів та озброєності основними засобами у якості аналітичного використовувати показник «Чистий дохід (виручку) від реалізації продукції» – рядок 035 Звіту про фінансові результати, – замість показника «Обсяг реалізованої продукції».

У ході проведеного дослідження розроблено систему коефіцієнтів, що дають змогу оцінити ефективність використання основних засобів підприємств водопостачання і водовідведення, а саме:

1) коефіцієнт співвідношення відпущеної питної та технічної води ( $K_{cv}$ ), який характеризує частку питної води у загальному обсязі використаної технічної води:

$$K_{cv} = \frac{Q_{num}}{Q_{техн}}, \quad (1)$$

де  $Q_{num}$  – фактичний обсяг питної води, відпущеної населенню, тис. м<sup>3</sup>;

$Q_{техн}$  – фактичний обсяг технічної води, відпущеної підприємствам, установам, організаціям, тис. м<sup>3</sup>;

Аргументом на користь цього показника є те, що якість води, яку відпускають населенню та підприємствам, установам, організаціям на господарські потреби, різна. Від цього залежить швидкість виробничого процесу, витрати електроенергії тощо. Тому зростання даного показника в динаміці свідчить про інтенсивність навантаження на об'єкти централізованого водопостачання і водовідведення.

2) коефіцієнт експлуатації насосних станцій (очисних споруд, водопроводів) ( $K_{екс}$ ), який характеризує ефективність використання виробничих потужностей:

$$K_{екс} = \frac{\Phi O / 365}{ВП}, \quad (2)$$

де  $\Phi O$  – фактичний обсяг зібраної (очищеної та поданої) води у мережу, тис. м<sup>3</sup>;

$ВП$  – установлена виробнича потужність насосних станцій (очисних споруд, водопроводів), тис. м<sup>3</sup> на добу.

Даний показник визначається окремо по кожному виду об'єктів основних засобів – насосних станціях, очисних спорудах, водопроводах.

3) інтегральний показник ефективності використання основних засобів ( $K_{инт}$ ), який характеризує загальний рівень ефективності використання об'єктів централізованого водопостачання і водовідведення:

$$K_{int} = \sqrt[3]{K_{екс}^{нс} \cdot K_{екс}^{ос} \cdot K_{екс}^{вп}}, \quad (3)$$

де  $K_{екс}^{нс}$  – коефіцієнт експлуатації насосних станцій;

$K_{екс}^{ос}$  – коефіцієнт експлуатації очисних споруд;

$K_{екс}^{вп}$  – коефіцієнт експлуатації водопроводів.

Розрахунки за даними показниками підтверджують практичну значимість даного дослідження. Так, за умови підвищення ефективності використання основних засобів можна знизити втрати води на 3 відсотки

Автором апробовано методика аналізу ефективності використання основних засобів із застосуванням факторного, кореляційно-регресійного та трендового аналізу та побудови оптимізаційних моделей. Це дає змогу визначити напрями підвищення віддачі основних засобів та доходу (виручки) від реалізації в умовах обмежених ресурсів підприємств водопостачання і водовідведення. З метою забезпечення обліковою інформацією управління про ефективність використання основних засобів розроблено форму внутрішньої звітності «Звіт про стан, рух та ефективність експлуатації основних засобів» й інструкцію до її складання.

## ВИСНОВКИ

У дисертації обґрунтовано теоретичні положення та розроблено практичні рекомендації з удосконалення обліку і аналізу основних засобів на підприємствах водопостачання і водовідведення. Це дало змогу сформулювати низку висновків, що забезпечили досягнення мети і вирішення основних задач дослідження:

1. На основі проведеного аналізу та узагальнення існуючих підходів до трактування амортизації, зносу, зношення конкретизовано економічну сутність та обґрунтовано їх визначення, що зумовлено необхідністю удосконалення методичного забезпечення обліково-аналітичної діяльності підприємства. Дослідження понятійно-категоріального апарату облікового процесу дало змогу уточнити критерії визнання основних засобів у Податковому кодексі України і довести необхідність включення до їх складу об'єктів соціально-культурного призначення.

2. На організацію обліку й аналізу основних засобів впливають правові, функціональні та технологічні особливості підприємств водопостачання і водовідведення, які є підґрунтям для удосконалення класифікації основних засобів цих підприємств за такими ознаками: за правом власності, за джерелами оновлення, за функціональним призначенням, за дільницями, за місцем розташування. Це розширює інформаційну та поглиблює методологічну базу обліку, значно сприяє покращенню інформаційного забезпечення управління підприємством.

