

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Кафедра бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту

Допущено до захисту
Завідувач кафедри
_____ Н. О. Лоханова
« ____ » _____ 2025 р.

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на здобуття освітнього ступеня магістра**

зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

за освітньою програмою «Облік, аудит і податковий консалтинг»

на тему: «Облік, аудит і аналіз основних засобів підприємства:
сучасний стан та перспективи розвитку
(на прикладі КП «Теплопостачання міста Одеси»)»

Виконавець:

здобувачка вищої освіти ЦЗВФН

Євченко Аліна Володимирівна _____

Науковий керівник:

канд. екон. наук, доцент

Семенова Катерина Данилівна _____

ОДЕСА - 2025

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ І. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ..	6
1.1. Сутність основних засобів та їх класифікації.....	6
1.2. Відтворення й амортизація основних засобів: економічний та обліковий аспекти	13
1.3. Порівняння обліку основних засобів згідно національних і міжнародних стандартів.....	23
Висновки до розділу 1.....	27
РОЗДІЛ ІІ. ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ЗДІЙСНЕННЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА КП «ТЕПЛОПОСТАЧАННЯ МІСТА ОДЕСИ»	29
2.1. Загальна характеристика підприємства.....	29
2.2. Первинний та синтетичний облік основних засобів на КП «Теплопостачання міста Одеси».....	34
2.3. Особливості аналітичного обліку основних засобів на підприємстві	40
Висновки до розділу 2.....	45
РОЗДІЛ ІІІ. АУДИТ ТА АНАЛІЗ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ КП «ТЕПЛОПОСТАЧАННЯ МІСТА ОДЕСИ»	46
3.1. Організація аудиту основних засобів на підприємстві	46
3.2. Аналіз стану, руху та використання основних засобів підприємства.....	53
3.3. Економіко-математичне моделювання впливу факторів засобів праці на ефективність діяльності підприємства	62
Висновки до розділу 3.....	68
ВИСНОВКИ	70
Список використаних джерел	74
ДОДАТКИ	80

ВСТУП

Актуальність теми. Основною метою діяльності будь-якого підприємства є досягнення максимально можливого прибутку, що потребує прийняття обґрунтованих, раціональних і своєчасних управлінських рішень. Важливу роль у цьому процесі відіграють бухгалтерський облік, аудит та економічний аналіз, оскільки саме вони забезпечують безперервне відображення всієї господарської діяльності підприємства.

Серед ключових складових функціонування будь-якого суб'єкта господарювання особливе місце посідають основні засоби. Для ефективної роботи підприємству необхідно мати не лише сировину, матеріальні ресурси та трудові кадри, а й достатню кількість основних засобів – будівель, споруд, транспортних засобів, машин та обладнання.

Сучасний розвиток виробництва та необхідність підтримання конкурентоспроможності продукції чи послуг вимагають постійного технічного оновлення, проведення реконструкції та модернізації основних засобів. Це сприяє підвищенню продуктивності обладнання, ефективності виробництва та розширенню виробничих потужностей. У свою чергу, такі процеси потребують якісного, достовірного й повного обліку інформації про стан, рух і використання основних засобів.

Якщо керівництво підприємства володіє повною інформацією про роль кожного елемента основних засобів у виробничому процесі, рівень їх фізичного та морального зносу, а також фактори, що впливають на ефективність їх використання, то воно може розробити дієві заходи для підвищення ефективності експлуатації основних засобів і виробничих потужностей. Це, у свою чергу, сприяє зниженню собівартості продукції та підвищенню продуктивності праці.

Отже, ефективне використання основних виробничих засобів є одним із головних чинників збільшення обсягів виробництва, що й зумовлює актуальність обраної теми дослідження.

Ураховуючи те, що основні засоби активно впливають на формування фінансових результатів організації, багато вітчизняних та іноземних науковців приділяють велику увагу питанням їх обліку та аналізу. Можна виділити таких авторів, як: М. Баканов, Р. Бруханський, Т. Бутинець, Г. Вознюк, Л. Горецька, Р. Грачова, О. Єфременко, О. Єрмак, В. Краєвський, О. Лопатовська, Н. Лоханова, А. Міньковська, О. Петрик, Т. Олійник, Л. Руденко, І. Танасюк, В. Ткаченко, Ю. Цал-Цалко та ін.

У кваліфікаційній роботі досліджено особливості організації обліку, аудиту та аналізу основних засобів на прикладі комунального підприємства «Теплопостачання міста Одеси» (КП «ТМО»). З огляду на специфіку діяльності підприємства, стан та ефективність використання основних засобів мають вирішальне значення для результатів його діяльності.

Метою роботи є узагальнення теоретичних положень і практичного досвіду з обліку, аудиту та аналізу основних засобів суб'єкта господарювання, а також визначення напрямів їх подальшого вдосконалення з метою підвищення ефективності функціонування підприємства у сучасних умовах господарювання.

Для досягнення поставленої мети у ході дослідження були окреслені та вирішені такі завдання:

- розкрити економічну сутність основних засобів та розглянути їх класифікації за різними ознаками;
- дослідити економічний та обліковий аспекти відтворення й амортизації основних засобів;
- встановити спільні риси та визначити відмінності між принципами обліку основних засобів згідно національних та міжнародних стандартів;
- надати загальну характеристику КП «Теплопостачання міста Одеси»;
- розглянути первинний та синтетичний облік основних засобів на досліджуваному підприємстві;
- дослідити особливості аналітичного обліку основних засобів на підприємстві, запропонувати шляхи покращення;

- дослідити теоретичні та практичні аспекти аудиту основних засобів;
- провести аналіз стану, руху та використання основних засобів на досліджуваному підприємстві;
- здійснити економіко-математичне моделювання для виявлення впливу факторів основних засобів на ефективність діяльності підприємства.

Об’єктом дослідження у кваліфікаційній роботі є процеси обліку, аудиту та аналізу основних засобів на підприємстві.

Предметом дослідження є теоретико-методичні засади та практичні аспекти обліку, аудиту та аналізу основних засобів на КП «Теплопостачання міста Одеси».

Для розв’язання завдань, визначених у кваліфікаційній роботі, застосовано комплекс загальнонаукових і спеціальних методів дослідження, зокрема: методи збору первинної інформації, теоретичного узагальнення, аналізу й синтезу, порівняльний метод, а також систему методів динамічного аналізу, структурного дослідження та групування. Для представлення теоретичних положень і цифрових показників широко використовувалися графічні, схематичні та табличні способи подання інформації.

Інформаційну базу дослідження становлять нормативно-правові акти України, національні та міжнародні стандарти обліку та звітності, науково-методична література вітчизняних і зарубіжних авторів, а також первинні дані й фінансова звітність господарюючого суб’єкта, обраного для дослідження.

Структурно кваліфікаційна робота включає вступ, три розділи та висновки, у яких послідовно розкривається й аналізується порушена проблематика.

Публікації та апробація результатів дослідження. За результатами проведеного дослідження опубліковано тези:

Євченко А. В. Відтворення й амортизація основних засобів: економічний та обліковий аспекти. *Матеріали VIII Всеукраїнської науково-практичної конференції «Бухгалтерський облік, контроль та аналіз в умовах інституційних змін»* (30 жовтня 2025 р.). Полтава: ПДАУ, 2025.

РОЗДІЛ І. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

1.1. Сутність основних засобів та їх класифікації

У процесі здійснення виробничої діяльності будь-який суб'єкт господарювання функціонує в умовах обмеженості економічних ресурсів – матеріальних, трудових та фінансових. Зважаючи на дефіцит ресурсів, для забезпечення життєдіяльності підприємства надзвичайно важливим стає їх раціональне та ефективне використання, і в першу чергу основних засобів, які зазвичай займають значну частку в капіталі підприємства [1, с. 76].

Основні засоби належать до засобів праці, які багаторазово беруть участь у виробничому процесі, зберігаючи свою первісну форму, але підлягаючи поступовому зносу; їхня вартість пропорційно переноситься на виготовлену продукцію. У бухгалтерському обліку вони виступають як активи, що відображаються в балансі організації зі змінами вартості згідно з методиками амортизації та оцінки [2, с. 105].

Об'єкт визнається основним засобом, якщо виконуються такі критерії:

1. Використання у виробничому процесі, надання послуг, у адміністративній діяльності, або здача в оренду.
2. Період використання понад 12 місяців (або перевищення стандартного операційного циклу, якщо він довший за рік).
3. Відсутність наміру перепродажу цього об'єкта у короткостроковій перспективі.
4. Здатність генерувати економічні вигоди (дохід) у майбутньому.

Інакше кажучи основні засоби розглядаються як довгострокові матеріальні активи, які використовуються суб'єктом господарювання у виробничому або адміністративному процесі протягом більше одного операційного циклу або строку понад 12 місяців та призначені приносити економічні вигоди у майбутньому.

Таким чином, основні засоби є основою виробничого потенціалу підприємства, визначаючи його технічний рівень та можливості розвитку. Наявність, оновлення та ефективне використання цих засобів мають прямий вплив на продуктивність праці, обсяг випуску продукції, витрати на обслуговування й заміну, а відтак – і на фінансовий результат діяльності господарюючого суб'єкта.

У науковій літературі часто досліджуються питання обліку, аудиту й аналізу основних засобів. Однак, незважаючи на значну кількість наукових праць, залишаються дискусійними низка аспектів: безпосередньо сутність категорії «основні засоби», їх класифікації, критеріальні підходи до визнання тощо.

У нормативно-правових актах України, що регламентують облік основних засобів, а також у провідних вітчизняних наукових дослідженнях, містяться типові підходи до формулювання означення цієї категорії (рис. 1.1).

За результатами огляду джерел можна стверджувати, що більшість авторів сприймають «основні засоби» як матеріальні активи, що використовуються тривалий час. При цьому в Податковому кодексі України також застосовується вартісний критерій, який доповнює ту ж класифікацію об'єктів як основних засобів.

Отже, «основні засоби» можна визначити як матеріально-речові засоби праці суб'єкта господарювання, які використовуються у діяльності підприємства у довгостроковій перспективі. Вони формують виробничу міць, надають технічну основу роботи підприємства й безпосередньо впливають на рівень продуктивності праці та фінансові показники діяльності.

Можна виділити такі ключові ознаки (компоненти визначення), що фігурують у сучасних працях науковців.

1. Матеріальна (речова) форма – засіб праці має матеріально-речову природу (не нематеріальний актив).

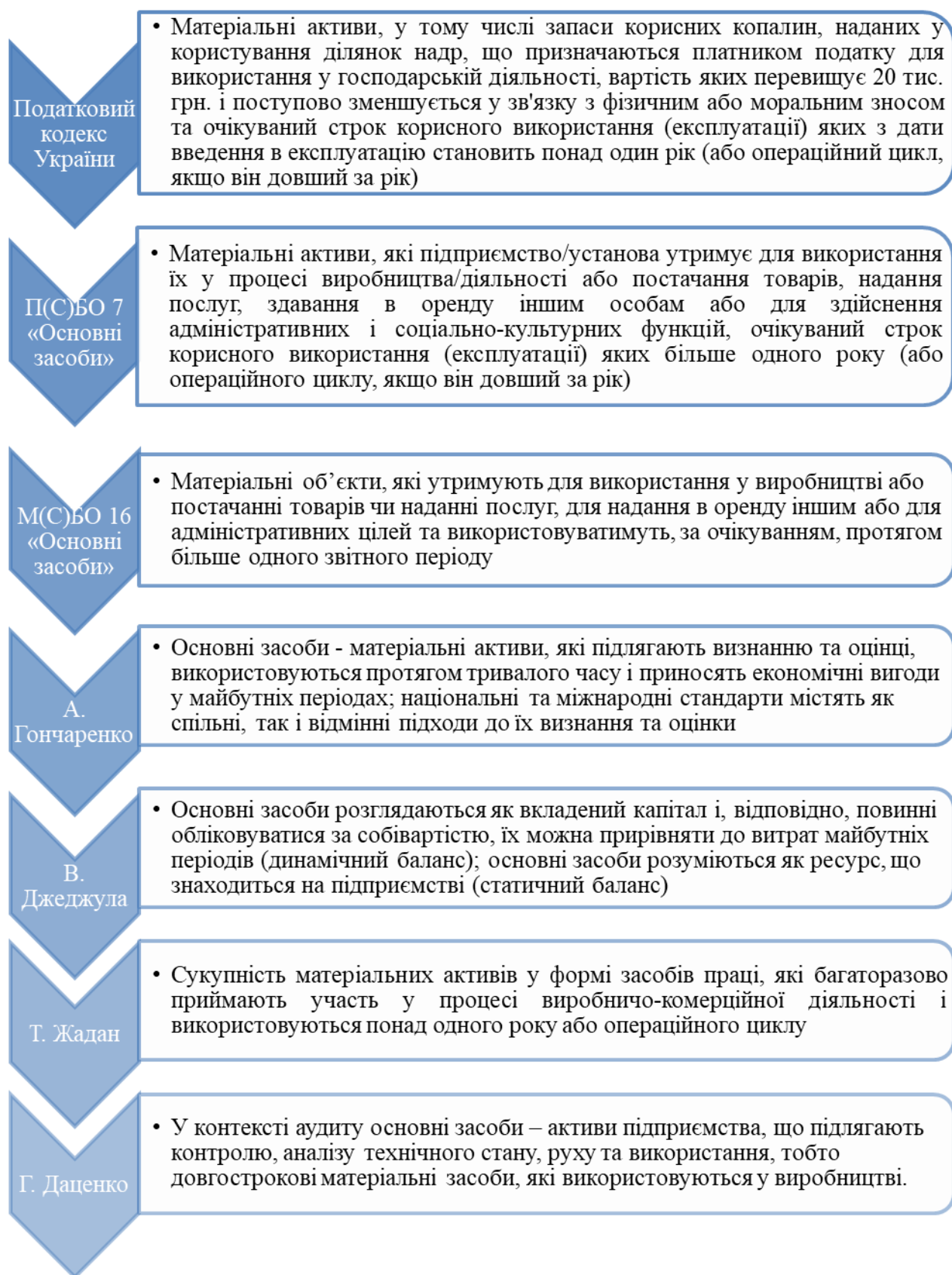


Рис. 1.1. Підходи до визначення категорії «основні засоби»

Джерело: складено автором на підставі [3, 4, 5]

2. Довгострокове використання – очікуваний термін корисного використання перевищує 12 місяців або стандартний операційний цикл.
3. Практичне застосування у господарській діяльності – використовується у виробництві продукції, при наданні послуг, в управлінні або передається в оренду.
4. Здатність генерувати економічні вигоди – підприємство очікує економічну користь у майбутніх періодах.
5. Вартісний критерій і регуляторні вимоги – поряд із функціональними ознаками в національному законодавстві та Податковому кодексі/стандартах використовуються вартісні пороги й критерії визнання, які впливають на віднесення об'єкта до основних засобів.

Оцінка основних засобів здійснюється за допомогою вартісних показників, які представлено на рис. 1.2.

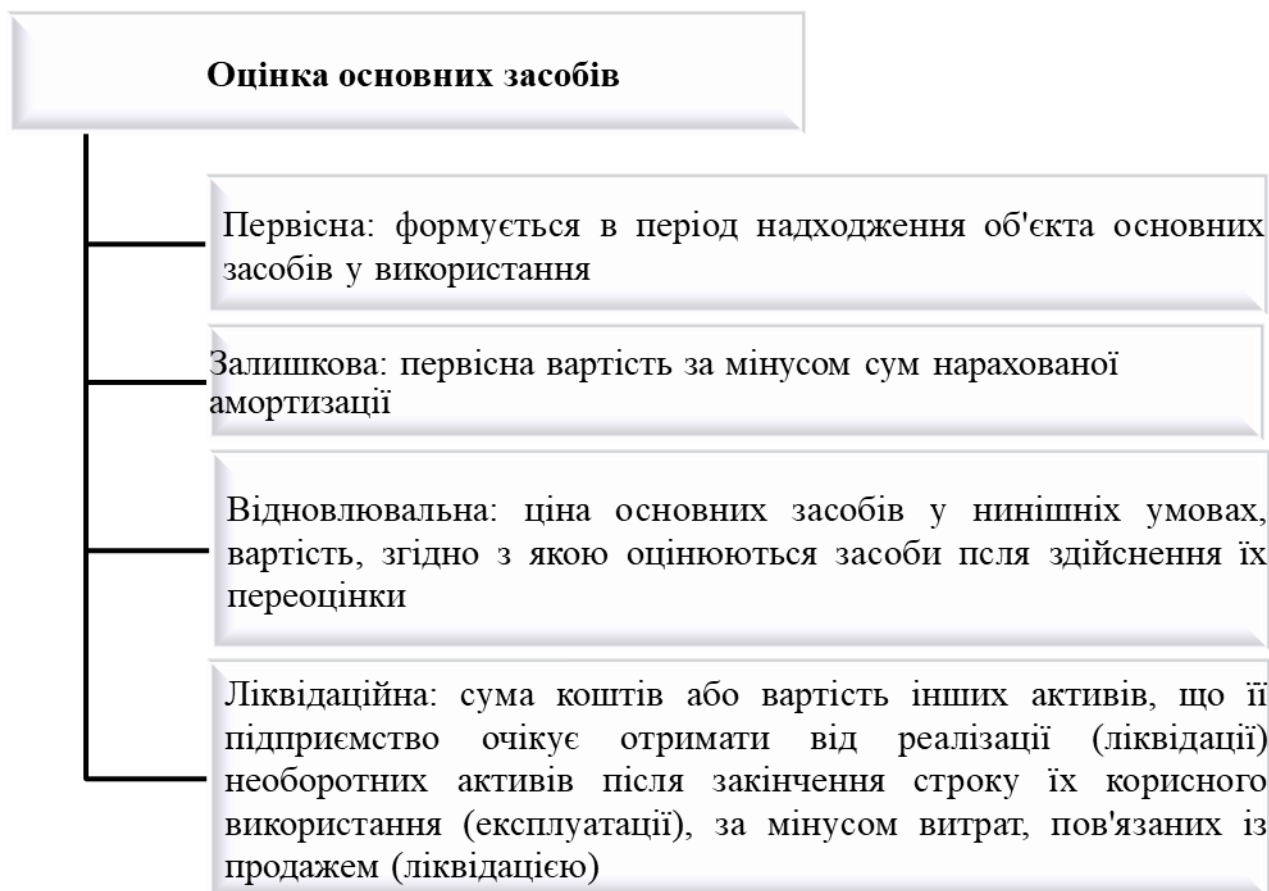


Рис. 1.2. Вартісні показники оцінки основних засобів

Джерело: складено автором на підставі [6, 7]

Для забезпечення достовірного та ефективного обліку основних засобів суб'єкта господарювання необхідною передумовою є їх належна класифікація. Коректна класифікація дозволяє впорядкувати об'єкти обліку, забезпечити єдність підходів до їх оцінки, амортизації та управління, а також сприяє формуванню достовірної інформаційної бази для прийняття управлінських рішень.

Під класифікацією основних засобів, як і будь-яких інших об'єктів, розуміють процес їх систематизації та групування за певними спільними ознаками, що відображають економічну сутність і функціональне призначення цих активів. Відповідно до чинних нормативних документів і типових класифікацій, основні засоби можуть бути згруповані за низкою критеріїв.

Найбільш поширеними є класифікації за натурально-речовим складом, функціональним призначенням, формою власності (належністю) та характером використання [8, с. 108].

Таке групування дає змогу деталізувати інформацію про склад і стан основних засобів, виявити особливості їх експлуатації та визначити напрями підвищення ефективності використання.

Окрім зазначених, у науковій і практичній літературі виокремлюють також інші підходи до класифікації основних засобів, що враховують специфіку галузі, рівень мобільності, джерела фінансування чи ступінь участі в процесі виробництва.

У таблиці 1.1 представлено систематизований перелік основних класифікаційних ознак та видів основних засобів.

