

Міністерство освіти і науки України  
Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя  
Економіки та менеджменту  
Бухгалтерського обліку та аудиту

## ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА

до дипломної роботи

*магістра*

(освітньо-кваліфікаційний рівень)

на тему: **Особливості бухгалтерського обліку та аудиту  
на підприємствах житлово-комунального господарства  
(на прикладі КП «Водоканал-Сервіс»)**

Виконала: студентка 6 курсу, групи ПОмз-61  
напряму підготовки

*071 «Облік і оподаткування»*

(шифр і назва напряму підготовки, спеціальності)

**Костюк Ю.О.**

(прізвище та ініціали)

Керівник **к.е.н., доц. Білоус О.С.**  
(прізвище та ініціали)

Рецензент (прізвище та ініціали)

Нормоконтроль **к.е.н., доц. Співак С.М.**  
(прізвище та ініціали)»

## АНОТАЦІЯ

**Костюк Ю.О. Особливості бухгалтерського обліку та аудиту на підприємствах житлово-комунального господарства (на прикладі КП «ВОДОКАНАЛ-СЕРВІС»). – Рукопис.**

Дипломна робота за спеціальністю 071 - Облік і оподаткування. – Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя. – Тернопіль, 2019.

У дипломній роботі проведено дослідження розвитку системи обліку в житлово-комунальному господарстві в умовах ринкової трансформації галузі. Уточнено із застосуванням системного підходу склад системи бухгалтерського обліку, принципи та об'єкти обліку.

Розглянуто методичні підходи до обліку активів, зобов'язань, витрат і доходів підприємств житлово-комунального господарства, запропоновано подальшу стандартизацію зобов'язань у частині цільового фінансування.

Запропоновано удосконалення обліку в житлово-комунальному господарстві на основі застосування сучасних комп'ютерних технологій та удосконалення податкового обліку й інтеграції його в єдину систему з бухгалтерським.

**Ключові слова:** система бухгалтерського обліку, житлово-комунальне господарство, активи, капітал, зобов'язання, витрати, доходи.

## ЗМІСТ

<b>ВСТУП</b>	5
<b>РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ПОБУДОВИ СИСТЕМИ ОБЛІКУ ГОСПОДАРСЬКИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА</b>	
1.1. Економічна суть та значення оборотних активів в господарській діяльності підприємства	8
1.2. Поняття та значення необоротних активів	15
1.3. Оцінка та класифікація господарських засобів	24
<b>РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ЖИТЛОВО-КОМУНАЛЬНОГО ГОСПОДАРСТВА</b>	
2.1. Особливості обліку у ЖКГ	43
2.2. Калькулювання тарифів на послуги з водопостачання та водовідведення	48
2.3. Відображення основних об'єктів обліку в ЖКГ	52
<b>РОЗДІЛ 3. ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ЖКГ</b>	
3.1. Інформаційно-методичне забезпечення аналітичного процесу	58
3.2. Мета, завдання, нормативно-правове, інформаційне забезпечення та етапи аудиту підприємств ЖКГ	63
<b>РОЗДІЛ 4. ДІАГНОСТИКА СТАНУ ГОСПОДАРСЬКИХ ЗАСОБІВ КП «ВОДОКАНАЛ-СЕРВІС»</b>	
4.1. Аналіз обсягу та структури оборотних активів	67
4.2. Аналіз співвідношення темпів зміни чистого доходу, прибутку та господарських засобів КП «Водоканал-сервіс»	73
<b>РОЗДІЛ 5. ОБГРУНТУВАННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ГОСПОДАРСЬКИХ ЗАСОБІВ КП «ВОДОКАНАЛ-СЕРВІС»</b>	
5.1. Аналіз використання необоротних активів КП «Водоканал-сервіс»	75
5.2. Аналіз використання оборотних активів КП «Водоканал-сервіс»	77
<b>РОЗДІЛ 6. ОХОРОНА ПРАЦІ В ГАЛУЗІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ</b>	
6.1. Організація охорони праці на підприємстві	80
6.2. Забезпечення захисту цінного унікального обладнання об'єкта (цеху) від впливу ударної хвилі ядерного (техногенного) вибуху	83
<b>ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ</b>	88
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ</b>	91
<b>ДОДАТКИ</b>	101

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Проблеми обліку господарських засобів підприємств житлово-комунальної сфери в умовах реформування економіки набувають особливої актуальності в зв'язку з потребою отримання інвесторами та іншими зацікавленими користувачами точної і достовірної інформації про стан і ефективність використання виробничих запасів, грошових коштів та поточної дебіторської заборгованості, основних засобів й нематеріальних активів. Система їх обліку, яка склалася, не задовольняє вимоги ринку, умови функціонування значно розширюють коло операцій, що проводяться з господарськими засобами підприємства: купівля-продаж, страхування, приватизація, реалізація інвестиційних проектів.

Вивчення опублікованих наукових праць і діюча практика господарської діяльності підприємств свідчать про те, що в бухгалтерському обліку, аналізі та контролі ефективності використання господарських засобів підприємства є цілий ряд принципово важливих проблем, які потребують нових досліджень.

Проблеми обліку господарських засобів підприємства є предметом особливої уваги економічної науки. Великий внесок в розробку теоретичних основ і методологічних підходів до проблеми обліку господарських засобів і їх використання внесли провідні вчені-економісти: М.Т.Білуха, В.Г.Гетьман, М.Я.Дем'яненко, В.П.Завгородній, Г.Г.Кірейцев, А.М.Кузьмінський, В.Г.Линник, Ю.Я.Литвин, В.Б.Моссаковський, М.Ф.Огійчук, В.Ф.Палій, Г.М.Підлісецький, П.Т.Саблук, В.В.Сопко, Л.К.Сук та інші вчені.

Проте актуальними залишаються проблеми теоретичного і практичного характеру, наприклад щодо використання таких економічних категорій, як “товарно-виробничі запаси”, “грошові кошти”, „ дебіторська заборгованість”, “основний капітал”. Тому в умовах реформування економіки постає питання: яка категорія більш повно відповідає новому економічному середовищу?

Поряд з розкриттям сутності цих категорій, на нашу думку, особливо актуальним є дослідження проблеми аналізу та контролю господарських засобів підприємств житлово-комунального господарства.

Актуальність проблеми, недостатній ступінь її дослідженості стосовно сучасних потреб економіки, наявність багатьох дискусійних питань зумовили вибір теми, визначили її логіку і мету дослідження.

**Мета і задачі дослідження.** Мета дослідження полягає в теоретичному обґрунтуванні та розробці практичних рекомендацій з удосконалення організації обліку господарських засобів підприємства.