3. Дослідження сучасного стану амортизаційної політики в Україні та розвинених країнах світу висвітлило наявність непрямого впливу амортизаційної політики держави на активізацію інвестиційної активності підприємств водопостачання та водовідведення. З метою підвищення значимості впливу інвестиційного фактору на їх розвиток запропоновано застосовувати додаткові впливові інструменти і важелі, а саме: підвищуючі коефіцієнти та амортизаційні



вирахування, чітку регламентацію застосування прямолінійного методу нарахування амортизації для будинків і споруд.

4. У межах діючих методик синтетичного й аналітичного обліку основних засобів удосконалено чинні форми первинних документів, розроблено акти у вигляді додатків до них, деталізовано субрахунки, розроблено аналітичні рахунки з урахуванням особливостей експлуатації об'єктів централізованого водопостачання і водовідведення. Практичне застосування цих пропозицій сприяє підвищенню змістовності облікових даних і забезпечує формування своєчасної та достовірної інформації для прийняття управлінських рішень щодо ефективного використання основних засобів.

5. У результаті ґрунтовного дослідження існуючих методичних підходів до обліку ремонтів основних засобів визначено та обґрунтовано доцільність внесення та розкриття понять «поточний ремонт», «капітальний ремонт», «реконструкція», «модернізація», «технічне переозброєння» у Податковому кодексі України та п. 4 П(С)БО 7 «Основні засоби». Для ефективної організації синтетичного і аналітичного обліку ремонтів основних засобів необхідно поділяти на поточні, що включають аварійно-відновлювальні роботи, міжремонтно-технічне обслуговування, профілактичні роботи та капітальні, у складі яких виокремлювати реконструкцію, модернізацію, технічне переозброєння. З урахуванням вказаної класифікації запропоновано аналітичні рахунки та уточнено типову кореспонденцію рахунків з обліку ремонтів основних засобів. Для накопичення інформації з обліку вартості ремонтів основних засобів розроблено групувальну відомість.

6. Для підвищення рівня аналітичності внутрішньої звітності підприємств водопостачання і водовідведення, з урахуванням стратегічних цілей і організаційно-технологічних особливостей діяльності та сприяння методичному забезпеченню аналізу основних засобів обґрунтовано доцільність застосування розробленої автором форми внутрішнього звіту та інструкції до нього.

7. У контексті дослідження підходів до аналізу основних засобів узагальнено чинники зовнішнього та внутрішнього середовища функціонування підприємств водопостачання і водовідведення. Зважаючи на це й ураховуючи специфіку діяльності підприємств, у дисертації уточнено поетапну послідовність аналізу, який включає: 1) аналіз середовища функціонування підприємства; 2) оцінку ефективності використання основних засобів; 3) прогнозування чистого доходу (виручки) від реалізації. Доведено доцільність застосовування уточненої та апробованої автором методики аналізу ефективності використання основних засобів із застосуванням факторного, кореляційно-регресійного, трендового аналізу та побудови оптимізаційних моделей, спрямованої на беззбиткову діяльність.

8. Сучасні підходи до здійснення аналізу основних засобів не враховують особливостей їх використання у діяльності підприємств водопостачання та водовідведення і тому прийняття управлінських рішень не повністю забезпечується достовірною інформацією. З огляду на це в дисертації розроблено практичний інструментарій оцінки ефективності використання основних засобів підприємств водопостачання та водовідведення, а саме: коефіцієнт співвідношення відпущеної питної та технічної води, коефіцієнт експлуатації насосних станцій (очисних споруд,

водопроводів), інтегральний показник ефективності використання об'єктів централізованого водопостачання і водовідведення.

## СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

### Статті у наукових фахових виданнях:

1. Самбурська Н. І. Особливості обліку і оподаткування операцій з використання основних засобів в умовах спільної діяльності без створення юридичної особи / Г. І. Зима, Н. І. Самбурська // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку : зб. наук. пр. Національного університету «Львівська політехніка». – Львів : Вид-во Національного університету «Львівська політехніка», 2009. – № 647. – С. 343–350. (0,5 друк. арк.). *(Особистий внесок автора полягає в опрацюванні літературних джерел за темою та визначенні особливостей оподаткування зазначених операцій).*

2. Самбурська Н. І. Особливості обліку ремонтів на підприємствах водопостачання та удосконалення його документального оформлення / Г. І. Зима, Н. І. Самбурська // Науковий Вісник Львівської комерційної академії (Серія економічна). – Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2011. – Вип. 35. – С. 140-144 (0,5 друк. арк.). *(Особистий внесок автора полягає в узагальненні правових і технологічних особливостей проведення ремонтів на підприємствах водопостачання і водовідведення України та їх врахування при удосконаленні первинних документів).*

3. Самбурська Н. І. Облік основних засобів з метою оподаткування 2011: зміни, порівняння, відмінності / Н. І. Самбурська // Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Серія «Економічні науки». – 2011. – № 1 (45). – С. 232–241 (0,6 друк. арк.).