Таблиця 1.1

Класифікації основних засобів, що пропонуються науковцями

№	Класифікаційна ознака	Групи основних засобів
1	2	3
1.	За натурально-речовим складом	Будівлі, споруди, машини та обладнання, транспортні засоби, інструменти, інвентар
2.	За функціональним призначенням	Виробничі та невиробничі основні засоби

Продовження табл. 1.1

1	2	3
3.	За формою власності (належністю)	Власні, орендовані, передані в оренду, спільної власності
4.	За характером використання	Діючі, недіючі, запасні (резервні), ті, що перебувають у консервації
5.	За належністю до місця експлуатації	Основні засоби головного підприємства, філій, відокремлених підрозділів
6.	За джерелами формування	Придбані за рахунок власних коштів, отримані безоплатно, внесені до статутного капіталу
7.	За ступенем участі у виробничому процесі	Активна (машини, устаткування) та пасивна частина (будівлі, споруди)
8.	За ступенем зносу (технічним станом)	Нові, частково зношені, повністю зношені
9.	За способом надходження	Придбані, безоплатно отримані, виготовлені власними силами, обмінані
10.	За обліковими цілями (економічним змістом)	Виробничі основні засоби, невиробничі основні засоби, інвестиційна нерухомість
11.	За місцем обліку	Основні засоби цехів, дільниць, складів, адміністративних підрозділів
12.	За ступенем модернізації чи реконструкції	Первісні, модернізовані, реконструйовані

Джерело: систематизовано автором на підставі [9-14]

Класифікація, що наведена в табл. 1.1, забезпечує можливість більш повного відображення особливостей складу, структури та стану основних засобів, сприяє вдосконаленню організації їх обліку та ефективному управлінню виробничими ресурсами.

Слід відмітити, що класифікація основних засобів є важливим елементом бухгалтерського, податкового та фінансового обліку, оскільки вона визначає порядок їх визнання, оцінки, амортизації та відображення у фінансовій звітності. Тому в Україні система класифікації основних засобів регулюється двома основними нормативними актами – Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» (НП(С)БО 7) та Податковим кодексом України (ПКУ). Водночас для підприємств, які складають звітність за міжнародними стандартами, застосовується Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» (МСБО 16) [15-17].

Попри схожість у визначенні сутності основних засобів як довгострокових матеріальних активів, що приносять економічні вигоди, між зазначеними нормативними актами існують суттєві відмінності у підходах до класифікацій основних засобів (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Класифікація основних засобів згідно Податкового кодексу України,
НП(С)БО 7 «Основні засоби» та МСБО 16 «Основні засоби»

ПКУ	П(С)БО 7	МСБО 16
1	2	3
- земельні ділянки; - капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом; - будівлі, споруди, передавальні пристрої; - машини та обладнання; - транспортні засоби; - інструменти, прилади, інвентар (меблі); - тварини; - багаторічні насадження; - інші основні засоби; - бібліотечні фонди, збереження Національного архівного фонду України; - малоцінні необоротні матеріальні активи; - тимчасові (нетитульні) споруди; - природні ресурси; - інвентарна тара; - предмети прокату; - довгострокові біологічні активи.	1. Основні засоби: - земельні ділянки; - капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом; - будівлі, споруди та передавальні пристрої; - машини та обладнання - транспортні засоби; - інструменти, прилади інвентар (меблі); - тварини. 2. Інші необоротні матеріальні активи: - бібліотечні фонди; - малоцінні необоротні матеріальні активи; - тимчасові (нетитульні) споруди; - природні ресурси; - інвентарна тара; - предмети прокату; - інші необоротні матеріальні активи.	Не встановлює чітких груп. Класифікація визначається підприємством самостійно залежно від характеру активів, зокрема може бути така: - земля; - земля та будівлі; - машини та обладнання; - кораблі; - літаки; - автомобілі; - меблі та приладдя; - офісне обладнання.

Джерело: складено автором на підставі [15-17]

Розглянутий порівняльний аналіз класифікацій дозволяє глибше зрозуміти відмінності між національними та міжнародними підходами, а також виявити особливості податкового регулювання, що впливають на фінансові результати підприємств.

1.2. Відтворення й амортизація основних засобів: економічний та обліковий аспекти

Основні засоби займають значну частку у структурі необоротних активів підприємства, що зумовлює їх істотний вплив на показники фінансового стану. Це пояснюється тим, що амортизаційні відрахування, які включаються до собівартості продукції, безпосередньо залежать від вартості основних засобів та обраного методу нарахування амортизації.

Амортизація основних засобів здійснюється для всіх об'єктів, крім природних ресурсів, землі, а також капітальних інвестицій.

На рис. 1.3 видно, що зміни у показниках вартості основних засобів та методів амортизації впливають на фінансові результати діяльності підприємства, зокрема на операційний прибуток, прибуток до оподаткування та чистий прибуток.

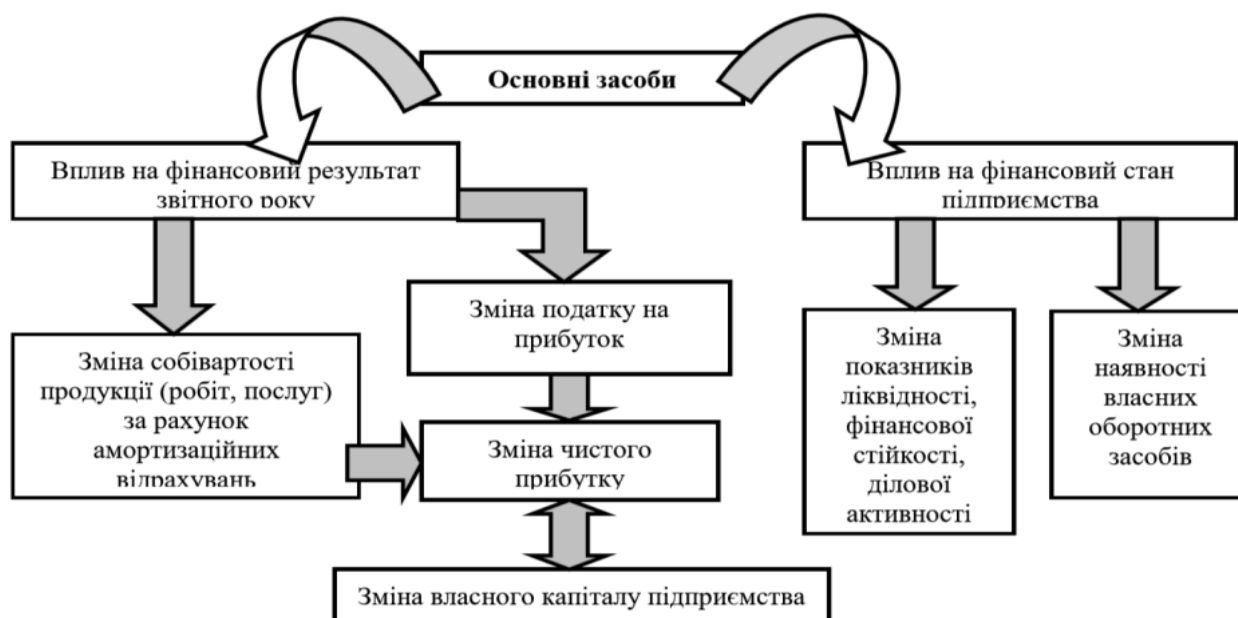


Рис. 1.3. Вплив основних засобів на результати діяльності підприємства та його фінансовий стан

Джерело: побудовано автором на підставі [18, с. 28]

Крім того, фінансовий стан підприємства визначається не лише загальним обсягом, а й кількісним та якісним складом основних засобів. Зміна їх структури може прямо позначатися на ліквідності підприємства: надмірне насичення виробничими потужностями призводить до зниження оборотності власних коштів і, як наслідок, до втрати фінансової стійкості.

Отже, ефективна діяльність суб'єктів господарювання потребує комплексного підходу до управління основними засобами, який поєднує сучасні теоретичні підходи та практичні інструменти. Це сприяє вдосконаленню системи бухгалтерського обліку й аудиту основних засобів.

Найбільш важливим аспектом ефективного використання матеріально-технічної бази підприємства є процес відтворення основних засобів. Значення цього процесу проявляється через його безперервний характер, що підкреслює необхідність системного вивчення механізму відтворення основного капіталу. Поняття «оборот основного капіталу» та «відтворення основного капіталу» взаємозамінні в економічному змісті та характеризують кругообіг основного капіталу в процесі виробничої діяльності.

Відтворення розглядається як безперервне відновлення процесу виробництва матеріальних благ, послуг і духовних цінностей, на основі якого забезпечується оновлення всіх елементів економічної системи – продуктивних сил, техніко-економічних відносин, виробничих відносин (або відносин економічної власності) та господарського механізму (рис. 1.4).

Проміжною стадією циклу відтворення є відновлення об'єктів основних засобів. Під поліпшенням основних засобів розуміють зміну якісних характеристик первісного ресурсу таких об'єктів з метою надання їм нових функцій і властивостей, розширення можливостей їх застосування та компенсації фізичного і морального зносу. Таке поліпшення веде до збільшення майбутніх економічних вигід, які очікувались від використання даного об'єкта. Усі види поліпшень можуть стосуватися як власних основних засобів підприємства, так і взятих в лізинг. У процесі експлуатації частина основних засобів може бути

спрямована на ремонт та поліпшення, консервацію або виведення з активів, що підлягають відтворенню. Поліпшення можуть реалізовуватись у формі модернізації, модифікації, дообладнання, добудови, реконструкції тощо.



Рис. 1.4. Відтворення основних засобів

Джерело: побудовано автором на підставі [19, с. 73]

У процесі відтворення основних засобів підприємство несе такі два види витрат:

- витрати звітного періоду – це витрати, які виникають внаслідок підтримання об'єкта основних засобів у робочому стані та реалізації первісно передбачених майбутніх економічних вигід від його корисного використання (наприклад: витрати на поточний ремонт, технічне обслуговування, технічний огляд тощо);
- капітальні інвестиції – витрати, призначені для збільшення первісної вартості основних засобів у майбутньому (наприклад: витрати на капітальний ремонт, поліпшення тощо).

Сучасні наукові дослідження підкреслюють, що відтворення основного капіталу є ключовим фактором формування технологічного потенціалу підприємств у сучасній економіці [20, с. 42]. Також важливим є методичний підхід до аналізу процесів відтворення основних засобів, що передбачає вивчення потреби, обсягу, джерел фінансування та інтенсивності фізичного заміщення зношених засобів новими [21, с. 99].

В економічній літературі виділяється просте відтворення основних засобів та розширене. Їх сутність та відмінності представлені на рис. 1.2.

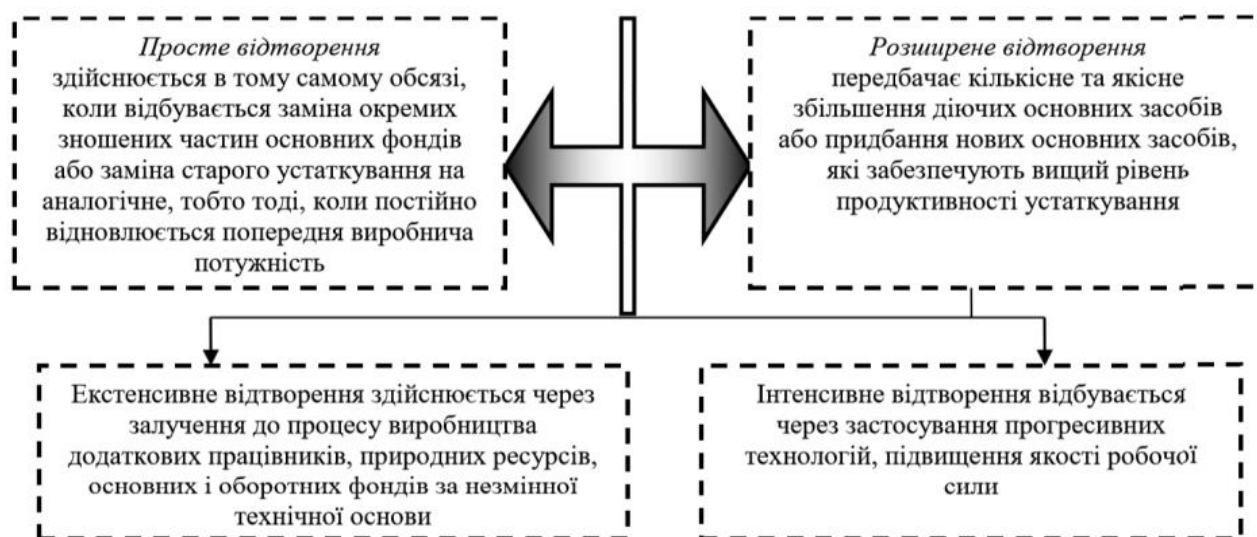


Рис. 1.2. Види відтворення основних засобів

Джерело: побудовано автором на підставі [22-23]

Відтворення основних засобів відображає процес удосконалення їх технологічної, галузевої та виробничої структури. За умов простого відтворення у кожному наступному циклі здійснюється оновлення або заміна основних засобів у межах попереднього обсягу та якості. Джерелом фінансування таких процесів є амортизаційні відрахування.

Розширене відтворення передбачає кількісне та якісне зростання основних засобів у кожному наступному виробничому циклі. Його фінансування здійснюється за рахунок частини створеного додаткового продукту. Розширене

відтворення може мати екстенсивний характер (за рахунок збільшення кількості засобів праці) або інтенсивний (через підвищення ефективності їх використання та зростання питомої ваги активних елементів).

Відтворення основних засобів є одним із ключових чинників ефективного функціонування матеріально-технічної бази підприємства. Його значення проявляється у забезпеченні безперервності руху та оновлення основного капіталу, що зумовлює необхідність детального дослідження механізму його відтворення. Поняття обороту основного капіталу та його відтворення є взаємопов'язаними, оскільки обидва відображають економічну сутність кругообігу основних засобів у процесі виробничої діяльності.

У широкому розумінні відтворення – це безперервний процес поновлення виробництва матеріальних благ, послуг і духовних цінностей, на основі якого забезпечується оновлення всіх елементів економічної системи: продуктивних сил, техніко-економічних відносин, виробничих відносин (відносин економічної власності) та господарського механізму.

Отже, основні засоби становлять одну з ключових складових матеріальної бази будь-якого підприємства, а процес їх відтворення відіграє важливу роль у забезпеченні сталого розвитку та прискоренні техніко-економічного прогресу.

В умовах сучасного господарювання в Україні особливої актуальності набуває питання формування ефективної облікової політики підприємства. Однією з основних проблем у цій сфері є забезпечення раціонального використання основних засобів, що може бути досягнуто шляхом удосконалення амортизаційної політики. У сучасній практиці господарювання амортизаційні відрахування розглядаються як важливе джерело власних коштів для фінансування процесу відтворення основних засобів. За умов зниження прибутковості діяльності підприємства та обмеженого доступу до кредитних ресурсів, саме амортизаційні відрахування набувають значення одного з провідних джерел інвестицій. Таким чином, підвищення інвестиційної активності суб'єктів господарювання неможливе без глибокого аналізу питань, пов'язаних з

формуванням амортизаційних відрахувань та розробкою ефективної амортизаційної політики.

Відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», амортизація визначається як систематичний розподіл вартості, що амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації) [15]. Нарахування амортизації здійснюється з урахуванням мінімально допустимих строків корисного використання основних засобів, визначених податковим законодавством, за винятком випадків застосування виробничого методу.

Порядок здійснення амортизації об'єктів основних засобів підприємства подано на рис. 1.3.

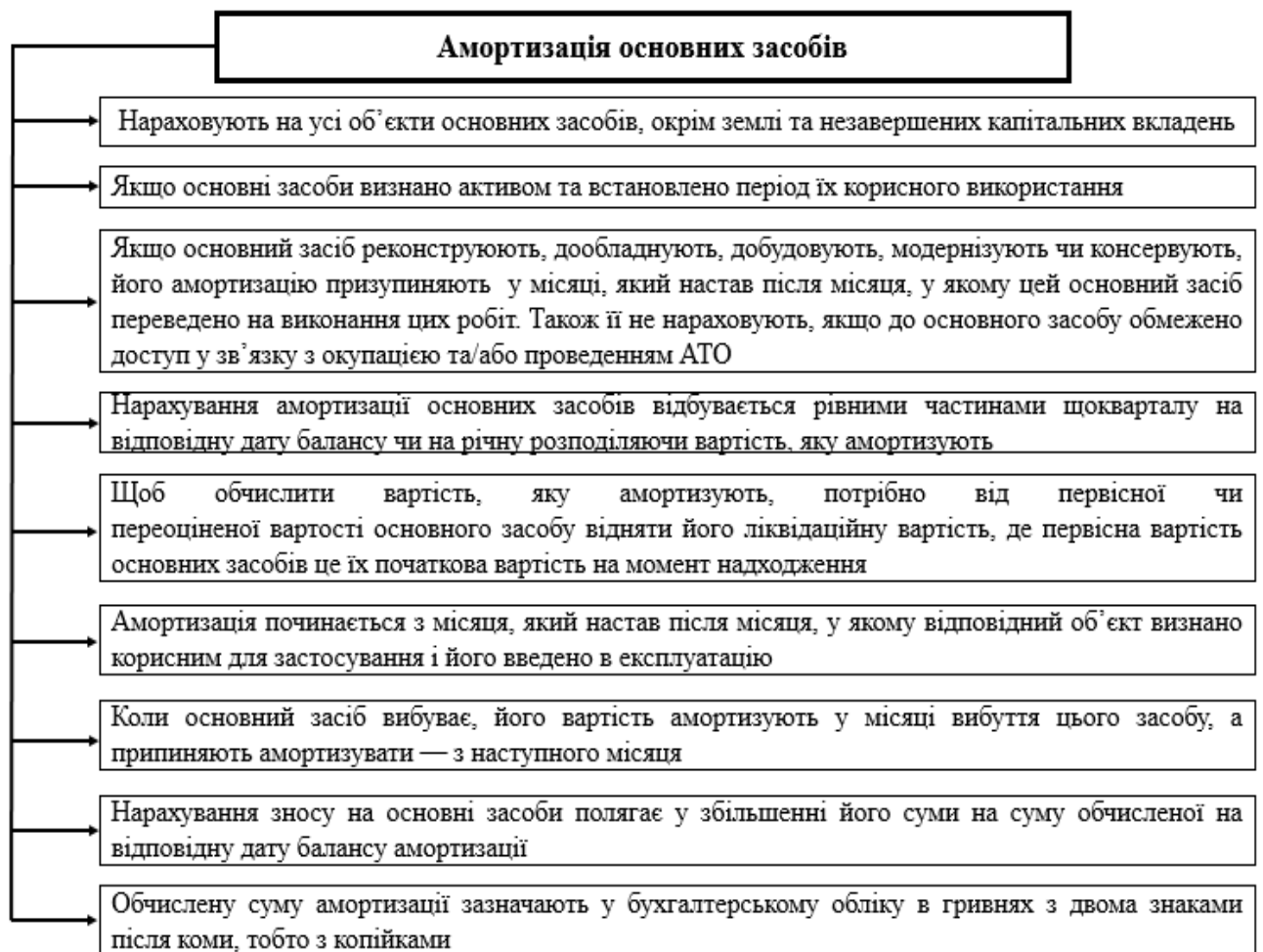


Рис. 1.3. Порядок здійснення амортизації об'єктів основних засобів

Джерело: побудовано автором на підставі [24, 25]

Згідно положень НП(С)БО 7 та Податкового кодексу України існує п'ять методів нарахування амортизації (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Методи нарахування амортизації, їх переваги та недоліки

№ з/п	Метод	Розрахунок суми амортизації	Переваги	Недоліки
1	2	3	4	5
1.	Прямолінійний	Сума амортизації річна визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів.	Вартість об'єкта основних засобів списується рівними частинами протягом усього строку його експлуатації..	Не враховується моральний знос об'єктів основних засобів і фактор підвищення витрат на ремонти протягом його експлуатації (особливо в останні роки використання об'єкта основних засобів).
2.	Виробничий	Сума амортизації щомісячна розраховується як добуток фактичного місячного обсягу продукції та виробничої ставки амортизації. Виробнича ставка амортизації обчислюється діленням вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) з використанням об'єкта основних засобів.	Дозволяє враховувати інтенсивність використання об'єктів основних засобів. Його зручно застосовувати при визначенні амортизації автотранспорту залежно від його пробігу, верстатів та іншого виробничого устаткування залежно від обсягів виробництва.	Виникають складнощі при визначенні очікуваних загальних обсягів виробництва продукції (робіт, послуг) за окремими об'єктами основних засобів.
3.	Зменшення залишкової вартості	Сума амортизації річна розраховується як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації. Річна норма амортизації (у відсотках) обчислюється як різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість.	Протягом перших років експлуатації об'єкта основних засобів накопичується значна сума коштів, необхідних для його відновлення.	Передбачає обов'язкову наявність ліквідаційної вартості.