Для досягнення цієї мети в роботі поставлені і розв'язані такі завдання:

- визначити економічну суть оборотних та необоротних активів і особливості їх відтворення в умовах формування ринкових відносин;
- дослідити стан діючої класифікації і оцінки оборотних та необоротних активів та виявити можливість її уточнення;
- з'ясувати стан обліку господарських засобів підприємства і виявити його недоліки;
- виявити можливості та розробити пропозиції щодо удосконалення форм первинних документів і бухгалтерських реєстрів з обліку наявності та використання господарських засобів підприємств житлово-комунального господарства.

*Предмет і об'єкт дослідження.* Предметом дослідження є теоретичні і практичні напрямки покращення обліку господарських засобів житлово-комунального господарства та можливості використання облікової інформації в умовах розвитку ринкових відносин.

*Об'єктом дослідження* є господарські операції та процеси з організації обліку КП «Водоканал-Сервіс».

**Методика дослідження.** Теоретичну та методичну основу дослідження склали наукові розробки вітчизняних і зарубіжних економістів з обліку і аналізу господарських засобів підприємства, законодавчі та нормативні акти України, інструктивні матеріали, що регламентують порядок обліку та

контролю господарських засобів підприємств житлово-комунального господарства. У процесі дослідження використовувались дані бухгалтерської і статистичної звітності КП «Водоканал-Сервіс».

Вирішення поставлених завдань досягнуто на основі застосування загальнонаукових методів абстракції, аналізу і синтезу та традиційних методів (групування, порівняння, вибіркового методу). Обробка інформації здійснювалась за допомогою ПЕОМ.

**Практичне значення одержаних результатів.** Практична цінність дослідження полягає в розробці рекомендацій по впровадженню більш досконалої методики обліку господарських засобів, що буде сприяти раціональному і ефективному їх використанню та більш точному визначенню результатів фінансово-господарської діяльності підприємств житлово-комунального господарства.

Пропозиції та рекомендації, наведені в роботі, сприятимуть подальшому удосконаленню бухгалтерського обліку господарських засобів підприємства, підвищенню його аналітичності, оперативності, зниженню трудомісткості облікових робіт; дозволять вчасно формувати необхідну для різноманітних користувачів інформацію про стан та використання майна підприємства.

**Обсяг і структура дипломної роботи.** Робота складається із вступу, шести розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ПОБУДОВИ СИСТЕМИ ОБЛІКУ ГОСПОДАРСЬКИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ЖКГ

#### 1.1. Економічна суть та значення оборотних активів в господарській діяльності підприємства

При здійсненні господарської діяльності у розпорядженні підприємства знаходяться різні види майна в матеріальній та нематеріальній формі. За економічним змістом майно як активи підприємства поділяють на необоротні та оборотні активи.

Активи – ресурси, контрольовані підприємством в результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигод у майбутньому.

Наявні активи (потенціал) підприємства відображаються в його балансі за наступними елементами.

За призначенням активи виробничого підприємства поділяють на окремі об'єкти (рис. 1.1).

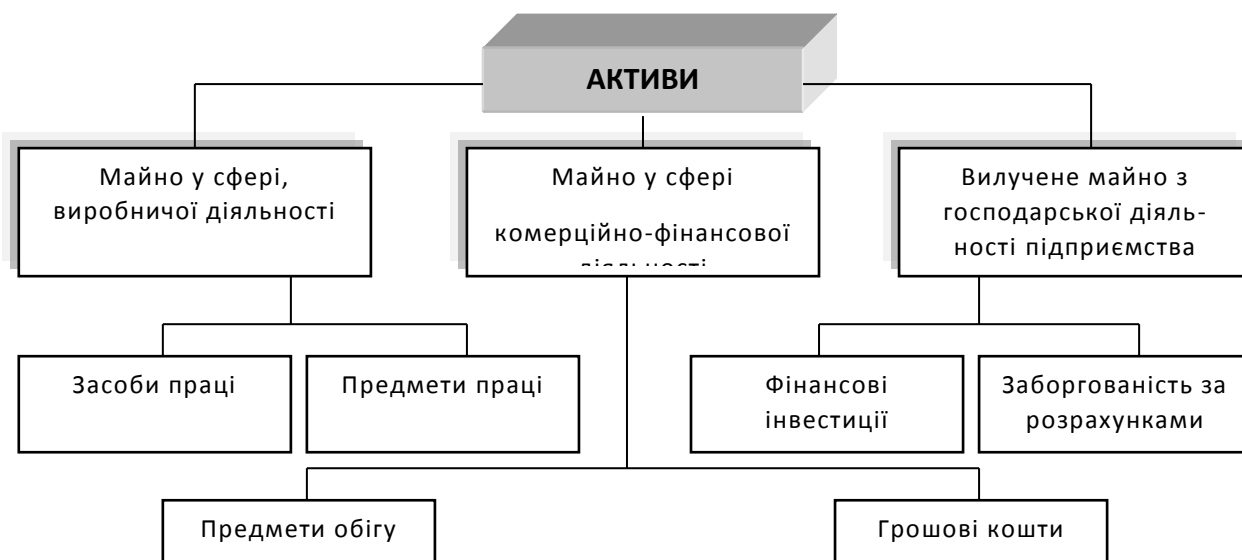


Рис. 1.1. Класифікація активів підприємства [31, 50]

Підприємство отримує активи шляхом їх придбання або виробництва, контролює та одержує майбутні вигоди, які очікується одержати від використання цих ресурсів. Кожен із активів сприяє надходженню економічних вигод на підприємство.

Оборотні активи - грошові кошти та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу. Значну частку оборотних активів на підприємствах складають запаси.

В економічній літературі "активи" асоціюються з певною дією, процесом, циклом, тому життєдіяльність підприємства і викликає необхідність уточнення формулювання таких понять, як "оборотний капітал", "оборотні кошти" та "оборотні активи". Адже ритмічність, злагодженість і висока результативність роботи підприємства залежить від його забезпеченості ресурсами, які мають відповідати потребам і можливостям підприємства. Ця потреба є одним з об'єктів фінансового планування і відображення в обліку та звітності.

Необхідно відмітити те, що серед публікацій останніх років відсутні такі, які б були повністю присвячені дослідженню сутності понять "оборотний капітал", "оборотні кошти" та "оборотні активи", а дані поняття розглядаються у контексті управління та контролю.

Фінансовий аспект формування та використання оборотних активів висвітлені в працях І.А. Бланка, О.Д. Василика, А.М. Поддєрьогіна та ін. Питання управління та контролю оборотних коштів, оборотного капіталу розглядають такі науковці, як Р. Грачова, Л.В. Пан, Р.С. Сорока.

Проведений аналіз літературних джерел дозволяє зробити висновок, що серед вчених немає одностайності щодо тлумачення поняття "оборотні активи". Порівняльна характеристика поняття „оборотні активи” представлена у таблиці 1.1.



Таблиця 1.1.