4. Самбурська Н. І. Економічна сутність ремонтів основних засобів: взаємозв'язок загальних облікових категорій з особливостями їх відображення підприємствами водопостачання / Н. І. Самбурська // Вісник Донецького національного університету економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського. Серія Економічні науки. – № 3 (51), ч. 2. – 2011. – С. 69–71 (0,6 друк. арк.).

5. Самбурська Н. І. Витрати на ремонт та поліпшення основних засобів підприємств: аспекти обліку і оподаткування / Н. І. Самбурська // Науковий вісник Національного університету державної податкової служби України (економіка, право). – 2011. – № 3 (54). – С. 124–130 (0,4 друк. арк.).

### Публікації в інших виданнях

6. Самбурська Н. І. Особливості обліку і оподаткування операцій з використання основних засобів в умовах спільної діяльності без створення юридичної особи / Г. І. Зима, Н. І. Самбурська // Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства : зб. тез доп. II наук.-практ. конф., (Львів, 23–24 жовт. 2009 р.) / відп. за вип. Загородній А. Г. ; Національний університет «Львівська політехніка» [та ін.]. – Львів : Вид-во Національного університету «Львівська політехніка», 2009. – С. 41–42 (0,13 друк. арк.).

7. Самбурська Н. І. Сутність категорії основних засобів як економічної категорії та проблеми їх визнання / Г. І. Зима, Н. І. Самбурська // Бухгалтерський облік в

управлінні підприємством : [монографія] / [Верига Ю. А., Карпенко О. В., Савченко О. Ф. [і ін.] ; за заг. ред. О. М. Губачової]. – Полтава : РВВ ПУСКУ, 2009. – С. 78–98 (0,7 друк. арк.). (Особистий внесок автора полягає у дослідження і порівнянні стану чинної практики обліку і податкових розрахунків операцій з основними засобами та дослідженні критеріїв їх визнання).

8. Самбурська Н. І. Удосконалення документального оформлення обліку ремонтів на підприємствах водопостачання / Г. І. Зима, Н. І. Самбурська // Актуальні проблеми розвитку обліку, контролю та аналізу в умовах глобальних економічних змін : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., (Полтава, 7–8 жовт. 2010 р.) / Міністерство освіти і науки України, ВНЗ Укоопспілки «Полтавський університет економіки і торгівлі» [та ін.]. – Полтава : ТОВ «АСМІ», 2010. – С. 106–108 (0,14 друк. арк.).

9. Самбурська Н. І. Економічна сутність ремонтів основних засобів: взаємозв'язок загальних облікових категорій з особливостями їх відображення підприємствами водопостачання / Н. І. Самбурська // Проблеми і перспективи реалізації, облікової, контрольної та аналітичної функції обліку у соціокультурному просторі сучасного бізнесу : тези доп. міжнар. наук.-практ. конф., (Донецьк, 12–13 трав., 2011 р.) / [ред. кол. О. О. Шубін та ін.] ; Міністерство освіти і науки, молоді та спорту України, Донецький національний університет економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського [та ін.]. – Донецьк : ДонНУЕТ, 2011. – С. 175–176 (0,12 друк. арк.).

10. Самбурська Н. І. Особливості обліку ремонтів на підприємствах водопостачання та удосконалення його документального оформлення / Г. І. Зима, Н. І. Самбурська // Стан, проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю в умовах сучасних концепцій управління : матеріали VI міжнар. наук.-практ. конф., (Львів, 28–29 квіт. 2011 р.) / [відп. за вип. : проф. Рудницький В. С., доц. Бачинський В. І.] ; Центральна спілка споживчих товариств, Львівська комерційна академія [та ін.]. – Львів : Вид-во Львівської комерційної академії, 2011. – С. 179–181 (0,12 друк. арк.).

11. Самбурская Н. И. Сравнение основных параметров амортизационной политики Украины на примере изучения налоговых механизмов начисления амортизации США, Германии, Австрии, и Российской Федерации / Н. И. Самбурская // Вестник Белгородского университета потребительской кооперации. Фундаментальные и прикладные исследования. Серия «Экономические науки». – 2011. – № 1 (37). – С. 405–412 (0,5 друк. арк.).