Продовження табл. 1.3

1	2	3	4	5
4.	Прискореного зменшення залишкової вартості	Сума амортизації річна розраховується як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється, виходячи із строку корисного використання об'єкта, і подвоюється.	Протягом перших років експлуатації об'єкта основних засобів накопичується значна сума коштів, необхідних для його відновлення.	Ліквідаційна вартість не враховується при визначенні амортизації, за винятком останнього року, коли суму амортизації визначають як різницю між залишковою і ліквідаційною вартостями активу.
5.	Кумулятивний	Сума амортизації річна розраховується як добуток вартості, яка амортизується, та кумулятивного коефіцієнта. Кумулятивний коефіцієнт розраховується діленням кількості років, що залишаються до кінця строку корисного використання об'єкта основних засобів, на суму числа років його корисного використання.	У перші роки, коли інтенсивність використання об'єкта основних засобів максимальна, амортизується більша частина його вартості. Забезпечується можливість збільшення суми витрат на ремонт, що припадають на останні роки використання основних засобів, без відповідного збільшення витрат виробництва (собівартості продукції) за рахунок того, що сума амортизації, яка нараховується, в ці роки зменшується.	Не виявлені

Джерело: складено автором на основі [15, 16]

Амортизація об'єкта основних засобів здійснюється протягом визначеного строку його корисного використання відповідно до вимог облікової політики підприємства. Нарахування амортизації може бути тимчасово призупинене у разі виведення об'єкта з експлуатації за наявності належним чином оформлених документів, що підтверджують факт такого виведення [15].

До основних причин тимчасового виведення об'єктів основних засобів із експлуатації належать:

- проведення модернізації чи реконструкції об'єкта з метою продовження строку його корисного використання або підвищення виробничої потужності;
- заміна окремих складових частин обладнання для покращення якості продукції;
- впровадження нових, більш ефективних технологічних процесів, що забезпечують зниження собівартості продукції та підвищення ефективності використання основних засобів;
- добудова або надбудова будівель і споруд, що зумовлює збільшення їх площі, потужностей чи зміну умов експлуатації.

У таких випадках амортизаційні відрахування здійснюються, виходячи з переглянутого строку корисного використання об'єкта, починаючи з місяця, наступного за місяцем внесення змін до цього строку. Такий підхід відповідає вимогам національних стандартів бухгалтерського обліку та міжнародної практики управління основними засобами [26, 27].

Вибір методу нарахування амортизації є одним із ключових управлінських рішень, що впливає на фінансові результати діяльності підприємства. Обраний метод має відображати реальний характер споживання економічних вигід від використання активу протягом усього строку його експлуатації.

Деякі дослідники та практики вважають, що метод зменшення залишкової вартості є найбільш доцільним, оскільки у перші роки експлуатації ефективність використання основних засобів є вищою, а отже, й сума амортизаційних відрахувань повинна бути більшою [28].

Інші науковці схиляються до виробничого методу, який забезпечує рівномірне нарахування амортизації пропорційно до обсягів виробленої продукції, що дозволяє точніше співвіднести витрати з отриманими доходами [29].

Окремі фахівці наголошують на доцільності використання методу прискореного зменшення залишкової вартості або кумулятивного методу, оскільки їх застосування сприяє швидшому відшкодуванню вартості об'єкта у перші роки його використання, що позитивно впливає на оновлення виробничих потужностей [30].

Разом із тим, Ю. Мискін зазначає, що найоптимальнішим є прямолінійний метод амортизації, оскільки він забезпечує рівномірний, стабільний і простий у застосуванні розподіл вартості основних засобів протягом усього періоду їх експлуатації. Такий підхід, на думку автора, сприяє підвищенню достовірності фінансової звітності та спрощує обліковий процес [31].

Узагальнюючи можна відмітити, що система нарахування амортизації в Україні продовжує розвиватися відповідно до вимог ринкової економіки та міжнародних стандартів фінансової звітності. На практиці підприємства мають можливість обирати з кількох дозволених методів амортизації. Найпоширенішим залишається прямолінійний метод, що забезпечує рівномірний розподіл вартості основних засобів протягом усього строку їх експлуатації. Його застосування спрощує облік і забезпечує стабільність фінансових результатів, проте він не завжди адекватно відображає реальний рівень спрацювання активів, особливо за умов інтенсивного використання або швидкого морального старіння.

Водночас у сучасних економічних умовах, що характеризуються технологічною динамічністю, цифровізацією виробництва та зміною структури активів, зростає потреба у гнучкіших методах амортизації, таких як метод зменшення залишкової вартості чи кумулятивний метод. Вони дозволяють більш точно відобразити реальний процес втрати корисності активів у перші роки їх використання та стимулюють оновлення основних засобів.

Аналіз зарубіжного досвіду свідчить, що у країнах Європейського Союзу, США та Канаді амортизаційна політика активно використовується як інструмент інвестиційного стимулювання. Зокрема, у багатьох країнах діють податкові пільги

на прискорену амортизацію, що сприяє модернізації виробничих потужностей та підвищенню інноваційної активності бізнесу.

Для України актуальним є адаптація кращих міжнародних практик до національних умов з урахуванням податкових реалій, галузевої специфіки та потреб відновлення виробничого потенціалу в післявоєнний період. Впровадження гнучкої, економічно обґрунтованої амортизаційної політики дозволить підвищити ефективність використання основних засобів, сприятиме їх своєчасному оновленню та формуванню стійкої інвестиційної бази для розвитку підприємств.

1.3. Порівняння обліку основних засобів згідно національних і міжнародних стандартів

Між національними та міжнародними стандартами існують низка відмінностей щодо визнання основних засобів, ведення їх бухгалтерського обліку та відображення у звітності. Їх доцільно систематизувати для кращого розуміння специфіки застосування (табл. 1.4).

Таблиця 1.4

Систематизація відмінностей між національними та міжнародними стандартами щодо визнання основних засобів та їх оцінки

Критерій	НП(С)БО 7 «Основні засоби»	МСБО 16 «Основні засоби» (IAS 16)
1	2	3
Мета стандарту	Регулює порядок формування в обліку інформації про основні засоби для внутрішнього та зовнішнього користування.	Визначає принципи визнання, оцінки та розкриття інформації про основні засоби з метою забезпечення достовірного відображення фінансового стану підприємства.
Мінімальна вартість для визнання	Встановлюється підприємством у наказі про облікову політику.	Не визначена. Визначається підприємством самостійно на основі суттєвості.
Особливості визнання	За первісною вартістю (включаючи витрати на придбання, доставку, монтаж тощо).	За первісною вартістю, включаючи витрати, безпосередньо пов'язані з приведенням активу у робочий стан.

Продовження табл. 1.4

1	2	3
Одиниця обліку	Об'єкт основних засобів.	Окремий об'єкт або його значуща частина.
Підхід до компонентів	Не обов'язковий поділ на компоненти.	Обов'язковий поділ на суттєві компоненти, які мають різні строки використання.
Первісна оцінка	Первісна вартість складається з витрат на придбання, доставку, монтаж та інші витрати, пов'язані з приведенням активу у робочий стан.	Первісна оцінка включає ціну придбання, прямі витрати, необхідні для приведення активу у робочий стан, та оціночні зобов'язання щодо демонтажу або відновлення місця розташування.
Переоцінка	Дозволяється проводити переоцінку, якщо справедлива вартість активу суттєво відрізняється від балансової вартості.	Переоцінка проводиться регулярно, щоб балансова вартість не відрізнялася суттєво від справедливої. Результат переоцінки визнається у складі капіталу (інший сукупний дохід).
Ліквідаційна вартість	Визначається підприємством при введенні активу в експлуатацію і може переглядатися у разі зміни очікуваних вигід.	Має переглядатися на кожну звітну дату і коригуватися у разі зміни очікуваних економічних вигід.
Ліквідація / вибуття	При продажу, безоплатній передачі, ліквідації або невідповідності критеріям активу.	Коли актив перестає приносити економічні вигоди або вибуває.

Джерело: систематизовано автором на підставі [15, 17]

Проведемо більш детальний порівняльний аналіз ведення бухгалтерського обліку основних засобів на підприємствах відповідно до національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

Згідно з П(С)БО 7, об'єкт основних засобів може поділятися на окремі частини, для яких визначається власний строк корисного використання та амортизаційна політика. Водночас, на практиці подібний підхід застосовується не всіма суб'єктами господарювання, оскільки потребує більш детального контролю та аналітичного обліку.

Щодо багатокомпонентних угод, то П(С)БО не містить спеціальних положень для їх регулювання, тоді як МСБО активно застосовує принцип

багатокомпонентності для точнішого відображення економічної сутності операцій.

Серед найсуттєвіших відмінностей варто також відзначити підхід до визначення ставки відсотка: МСБО дозволяє застосовувати метод ефективної ставки відсотка, що враховує майбутні грошові потоки, тоді як за П(С)БО ставка визначається виключно на основі умов договору.

У цілому, МСБО орієнтується на відображення економічного змісту операцій та професійне судження бухгалтера, тоді як П(С)БО робить акцент на формальному документальному підтвердженні господарських процесів.

Отже, системи бухгалтерського обліку за міжнародними та національними стандартами мають суттєві відмінності, що проявляються і в методології обліку основних засобів.

У процесі складання фінансової звітності підприємства зобов'язані керуватися чинними нормативно-правовими актами. Нижче наведено основні національні та міжнародні нормативно-правові документи, що регулюють порядок відображення основних засобів у звітності підприємства (табл. 1.5).

Як видно з інформації, що наведена в таблиці, між положеннями національних і міжнародних стандартів існує низка відмінностей що відображення основних засобів у звітності. Передусім вони стосуються мети складання фінансової звітності. Так, за МСБО звітність орієнтована переважно на потреби інвесторів, акціонерів та інших зацікавлених користувачів, тоді як за П(С)БО основна увага приділяється забезпеченню інформаційних потреб державних органів.

Крім того, відмінності спостерігаються у визначенні звітного періоду та валюти звітності: П(С)БО передбачає складання звітності виключно за календарний рік і лише у національній валюті – гривні, тоді як МСБО дозволяє обирати звітний період та валюту відповідно до специфіки діяльності підприємства та вимог його інвесторів.

Таблиця 1.5

Національні та міжнародні нормативно-правові документи, що регулюють
відображення основних засобів у звітності підприємства

№	Назва нормативно-правового документа	Коротка характеристика / Що регулює
1	2	3
1.	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1999.	Визначає правові засади ведення бухгалтерського обліку, склад фінансової звітності, загальні принципи відображення активів, у т. ч. основних засобів.
2.	П(С)БО 7 «Основні засоби»	Встановлює порядок визнання, оцінки, амортизації, переоцінки та вибуття основних засобів у бухгалтерському обліку.
3.	П(С)БО 30 «Біологічні активи»	Регулює облік довгострокових біологічних активів, які можуть класифікуватися як окремий вид основних засобів.
4.	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій (наказ МФУ № 291 від 30.11.1999 р.)	Визначає рахунки бухгалтерського обліку, на яких ведеться облік основних засобів (рахунок 10, субрахунки тощо).
5.	Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів (наказ МФУ № 561 від 30.09.2003 р.)	Деталізують порядок документального оформлення руху основних засобів, нарахування амортизації та обліку витрат на ремонт.
6.	Податковий кодекс України	Визначає правила податкового обліку основних засобів, групи амортизації та мінімальні строки їх корисного використання.
7.	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби»	Регулює визнання, первісну та подальшу оцінку, амортизацію, знецінення та вибуття основних засобів.
8.	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 36 «Зменшення корисності активів»	Визначає процедури перевірки основних засобів на знецінення та відображення збитків від знецінення у фінансовій звітності.
9.	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 23 «Витрати та позики»	Регулює порядок включення витрат на позики до собівартості створюваних основних засобів.
10.	Міжнародний стандарт фінансової звітності 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»	Визначає порядок обліку основних засобів, утримуваних для продажу.
11.	Міжнародний стандарт фінансової звітності 16 «Оренда»	Регулює відображення основних засобів, отриманих у фінансову або операційну оренду.

Джерело: згруповано автором на підставі [15, 16, 17, 32-40]

Важливою відмінністю є й підхід до консолідації фінансової звітності. Якщо національні стандарти не передбачають можливості складання консолідованої звітності, то МСБО, навпаки, дозволяє формування звітності для групи підприємств (материнської компанії та її дочірніх структур).

Отже, міжнародні та національні стандарти мають спільну мету – забезпечити достовірне відображення інформації про основні засоби у фінансовій звітності. Водночас, міжнародні стандарти відрізняються глибшою деталізацією, більшою гнучкістю та орієнтацією на економічну сутність операцій, тоді як національні стандарти більше зосереджені на формальних вимогах документального підтвердження.

Ці розбіжності між стандартами пояснюються національними особливостями здійснення обліку та звітності з урахуванням вимог національної економіки. Однак метою повинно стати наближення національних стандартів до міжнародних, що полегшить роботу фахівців з обліку в Україні і сприятиме наданню більш достовірної інформації для користувачів, а також дозволить здійснювати міжнародні порівняння.

Висновки до розділу 1

За результатами проведеного критичного аналізу наукової літератури та нормативних документів, що регулюють процеси обліку основних засобів, можна зробити такі висновки.

1. «Основні засоби» можна визначити як матеріально-речові засоби праці суб'єкта господарювання, які використовуються у діяльності підприємства у довгостроковій перспективі. Вони формують виробничу міць, надають технічну основу роботи підприємства й безпосередньо впливають на рівень продуктивності праці та фінансові показники діяльності.

2. Для забезпечення достовірного та ефективного обліку основних засобів суб'єкта господарювання необхідною передумовою є їх належна класифікація.

Коректна класифікація дозволяє впорядкувати об'єкти обліку, забезпечити єдність підходів до їх оцінки, амортизації та управління, а також сприяє формуванню достовірної інформаційної бази для прийняття управлінських рішень.

3. Найважливішим аспектом ефективного використання матеріально-технічної бази підприємства є процес відтворення основних засобів. Значення цього процесу проявляється через його безперервний характер, що підкреслює необхідність системного вивчення механізму відтворення основного капіталу.

4. Система нарахування амортизації в Україні продовжує розвиватися відповідно до вимог ринкової економіки та міжнародних стандартів фінансової звітності. На практиці підприємства мають можливість обирати з кількох дозволених методів амортизації. Найпоширенішим залишається прямолінійний метод, що забезпечує рівномірний розподіл вартості основних засобів протягом усього строку їх експлуатації. Водночас у сучасних економічних умовах, що характеризуються технологічною динамічністю, цифровізацією виробництва та зміною структури активів, зростає потреба у гнучкіших методах амортизації, таких як метод зменшення залишкової вартості чи кумулятивний метод.

5. Національні й міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та звітності мають низку відмінностей, однак мають спільна мета – забезпечити достовірне відображення інформації про основні засоби у фінансовій звітності. Водночас, міжнародні стандарти відрізняються глибшою деталізацією, більшою гнучкістю та орієнтацією на економічну сутність операцій, тоді як національні стандарти більше зосереджені на формальних вимогах документального підтвердження.

РОЗДІЛ II. ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ЗДІЙСНЕННЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА КП «ТЕПЛОПОСТАЧАННЯ МІСТА ОДЕСИ»

2.1. Загальна характеристика підприємства

«Теплопостачання міста Одеси» – комунальне підприємство (КП «ТМО»), діяльність якого спрямована на виробництво та транспортування теплової енергії. Воно посідає провідні позиції серед підприємств теплової енергетики міста [41].

Основний вид діяльності підприємства: 35.30 Постачання пари, гарячої води та кондиційованого повітря.

Історія становлення та розвитку системи централізованого теплопостачання міста Одеси налічує понад сім десятиліть. Формування централізованої системи теплопостачання (ЦСТ) розпочалося у 1950-х роках у зв'язку з необхідністю відмови від пічного опалення, яке відзначалося низьким рівнем енергоефективності та створювало значні побутові незручності для мешканців міста.

У процесі модернізації житлово-комунального господарства того періоду було започатковано будівництво теплових мереж і теплоелектроцентралі (ТЕЦ), що забезпечували централізоване постачання теплової енергії споживачам. Першими споживачами теплової енергії, виробленої на ТЕЦ, стали підприємства промислового комплексу та житловий фонд міста.

Початкові ділянки теплових мереж, введені в експлуатацію, пролягали від вулиці Пастера до вулиці Торгової, що стало першим етапом формування міської системи теплопостачання. Одним із перших промислових підприємств, яке використовувало теплову енергію у вигляді пари, був Автоскладальний завод, що стало важливим кроком у розвитку промислової енергетичної інфраструктури Одеси.

Відповідно до рішення Одеської міської ради від 27 червня 2006 року №101-V, з 1 листопада 2006 року шляхом об'єднання двох комунальних

підприємств – «Одесатеплоенерго» та «Одестеплокомуненерго» – було створено КП «Теплопостачання міста Одеси». За техніко-економічними показниками підприємство й надалі залишається одним із найважливіших суб'єктів теплопостачання та життєзабезпечення міста.

Загальна встановлена теплова потужність підприємства становить 1 778 Гкал/год. Виробництво теплової енергії здійснюється на 137 котельнях, до складу яких входять 391 котел. З них 7 – районні котельні, 4 – квартальні та 126 – котельні малої потужності. У віданні підприємства перебуває основна частина теплових мереж міста, загальна протяжність яких становить 766 км, у тому числі 166,4 км – магістральні мережі та 600 км – розподільні [41].

Наразі підприємство активно впроваджує інноваційні технології у сфері теплопостачання. Зокрема, застосовується безканальна прокладка тепломереж із використанням попередньо ізольованих труб, сучасних видів запірної арматури та систем автоматизації. Крім того, підприємство співпрацює з науковими установами з метою вдосконалення процесів водопідготовки та підвищення ефективності функціонування теплового господарства.

На сучасному етапі розвитку комунальне підприємство «Теплопостачання міста Одеси» функціонує як багатопрофільний суб'єкт господарювання, діяльність якого спрямована на виробництво, транспортування та постачання теплової енергії споживачам міста. Підприємство відзначається високим рівнем технічного потенціалу та кадрового забезпечення – на його базі зайнято 1345 висококваліфікованих працівників, що забезпечує ефективну експлуатацію теплового господарства. У виробничу діяльність поступово впроваджуються передові технологічні рішення, спрямовані на підвищення енергоефективності та надійності теплопостачання.

Водночас у процесі діяльності підприємство стикається з низкою фінансово-економічних проблем. Зокрема, рівень оплати споживачами за отриману теплову енергію становить близько 80%, що негативно позначається на ліквідності та фінансовій стійкості підприємства. Крім того, чинні тарифи на теплову енергію не

відображають реальної собівартості виробництва, транспортування та постачання тепла, що зумовлює дефіцит фінансових ресурсів і обмежує можливості підприємства щодо інвестицій у модернізацію обладнання та розвиток теплової інфраструктури [41].

Виробнича діяльність підприємства у сфері теплопостачання здійснюється на підставі ліцензій, виданих Національною комісією, що здійснює державне регулювання у сфері комунальних послуг [42].