## Трактування поняття "оборотні активи" різними авторами

<b>№ з/п</b>	<b>Автор</b>	<b>Визначення</b>
1	Азрилиян А. [12]	Вкладення фінансових ресурсів в об'єкти, використання яких здійснюється в межах одного виробничого циклу або протягом відносно короткого календарного періоду часу (як правило не більше 1 року)
	Бардаш С.В. [8]	Сукупність оборотних фондів виробництва і фондів обігу
3	Василик О.Д. [22]	Грошові засоби, авансовані в оборотні виробничі фонди та фонди обігу
5	Бутинець Ф.Ф [19]	Сукупність виробничих оборотних фондів (предметів праці) і фондів обігу (в грошовій формі)
6	Сопко В.В. [20]	Грошові кошти, які перебувають в обігу, для забезпечення певної мети: проведення конкретної господарської операції, збільшення обсягів виробництва чи продажів продукції, запровадження нових напрямів роботи, проведення маркетингових заходів щодо підвищення ефективності діяльності
7	Золотарьов А., Волик І. [48]	Авансована підприємством в оборотні фонди та фонди обігу (за мінусом амортизаційних відрахувань) сукупність коштів, яка опосередковує їх рух у процесі кругообігу
8	Крайник О.П., Клепикова З.В. [60]	Матеріальні та грошові ресурси, що будуть перетворені на гроші протягом одного року
9	Кундря-Висоцька О.П. [64]	Сукупність грошових засобів, авансованих підприємством та організаціями для створення оборотних виробничих фондів та фондів обігу, що забезпечують запланований та неперервний процес виробництва та реалізації продукції
10	Лень В.С. [69]	Авансована в грошовій формі вартість для планомірного створення та використання оборотних виробничих фондів і фондів обігу в мінімально необхідних розмірах, що забезпечують виконання підприємством виробничої програми і своєчасного здійснення розрахунків
11	Лишиленко О.В. [71]	Грошові кошти підприємств, фірм, компаній, що авансуються в об'єкти, які використовуються в межах одного відтворювального циклу або в короткотерміновому періоді (до одного року)
12	Николайчук В.Е. [79]	Сукупність грошових коштів, авансованих підприємствами для формування оборотних виробничих фондів і фондів обігу, що забезпечують безперервний процес виробничо-господарської діяльності
13	Павлюк І. [85]	Грошові кошти, що авансуються для утворення оборотних виробничих фондів, МШП та фондів обігу з метою забезпечення безперервності запланованого процесу виробництва та реалізації продукції
14	Партин Г.О. [87]	Кошти, вкладені в матеріальні цінності в кожному виробничому циклі
15	Редько К. [93]	Кошти, авансовані в оборотні виробничі фонди та фонди обігу
16	Свідерський Є.І. [96]	Сукупність грошових коштів підприємства, необхідних для формування й забезпечення кругообігу виробничих оборотних фондів та фондів обігу
17	Терещенко О.О. [104]	Частина засобів виробництва, що повністю використовуються протягом виробничого циклу, включають, як правило, матеріали, сировину, паливо, енергію, напівфабрикати, запчастини, незавершене виробництво, витрати майбутніх періодів, що обраховують в грошовому вираженні
18	Ткаченко Н.М. [105]	Сировина і матеріали, напівфабрикати, паливо, запасні частини, незавершене виробництво, готова продукція, товари, авансовані засоби, грошові кошти, дебіторська заборгованість, короткострокові фінансові вкладення; векселі до отримання, термін погашення яких менше 1 року
19	Хаматова Л.А. [108]	Фінансові ресурси, які авансуються на формування оборотних активів, перебуваючи в постійному кругообігу, забезпечують безперервність процесу господарської діяльності
20	Чебанова Н.В. [110]	Сукупність коштів підприємства, що авансуються оборотних фондів та фондів обігу і забезпечення їх неперервного кругообігу

Отже, можна визначити п'ять підходів економістів до трактування сутності оборотних активів (рис. 1.2.):

- предмети праці;
- гроші, що обертаються;
- матеріальні активи;
- грошові ресурси, що авансуються;
- активи, що будуть перетворені на гроші протягом одного операційного циклу або одного року.

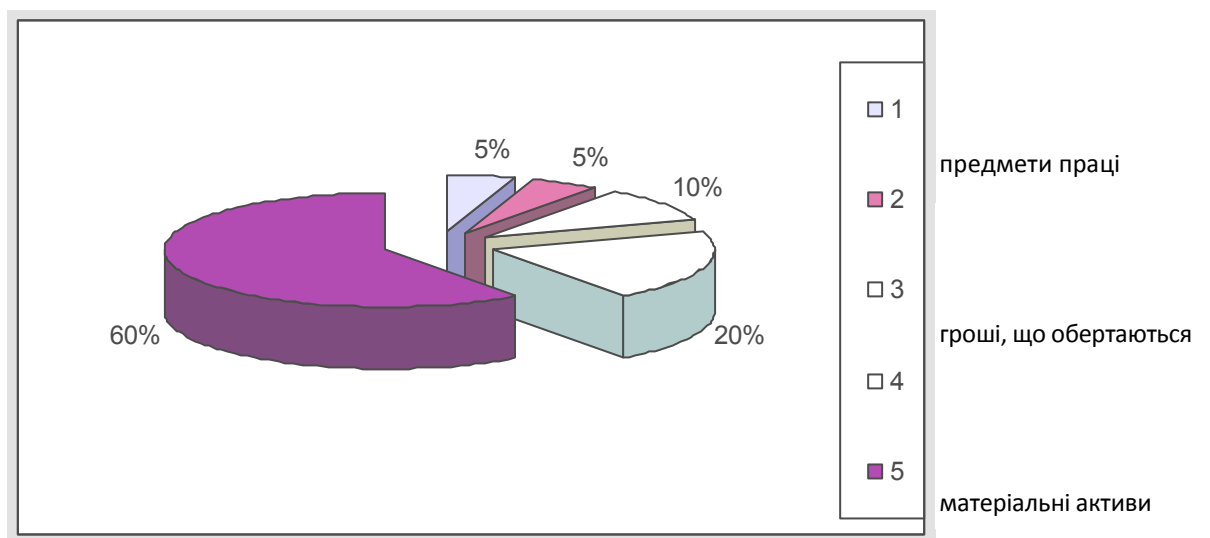


Рис. 1.2. Співвідношення поглядів на трактування поняття "оборотні активи"

Останні два підходи є найбільш поширеними (як видно з рис. 1.2. - 60 та 20 % відповідно). Більшість авторів, такі як М.І. Молдаванов, В.І. Науменко, Л.Я. Осипович, А.М. Подерьогін, А.В. Шегда та ін. під оборотними активами розуміють грошові кошти, що авансуються в оборотні виробничі фонди і фонди обігу для забезпечення безперервності виробництва та реалізації продукції.

Також досить часто в літературі поняття "обігові кошти", "оборотні активи" та "оборотний капітал" ототожнюються (Д.С. Моляков, Р. Сорока) це свідчить про ідентичність на їхню думку даних понять.