12. Самбурская Н. И. Экономическая сущность «амортизации», «износа» и «изнашивания» и подходы к их толкованию / Самбурская Н. И. // Наука и кооперация: проблемы и пути развития : материалы Междунар. науч.-практ. конф. профессорско-преподавательского состава и аспирантов, (Белгород, 12–14 апреля 2011 г.) : в 7 ч. – Белгород : Изд-во БУКЭП, 2011. – Ч. 3. – С. 127–138 (0,5 друк. арк.).

13. Самбурська Н. І. Удосконалення методичних підходів до оптимізації суми основних засобів підприємства водопостачання / Н. І. Самбурська // Ключові інструменти організації людського співіснування: економіка і право : зб. матеріалів XII Міжнар. наук.-практ. конф., (Київ, Лондон, 27 жовт. – 1 листоп. 2011 р.) / [за заг. ред. д.ю.н., проф., акад. В. В. Павлова] ; Міжнародна Академія Наук і Вищої Освіти

та Всеукраїнська Академічна спілка спеціалістів професійної оцінки наукових досліджень і педагогічної діяльності. – Одеса : InPress, 2011. – С. 5–8. – (Серія «Менеджмент і економічні науки») (0,4 друк. арк.).

14. Самбурская Н. И. Активизация инвестиционного фактора развития предприятий отрасли водоснабжения и канализации Украины в период кризиса путем совершенствования амортизационной политики / Н. И. Самбурская // Актуальные проблемы экономики и права: сборн. матер. XVIII Международной научно-практической конференции (г. Лондон, 30.01–06.02. 2012 г.). Экономические и юридические науки / Международная Академия Наук и Высшего Образования [под ред. Б. Житнигор, С. Годвинт, Л. Купрейчук, А. Тим, Д. Джорджио, Т. Морган и др.] – Одесса: InPress, 2012 – С. 28-31. (0,4 друк. арк.)

15. Самбурська Н. І. Вплив особливостей діяльності підприємств галузі водопостачання і водовідведення на проведення аналізу основних засобів / Н. І. Самбурська // Стратегічні напрями розвитку бухгалтерського обліку, аналізу й аудиту : тези доп. міжнар. наук.-практ. конф., (Київ, 15 берез. 2012 р.) / відп. ред. Л. В. Нападовська та ін.] ; Міністерство освіти і науки, молоді та спорту України, Київський національний торговельно-економічний університет [та ін.]. – Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2012. – С. 221–223 (0,11 друк. арк.).

## АНОТАЦІЯ

**Самбурська Н. І. Облік і аналіз основних засобів на підприємствах водопостачання і водовідведення. – Рукопис.**

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Одеський національний економічний університет, Одеса, 2013.

Дисертацію присвячено обґрунтуванню теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій з удосконалення обліку і аналізу основних засобів на підприємствах водопостачання і водовідведення.

У результаті дослідження уточнено економічну сутність понять «основні засоби», «амортизація», «знос», «зношення» та критерії визнання основних засобів у податкових розрахунках. Критично оцінено амортизаційну політику в Україні та в розвинених країнах світу. Удосконалено класифікацію основних засобів та їх ремонтів на підприємствах водопостачання і водовідведення. Обґрунтовано вплив правових й технологічних особливостей підприємств водопостачання і водовідведення на організацію обліку основних засобів.

Внесено пропозиції щодо узгодження вимог Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» та Податкового кодексу України відносно обліку основних засобів. Удосконалено зміст і структуру первинних документів, методикау синтетичного та аналітичного обліку основних засобів і їх ремонтів на підприємствах водопостачання і водовідведення.

Уточнено послідовність проведення комплексного аналізу основних засобів. Розроблено систему нових коефіцієнтів для оцінки ефективності використання основних засобів з урахуванням галузевих особливостей підприємств водопостачання та водовідведення. Побудовано та розв'язано оптимізаційні моделі ефективності

використання основних засобів. Розроблено форму внутрішньої звітності для оцінки ефективності використання основних засобів підприємств водопостачання і водовідведення.

**Ключові слова:** основні засоби, амортизація, знос, методика, організація, аналіз, ефективність, підприємство водопостачання і водовідведення.

## АННОТАЦІЯ

**Самбурская Н. И. Учет и анализ основных средств на предприятиях водоснабжения и водоотведения. – Рукопись.**

Диссертация на получение научной степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – Бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Одесский национальный экономический университет, Одесса, 2013.