З метою забезпечення прозорості фінансових розрахунків та підвищення ефективності управління грошовими потоками підприємством використовується система спеціалізованих рахунків для зарахування коштів, що надходять від різних категорій споживачів. Такий підхід сприяє удосконаленню фінансового контролю та забезпечує належну взаємодію між теплопостачальною організацією та споживачами. Типовий договір теплопостачання наведено у Додатку А.

Організаційна структура КП «Теплопостачання міста Одеси» має лінійний характер, що передбачає наявність прямих адміністративних зв'язків між рівнями управління. Така структура забезпечує централізацію управлінських функцій і сприяє оперативності прийняття управлінських рішень.

Відповідно до Наказу «Про організацію облікової політики підприємства», у діяльності підприємства впроваджено автоматизовану систему обліку та обробки документів, що реалізується за допомогою програмного комплексу «IT-Enterprise» (Додаток А).

Система бухгалтерського обліку інтегрована в єдине інформаційне середовище підприємства, що забезпечує безперервність та цілісність облікового процесу. Завдяки застосуванню автоматизованої системи забезпечується повний цикл облікових операцій – від формування первинних документів до складання регістрів та підготовки фінансової звітності. Ведення бухгалтерського обліку здійснюється відповідно до уніфікованих принципів і стандартів, що гарантує достовірність, своєчасність і узгодженість облікової інформації на всіх етапах її обробки.

Модуль загальної бухгалтерії у системі IT-Enterprise виконує ключову функцію в організації облікового процесу підприємства. Його основне призначення полягає у формуванні та веденні базових довідників, а також у веденні аналітичних і синтетичних регістрів бухгалтерського обліку. Завдяки цьому забезпечується можливість ефективного узагальнення фінансових даних та формування комплексних звітів, що відображають фінансово-економічний стан підприємства в цілому.

Важливою характеристикою модуля є його висока гнучкість і масштабованість. Система не обмежується жорстко визначеною моделлю бухгалтерського обліку, що дає змогу адаптувати її до специфіки підприємств різних галузей та масштабів діяльності. Така універсальність робить IT-Enterprise ефективним інструментом автоматизації обліку фінансово-господарських операцій. Крім того, формування бухгалтерських документів та звітів здійснюється відповідно до вимог чинного законодавства України, що мінімізує ризики невідповідності регуляторним нормам під час подання звітності до контролюючих органів.

Система підтримує можливість паралельного ведення обліку за кількома планами рахунків, що є особливо важливим для підприємств із іноземними інвестиціями або таких, що функціонують в умовах переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ).

Кожен первинний документ в оперативному контурі може бути відображений одночасно за кількома планами рахунків, які використовуються на підприємстві. При цьому алгоритми формування бухгалтерських проводок можуть бути налаштовані відповідно до індивідуальних потреб та особливостей діяльності підприємства.

Гнучкість і масштабованість програмного забезпечення сприяють оптимізації роботи бухгалтерської служби, забезпечуючи адаптивність до внутрішніх і зовнішніх змін, зокрема змін у нормативно-правовому полі та стандартах обліку.

Основними регістрами бухгалтерського контуру системи є загальносистемний журнал обліку господарських операцій та реєстр залишків за синтетичними й аналітичними рахунками. Формування залишків і оборотів здійснюється на основі налаштувань модулів системи та опису показників рахунків у Плані рахунків.

У процесі ведення бухгалтерського обліку підприємство керується вимогами «Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» [35] та Планом рахунків бухгалтерського обліку, затвердженим Наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291 (із подальшими змінами та доповненнями) [43].

При цьому враховується специфіка діяльності підприємства шляхом застосування субконто, визначених у «Довіднику балансових рахунків» та «Бухгалтерських рахунках, що використовуються на КП «ТМО». У зазначених документах подано повний перелік облікових рахунків, що застосовуються у господарській діяльності підприємства.

Взаємодія бухгалтерії з іншими структурними підрозділами регламентується графіком документообігу, який встановлює послідовність руху документів та терміни їх подання.

Недотримання затвердженого графіка документообігу тягне за собою застосування дисциплінарних або фінансових санкцій. У випадку порушення правил ведення бухгалтерського обліку чи несвоєчасного подання звітності, відповідальні особи несуть матеріальну відповідальність відповідно до вимог чинного законодавства України.

2.2. Первинний та синтетичний облік основних засобів на КП «Теплопостачання міста Одеси»

Первинний облік посідає ключове місце в системі бухгалтерського процесу КП «Теплопостачання м. Одеси», оскільки первинні документи слугують письмовим підтвердженням здійснення господарських операцій, зокрема тих, що пов'язані з основними засобами. Якість ведення первинного обліку визначає повноту та достовірність інформації щодо основних засобів, яка використовується для їх ефективного управління.

Таким чином, первинний облік виступає початковим етапом облікового процесу операцій з основними засобами, забезпечує формування достовірної та своєчасної інформації і виконує функцію зв'язувальної ланки між господарською діяльністю підприємства та в цілому з його системою управління.

Дані первинного обліку про рух основних засобів, відображені в облікових регістрах, не лише підтверджують факт здійснення господарських операцій, але й використовуються для проведення економічного аналізу та прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

На КП «ТМО» основним нормативно-правовим актом, що регламентує порядок здійснення первинного обліку об'єктів основних засобів, є затверджені типові форми первинного обліку.

Організація документального оформлення господарських операцій, пов'язаних із рухом основних засобів, здійснюється залежно від характеру таких операцій – надходження, переміщення або вибуття – із застосуванням відповідних типових форм первинних документів.

На рис. 2.1 в узагальненому вигляді представлено форми первинної документації, які застосовуються на КП «Теплопостачання м. Одеси» для обліку основних засобів.

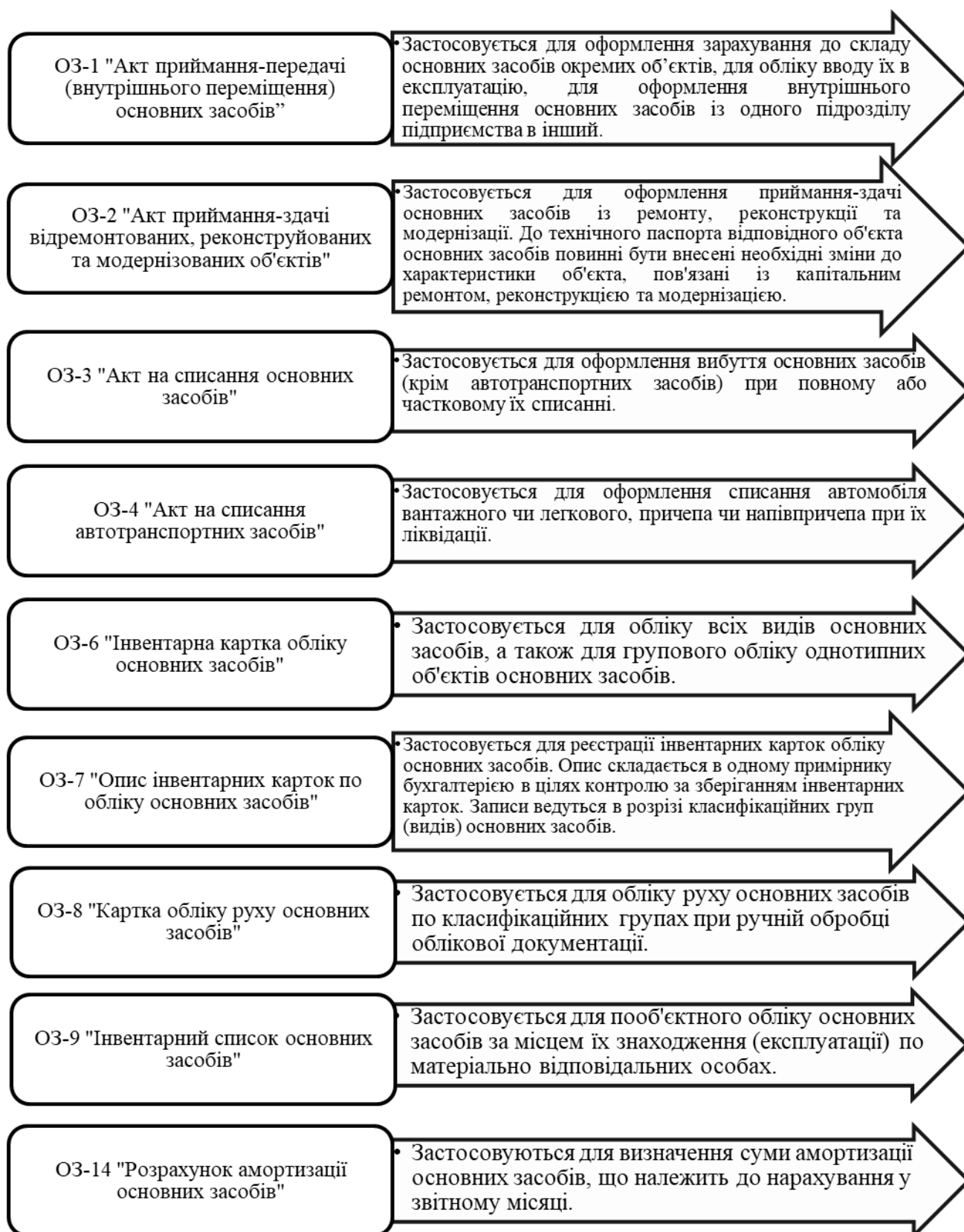


Рис. 2.1. Форми первинної документації з обліку основних засобів, які застосовуються на КП «ТМО»

Джерело: сформовано автором на підставі первинних документів підприємства

Отже, процес придбання основних засобів на підприємстві здійснюється на підставі договорів купівлі-продажу. Підставою для проведення оплати вартості основних засобів є видаткова накладна, надана постачальником. Фактичне приймання об'єктів оформлюється актом приймання-передачі основних засобів, який є підставою для їх оприбуткування на баланс підприємства (Додатки А-Б). На КП «ТМО» такий облік ведеться із застосуванням акту приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів за формою № ОЗ-1.

Форма ОЗ-1 заповнюється:

- на кожний окремий об'єкт основних засобів, що надходить на підприємство;
- на групу однотипних об'єктів (зокрема, інструмент, інвентар, обладнання), якщо їх надходження відбулося протягом одного звітного періоду та за однаковою вартістю.

У ситуаціях, коли один об'єкт основних засобів складається з кількох складових частин із різним строком корисного використання, і кожна з них у бухгалтерському обліку відображається як самостійний об'єкт, для кожної частини оформлюється окремий акт приймання-передачі. Заповнення форми ОЗ-1 здійснюється структурним підрозділом, який передає об'єкт. Акт складається комісією у момент надходження або вибуття основних засобів у одному примірнику. Після його оформлення документ разом із технічною документацією передається до бухгалтерії для затвердження підписами керівника підприємства та головного бухгалтера.

У разі безоплатної передачі основних засобів іншим суб'єктам господарювання акт приймання-передачі складається у двох примірниках – по одному для кожної сторони. Під час продажу основних засобів акт оформлюється у трьох примірниках: один залишається на КП «ТМО», два – у покупця.

Процедура ліквідації основних засобів на КП «ТМО» оформлюється актом на списання основних засобів (форма № ОЗ-3). Акт складається у двох

примірниках: перший зберігається в бухгалтерській службі підприємства, другий передається матеріально відповідальній особі.

Кожному об'єкту основних засобів на КП «ТМО» призначається інвентарний номер, який позначається фарбою (стійким фломастером).

Якщо об'єкт основних засобів включає декілька елементів, тоді номер проставляється на кожному з них (такий самий, як і на основному елементу об'єкту).

Усі інвентарні номери, які присвоєні об'єктам основних засобів, після цього заносяться у форми ОЗ-6 та ОЗ-9 (Додаток В).

Процес документообігу, що відбувається під час обліку основних засобів в КП «ТМО» представлено на рис. 2.2.

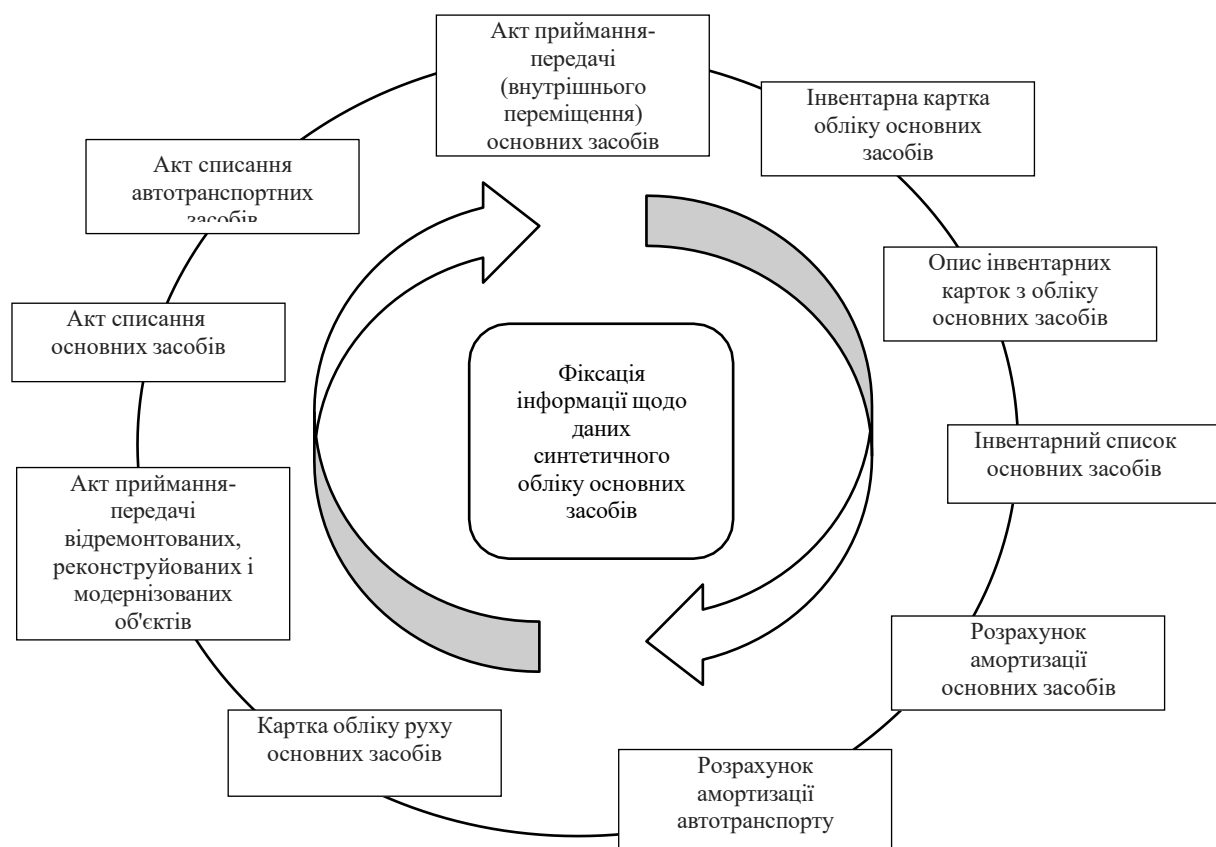


Рис. 2.2. Процес документообігу, що відбувається в ході здійснення обліку основних засобів

Джерело: сформовано на підставі [44]

Після документального оформлення господарських операцій, пов'язаних із рухом основних засобів, на КП «ТМО» розпочинається наступний етап їх бухгалтерського обліку. Даний етап передбачає відображення інформації про основні засоби на відповідних бухгалтерських рахунках, які поділяються на синтетичні та аналітичні.

Облік основних засобів на підприємстві здійснюється на рахунку 10 «Основні засоби». Зазначений рахунок призначений для обліку та узагальнення інформації про наявність і рух власних об'єктів основних засобів, а також тих, що отримані на умовах фінансової оренди або належать до складу орендованих цілісних майнових комплексів. Крім того, на цьому рахунку обліковуються об'єкти інвестиційної нерухомості, віднесені до складу основних засобів.

Склад субрахунків рахунку 10, які використовуються на КП «ТМО», представлено на рис. 2.3.

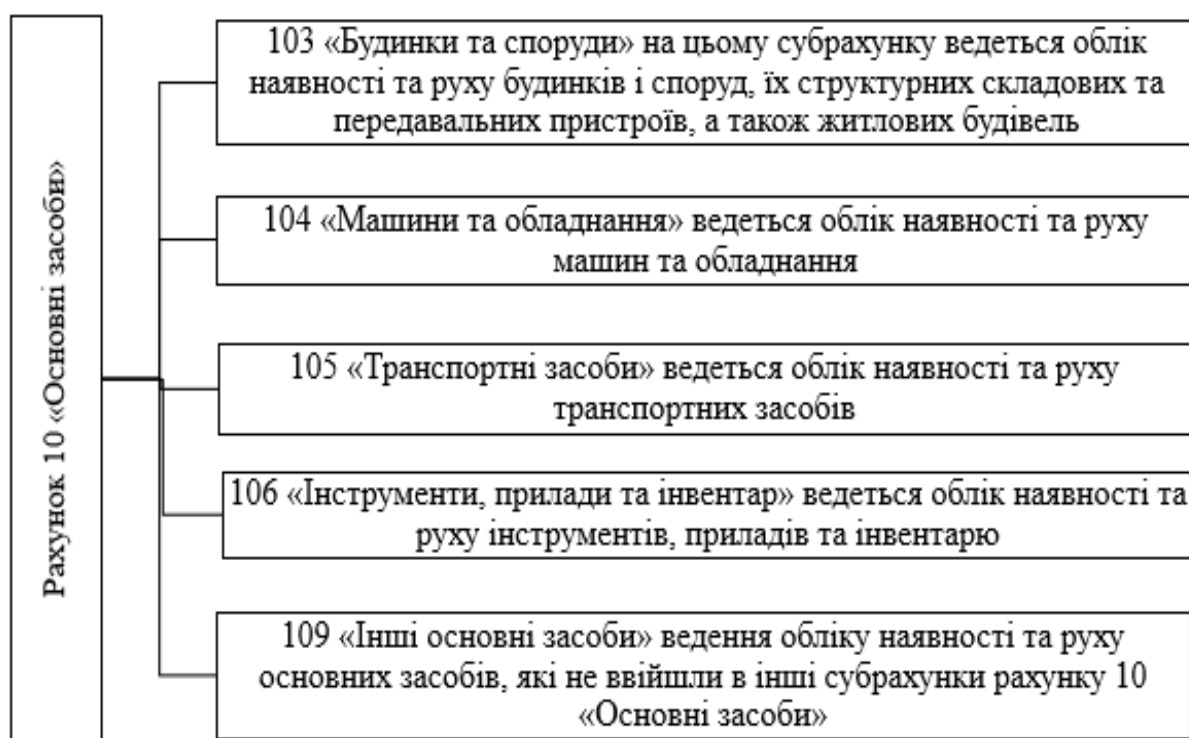


Рис. 2.3. Склад субрахунків рахунку 10, що застосовуються на КП «ТМО» для обліку основних засобів

Джерело: сформовано автором на підставі даних підприємства

Аналітичний облік основних засобів ведеться окремо за кожним інвентарним об'єктом, що забезпечує можливість детального контролю за їх наявністю, станом та рухом.

Для забезпечення повноти та достовірності відображення інформації про основні засоби, окрім рахунку 10 «Основні засоби», на підприємстві використовується також рахунок 15 «Капітальні інвестиції». Зазначений рахунок призначено для обліку витрат, пов'язаних із придбанням, створенням або модернізацією основних засобів, а також для відображення вартості об'єктів, які ще не введені в експлуатацію.

За дебетом рахунку 15 «Капітальні інвестиції» відображається збільшення витрат, понесених підприємством на придбання чи створення матеріальних і нематеріальних активів. У свою чергу, за кредитом цього рахунку фіксується зменшення витрат унаслідок введення в експлуатацію придбаних або створених об'єктів.

Склад субрахунків рахунку 15, які застосовуються на КП «ТМО», наведено на рис. 2.4.