Дослідника поняття "капітал" звичайно підстерігають дві небезпеки: небезпека однобічності та небезпека "розповзання", аморфності, коли зовсім губиться суть категорії.

На основі поглядів класиків політичної економії виявляються поняття основного (постійного) та оборотного капіталу. Витрати господаря на постійний і оборотний капітали різні, вважали вчені: витрати на останній відновляються після кожного обороту, а капітал постійний, служачи для багатьох оборотів, вимагає тільки виправлень, налагодження, що обходиться набагато дешевше, ніж повне його поновлення.

Слову "капітал" надаються різні значення. В політичній економії капіталом називаються певні майнові блага, створені виробництвом та призначені слугувати для подальшого виробництва. У вченні про окреме господарство капітал – це абстрактна цінність всіх зібраних підприємством ресурсів. В обліку капітал - це частина пасиву, що показує долю власника в засобах підприємства [22, 130]. Тобто капітал є власним джерелом коштів, ресурсів підприємства. Таким чином оборотний капітал – це частина капіталу підприємства, яка належить власнику та спрямовується на забезпечення підприємства оборотними активами.

Оборотний капітал і оборотні активи – взаємопов'язані поняття й іноді переплітаються між собою, проте не слід вважати, що вони аналогічні. Величина оборотного капіталу свідчить про те, наскільки основна діяльність підприємства забезпечена власними фінансовими ресурсами. Однак, за недостатністю власних, в обіг можуть бути залучені спеціально для цього позичені кошти (кредити), або кошти, призначені для погашення заборгованості по поточних зобов'язаннях, що є цілком нормальним.

Оборотний капітал розкриває процес пошуку джерел фінансування оборотних активів. З точки зору бухгалтерського балансу оборотний капітал представляє перевищення оборотних активів підприємства над його короткотерміновими зобов'язаннями.

Оборотні кошти - авансована підприємством в оборотні виробничі фонди та фонди обігу (за мінусом амортизаційних відрахувань) сукупність коштів, яка опосередковує їх рух у процесі кругообігу, забезпечує безперервний процес виробничо-господарської діяльності.

В літературі також зустрічається поняття "оборотні засоби" (В.Н. Копоруліна, С. Мочерний), під яким розуміють те ж, що під оборотними активами визнають інші автори. Однак таке визначення є некоректним перекладом з російської мови терміну "оборотные средства". Слово "средства" в російській мові має такі значення:

- сукупність грошей, кредитів, капіталів;
- знаряддя для здійснення будь-якої діяльності;
- способи дії для досягнення будь-чого.

В даному випадку мова йде про друге значення даного слова, і тому доцільним є переклад "оборотные средства" на "оборотні активи", оскільки "засоби" висвітлюють значення слова "средства" в другому випадку.

Як вже зазначалось, оборотні активи авансуються в оборотні фонди та фонди обігу, поєднання яких є економічною сутністю оборотних активів, покликаних забезпечити безперервність усього процесу відтворення, в ході якого фонди обов'язково проходять усі стадії від виробництва до споживання. Проте, "під фондом в обліковому значенні необхідно розуміти такі категорії пасиву, яким в активі протиставляються засоби самого різного призначення, закріплені за підприємством", - зазначає А.І. Лозинський [31, 51].

До оборотних виробничих фондів належать виробничі запаси, незавершене виробництво, МШП, брак у виробництві, напівфабрикати, поточні біологічні активи, витрати майбутніх періодів, а до фондів обігу - готова продукція на складі, товари, грошові кошти, дебіторська заборгованість. Тобто оборотні фонди та фонди обігу є сукупністю, абстрактними поняттями і в обліку їм відповідають оборотні активи, оскільки за П(С)БО 2 "Баланс", "оборотні активи - грошові кошти та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання

протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу" [70]. Тобто оборотні кошти є фінансовою категорією, опосередковуючою ланкою між оборотним капіталом та оборотними фондами, фондами обігу, а в обліку – оборотними активами.

Фіксація наявності та руху оборотних активів підприємства здійснюється відповідно до елементів методу бухгалтерського обліку.

Необхідно зазначити, що також можна зустріти в публікаціях трактування поняття "оборотні кошти" як позначення частини оборотних активів - грошових коштів [69]. Але, на наш погляд, поняття "оборотні кошти" не можна використовувати в такому значенні, оскільки грошові кошти є лише однією з форм існування оборотних активів (рис. 1.3).

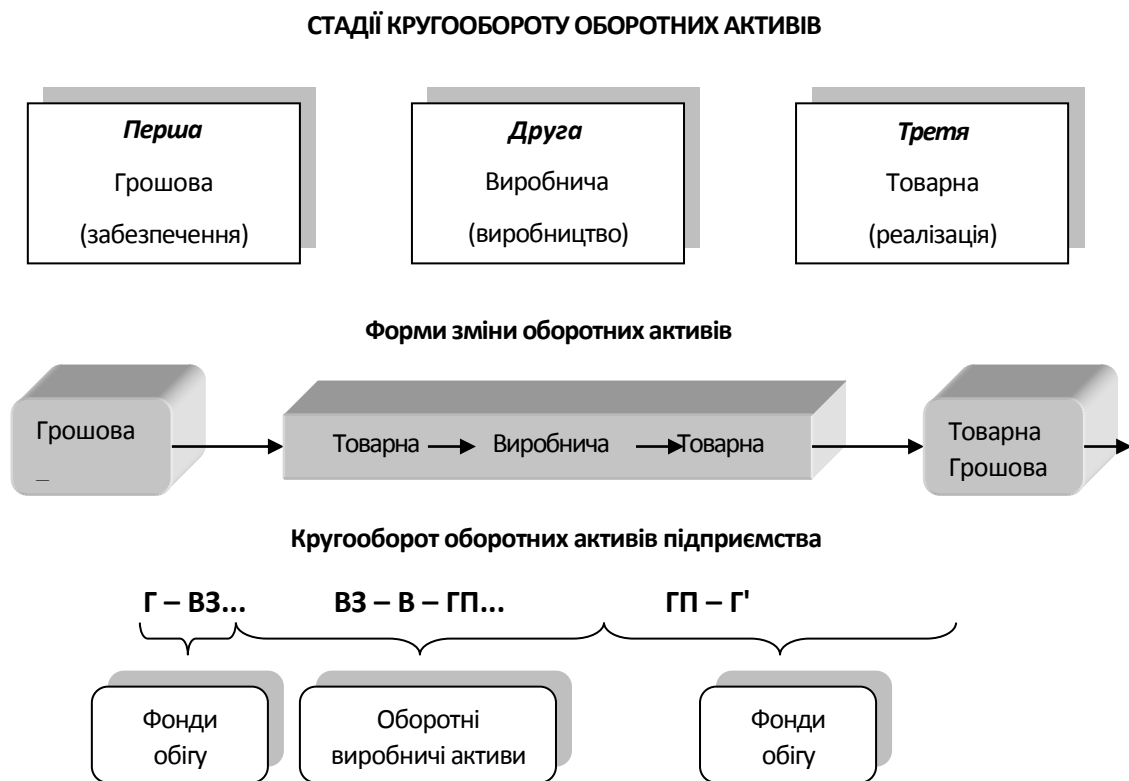


Рис. 1.3. Стадії та форми кругообороту оборотних активів

На початковій стадії обороту, як видно з рис. 1.3., оборотні активи авансуються у формі грошових коштів та переходять у форму виробничих запасів; на другій стадії – виробничі запаси передаються у виробництво та

виходить готова продукція; на третій стадії оборотні активи знову отримують форму грошових коштів, характерною особливістю оборотних активів є те, що при нормальному функціонуванні підприємства вони не залишають виробничу сферу – оборотні кошти не витрачаються, а авансуються в різноманітні види поточних затрат підприємства.