Диссертация посвящается обоснованию теоретических положений и разработке практических рекомендаций по усовершенствованию учета и анализа основных средств предприятий водоснабжения и водоотведения.

В работе исследовано экономическую сущность понятия «основные средства». Основные средства обеспечивают производственные, административные и социально-культурные аспекты хозяйственной деятельности предприятия. Поэтому все их виды необходимо признавать объектами основных средств и в бухгалтерском, и в налоговых учёте. В ходе исследования сущности понятия «износ» определено, что этот термин характеризует натуральные показатели, а для стоимостной оценки необходимо использовать понятие «изнашивание». При этом доказано, что в условиях убыточной деятельности амортизация не может быть финансовым ресурсом обновления основных средств. В ходе критической оценки амортизационной политики в Украине и развитых странах мира – США, Германии, Австрии, Швейцарии и Российской Федерации, диссертантом обосновано необходимость: для строений и сооружений четко регламентировать применение прямолинейного метода начисления амортизации, а также использовать на государственном уровне дополнительные инструменты и рычаги влияния для активизации инвестиционного фактора развития предприятий водоснабжения и водоотведения.

Исследованы современное состояние и проблемы классификации основных средств, которые не отвечают требованиям к организации их учёта на предприятиях водоснабжения и водоотведения. В этом контексте предложены направления ее усовершенствования с целью расширения возможностей использования данных синтетического и аналитического учёта. В диссертации проанализированы правовые и технологические особенности хозяйственной деятельности предприятий водоснабжения и водоотведения и доказано их влияние на организацию учёта и анализа основных средств.

На основании изучения законодательной базы Украины относительно операций с основными средствами внесены предложения по усовершенствованию действующей системы документального оформления операций с основными средствами предприятий водоснабжения и водоотведения. Исходя из этого, обоснована целесообразность усовершенствования и детализации соответствующих субсчетов и счетов аналитического учёта основных средств на исследуемых предприятиях: по

праву собственности, по участкам, по видам текущих и капитальных ремонтов, по видам затрат этих объектов учёта.

В работе разработана система коэффициентов для оценки эффективности использования основных средств с учетом отраслевых особенностей предприятий водоснабжения и водоотведения. Апробирован алгоритм комплексного анализа основных средств предприятий водоснабжения и водоотведения.

С целью оценки эффективности использования основных средств в диссертации предложено использовать разработанный автором внутренний отчёт, предназначенный для усиления контроля и эффективности управления основными средствами. При его создании учтены предложения диссертанта относительно усовершенствования классификации основных средств, их ремонтов, методики аналитического учета и комплексного анализа основных средств предприятий водоснабжения и водоотведения.

**Ключевые слова:** основные средства, амортизация, износ, методика, организация, анализ, эффективность, предприятие водоснабжения и водоотведения.

## ANNOTATION

**Samburska N. I. Accounting and analysis of fixed assets at water supply and water disposal enterprises. – Manuscript.**

The thesis on competition of a scientific degree of Ph.D. in Economic Sciences on specialty 08.00.09 - Accounting, the analysis and auditing (by types of economic activity). – Odessa National Economic University, Odessa, 2013.

The thesis is devoted to justification of theoretical provisions and development of practical recommendations about improvement of the accounting and the analysis of fixed assets at the water supply and water disposal enterprises.

As a result of research it is specified economic essence of the concepts «fixed assets», «depreciation», «wear», «wearing» and criteria of recognition of fixed assets in tax calculations. Depreciation policy in Ukraine and in the developed countries of the world are critically estimated. Classification of fixed assets and their repairs at the water supply and water disposal enterprises is improved. Influence of legal and technological features of the enterprises of water supply and water disposal on the organization of the accounting of fixed assets is proved. Proposes for coordination of requirements of Regulations (standard) of accounting 7 «Fixed assets» and the Tax code of Ukraine concerning to the accounting of fixed assets are made. The contents and structure of primary documents, methods of the synthetic and analytical accounting of fixed assets and their repairs at the water supply and water disposal enterprises is improved. Sequence of carrying out the complex analysis of fixed assets is specified.

The system of new coefficients is developed for an efficiency assessment of using fixed assets taking into account branch features of the enterprises of water supply and water disposal. Optimizing models of efficiency of using fixed assets are constructed and solved. The form of the internal reporting for an assessment of efficiency of using fixed assets of the water supply and water disposal enterprises is developed.

**Key words:** fixed assets, depreciation, wear, methods, organization, analysis, efficiency, water supply and water disposal enterprise.