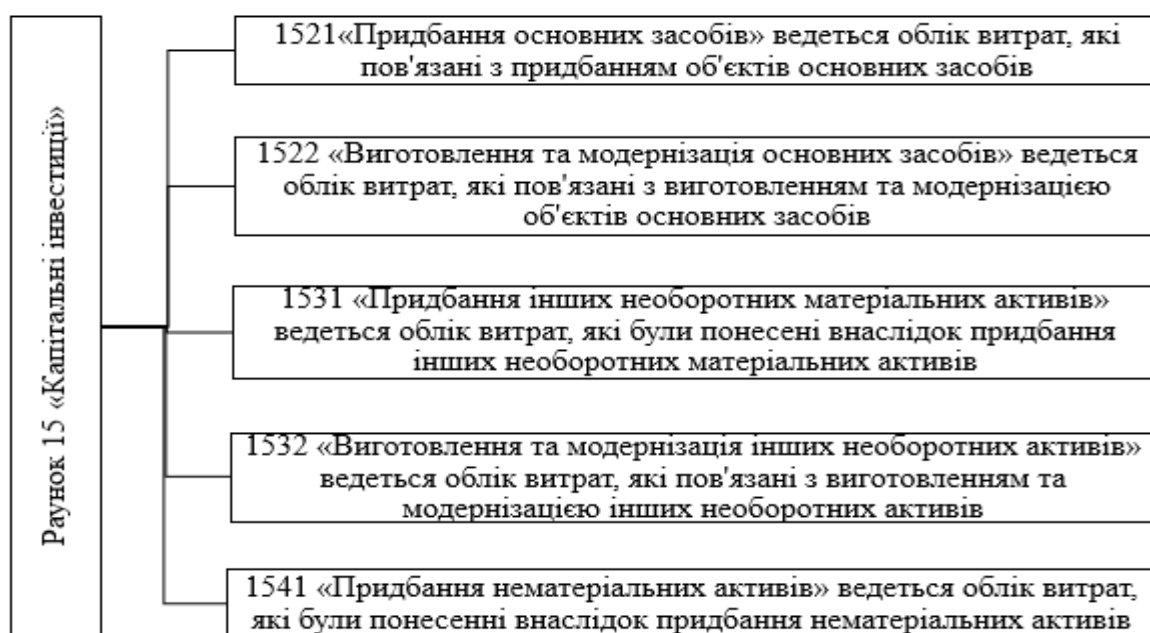


Рис. 2.4. Склад субрахунків рахунку 15, що застосовуються на КП «ТМО»

Джерело: сформовано автором на підставі даних підприємства

2.3. Особливості аналітичного обліку основних засобів на підприємстві

Аналітичний облік основних засобів є важливою складовою системи бухгалтерського обліку, оскільки саме він забезпечує деталізоване відображення інформації про наявність, рух і стан кожного окремого об'єкта. Від якості організації аналітичного обліку залежить не лише достовірність даних у бухгалтерській звітності, а й ефективність управління матеріальними ресурсами підприємства. Своєчасне та точне відображення інформації про основні засоби дає можливість контролювати їх використання, планувати потребу в оновленні та ремонтах, здійснювати аналіз рівня зносу та приймати обґрунтовані управлінські рішення. Відправним документом щодо обліку основних засобів на підприємстві є Наказ про облікову політику (Додаток Г).

Розглянемо типові проведення з обліку господарських операцій, що здійснюються на КП «ТМО» для відображення руху та амортизації основних засобів. У табл. 2.1 наведено облікові операції щодо придбання підприємством автомобіля.

Таблиця 2.1

Облікові операції з надходження основних засобів

№	Зміст господарської операції	Рахунок	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Перераховано постачальнику кошти за автомобіль RENAULT Dokker BH 44-72 MP	371	311
2.	Відображено податковий кредит із ПДВ	641	644
3.	Отримано від постачальника автомобіль RENAULT Dokker BH 44-72 MP	1522	631
4.	Закрито отриманий податковий кредит із ПДВ	644	631
5.	Здійснено залік заборгованостей	631	371
6.	Перераховано кошти за номерні знаки BH 4472 MP	685	311
7.	Вартість отриманих номерних знаків включена до первісної вартості автомобіля	1522	685
8.	Сплачено пенсійний збір	642	311
9.	Включено пенсійний збір до первісної вартості автомобіля	1522	642
10.	Автомобіль введено в експлуатацію	105	1522

Джерело: складено автором за даними первинного обліку

Незалежно від способу надходження об'єкта основних засобів на підприємство, у бухгалтерському обліку насамперед відображаються витрати, пов'язані з його створенням або придбанням, та здійснюється формування первісної вартості. Формування первісної вартості є важливим етапом у системі бухгалтерського обліку, оскільки саме вона визначає базу для подальшого нарахування амортизації, обліку зносу та оцінки ефективності використання активів.

У процесі експлуатації основні засоби (за винятком земельних ділянок) поступово зазнають фізичного та морального зношення. Це проявляється у втраті їх технічних характеристик, виході з ладу окремих механізмів, а також у невідповідності конструктивних рішень сучасним вимогам виробництва. Для відновлення або підтримання працездатності об'єктів основних засобів підприємства здійснюють ремонтні роботи різних видів і обсягів.

Крім того, у разі необхідності підвищення техніко-економічних показників або продовження строку корисного використання основних засобів, підприємство може приймати рішення про проведення модернізації чи реконструкції відповідних об'єктів. Такі заходи спрямовані на покращення початкових характеристик активів та підвищення ефективності їх експлуатації.

Відповідно до вимог пунктів 14 і 15 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку № 7 «Основні засоби», облік витрат на ремонт і поліпшення основних засобів здійснюється залежно від їх характеру та економічного змісту. Зокрема:

- якщо ремонтні роботи спрямовані на підтримання основних засобів у робочому стані та забезпечення їх нормальної експлуатації, то відповідні витрати відносяться до складу поточних витрат підприємства;
- у випадку здійснення модернізації, реконструкції або іншого поліпшення власних основних засобів, витрати, пов'язані з цими роботами, включаються до збільшення їх первісної вартості;

- щодо орендованих об'єктів основних засобів, витрати на їх поліпшення відображаються як збільшення вартості об'єкта, що обліковується у складі основних засобів орендаря, та підлягають амортизації за нормами, встановленими для відповідної групи активів.

Протягом аналізованого періоду в комунальному підприємстві проводилися ремонтні роботи, метою яких було підтримання належного технічного стану існуючих об'єктів основних засобів (Додаток Д).

У табл. 2.2 наведено облікові операції щодо здійснення ремонту об'єкту основних засобів, який здійснювався сторонньою організацією.

Таблиця 2.2

Облікові операції з ремонту основних засобів

№	Зміст господарської операції	Рахунок	
		Дебет	Кредит
1.	Сплачено підрядній організації за послуги з ремонту	371	311
2.	Відображено податковий кредит із ПДВ	641	644
3.	Відображено витрати на ремонт будівлі адміністрації підприємства	92	631
4.	Закрито отриманий податковий кредит із ПДВ	644	631
5.	Здійснено зарахування заборгованостей	631	371

Джерело: складено автором на підставі первинних документів підприємства

У випадку, якщо за результатами огляду технічного стану встановлено, що певний об'єкт основних засобів втратив виробничу доцільність використання або не може бути ефективно задіяний у господарській діяльності підприємства, такий об'єкт підлягає списанню.

Факт списання оформлюється за типовою формою № ОЗ-3 «Акт на списання основних засобів», у якій відображаються основні характеристики об'єкта, його технічний стан, а також зазначається причина вибуття.

Операція зі списання об'єкта основних засобів, здійснена на підприємстві, супроводжується відповідними бухгалтерськими проведеннями, що відображають

зменшення його вартості та коригування даних обліку основних засобів (табл. 2.3).

Після списання металевого об'єкта основних засобів його частини оприбутковуються у вигляді металобрухту.

Таблиця 2.3

Облікові операції із списання об'єкту основних засобів

№	Зміст господарської операції	Рахунок	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Списана вартість об'єкту основних засобів у частині нарахованого зносу (амортизації)	131	104
2.	Списано залишкову вартість об'єкту основних засобів	976	104
3.	Нараховане податкове зобов'язання з ПДВ (виходячи із залишкової вартості)	976	643
4.	Зареєстрована податкова накладна	643	641
5.	Витрати від списання віднесені на фінансовий результат від іншої діяльності	793	976

Джерело: складено автором на підставі первинних документів підприємства

Підтримання задовільного технічного стану основних засобів та забезпечення їх ефективного використання є необхідною умовою підвищення конкурентоспроможності КП «ТМО». Оптимальний склад і структура основних засобів сприяють ефективній організації виробничих процесів і забезпечують належний рівень надання послуг. У процесі експлуатації основних засобів відбувається поступове споживання підприємством економічних вигід, утілених у цих активах, що призводить до зменшення їх залишкової вартості. Це зменшення відображається шляхом нарахування амортизації.

Амортизація є економічною категорією складного змісту, яка поєднує ознаки процесу перенесення вартості основних засобів на створену продукцію (послуги), джерела фінансування відтворення основних фондів, а також виступає інструментом управління процесом їх оновлення.

Підприємство має право самостійно обирати метод нарахування амортизації основних засобів, закріплюючи його в обліковій політиці. Перелік методів нарахування амортизації основних засобів наведено в таблиці 1.7.

На КП «ТМО» застосовується прямолінійний метод нарахування амортизації основних засобів, за винятком незавершених капітальних інвестицій, на які амортизація не нараховується. Для малоцінних необоротних матеріальних активів амортизація нараховується у розмірі 100 % їх вартості в місяці введення в експлуатацію.

Інформація про нараховану амортизацію та індексацію зносу (накопиченої амортизації) основних засобів, які підлягають амортизації, відображається на субрахунку 131 «Знос основних засобів». За кредитом цього субрахунку відображається збільшення суми нарахованої амортизації або проведена індексація зносу, а за дебетом – її зменшення у випадках вибуття або списання об'єктів. Аналітичний облік зносу ведеться за видами основних засобів.

Приклади облікових операцій амортизації основних засобів на КП «ТМО» наведено в табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Облікові операції амортизації основних засобів

№	Зміст господарської операції	Рахунок	
		Дебет	Кредит
1.	Нараховано амортизацію автомобіля RENAULT Dokker	91	131
2.	Нараховано амортизацію комп'ютера Intel Core	92	131
3.	Нараховано амортизацію банера односторонній	949	131

Джерело: складено автором на підставі даних первинного обліку

Нарахування амортизації основних засобів розпочинається з місяця, наступного за місяцем введення об'єкта в експлуатацію, і здійснюється щомісячно протягом усього строку його корисного використання.

Висновки до розділу 2

Об'єктом дослідження в кваліфікаційній роботі стало комунальне підприємство «Теплопостачання міста Одеси». За результатами дослідження процесів обліку основних засобів на підприємстві можна зробити такі висновки.

1. Згідно з обліковою політикою, основні засоби на КП «ТМО» обліковуються за первісною вартістю, а в балансі відображаються за залишковою вартістю, тобто за вирахуванням суми зносу.

2. На КП «ТМО» основним нормативно-правовим актом, що регламентує порядок здійснення первинного обліку об'єктів основних засобів, є Наказ Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинного обліку». Організація документального оформлення господарських операцій, пов'язаних із рухом основних засобів, здійснюється залежно від характеру таких операцій – надходження, переміщення або вибуття – із застосуванням відповідних типових форм первинних документів.

3. Облік основних засобів на підприємстві здійснюється на рахунку 10 «Основні засоби». Зазначений рахунок призначений для обліку та узагальнення інформації про наявність і рух власних об'єктів основних засобів, а також тих, що отримані на умовах фінансової оренди або належать до складу орендованих цілісних майнових комплексів. Крім того, на цьому рахунку обліковуються об'єкти інвестиційної нерухомості, віднесені до складу основних засобів.

4. На КП «ТМО» застосовується прямолінійний метод нарахування амортизації основних засобів, за винятком незавершених капітальних інвестицій, на які амортизація не нараховується. Для малоцінних необоротних матеріальних активів амортизація нараховується у розмірі 100 % їх вартості в місяці введення в експлуатацію.

5. На підприємстві здійснюється коректне відображення всіх операцій з основними засобами (надходження та вибуття, знос, ремонти та поліпшення) у бухгалтерському обліку.

РОЗДІЛ III. АУДИТ ТА АНАЛІЗ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

КП «ТЕПЛОПОСТАЧАННЯ МІСТА ОДЕСИ»

3.1. Організація аудиту основних засобів на підприємстві

Невід’ємною передумовою здійснення ефективної господарської діяльності є забезпечення підприємства поряд із матеріальними та трудовими ресурсами необхідними основними засобами – будівлями, спорудами, обладнанням, транспортними засобами тощо. Зазвичай основні засоби становлять значну частку у структурі майна підприємства, а їх технічний стан значною мірою визначає рівень технічного та технологічного розвитку суб’єкта господарювання, асортимент і якість виробленої продукції, а також продуктивність праці.

У процесі діяльності підприємства часто виникає потреба у здійсненні внутрішнього аудиту основних засобів, а також проведенні зовнішнього незалежного аудиту. Метою таких перевірок є встановлення достовірності первинних даних щодо руху основних засобів, повноти та своєчасності відображення цих даних у зведених документах і облікових регістрах, правильності ведення бухгалтерського обліку основних засобів відповідно до прийнятої облікової політики, а також підтвердження достовірності відображення їх стану у фінансовій звітності підприємства. Окрім того, аудит має на меті перевірку відповідності методики обліку та оподаткування операцій з основними засобами чинному законодавству України.

Предметом аудиту операцій з основними засобами є господарські процеси та операції, пов’язані з наявністю, рухом і використанням основних засобів, а також економічні відносини, що виникають у межах підприємства та за його межами у процесі цих операцій.

Основні завдання аудиту операцій з основними засобами на підприємстві представлені на рис. 3.1.



Рис. 3.1. Аудит операцій, пов'язаних з обліком основних засобів

Джерело: сформовано автором на підставі [46]

Відповідно до поставлених завдань аудит основних засобів охоплює такі основні напрями перевірки:

- аудит наявності та збереження основних засобів;
- аудит руху основних засобів;
- аудит правильності нарахування амортизації;
- аудит достовірності відображення витрат, пов'язаних із ремонтом основних засобів;
- перевірку правильності оподаткування операцій з основними засобами [47].

На рис. 3.2 представлено основні інформаційні джерела аудиту операцій з основними засобами.

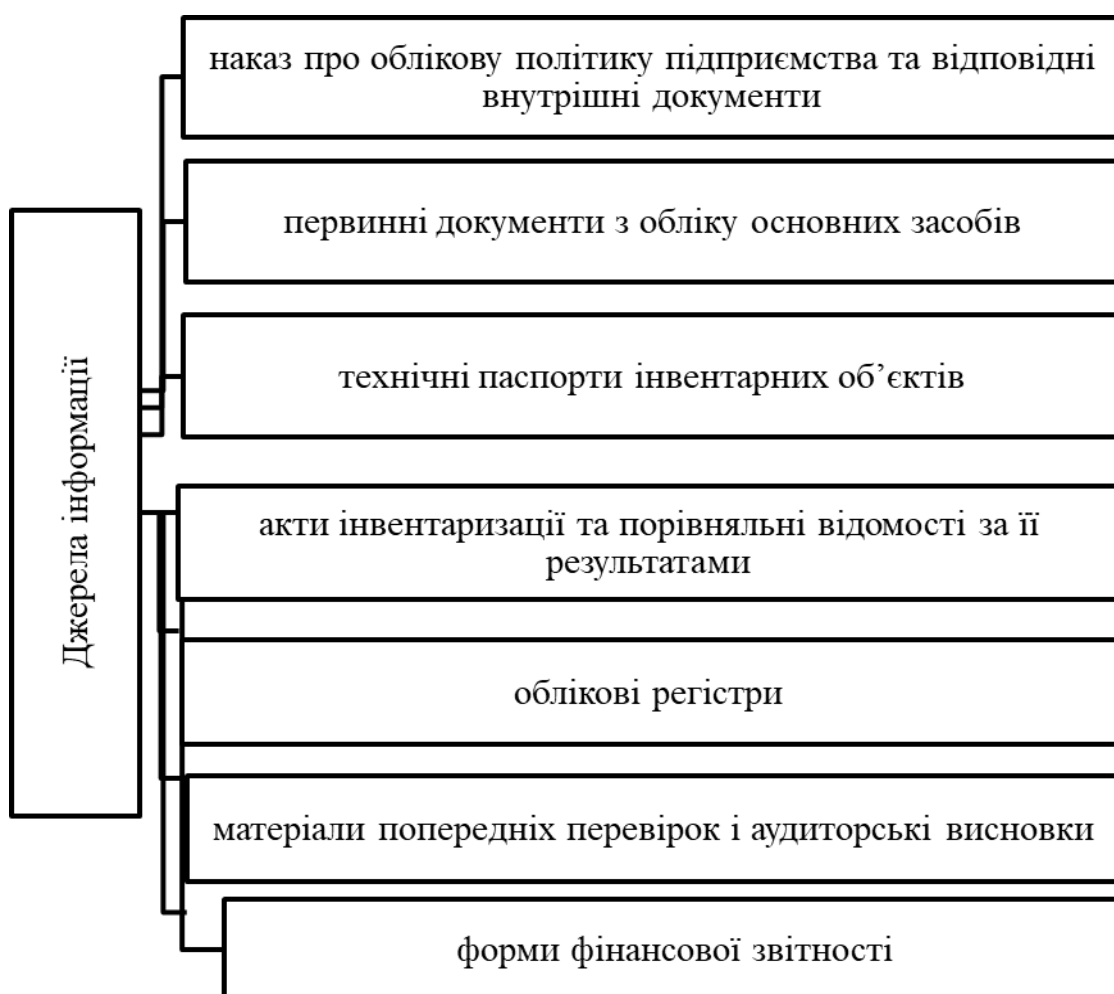


Рис. 3.2. Джерела інформації для здійснення аудиту основних засобів

Джерело: сформовано на підставі [46-47]

Під час проведення перевірки аудитор керується чинним законодавством України у сфері господарської діяльності, нормативними актами щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, зокрема:

- Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [32];
- Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»;
- Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [35];
- Міжнародними стандартами аудиту.

Детальніше розглянемо окремі напрями перевірки.

Перевірка наявності та збереження основних засобів передбачає такі етапи:

- аналіз дотримання умов їх збереження;
- контроль повноти закріплення об'єктів за матеріально відповідальними особами та перевірку відповідності кадрового забезпечення;
- перевірку повноти та своєчасності проведення інвентаризації і правильності відображення її результатів в обліку.

Збереження основних засобів значною мірою залежить від належної організації їх бухгалтерського обліку. Під час перевірки аудитор оцінює правильність ведення аналітичного обліку, зокрема порядок заповнення інвентарних карток, повноту зазначення реквізитів та достовірність даних, відображених у них. Для цього здійснюється зіставлення описів інвентарних карток із фактичною наявністю об'єктів основних засобів. У разі відсутності окремих карток встановлюються причини та уточняється перелік об'єктів, щодо яких облік ведеться неповно.

Дані аналітичного обліку перевіряються на відповідність залишкам за рахунком 10 «Основні засоби» у Головній книзі, а інформація, зазначена в інвентарних картках, – первинним документам.

Важливою умовою контролю збереження основних засобів є якісне проведення інвентаризації. Аудитор перевіряє її повноту, своєчасність і правильність відображення результатів в обліку, що дозволяє оцінити достовірність даних і знизити аудиторський ризик [47].

Під час перевірки операцій із надходження основних засобів встановлюється доцільність їх придбання або будівництва, правильність документального оформлення та реальність оцінки. Своєчасність оприбуткування визначається шляхом порівняння дат у первинних документах (актах приймання-передачі) з даними рахунку 10 «Основні засоби». Несвоєчасне оприбуткування може спричинити викривлення показників амортизації, залишкової вартості, собівартості продукції та фінансових результатів.