Виходячи з проведеного дослідження можна зробити висновок про те, що оборотні кошти є фінансовою категорією, яка виступає проміжною ланкою між пасивом та активом балансу. Неправильним є трактування оборотних коштів як частини оборотних активів, оскільки оборотні кошти - це авансовані підприємством кошти в оборотні виробничі фонди та фонди обігу (в обліку - оборотні активи), які опосередковують їх рух у процесі кругообігу, забезпечує безперервний процес виробничо-господарської діяльності. Чітке розуміння сутності поняття "оборотні кошти", дозволяє відокремити необхідні дані для проведення аналізу та прийняття управлінських рішень.

Подальшого дослідження потребують питання управління та контролю за використанням оборотних активів, оптимізації їх руху на підприємстві, тобто інформації, яка формується в обліку та з облікових даних щодо оборотних активів, оскільки з переходом до ринкових умов господарювання вся відповідальність за ефективне використання ресурсів, які перебувають в його розпорядженні, покладається на підприємство.

## **1.2. Поняття та значення необоротних активів**

Необоротні активи є одним з найважливіших об'єктів економічних наук, зокрема бухгалтерського обліку. Необоротні активи у сучасних умовах господарювання відіграють визначальну роль, оскільки вони становлять вагомую частину майна будь-якого суб'єкта господарювання. Щодо необоротних активів існує низка невирішених проблемних питань. Особливої уваги потребує питання трактування терміну "необоротні активи" та їх класифікації. На

сьогодні різко виділяються розбіжності у назві та визначенні засобів, під якими в бухгалтерському обліку розуміють необоротні активи. Саме цим пояснюється актуальність даного дослідження.

Проблеми обліку, аналізу, контролю необоротних активів є предметом особливої уваги економічної науки. Значний внесок у розробку теоретичних і практичних аспектів обліку необоротних активів внесли провідні вітчизняні дослідники: І.А. Бланк, Ф.Ф. Бутинець, Н.Г. Виговська, О.П. Гаценко, Л.Л. Горецька, А.Г. Загородній, С.О. Левицька, Л.Г. Ловінська, Н.М. Малюга, М.В. Півторак та інші, і зарубіжні вчені, такі як В.Є. Ванкевич, Л.В. Зубарева, І.П. Ламанов, Б. Нідлз, М.Р. Метьюс, М.Х.Б. Перера, Н.М. Поташкова, Я.В. Соколов, тощо.

Для правильного визначення поняття «необоротні активи» та розкриття їх сутності слід в першу чергу дослідити, що розуміють під цим терміном в різних науках економічної групи. В економічній теорії, фінансах, бухгалтерському обліку по різному розглядають їх, по різному трактують поняття, навіть зустрічаємо різну назву терміну, який є об'єднуючим для засобів довгострокового користування.

Для правильного розуміння поняття необоротних активів необхідно дослідити поняття активу. Визначено, що активи – це сукупність матеріальних і нематеріальних ресурсів і прав, виражених у грошовій вартості, які контролюються підприємством і використовуються з певною метою.

В своїх наукових працях з питань фінансового менеджменту І.О. Бланк [11, 153-157] під активами підприємства розуміє контрольовані ним економічні ресурси, сформовані за рахунок інвестованого в них капіталу, які характеризуються детермінованою вартістю, продуктивністю і здатністю генерувати дохід, постійний оборот яких в процесі використання зв'язаний з факторами часу, ризику і ліквідності. Зокрема вчений виділяє декілька класифікаційних ознак: за характером функціонування, за характером участі активів в різних видах діяльності підприємства, за характером фінансових джерел формування активів тощо, а також за характером участі в

господарському процесі з позицій особливостей їх обороту, відповідно до якої виділяє оборотні (поточні) та необоротні активи. Саме ця класифікація активів призначена для цілей бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Зарубіжні вчені-бухгалтери М.Р. Метьюс, М.Х.Б. Перера зазначають, що “поділ активів на основні і оборотні прийшов у практику бухгалтерського обліку з економіки через судову сферу в кінці XIX або на початку XX століття”.

Варто наголосити на тому, що те, що в економіці та юриспруденції називають капіталом, в бухгалтерському обліку називають активами. Тому однією з теорій походження поділу активів на оборотні та необоротні (основні) є класичний поділ капіталу визначним економістом Карлом Марксом на оборотний і основний.

На думку дослідника М.В. Півторака застосування у П(С)БО терміну “необоротні активи” є не досить коректним стосовно тих об’єктів, які він об’єднує. Автор зазначає, що єдиним активом, який не є оборотним, є земля. Виходячи з цього, він пропонує поділяти активи на основні і оборотні, що відповідає класичному принципу поділу капіталу.

Отже, необоротні активи, тобто основний капітал є складовою активу (майна) підприємства. В іноземній економічній та обліковій практиці поняття «необоротні активи» позначають різними термінами, що впливає з особливостей перекладу з різних мов світу. Наприклад, англійською мовою необоротні активи можуть називатися non-current assets (необоротні активи), fixed assets (фіксовані активи), long-term assets (довгострокові активи) тощо.

Для правильного визначення поняття «необоротні активи» та розкриття їх сутності необхідно провести огляд економічної літератури. Насамперед нами проаналізовано визначення терміну у довідниковій літературі.

При цьому ми зіткнулися з проблемою схожості термінів, тому досліджуємо визначення не тільки необоротних активів, а й основного капіталу, основних засобів, основних фондів, довгострокових активів, тощо.

Розглядаючи визначення бачимо, що дійсно поняття необоротних активів є неоднозначним. Зокрема, в іноземній літературі часто немає об’єднуючого



терміну, а відображаються окремі складові довгострокових засобів – основні засоби, нематеріальні активи тощо. У радянський період розвитку економіки нематеріальні активи як такі не існували, тому необоротні активи носили назву основних засобів чи основних фондів, особливістю яких була матеріально-речова форма. Велика кількість авторів називають необоротні активи основним капіталом, який включає матеріальні цінності, фінансові вкладення та нематеріальні активи.