Аудит операцій зі списання основних засобів передбачає перевірку правильності оформлення документів, законності та доцільності вибуття, а також коректності відображення відповідних операцій у бухгалтерському обліку. Аудитор звіряє дані первинних документів із фактичним вибуттям об'єктів, перевіряє оприбуткування матеріальних цінностей, отриманих у результаті ліквідації.

У разі ліквідації об'єкта аудитор оцінює обґрунтованість прийнятого рішення, правильність проведення ліквідаційних заходів, своєчасність оформлення документів і відображення в обліку корисних залишків.

Важливим елементом аудиту основних засобів є перевірка правильності нарахування та відображення амортизації в бухгалтерському обліку. У процесі аудиту необхідно встановити, чи всі об'єкти прийняті до амортизації, чи враховується їх рух, чи дотримано строк корисного використання та ліквідаційну вартість відповідно до наказу про облікову політику підприємства, а також чи не продовжується нарахування амортизації на повністю амортизовані об'єкти. Окремо перевіряється правильність віднесення сум амортизації до складу витрат.

Аудитор повинен з'ясувати, які методи амортизації застосовуються на підприємстві та щодо яких об'єктів, а також перевірити, чи не відбувалося змін

методики протягом звітнього періоду. У разі виявлення порушень визначаються суми надмірно або недостатньо нарахованої амортизації, аналізується їх вплив на собівартість продукції та фінансові результати, а також виявляються причини помилок і відповідальні особи. За результатами перевірки аудитор подає рекомендації щодо коригування облікових даних і звітності [48].

У випадках переоцінки основних засобів одночасно коригується їх балансова вартість і сума накопиченого зносу. Якщо об'єкти отримані безоплатно, дохід визнається одночасно з нарахуванням амортизації.

Аудит ремонтів основних засобів спрямований на перевірку правильності віднесення витрат за призначенням. Аудитор встановлює, чи включено витрати, що збільшують майбутні економічні вигоди (модернізація, реконструкція, добудова, модифікація), до первісної вартості об'єкта, а також чи віднесено поточні витрати на ремонт до витрат звітнього періоду. Крім того, перевіряється достовірність документального оформлення ремонтних робіт, обґрунтованість витрат матеріалів і трудових ресурсів, відсутність приписок або завищення обсягів робіт. Для цього аналізуються первинні документи – накладні, лімітно-забірні картки, наряди, акти приймання виконаних робіт тощо.

Виявлені у ході аудиту порушення впливають на достовірність фінансової звітності підприємства. Тому аудитор узагальнює всі відхилення від вимог нормативних актів, оцінюючи їх вплив на показники розділу «Необоротні активи» Балансу (форма №1).

Типові порушення, що виявляються під час аудиту основних засобів, подано на рис. 3.3.

У разі, якщо аудитор під час перевірки виявляє порушення, які впливають на законність діяльності підприємства або можуть призвести до матеріальних збитків засновників чи акціонерів, ці факти підлягають відображенню в аналітичній частині аудиторського висновку. У такому випадку аудитор надає підприємству певний строк для усунення виявлених порушень. Якщо ж недоліки

не усунути у визначений термін, аудитор не має підстав для надання позитивного (безумовно-достовірного) аудиторського висновку.

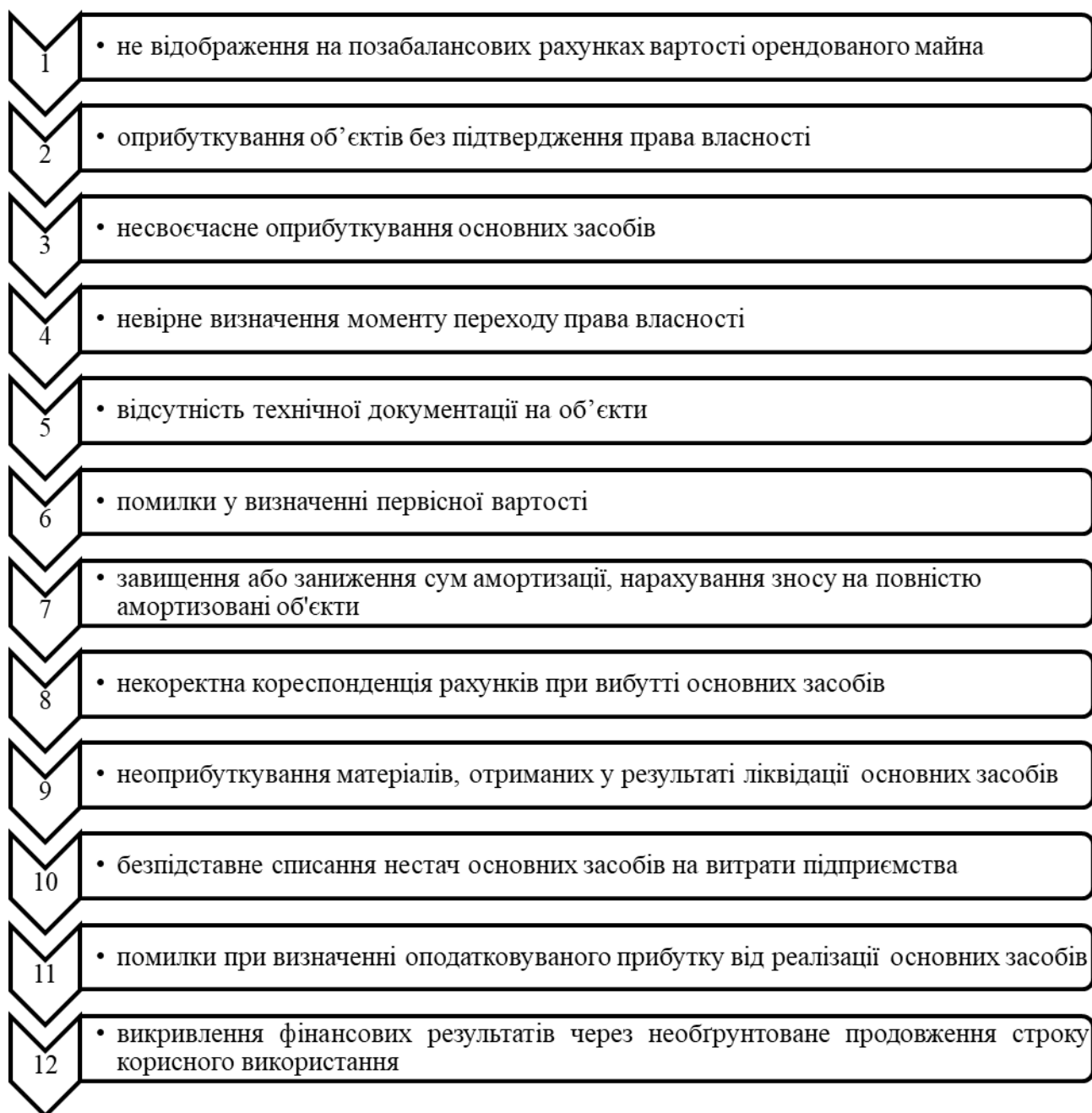


Рис. 3.3. Типові порушення, що виявляються під час аудиту основних засобів

Джерело: сформовано автором на підставі [48]

На завершення можна зробити висновок, що на підприємстві в цілому бухгалтерський облік основних засобів організовано відповідно до вимог чинного законодавства України. Водночас доцільно впровадити низку заходів,

спрямованих на підвищення ефективності обліку та контролю за основними засобами.

Необхідно оновити Наказ про облікову політику підприємства, оскільки чинна редакція містить застарілі положення щодо вартісного критерію віднесення об'єктів до складу основних засобів.

На підприємстві амортизація наразі нараховується прямолінійним методом за всіма групами основних засобів. Рекомендується здійснити аналіз доцільності застосування альтернативних методів амортизації залежно від характеру використання об'єктів. Зокрема, метод прискореного зменшення залишкової вартості доцільно застосовувати для активів, інтенсивне використання яких припадає на початковий період експлуатації, а кумулятивний метод – для об'єктів, що швидко зношуються або зазнають морального старіння, зокрема, комп'ютерної та інформаційно-обчислювальної техніки.

3.2. Аналіз стану, руху та використання основних засобів підприємства

Аналіз основних засобів підприємства є однією з ключових складових комплексної оцінки його фінансово-господарського стану та результативності діяльності. Ефективність використання основних засобів суттєво впливає на рівень рентабельності вкладеного капіталу та формування прибутку підприємства [49, с. 113].

Збільшення вартості основних засобів підприємства є свідченням його економічного розвитку та розширення виробничого потенціалу. При цьому особливе значення має зростання частки активної складової основних засобів, тобто тих елементів, що безпосередньо задіяні у процесі виробництва продукції.

Аналіз основних засобів передбачає дослідження їх структури, рівня забезпеченості, ступеня зносу, а також інтенсивності оновлення та вибуття.

З метою подальшої оцінки стану та ефективності використання основних засобів КП «Теплопостачання міста Одеси» доцільно розглянути узагальнюючі

показники, які характеризують результати його господарської діяльності. Вихідні дані для проведення аналізу наведено у Додатках Ж–З.

У таблиці 3.1 подано динаміку основних показників діяльності підприємства.

Таблиця 3.1

Динаміка основних показників КП «Теплопостачання міста Одеси»

№ з/п	Показник	2021 р.	2022 р.	2023 р.	2024 р.	2024 р. до 2021 р.	
						абсолютний приріст	темп зростання, %
1	2	3	4	5	6	7	8
1.	Чистий дохід від реалізації продукції (робіт, послуг), тис. грн.	1516062	1873414	1734782	1982645	466583	130,8
2.	Дебіторська заборгованість, тис. грн.	543804	588457	632737	851321	307517	156,5
3.	Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг), тис. грн.	2358310	2368579	2329783	2634983	276673	111,7
4.	Прибуток (збиток) від реалізації продукції (робіт, послуг), тис. грн.	-842248	-495165	-595001	-652338	189910	77,5
5.	Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	695117	733872	882830	911779	216662	131,2
6.	Середньооблікова кількість працівників, осіб	2361	2373	2327	2323	-38	98,4
7.	Матеріальні витрати, тис. грн.	1880096	1861245	1821570	2010695	130599	106,9
8.	Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	158791	1427	-147491	-120001	-278792	-
9.	Рентабельність реалізованої продукції, %	-35,71	-20,91	-25,54	-24,76	10,95	69,3
10.	Чиста рентабельність продажу, %	10,47	0,08	-8,50	-6,05	-16,52	-

Джерело: розраховано автором на підставі фінансової звітності підприємства

Аналізуючи дані табл. 3.1 можна відмітити, що на досліджуваному підприємстві у 2024 році порівняно з довоєнним 2021 роком відбулися як позитивні, так і негативні зміни. Так, чистий дохід від реалізації продукції (наданих послуг) у 2024 році порівняно з 2021 роком збільшився на 466,6 млн. грн., або на 30,8 %. Зросла також і собівартість реалізованої продукції на 276,7 млн. грн. або на 11,7 %. Основна діяльність підприємства протягом усього періоду була збитковою, однак сума збитків за період зменшилася на 189,9 млн. грн., тобто на 22,5 %. Зменшення збитків пояснюється перевищенням темпів зростання доходів над витратами. Але порівняно з 2023 роком збитки зросли.

У той же час за досліджуваний період суттєво зросла дебіторська заборгованість: на 307, млн. грн. або на 56,5 %.

Протягом усього періоду відбувалося зростання вартості основних засобів: так у 2024 році порівняно з 2021 роком вона збільшилася на 216,7 млн. грн., тобто на 31,2%. У той же час в останні два роки відбулося скорочення кількості працівників, а порівняно з 2021 роком вона зменшилася на 38 чол. або на 1,5 %.

Протягом 2021-2023 рр. відбувалося зменшення матеріальних витрат, однак у 2024 році вони зросли, причому порівняно з 2021 роком 130,6 млн. грн. або на 6,9 %.

Протягом 2021-2022 рр. КП «Теплопостачання міста Одеси» отримувало за всіма видами діяльності чисті прибутки відповідно у сумі 158,8 млн. грн. та 1,4 млн. грн.. Однак у 2023-2024 рр. у підприємства були чисті збитки на суму 147,5 млн. грн. та 120,0 млн. грн відповідно.

Представимо динаміку показників, що відображають результати діяльності КП «Теплопостачання міста Одеси» на рис. 3.4.

Дані, представлені на рис. 3.4, свідчать про те, що на досліджуваному підприємстві у 2024 році відбулося збільшення суми основного, оборотного та залученого капіталу, а також чистого доходу від реалізації продукції. При чому сума залученого капіталу зросла суттєво – на 488,5 млн. грн.

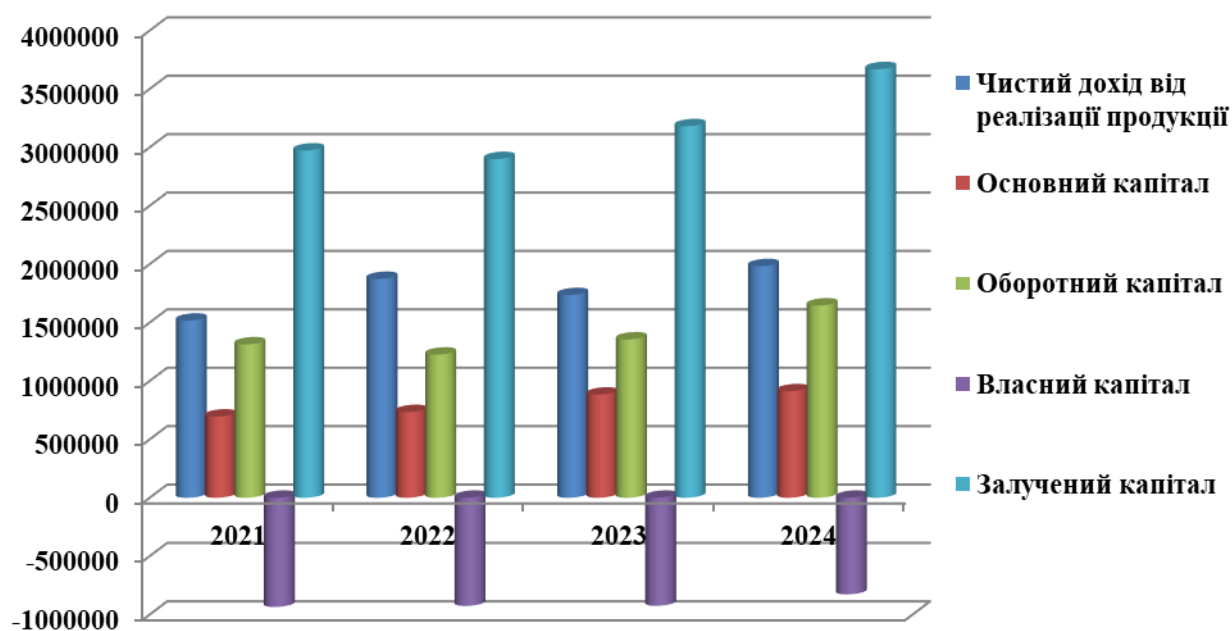


Рис. 3.4. Динаміка результатів діяльності КП «Теплопостачання міста Одеси», тис. грн.

Джерело: побудовано автором на підставі фінансової звітності підприємства

І якщо збільшення основного і оборотного капіталу можна вважати позитивною тенденцією, то збільшення залученого – навпаки, негативною. Слід також відмітити, що протягом усього аналізованого періоду у підприємства відсутній власний капітал: однак у 2024 році його від’ємна величини скоротилася, що обумовлено зростанням суми додаткового капіталу.

Отже, узагальнюючи можна відмітити, що протягом усього досліджуваного періоду поточну діяльність КП «Теплопостачання міста Одеси» здійснювало за рахунок залученого капіталу, що може підвищувати рівень фінансових ризиків.

Оскільки у досліджуваного підприємства протягом останніх років відсутній власний капітал, то доцільно здійснити оцінку його платоспроможності.

Для оцінки платоспроможності розраховують показники ліквідності або платоспроможності (абсолютної, швидкої та загальної), які відрізняються між

собою ліквідними активами і характеризують можливості підприємства покривати свої поточні зобов'язання [50, с. 28].

Проведемо розрахунки показників ліквідності досліджуваного підприємства і подамо їх у таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

Показники ліквідності КП «Теплопостачання міста Одеси»

Показник	Рекомендоване значення	На кінець 2021 р.	На кінець 2023 р.	На кінець 2024 р.
1	2	3	4	5
1. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	$\geq 0,2$	0,08	0,04	0,04
2. Коефіцієнт швидкої ліквідності	$\geq 0,8$	0,27	0,28	0,30
3. Коефіцієнт загальної ліквідності	$\geq 2,0$	0,45	0,51	0,51

Джерело: розраховано автором на підставі фінансової звітності підприємства

Розрахунки показали, що і в довоєнному 2021 році, і протягом останніх 2-х років комунальне підприємство не можна було вважати платоспроможним ні на коротко- та середньострокову, ні на довгострокову перспективу.

Представимо динаміку розрахованих показників на рис. 3.5.

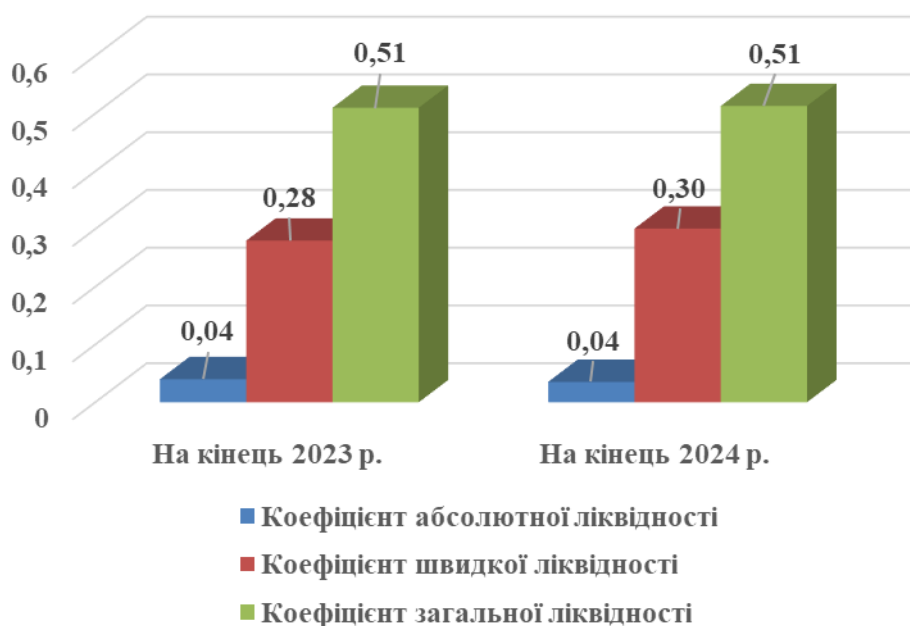


Рис. 3.5. Динаміка показників ліквідності КП «Теплопостачання міста Одеси»

Джерело: побудовано на підставі даних табл. 3.2

Наочне зображення показників ліквідності показало, що протягом 2023-2024 рр. показники ліквідності залишалися майже незмінними. При цьому їх значення не відповідають рекомендовані, а це потребує особливої уваги з боку менеджменту підприємства для ухвалення ефективних рішень.

Перейдемо до аналізу стану та ефективності використання основних засобів досліджуваного підприємства.