Розглянувши визначення необоротних активів, основного капіталу, довгострокових активів, можемо виділити декілька основних характеристик терміну, а саме майнові цінності, довгострокове використання, підлягають амортизації, призначені не для перепродажу, беруть участь у виробництві, корисний ефект від використання тощо.

Отже, необоротні (довгострокові) активи – це сукупність майнових цінностей і нематеріальних прав, які беруть участь у виробництві продукції та наданні послуг, призначені не для перепродажу, корисний ефект від яких очікується отримувати тривалий час (більше одного року або операційного циклу).

При визначенні змісту поняття необоротних активів російськомовні дослідники піднімають проблему неправильної назви терміну, оскільки в російській мові вживається “внеоборотные активы”, тобто позаоборотні, ті які не беруть участі в господарському обороті. Ще Я.В. Соколов зазначав, що поділ активів на оборотні та необоротні є досить умовним, “з часів Л. фон Мізеса стало зрозуміло, що всі засоби, вкладені в господарство знаходяться в обороті, і вся різниця лише в часі обороту”. Саме тому деякі науковці пропонують перейменувати термін на “довгострокові активи” або “основні активи” (Л.Л. Горецька, В.Є. Ванкевич, Л.Г. Ловінська, М.В. Півторак).

Проблемними питаннями необоротних активів займалися і займаються багато дослідників, які обліку, аналізу і контролю цього виду активів присвячують свої дисертації на здобуття наукового ступеню кандидата і доктора наук. Серед українських науковців можна назвати О.П. Гаценко, Л.Л.

Горецьку, Н.М. Урбан та інших. Однак, незважаючи на теми досліджень пов'язаних з необоротними активами, вони не розглядали узагальнююче поняття “необоротні активи”, їхні дисертації спрямовані на окремі складові необоротних активів, такі як основні засоби чи нематеріальні активи.

Що стосується іноземних (російських та білоруських) досліджень, то в них вивчається проблема трактування і класифікації необоротних активів. Такі науковці як М.О. Барсукова, В.Є. Ванкевич, Н.М. Поташкова робили спроби вдосконалити визначення засобів довгострокового користування (табл. 1.2).

Кожен з авторів виділяє свої характерні риси. Всі з них обов'язковим вважають для необоротних активів економічну вигоду (дохід, приплив грошових коштів) від їх використання, а також тривалий строк корисного використання.

Вважаємо за доцільними розглянути визначення необоротних активів у чинних нормативних документах.

Таблиця 1.2

## Визначення терміну “необоротні активи”

Автор	Визначення
Барсукова М.О.	Необоротні активи – це майнові цінності, які придбаються для тривалого користування у виробничій діяльності організації, які характеризуються продуктивністю, здатністю приносити дохід і можливістю контролю
Ванкевич В.Є.	Необоротні активи – це довгострокові матеріальні і нематеріальні активи, більша частина яких приймає участь в процесі виробництва продукції, робіт і послуг більше одного року і кругообігу засобів організації, забезпечує приплив грошових засобів
Поташкова Н.М.	Необоротним активом вважається актив, який виникає в результаті минулих подій, контролюється організацією, приносить організації економічну вигоду, має надійну оцінку, і тривалий строк корисного використання якого визначається його вкладом в дохід організації

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку містить наступне визначення: необоротні активи – це активи, які не є оборотними. Це визначення зовсім не розкриває змісту поняття, оскільки воно не визначає жодну з характерних рис цього виду засобів. Крім того, проблема виникає і у зв'язку з тим, що у різних законодавчих актах наводиться різне визначення досліджуваного поняття. Так, для бюджетних установ необоротні активи – це матеріальні та нематеріальні ресурси, які належать установі та забезпечують її функціонування і строк корисної експлуатації яких, як очікується, становить більше одного року, а для комерційних банків – основні засоби (необоротні матеріальні активи) та нематеріальні активи.

Виходячи з цього, необхідним є узгодження нормативних актів України і введення єдиного загальноприйнятого тлумачення терміну необоротні активи, яке б достатньою мірою розкривало його зміст.

Автори Б. Нідлз, Х. Андерсен та Д. Колдуелл виділяють 3 основні риси необоротних активів і дають наступне визначення: необоротні активи – це засоби, які:

- 1) мають термін корисного використання більше одного року;
- 2) використовуються в діяльності підприємства;
- 3) не підлягають перепродажу покупцям.

На відміну від цього точного і змістовного визначення Ентоні Райс у книзі “Разоблачение тайн бухгалтерского учета. Как разобраться в бухгалтерской отчетности и в финансовом анализе” зазначає, що основні фонди (тобто необоротні активи) – це будь-які активи, які компанія використовує на постійній довгостроковій основі (наприклад, будівлі, транспортні засоби, комп'ютери), на відміну від оборотних активів, які придбаються для продажу покупцям.

У зарубіжній обліковій практиці поняття «необоротні активи» позначається різними термінами. Наприклад, у Швейцарії необоротні активи в балансі відображаються в розділі “Основні засоби”, в Росії та Білорусі носять назву позаоборотних активів, в Німеччині фінансова звітність розкриває

об'єкти засобів довгострокового використання в розрізі статей “Основний капітал” і “Фінансові активи”, в Естонії – основне майно, в Єгипті – основний (основні засоби), моральний (нематеріальні активи) та ресурсний (природні багатства) капітал, в Азербайджані, Ізраїлі, Молдові, Болгарії, Чехії – це довгострокові активи, як і в країнах англо-американської системи обліку (США, Великобританія, Австралія).

Відповідно до МСФЗ довгострокові або необоротні активи – це активи, від яких очікується економічна вигода на протязі декількох років. До них відносяться довгострокові інвестиції, основні засоби, нематеріальні активи.

Наступним етапом нашого дослідження є здійснення класифікації необоротних активів та визначення їх складу для цілей бухгалтерського обліку.

Класифікація – система розподілу предметів, явищ або понять на класи, групи тощо за спільними ознаками, властивостями. Отже, класифікація необоротних активів – це розподіл їх за різними ознаками.

Більшість авторів, особливо бухгалтерів, класифікують необоротні активи за однією ознакою – за матеріальністю і виділяють тільки ті складові, які відображаються у балансах суб'єктів господарювання.

Найширшу, на нашу думку, класифікацію необоротних активів наводить І.О. Бланк у підручнику з фінансового менеджменту. Він виділяє декілька класифікаційних ознак з позицій фінансового менеджменту для цілей управління цим видом активів:

- за основними функціональними видами: основні засоби, нематеріальні активи;
- за характером обслуговування окремих напрямів операційної діяльності: необоротні активи, які обслуговують процес виробництва продукції, необоротні активи, які обслуговують процес реалізації продукції, необоротні активи, які обслуговують процес управління операційною діяльністю;
- за характером володіння: власні і орендовані необоротні активи;
- за формами заставного забезпечення кредиту і особливостями страхування: рухомі і нерухомі необоротні активи;

– за характером відображення зносу: необоротні активи, що амортизуються, і необоротні активи, що не амортизуються [11, 230].