Проведемо аналіз динаміки вартості основних засобів, їх складу та структури на досліджуваному підприємстві (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Структура основних засобів КП «Теплопостачання міста Одеси»
(за первісною вартістю)

Групи основних засобів	На кінець 2023 р.		На кінець 2024 р.		Відхилення	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	суми, тис. грн.	структури, в. п.
1	2	3	4	5	8	9
1. Будинки, споруди та передавальні пристрої	1056133	68,74	1058590	65,45	2457	-3,29
2. Машини та обладнання	433377	28,21	504804	31,21	71427	3,01
3. Транспортні засоби	34027	2,21	44554	2,75	10527	0,54
4. Інструменти, прилади, інвентар	1875	0,12	1875	0,12	0	-0,01
5. Малоцінні необоротні матеріальні активи	8210	0,53	7596	0,47	-614	-0,06
6. Інші основні засоби	2899	0,19	-	-	- 2899	-0,19
Разом	1536521	100,00	1617419	100,00	80898	-

Джерело: розраховано автором на підставі фінансової звітності підприємства

Як свідчать наведені результати, первісна вартість основних засобів КП «Теплопостачання міста Одеси» за 2024 рік зросла на 80,9 млн. грн. При цьому збільшилася вартість усіх груп основних засобів, за виключенням малоцінних необоротних активів, сума яких зменшилася на 614 тис. грн.

Найбільше зростання відбулося в групі машин та обладнання: на 71,4 млн. грн. Відбулися і структурні зрушення за 2024 рік. Для наочності представимо їх на рис. 3.3.

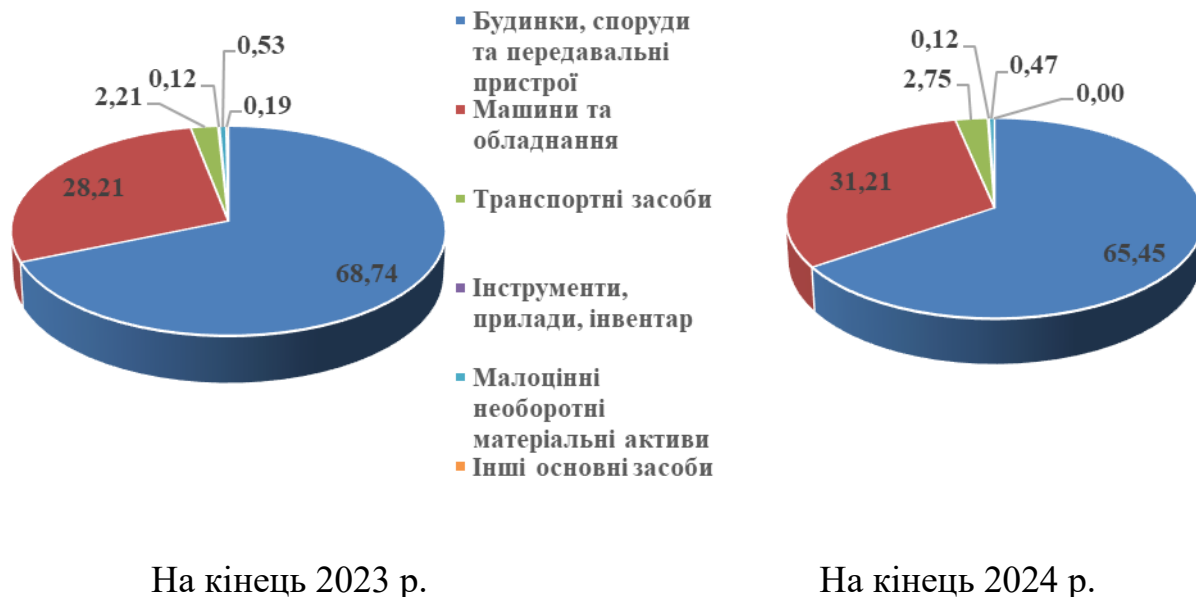


Рис. 3.6. Структура основних засобів КП «Теплопостачання міста Одеси», %

Джерело: побудовано автором на підставі даних табл. 3.3

Проаналізувавши динаміку структури основних засобів комунального підприємства можна відмітити, що найбільшу частку займає вартість будинків, споруд та передавальних пристроїв: на кінець 2023 р. – 68,7%, а на кінець 2024 р. – 65,5 %, тобто за рік вона зменшилася на 3,3 в.п.

Питома вага машин і обладнання, яка займає друге місце в структурі основних засобів, на кінець 2023 р. становила 28,2%, а на кінець 2024 р. – 31,2 % і їх частка за рік зросла на 3,0 в. п. Майже незміною залишалася частка вартості усіх інших груп основних засобів.

Проведемо аналіз надходження та вибуття основних засобів підприємства (табл. 3.4).

Отже, за 2023 рік основні засоби підприємства оновилися на 11,1 %, а за 2024 рік – на 5,6 %, тобто темпи оновлення уповільнилися. У той же час темпи вибуття суттєво зросли, але залишаються на незначному рівні – менше 1 %.

Таблиця 3.4

Показники руху основних засобів КП «Теплопостачання міста Одеси»

Показник	2023 р.	2024 р.	Відхилення	
			абсолютне	%
1	2	3	4	5
1. Первісна вартість на початок року, тис. грн.	1339847	1536521	196674	14,7
2. Первісна вартість на кінець року, тис. грн.	1536521	1617419	80898	5,3
3. Надійшло за рік, тис. грн.	170114	89737	-80377	-47,2
4. Вибуло за рік, тис. грн.	298	8839	8541	2866,1
5. Коефіцієнт оновлення, %	11,07	5,55	-5,52	-49,9
6. Коефіцієнт вибуття, %	0,02	0,58	0,55	2486,4

Джерело: розраховано автором на підставі фінансової звітності підприємства

Для оцінки рівня фізичного зносу основних засобів підприємства визначимо коефіцієнт зносу та придатності у довоєнному 2021 році та в останні 2 роки (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

Динаміка показників стану основних засобів
КП «Теплопостачання міста Одеси»

Показник	На кінець 2021 р.	На кінець 2023 р.	На кінець 2024 р.	Відхилення	
				2024 р. до 2021 р.	2024 р. до 2023 р.
1	2	3	4	5	6
1. Первісна вартість основних засобів, тис. грн.	1249238	1536521	1617419	368181	80898
2. Знос основних засобів, тис. грн.	554121	653691	705641	151520	51950
3. Залишкова вартість основних засобів, тис. грн.	695117	882830	911778	216661	28948
4. Коефіцієнт придатності, %	55,64	57,46	56,37	0,73	-1,08
5. Коефіцієнт зносу, %	44,36	42,54	43,63	-0,73	1,08

Джерело: розраховано автором на підставі фінансової звітності підприємства

Як свідчать дані таблиці 3.5, основні засоби КП «Теплопостачання міста Одеси» у 2021 р. були зношені на 44,4 %, тобто придатні до використання на 55,6 %, то протягом 2023-2024 рр. відбулося зменшення рівня зносу, він склав

відповідно 42,5 % та 43,6 %. Така ситуація, як було проаналізовано в табл. 3.4, пояснюється досить високими темпами оновлення основних засобів.

На заключному етапі оцінки основних засобів підприємства здійснюється аналіз ефективності їх використання. Для цього визначаються показники віддачі основних засобів та їх рентабельності [51]. Наведемо їх в табл. 3.6.

Таблиця 3.6

Динаміка показників ефективності використання основних засобів

КП «Теплопостачання міста Одеси»

Показник	2021 р.	2023 р.	2024 р.	Відхилення	
				2024 р. до 2021 р.	2024 р. до 2023 р.
1	2	3	4	5	6
1. Чистий дохід від реалізації продукції (робіт, послуг), тис. грн.	1516062	1734782	1982645	466583	247863
2. Чистий фінансовий результат, тис. грн.	158791	-147491	-120001	-278792	27490
3. Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	695117	882830	911778	216661	28948
4. Віддача основних засобів, грн. / грн.	2,18	1,97	2,17	-0,01	0,21
5. Рентабельність основних засобів, %	22,84	-16,71	-13,16	-36,00	3,55

Джерело: розраховано автором на підставі фінансової звітності підприємства

Аналіз показників, розрахованих у табл. 3.6, показує, що рівень віддачі основних засобів КП «Теплопостачання міста Одеси» протягом досліджуваного періоду залишався практично незмінним, так, якщо у 2021 році на кожен гривню залучених основних засобів припадало в середньому 2,18 грн. реалізованої продукції, то в 2024 році – 2,17 грн.

У той же час якщо у 2021 році основні засоби підприємства використовувалися рентабельно, то в 2023-2024 рр. діяльність підприємства була збитковою.

Подемо динаміку показників використання основних засобів підприємства на рис. 3.7.

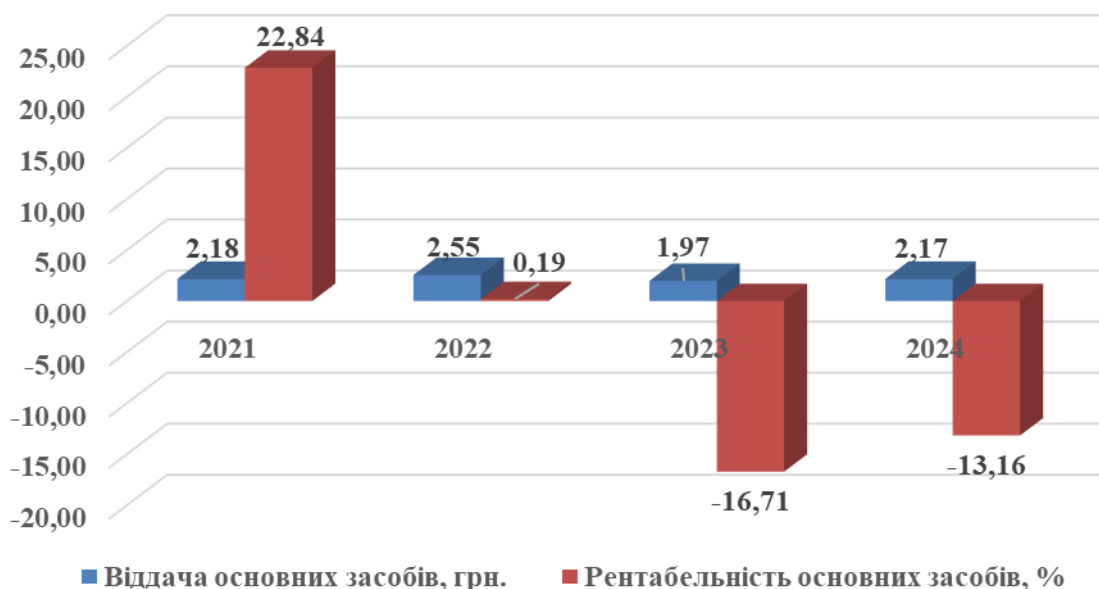


Рис. 3.7. Динаміка показників ефективності використання основних засобів
КП «Теплопостачання міста Одеси»

Джерело: побудовано автором на підставі даних табл. 3.6

Таким чином, не дивлячись на те, що КП «Теплопостачання міста Одеси» постійно здійснює оновлення основних засобів, що є позитивною тенденцією, йому слід шукати шляхи нарощування обсягів реалізації продукції (надання послуг), для якої використовуються ці основні засоби, а також зменшення витрат для підвищення ефективності діяльності.

3.3. Економіко-математичне моделювання впливу факторів засобів праці на ефективність діяльності підприємства

У сучасних умовах господарювання підвищення результативності діяльності підприємства потребує ґрунтовного аналізу взаємозв'язків між показниками, що характеризують його фінансово-економічний стан. Для цього доцільно застосовувати економіко-математичні методи дослідження, зокрема кореляційно-регресійний аналіз, який дає змогу кількісно оцінити силу, напрям і форму взаємозв'язку між результативною та факторними ознаками. Саме

використання даного методу створює можливість обґрунтовано визначити чинники, що найбільш істотно впливають на ефективність діяльності підприємства, та виявити резерви підвищення його прибутковості [52].

Кореляційно-регресійний аналіз (КРА) являє собою процес побудови та дослідження економіко-математичної моделі у вигляді рівняння регресії (або рівняння кореляційного зв'язку), що описує залежність результативної ознаки від однієї чи кількох факторних змінних і дає можливість оцінити ступінь тісноти цього зв'язку.

Метод КРА посідає провідне місце у вивченні взаємозалежностей економічних явищ і процесів. Його структура охоплює дві складові, які доповнюють одна одну: кореляційний аналіз та регресійний аналіз. Кореляційний аналіз використовується для кількісного вимірювання сили та напрямку взаємозв'язку між змінними величинами, тоді як регресійний аналіз дозволяє встановити форму функціональної залежності між ними та визначити її параметри.

У межах дослідження проведемо економіко-математичне моделювання процесів, що сприяють підвищенню ефективності діяльності КП «Теплопостачання міста Одеси» із застосуванням кореляційно-регресійного методу аналізу. Серед факторів впливу в першу чергу виділимо показники, що характеризують стан, рух та ефективність використання основних засобів.

Процедура проведення КРА передбачає послідовне виконання таких основних етапів:

- 1) попередній (апріорний) аналіз;
- 2) збирання та первинну обробку інформації;
- 3) побудову моделі (рівняння регресії);
- 4) оцінювання та інтерпретацію отриманої моделі [53].

Для пошуку шляхів підвищення ефективності діяльності досліджуваного підприємства в ролі результативного показника оберемо показник чистої рентабельності продажу, оскільки цей індикатор комплексно відображає

ефективність надання послуг. Чиста рентабельність продажу визначається як відношення чистого прибутку підприємства за певний період до чистого доходу від реалізації продукції (наданих послуг) за той самий період. Зниження цього показника свідчить про необхідність вжиття відповідних управлінських заходів.

Оскільки завдання дослідження є аналіз основних засобів підприємства, то для формування моделі було відібрано 3 факторні ознаки, які характеризують ефективність використання, стан та рух основних засобів, а також ті, що характеризують інші важливі аспекти результатів господарської діяльності та впливають на показник чистої рентабельності продажу КП «Теплопостачання міста Одеси». Таким чином, сформовано наступну групу факторів:

- 1) віддача основних засобів, грн. (X_1);
- 2) коефіцієнт зносу основних засобів, % (X_2);
- 3) коефіцієнт оновлення основних засобів, % (X_3);
- 4) термін погашення дебіторської заборгованості (X_4);
- 5) частка маржинального доходу в чистому доході, % (X_5).

Відбір факторів ефективності використання, стану та руху основних засобів для включення їх в модель пояснюється тим, що зростання рівня віддачі основних засобів більш ефективно їх використання, що позитивно впливає на рентабельність діяльності, підвищення коефіцієнта оновлення основних засобів вказує на модернізацію виробничої бази, підвищення ефективності використання ресурсів і, відповідно, зростання рівня рентабельності діяльності підприємства. Натомість високий коефіцієнт зносу основних засобів свідчить про старіння виробничого потенціалу, зниження продуктивності та зростання витрат на обслуговування, що зменшує рентабельність.

У той же час збільшення тривалості одного обороту дебіторської заборгованості призводить до уповільнення надходження грошових коштів, що знижує ліквідність і може негативно впливати на рентабельність через зростання потреби у додатковому фінансуванні. Вища питома вага маржинального доходу у

чистому доходу свідчить про ефективніше управління витратами й формування прибутку, що підвищує рівень рентабельності.

Подальший кореляційно-регресійний аналіз дасть змогу кількісно оцінити вплив зазначених факторів на рівень чистої рентабельності продажу (Y) та визначити напрями підвищення ефективності діяльності підприємства.

Здійснення КРА відбувалося шляхом застосування вбудованого блоку Excel «Регресія». Вихідна інформація результативного та факторних показників за 2013-2024 рр. представлена в табл. 3.7.

Таблиця 3.7

Вихідна інформація для проведення КРА

Рік	Чиста рентабельність продажу, %	Віддача основних засобів, грн	Коефіцієнт зносу основних засобів, %	Коефіцієнт оновлення основних засобів, %	Термін погашення дебіторської заборгованості, днів	Частка маржинального доходу в чистому доході, %
	Y	X ₁	X ₂	X ₃	X ₄	X ₅
1	2	5	6	3	7	8
2013	1,25	1,69	49,41	2,14	135,09	5,22
2014	2,17	2,02	48,96	2,36	124,21	6,27
2015	-2,68	1,72	47,32	3,28	111,03	2,58
2016	3,89	1,85	48,16	2,46	112,91	5,04
2017	6,03	2,28	46,55	8,32	187,52	6,29
2018	7,52	1,93	44,36	9,45	149,52	8,01
2019	5,43	2,73	46,08	6,34	110,02	9,36
2020	12,19	2,34	45,52	7,26	158,42	11,54
2021	10,47	2,18	44,36	9,07	120,94	10,16
2022	0,08	2,55	43,18	8,03	157,78	-2,26
2023	-8,50	1,97	42,54	11,07	133,13	-3,17
2024	-6,05	2,17	43,63	5,55	156,73	-3,82

Джерело: складено автором на підставі фінансової звітності підприємства

Проведення КРА показало, що не всі відібрані фактори виявилися значущими в моделі, не зважаючи на високий рівень оцінки моделі в цілому. А саме незначущими виявилися: коефіцієнт оновлення основних засобів (X₃), а також термін погашення дебіторської заборгованості (X₄).

Після виключення незначущих факторів отримали такі результати моделювання (табл. 3.8).

Таблиця 3.8

Результати кореляційно-регресійного аналізу
чистої рентабельності продажу КП «Теплопостачання міста Одеси»

<i>Регресійна статистика</i>				
Множинний R	0,9799267			
R-квадрат	0,9602564			
Нормований R-квадрат	0,9453525			
Стандартна помилка	1,998959454			
Спостереження	12			
<i>Дисперсійний аналіз</i>				
	<i>df</i>	<i>MS</i>	<i>F</i>	<i>Значимість F</i>
Регресія	3	257,45226	64,43009	6,04158E-06
Залишок	8	3,9958389		
Разом	11			
	<i>Коефіцієнти</i>	<i>t-статистика</i>	<i>P-Значення</i>	<i>Нижні 95%</i>
Y-перетин	93,69111881	-0,8243347	0,43363718	-135,5250484
Змінна X ₁	1,462437041	3,02064644	0,03194204	-2,020744987
Змінна X ₂	-0,828143063	-3,27611035	0,02544871	-4,478461561
Змінна X ₃	2,018932821	2,85290604	0,04185133	-1,884327067

Джерело: розраховано автором за допомогою MS Excel «Регресія»

Отримана прикінцева модель є в цілому адекватною, про що свідчить критерій Фішера $F = 64,430$ та його рівень значущості $\alpha = 6,04158E-06$. Достатньо високим є значення множинного коефіцієнту детермінації $R^2 = 0,960$. Тобто 96 % усієї варіації чистої рентабельності продажу на КП «Теплопостачання міста Одеси» обумовлені впливом факторів, які включені в модель.

Значення множинного коефіцієнту кореляції $R = 0,980$ свідчить про досить тісний взаємозв'язок між показником рентабельності та факторами, що на нього впливають. Фактори, які залишилися в моделі є значущими, тому що отримані рівні значущості t-критеріїв Стюдента менші, ніж прийнята під час побудови моделі точність.

Тому можемо записати отриману модель:

$$Y = 93,691 + 1,462x_1 - 0,828x_2 + 2,019x_3, \quad (3.1)$$

де:

X_1 – віддача основних засобів, грн.;

X_2 – коефіцієнт зносу основних засобів, %;

X_3 – частка маржинального доходу в чистому доході, %.

Надамо економічну інтерпретацію отриманої моделі: підвищення рівня віддачі основних засобів на 1 грн. призводить до зростання чистої рентабельності продажу в середньому на 1,5 %, збільшення коефіцієнта зносу основних засобів на 1 % сприяє зниженню чистої рентабельності в середньому на 0,8 %, зростання питомої ваги маржинального доходу на 1 % підвищує рівень рентабельності у середньому на 2,0 %.

Оскільки показники-фактори в побудованій моделі мають різні одиниці вимірювання (форму вираження), то для порівняння сили впливу кожного із даних факторів на досліджуваний показник доцільно розрахувати коефіцієнти еластичності (E_i), які характеризують середню зміну результативного показника у відсотковому вимірі при зміні фактору на 1 %. Він розраховується за формулою:

$$E_i = a_i \frac{\bar{x}_i}{\bar{Y}}, \quad (3.2)$$

де a_i – коефіцієнт регресії i -го фактору;

$\bar{x}_i$ – середнє значення i -го фактору;

$\bar{Y}$ – середнє значення результативної ознаки.