Для цілей бухгалтерського обліку доречною є класифікація за основними функціональними видами та за характером відображення зносу.

Нідлз Б. та інші поділяють необоротні активи на матеріальні активи та нематеріальні активи.

Ванкевич В.Є. у своєму дослідженні пропонує ще одну класифікаційну ознаку, а саме за критерієм участі необоротних активів у створенні економічної вигоди, відповідно до якої виділяє довгострокові матеріальні і нематеріальні активи комерційної діяльності та довгострокові матеріальні активи некомерційної діяльності (соціально-культурної і житлової сфери). В цьому поділі нами помічено неточність, оскільки друга група необоротних активів також повинна мати назву довгострокових матеріальних і нематеріальних активів некомерційної діяльності. Досліджуючи проблемні та актуальні питання амортизаційної політики, Я.В. Ошмарін пропонує у фінансовій звітності розкривати інформацію про необоротні активи у розрізах майна, що амортизується, і майна, що не амортизується.

За основними функціональними видами пропонуємо класифікувати необоротні активи (довгострокові засоби) на матеріальні та нематеріальні активи, виходячи з їх матеріальної форми. Крім того, для цілей бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності виділяємо окремо групування засобів довгострокового користування за статтями балансу – матеріальні активи, нематеріальні активи та фінансові активи. Однак такий поділ є не зовсім коректним, оскільки фінансові активи можуть бути матеріальними і нематеріальними. Тому саме на цьому етапі доречним є дослідження балансових звітів інших країн світу з метою визначення найоптимальнішого складу довгострокових активів.

У законодавстві з бухгалтерського обліку більшості країн світу поділяють необоротні активи за основними функціональними видами або за статтями балансу.

У більшості випадків, статті балансів різних країн світу не дуже відрізняють. Обов'язково серед необоротних активів виділяють нематеріальні активи, матеріальні активи (основні засоби) та фінансові активи. Крім того, можуть бути і статті інших необоротних активів та біологічних активів, що деталізує склад довгострокових засобів.

Висновки та перспективи подальших досліджень. За результатами дослідження поняття необоротних активів можна зробити висновок, що ця категорія бухгалтерського обліку є однією з найважливіших у господарській діяльності будь-якого суб'єкта господарювання, однак не можемо говорити про однозначність і простоту цього поняття. При виборі назви терміну погоджуємося з такими авторами як В.Є. Ванкевич та Л.Г. Ловінською, які пропонують змінити необоротні активи на довгострокові активи (засоби). Нами було виділено декілька характерних рис досліджуваного поняття. Виходячи з цього, пропонуємо наступне удосконалене визначення: довгострокові активи (засоби) – це сукупність матеріальних і нематеріальних ресурсів та прав, які належать суб'єкту господарювання, беруть участь у виробничому процесі, переносять свою вартість на продукцію частинами та корисний ефект від використання яких очікується отримувати протягом періоду, який становить більше одного року (або операційного циклу).

Дослідивши класифікацію та склад необоротних активів, можемо визначити деякі проблемні моменти. Класифікація здійснюється для розподілу досліджуваного об'єкту на групи за певними ознаками. У нашому випадку дослідники пропонують різні класифікаційні ознаки необоротних активів, однак в бухгалтерському обліку найпоширенішою є класифікація за функціональними видами. Саме цей поділ на основні засоби та нематеріальні активи використовується при складанні бухгалтерського балансу. Важливим, на нашу думку, є поділ довгострокових активів на ті, що підлягають амортизації, та ті, що не підлягають амортизації, оскільки інформація, отримана відповідно до цієї класифікації, дасть можливість ефективніше аналізувати стан наявності та руху об'єктів необоротних активів суб'єкта господарювання.

Склад необоротних активів відображає його функціональні елементи. Елементи довгострокових засобів віддзеркалюються в фінансових звітах, зокрема в балансі.

Розглянувши склад необоротних активів різних країн світу, пропонуємо виділяти 3 основні статті балансу для необоротних активів, а саме “Матеріальні активи”, яка буде містити дані про засоби, які мають матеріальну, речову форму, тобто основні засоби, “Нематеріальні активи” та “Фінансові активи (інвестиції)”, в якій буде розкриватись інформація про довгострокові фінансові інвестиції підприємства. Окремо слід виокремити статтю “Інших необоротних активів”. Цей поділ є доречним, оскільки навіть у балансах, складених за міжнародними стандартами, інформація відображається у розрізі саме цих статей.

Це призведе до кращого розуміння показників балансу українських підприємств представниками інших країн світу, що в свою чергу дасть можливість ефективнішої співпраці бізнесових партнерів.

Перспективою подальших досліджень є вивчення особливостей бухгалтерського обліку операцій з необоротними активами в Україні та порівняння з практикою обліку в Угорщині для виявлення ефективніших процедур з метою запровадження у вітчизняну практику.

### **1.3. Оцінка та класифікація господарських засобів**

Товарно-виробничі запаси, як правило, є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства, вони займають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності, при визначенні результатів господарської діяльності підприємства та при висвітленні інформації про його фінансовий стан. Товарно-виробничі запаси

відносяться до складу оборотних активів, тому що можуть бути перетворені на грошові кошти протягом року або одного операційного циклу.

Управління товарно-виробничими запасами являє собою складний комплекс заходів, які підпорядковані єдиній меті – забезпеченню безперебійного процесу виробництва і реалізації продукції при мінімізації поточних витрат по обслуговуванню ресурсів. Ефективне управління товарно-виробничими запасами дозволяє знизити тривалість виробничого й всього операційного циклу, зменшити поточні витрати на їх зберігання, вивільнити з господарського обігу частину фінансових засобів, реінвестуючи їх в інші активи. Забезпечення цієї ефективності досягається за рахунок розробки і реалізації спеціальної фінансової політики управління товарно-виробничими запасами.

Важливою умовою забезпечення правильного ведення обліку товарно-виробничих запасів є правильне розуміння економічного змісту поняття “товарно-виробничі запаси” та їх класифікації. Незважаючи на те, що питанням вдосконалення системи обліку, контролю і аналізу запасів, заснованої на принципах ресурсозберігаючих технологій, у роботах вітчизняних і зарубіжних економістів приділяється значна увага, поки що відсутнє чітке і обгрунтоване визначення поняття “товарно-виробничі запаси”.