Чим більшим є коефіцієнт еластичності, тим більшим є вплив даного фактору на досліджуваний показник.

Результати розрахунків наведені в таблиці 3.9

Таблиця 3.9

Коефіцієнти еластичності отриманої кореляційно-регресійної моделі

Фактор	Коефіцієнт еластичності
1	2
Віддача основних засобів	3,8
Коефіцієнт зносу основних засобів	-1,1
Частка маржинального доходу в чистому доході	2,7

Джерело: розраховано автором на підставі даних табл. 3.7 – 3.8

За результатами розрахунків можна зробити висновок, що найбільший вплив на рівень чистої рентабельності продажу КП «Теплопостачання міста Одеси» здійснює показник віддачі основних засобів, оскільки його зростання на 1 % призводить до зростання чистої рентабельності продажу на 3,8 %. Друге місце за рівнем впливу на чисту рентабельність продажу займає частка маржинального доходу в чистому доході підприємства. Тому менеджменту підприємства потрібно в першу чергу розробити систему заходів щодо підвищення ефективності використання основних засобів.

Висновки до розділу 3

Дослідження аудиту процесів обліку основних засобів та аналіз результатів діяльності КП «Теплопостачання міста Одеси» дозволив зробити такі висновки.

1. На підприємстві відсутній відділ внутрішнього аудиту або контролю, що створює певні ризики у сфері достовірності облікових даних. У ході перевірки було виявлено низку порушень, серед яких: помилки у визначенні первісної вартості основних засобів, нарахування зносу на повністю амортизовані об'єкти, некоректне віднесення витрат на модернізацію основних засобів до собівартості продукції. Разом з тим, підприємство в цілому дотримується чинного законодавства в частині ведення обліку основних засобів.

2. Аналіз основних показників діяльності показав, що протягом 2021-2024 рр. від реалізації продукції (наданих послуг) підприємство отримувало збитки,

однак сума збитків за період зменшилася. У той же час суттєво зросла дебіторська заборгованість.

3. Протягом усього досліджуваного періоду поточну діяльність КП «Теплопостачання міста Одеси» здійснювало за рахунок залученого капіталу, що може підвищувати рівень фінансових ризиків. Як наслідок комунальне підприємство не є платоспроможним ні на коротко- та середньострокову, ні на довгострокову перспективу.

4. Підприємство постійно здійснює оновлення основних засобів. Найбільш інтенсивним воно було у 2023 році. Рівень віддачі основних засобів протягом досліджуваного періоду залишався практично незмінним, але якщо у 2021-2022 рр. основні засоби підприємства використовувалися рентабельно, то в 2023-2024 рр. діяльність підприємства була збитковою.

5. Проведений кореляційно-регресійний аналіз дозволив розробити шляхи підвищення ефективності діяльності підприємства:

1) за можливості продовження тенденції оновлення основних засобів, яка у 2024 р. дещо уповільнилася, що призведе до підвищення їх технічного рівня і є резервом зростання чистої рентабельності продажу. З іншого боку, доцільно розробити систему оцінки ефективності використання застарілих основних засобів, які можуть негативно впливати на результати діяльності підприємства;

2) проведення політики підвищення маржинального доходу, що можливо у першу чергу шляхом оптимізації витрат. Підприємству необхідно створити сучасну систему ефективного управління витратами шляхом запровадження центрів відповідальності.

6. Оскільки, як показав аналіз, протягом останніх років КП «Теплопостачання міста Одеси» отримувало збитки, що було обумовлено в першу чергу воєнними діями на території країни та зниженням рівня платоспроможності населення, то пропоновані шляхи підвищення ефективності використання основних засобів і зменшення витрат можуть сприяти зменшенню збитків і переходу до прибутковості діяльності.

ВИСНОВКИ

Дослідження процесів обліку, аудиту та аналізу основних засобів на КП «Теплопостачання міста Одеси» дозволило зробити такі висновки.

Основні засоби є основою виробничого потенціалу підприємства, визначаючи його технічний рівень та можливості розвитку. Наявність, оновлення та ефективне використання цих засобів мають прямий вплив на продуктивність праці, обсяг випуску продукції, витрати на обслуговування й заміну, а відтак – і на фінансовий результат діяльності господарюючого суб'єкта.

Для забезпечення достовірного та ефективного обліку основних засобів суб'єкта господарювання необхідною передумовою є їх належна класифікація. Коректна класифікація дозволяє впорядкувати об'єкти обліку, забезпечити єдність підходів до їх оцінки, амортизації та управління, а також сприяє формуванню достовірної інформаційної бази для розробки управлінських рішень

Дослідженням установлено, що система нарахування амортизації в Україні продовжує розвиватися відповідно до вимог ринкової економіки та міжнародних стандартів фінансової звітності. Найбільш поширеним залишається прямолінійний метод, що забезпечує рівномірний розподіл вартості основних засобів протягом усього строку їх експлуатації. Водночас у сучасних економічних умовах, що характеризуються технологічною динамічністю, цифровізацією виробництва та зміною структури активів, зростає потреба у гнучкіших методах амортизації, таких як метод зменшення залишкової вартості чи кумулятивний метод.

Порівняльний аналіз МСБО та П(С)БО в частині обліку основних засобів показав, що міжнародні та національні стандарти мають спільну мету – забезпечити достовірне відображення інформації про основні засоби у фінансовій звітності. Водночас, міжнародні стандарти відрізняються глибшою деталізацією, більшою гнучкістю та орієнтацією на економічну сутність операцій, тоді як національні стандарти більше зосереджені на формальних вимогах

документального підтвердження. На нашу думку, метою повинно стати наближення національних стандартів до міжнародних, що полегшить роботу фахівців з обліку в Україні і сприятиме наданню більш достовірної інформації для користувачів, а також дозволить здійснювати міжнародні порівняння.

Об'єктом дослідження в кваліфікаційній роботі стало комунальне підприємство «Теплопостачання міста Одеси», діяльність якого спрямована на виробництво та транспортування теплової енергії. Воно посідає провідні позиції серед підприємств теплової енергетики міста. За результатами дослідження процесів обліку основних засобів на підприємстві можна зробити такі висновки.

Основні засоби на підприємстві обліковуються за первісною вартістю, а в балансі відображаються за залишковою вартістю, тобто за вирахуванням суми зносу. Основним нормативно-правовим актом, що регламентує порядок здійснення первинного обліку об'єктів основних засобів на підприємстві, є Наказ Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинного обліку». Організація документального оформлення господарських операцій, пов'язаних із рухом основних засобів, здійснюється із застосуванням відповідних типових форм первинних документів.

Облік основних засобів на підприємстві здійснюється на рахунку 10 «Основні засоби». На цьому рахунку також обліковуються об'єкти інвестиційної нерухомості, віднесені до складу основних засобів.

У ході проведеного дослідження встановлено, що система бухгалтерського обліку основних засобів на підприємстві загалом відповідає вимогам чинного законодавства України та побудована на засадах раціональної організації облікового процесу. Процедури надходження, вибуття, нарахування зносу, проведення ремонтів і поліпшення основних засобів здійснюються відповідно нормативних документів, а ведення обліку відбувається в автоматизованому режимі, що сприяє підвищенню оперативності та точності обробки інформації.

Разом із тим, у ході аналізу було виявлено низку недоліків, усунення яких дозволить підвищити ефективність управління об'єктами основних засобів та

забезпечити більш повне відображення їх стану в обліку. Зокрема, потребує вдосконалення робота з первинними документами: окремі з них оформлюються без повного комплексу обов'язкових реквізитів, що може призвести до неточностей у подальшому обліковому відображенні операцій.

Крім того, внутрішнє переміщення основних засобів потребує чіткішого документального супроводження, зокрема оформлення належним чином Актів приймання-передачі при переміщенні між структурними підрозділами. Це дозволить забезпечити прозорість руху активів та відповідальність за їх збереження.

Важливим напрямом удосконалення облікової роботи є також закріплення матеріально відповідальних осіб за кожним об'єктом основних засобів. Наявність таких відповідальних допоможе підвищити рівень контролю за збереженням майна, своєчасністю проведення інвентаризації та відповідністю фактичних даних обліковим.

Окремої уваги потребує формування обґрунтованої амортизаційної політики. Встановлення оптимальних строків корисного використання для кожного об'єкта або групи основних засобів забезпечить більш реалістичне відображення їх зносу та дозволить коректно формувати витрати, пов'язані з їх утриманням та експлуатацією. Амортизація на КП «Теплопостачання міста Одеси» наразі нараховується прямолінійним методом за всіма групами основних засобів. Рекомендується розглянути доцільність застосування альтернативних методів амортизації залежно від характеру використання об'єктів. Зокрема, метод прискореного зменшення залишкової вартості – для активів, інтенсивне використання яких припадає на початковий період експлуатації, а кумулятивний метод – для об'єктів, що швидко зношуються або зазнають морального старіння, зокрема, комп'ютерної та інформаційно-обчислювальної техніки.

Аналіз основних показників діяльності показав, що протягом 2021-2024 рр. від реалізації продукції (наданих послуг) підприємство отримувало збитки, однак

сума збитків за період зменшилася. У той же час суттєво зросла дебіторська заборгованість.

Протягом усього досліджуваного періоду поточну діяльність КП «Теплопостачання міста Одеси» здійснювало за рахунок залученого капіталу, що може підвищувати рівень фінансових ризиків. Як наслідок комунальне підприємство не можна вважати платоспроможним.

Підприємство постійно здійснює оновлення основних засобів. Найбільш інтенсивним воно було у 2023 році. Рівень віддачі основних засобів протягом досліджуваного періоду залишався практично незмінним, але якщо у 2021-2022 рр. основні засоби підприємства використовувалися рентабельно, то в 2023-2024 рр. діяльність підприємства була збитковою.

Проведений кореляційно-регресійний аналіз дозволив розробити шляхи підвищення ефективності діяльності підприємства:

1) за можливості продовження тенденції оновлення основних засобів, яка у 2024 р. дещо уповільнилася, що призведе до підвищення їх технічного рівня і є резервом зростання чистої рентабельності продажу.

2) з іншого боку, доцільно розробити систему оцінки ефективності використання застарілих основних засобів, які можуть негативно впливати на результати діяльності підприємства;

2) проведення політики підвищення маржинального доходу, що можливо у першу чергу шляхом оптимізації витрат: підприємству необхідно створити сучасну систему ефективного управління витратами шляхом запровадження центрів відповідальності.

Ураховуючи, що протягом останніх років КП «Теплопостачання міста Одеси» отримувало збитки, які були обумовлені в першу чергу воєнними діями на території країни та зниженням рівня платоспроможності населення, то пропоновані шляхи підвищення ефективності використання основних засобів і зменшення витрат можуть сприяти зменшенню збитків і переходу до прибутковості діяльності.

Список використаних джерел

1. Лопатовська О., Нікольчук Ю., Бондарук С. Основні засоби підприємства: методика аналізу та ефективність використання. *Трансформаційна економіка*. 2023. № 5. С. 75-81.
2. Косяк А. П. Основні засоби: поняття, класифікація, вартість, первинний облік і документальне оформлення комунальними підприємствами. *Комунальне господарство міст*. 2021. Том 2, випуск 148. С. 104-110.
3. Гончаренко А., Мельник Т. Визнання та оцінка основних засобів підприємства за національними та міжнародними стандартами. *Економіка та суспільство*. 2022. Випуск 46. URL: [Економіка та суспільство](#) (дата звернення: 12.10.2025).
4. Міньковська А. В. Облік основних засобів: фінансовий та податковий аспекти. *Проблеми сучасних трансформацій*. 2023. № 10. URL: [reicst.com.ua](#) (дата звернення: 12.10.2025).
5. Васюренко Л. В., Балаганський О. І. Основні засоби та основний капітал в управлінському аспекті підприємства. *Інтелект XXI*. 2023. № 4. URL: [intellect21.nuft.org.ua](#) (дата звернення: 12.10.2025).
6. Фінансовий облік : підруч. / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь [та ін.]. 4-те вид. [доп. і перероб.]. Тернопіль : ТНЕУ, 2017. 451 с.
7. Бредіхін В. М., Янченко Н. В., Мокрицька І. Ю. Основні засоби та ефективність їх використання. *Комунальне господарство міст*. 2020. Том 5, випуск 158. С. 90-95.
8. Кухта К. О. Орошан Т. А. Класифікація основних засобів як важлива передумова їх обліку та аналізу. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 21-22. С. 106-111.
9. Меліхова Т. О., Климова О. В. Удосконалення обліку та внутрішнього контролю списання основних засобів бюджетних установ для підвищення

- якості контролю та ефективності проведення ревізій. *Інвестиції: практика та досвід*. 2021. № 20. С. 30-36.
10. Луцька Н., Цюцяк І. Цюцяк А. Сутність основних засобів та аналіз ефективності їх використання в умовах цифрової трансформації. *Галицький економічний вісник*. 2024 № 6 (91). С. 71-80.
 11. Костюник О. В., Наконечна А. А. Економічний зміст та класифікація основних засобів. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2021. Випуск 21. С. 177-180.
 12. Петренко А. Я., Попова В. Д. Організація обліку основних засобів та шляхи її вдосконалення. *Економіка і суспільство*. 2019. Випуск 18. С. 994-1001.
 13. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік: підруч. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 480 с.
 14. Лютова Г. М., Атамась О.М. Класифікація основних засобів як важлива передумова їх обліку та аналізу. *Фінансовий простір*. 2018. Вип. 3 (31). С. 147-157.
 15. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затв. Наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 р. № 92 (зі змінами). URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (дата звернення: 14.10.2025 р.).
 16. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page> (дата звернення: 14.10.2025 р.).
 17. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби». URL: www.minfin.gov.ua/document/92427/МСБО_16.pdf (дата звернення: 14.10.2025 р.).
 18. Кулик А. А. Оцінка, облік і аналіз об'єктів основних засобів у воєнний та післявоєнний періоди : дис. ... д-ра філос. : 071. Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана. Київ, 2023. 370 с.

19. Краєвський В. В. Актуальні проблеми відтворення основних засобів вітчизняних підприємств. *Економіка та держава*. 2024. № 5. С. 72–77.
20. Танасюк І. М. Формування стратегії відтворення основних засобів промислових підприємств. *Інвестиції: практика та досвід*. 2024. № 8. С. 41–45.
21. Олійник Т. В. Методичні підходи до оцінки процесів відтворення основних засобів підприємств. *Економічний аналіз*. 2019. Т. 29, № 1. С. 97–104.
22. Сафонік Н. О. Ватащук В. Підвищення ефективності відтворення та використання основних засобів підприємств транспортної галузі. *Економіка та суспільство*. 2023. № 51. С. 133–140.
23. Лопатовська О. О. Основні засоби підприємства: методика та проблеми фінансового забезпечення відтворення. *Економіка і суспільство*. 2023. № 49. С. 122–128.
24. Сақун А. З., Пилипенко К. А., Скрипник С. В., Пристемський О. С., Шепель І. В. Обліково-аналітичне забезпечення амортизаційної політики українських підприємств. *Фінанси, облік і аудит*. 2023. № 32(2). С. 58–66.
25. Скорба О. А. Методика обліку процесів відтворення основних засобів підприємства, як джерело внутрішніх інвестицій підприємства. *Вісник СумДУ. Серія «Економіка»*. 2021. № 4. С. 23-28.
26. Шмиголь Н. М. Макієнко Ю. В. Аналіз закордонного досвіду у сфері методів нарахування амортизації. *Приазовський економічний вісник*. 2019. Випуск 5(16). С. 98-105.
27. Івченко Л. В., Береговенко Т. Ю. Вплив методів нарахування амортизації на фінансовий результат підприємства. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2021. Випуск. 15. Частина 1. С. 141-145.
28. Трачова Д. М. Формування окремих елементів амортизаційної політики підприємства. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2021. Випуск 14. С. 1006-1009.

29. Любар О. О. Амортизація: економічна сутність, особливості нарахування та відображення в бухгалтерському обліку. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2019. № 4. С. 117-129.
30. Городиський М. П. Основні елементи та типи амортизаційної політики щодо основних засобів підприємства: обліковий вимір. *Східна Європа: економіка, бізнес, управління*. 2019. Випуск 2 (19). С. 386-391.
31. Мискін Ю. І., Краєвський В. М., Мискіна О. О. Сутність амортизації основних засобів як об'єкта обліку та аналізу. *Український економічний часопис*. 2024. Випуск 6. С. 69-73.
32. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14/ed20180701#Text> (дата звернення: 15.10.2025).
33. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічна активи»: Наказ Міністерства фінансів України від 18.11.2005 року № 790. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05#Text> (дата звернення: 15.10.2025).
34. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів»: Наказ Міністерства фінансів України від 24 грудня 2003 року № 817. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05#Text> (дата звернення: 15.10.2025).
35. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення 15.10.2025).
36. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів: Наказ Міністерства фінансів України від 30 вересня 2003 року № 561. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03#Text> (дата звернення: 16.10.2025).

37. Міжнародний стандарт фінансової звітності 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_023#Text (дата звернення: 17.10.2025).
38. Міжнародний стандарт фінансової звітності 16 «Оренда». URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS16-ukr_AH-compressed-1.pdf (дата звернення: 17.10.2025).
39. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 36 «Зменшення корисності активів». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_047#Text (дата звернення: 17.10.2025).
40. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 23 «Витрати та позики» URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_042#Text (дата звернення: 17.10.2025).
41. Офіційний сайт комунального підприємства «Теплопостачання міста Одеси». URL: <https://www.teplo.od.ua> (дата звернення: 25.10.2025).
42. Закон України Про Національну комісію, що здійснює державне регулювання у сферах енергетики та комунальних послуг № 51. Поточна редакція від 07.08.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1540-19#Text> (дата звернення: 25.10.2025).
43. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування, затвердженим Наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291 (із змінами та доповненнями). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text> (дата звернення: 25.10.2025).
44. Копчикова І., Кудирко О. Особливості обліку основних засобів в умовах воєнного стану в Україні: нормативно-правові аспекти та управлінські рішення. *Актуальні питання економічних наук*. 2025. Випуск 8. URL: [a-economics.com.ua+1](https://economics.com.ua+1) (дата звернення: 28.10.2025).

45. Радіонова Н., Чучкевич Д. Дослідження впливу міжнародних стандартів на трансформацію обліку основних засобів підприємств. *Ефективна економіка*. 2024. № 8. URL: nauka.com.ua (дата звернення: 28.10.2025).
46. Петрик О. В. Теоретичні та практичні аспекти аудиту основних засобів підприємств. *Бухгалтерський облік, аналіз і аудит*. 2025. № 2. С. 15–22.
47. Даценко Г. В. Особливості проведення аудиту основних засобів на промислових підприємствах. *Економіка та суспільство*. 2022. Випуск 46. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-46-32> (дата звернення: 28.10.2025).
48. Макаренко А. П., Курсон О. О. Удосконалення аудиту основних засобів на підприємстві. *Ефективна економіка*. 2019. № 12. URL: http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/12_2019/11.pdf (дата звернення: 28.10.2025 р.).
49. Економічний аналіз суб'єктів господарювання: Навч. посібник. 2-е вид., перероб. і доп. / Н. А. Волкова, О. М. Гайдаєнко, К. Д. Семенова та ін. Одеса: ОНЕУ. 2022. 217 с.
50. Семенова К. Д. Аналітичне забезпечення управління дебіторською заборгованістю підприємства. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*. 2024. № 5-6 (318-319). С. 26-32.
51. Семенова К. Д. Аналітичне забезпечення управління основними засобами промислових підприємств України. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*. 2023. № 3-4 (304-305). С. 49-55.
52. Реформування обліку, аналізу і аудиту в умовах інституціональних перетворень : монографія / за ред. Н. О. Лоханової. Харків: «Діса плюс», 2024. 418 с.
53. Семенова К. Д., Кравець Д. Д. Аналіз впливу факторів на ефективність використання фінансових активів. *Сталий розвиток економіки*. 2023. № 2 (47). С. 105-108.