Дослідження публікацій в економічній літературі свідчить, що під поняттям “товарно-виробничі запаси” автори найчастіше мають на увазі предмети праці, виробничі запаси або ж матеріали, що відносяться до групи економічних ресурсів, чи просто запаси. Так, в Економічній енциклопедії визначено, що “товарні запаси – це частина оборотних активів на підприємстві, які не залучено до процесу виробництва” [12, 275]. Професор В. Оспищева дає наступне визначення матеріальним ресурсам “Продукція, яка використовується у виробничому процесі для створення нових виробів називається товарно-виробничими запасами”. Слід зазначити, що для одних підприємств товарно-виробничі запаси є предметами праці, а для інших – готовою продукцією. [31, 52].



В дипломній роботі, на базі критичної оцінки змісту спеціальної економічної літератури, нами здійснено спробу розкрити економічну суть “товарно-виробничих запасів”, “матеріальних ресурсів” та “запасів”, визначити відмінність цих категорій. Ми вважаємо, що недоцільно використовувати термін “матеріальні запаси” при трактуванні поняття “товарно-виробничі запаси”. Товарно-виробничі запаси більш широке поняття. До нього разом зі звичними нам складовими матеріальних запасів, за визначенням закордонних вчених, входить також капітал. Поняття “капітал” у західній економічній літературі охоплює всі вироблені засоби виробництва, тобто всі види інструментів, машин, обладнання, фабрично-заводські, складські, транспортні засоби та збутову мережу, що використовуються у виробництві товарів і послуг та доставці їх кінцевому споживачу.

З метою визначення шляхів вирішення зазначеної проблеми були проаналізовані складові елементи, які формують поняття “предмети праці”, “виробничі запаси” та “запаси”. І, виходячи з позиції, що складові частини, які формують товарно-виробничі запаси як об’єкт обліку і контролю, повинні характеризуватися економічною однотипністю і навіть тотожністю в організації облікового і контрольного процесу.

Відмінність цих категорій полягає в тому, що виробничі запаси – це складова частина матеріальних ресурсів, а товарно-виробничі запаси – складова частина запасів. Єдиний підхід при застосуванні цих економічних категорій буде досягнутий, якщо ці поняття знайдуть чітке трактування у П(С)БО 9 “Запаси”, як одному з найважливіших документів, що регламентує їх облік. На сьогодні ж у П(С)БО 9 “Запаси” є лише визначення терміну “запаси”.

Слід зазначити, що терміни “ресурси” і “товарно-виробничі запаси” у певних випадках можуть бути тотожними. Ці терміни є еквівалентними для промислових підприємств, які не здійснюють свою операційну діяльність у галузі сільського господарства, не мають підсобних сільськогосподарських виробництв (за цієї умови зі складу ресурсів виключаються поточні біологічні активи, продукція сільського і лісового господарства), а також не займаються

торговельною діяльністю (за цієї умови зі складу ресурсів виключаються товарні ресурси).

Досліджуючи класифікацію запасів було відзначено той факт, що класифікація є вихідним моментом побудови обліку. Оскільки склад запасів на підприємствах широкий і різноманітний, то для обліку потрібно згрупувати ресурси за певними ознаками тобто класифікувати.

Одним з провідних під час дослідження був принцип “чим більше виділено ознак класифікації запасів, тим вище ступінь їх пізнання”. В зв’язку з цим у роботі розглянуто, порівняно і проаналізовано класифікації товарно-виробничих запасів, які можна охарактеризувати як:

1) традиційні українські: за призначенням і роллю окремих видів запасів на різних стадіях операційного циклу підприємства (економічна класифікація); 2) залежно від технічних ознак (технічна класифікація); 3) нові, переважно запозичені українськими авторами з закордонних джерел: за сферою діяльності господарюючого суб’єкта; за “формою існування” ресурсів; 4) іноземних авторів – за видами діяльності господарюючого суб’єкта.

З поняттям запасів зустрічаємось також при фіксації місця знаходження матеріальних потоків. Запас представляє собою форму існування матеріального потоку. Як сальдо рахунків є наслідком оборотів, так і запас є наслідком потоку.

Товарно-виробничі запаси трансформуються з одного виду в інший, пов’язаний зі зміною їх положення в просторі. Запаси сировини, матеріалів, комплектуючих і готової продукції представляють собою матеріальні цінності, що чекають виробничого або особистого споживання. Функцією запасу є забезпечення виробничих потреб. Критеріями класифікації запасів можуть бути наступні параметри руху матеріальних потоків — простір (або місце знаходження) і час, а також функція запасу.

До важливих проблем бухгалтерського обліку, висунутих практикою, належить порядок оцінки запасів та її удосконалення, тому що від неї у багатьох випадках залежить об’єктивність усієї бухгалтерської інформації.

Важливо підкреслити, що питання оцінки товарно-виробничих запасів стали ще більш актуальними у зв'язку з перетвореннями, що відбуваються у економічному секторі. Крім того, в період інфляційних процесів, коли ціни на ресурси постійно зростають, зазначені питання переросли у першочергову проблему, яка вимагає поглибленого дослідження [48, 14].

Результати дослідження публікацій економічного характеру дають підстави стверджувати, що у спеціалістів у галузі бухгалтерського обліку, контролю і аналізу наявна розбіжність поглядів щодо найбільш оптимального способу і методу оцінки. Зробимо спробу сформулювати поняття оцінки з позицій економічної теорії. Зокрема, оцінка – це реальне уявлення про розміри господарських коштів, джерела їх утворення і результати господарських процесів у грошовому вираженні.

Розглянемо та проаналізуємо ряд методів оцінки запасів, які (теоретично) можна використовувати для відображення в обліку та фінансовій звітності окремих видів товарно-виробничих запасів: за очікуваною ціною продажу, за чистою вартістю реалізації, за поточною відновлювальною вартістю та за ціною придбання (виготовлення).

Останній з методів є найбільш точним і обґрунтованим, оскільки:

- ✓ оцінка у цьому випадку базується на об'єктивних документальних доказах того, що на придбання (виготовлення) даних запасів були витрачені саме ці кошти (ресурси сировини, матеріалів);
- ✓ факти господарської діяльності зареєстровані в обліку у тій оцінці, в якій вони реально відбувались;
- ✓ ресурси відображаються за тією ціною (виробничою собівартістю), за якою вони були дійсно придбані (виготовлені), тобто виходячи з витрат на їх придбання (виготовлення). А це не що інше як принцип (історичної, фактичної) собівартості.

Метод оцінки товарно-виробничих запасів за ціною придбання (виготовлення) є досить поширеним і знайшов відображення як в закордонних

(оцінка за собівартістю), так і в українських (оцінка за первісною вартістю) облікових стандартах. Незважаючи на те, що собівартість є найбільш придатною і об'єктивною базою для оцінки товарно-виробничих запасів, принцип обачності диктує порівняння собівартості з чистою вартістю реалізації для оцінки товарно-виробничих запасів за найменшою з цих двох величин [52, 35].

Доцільно зазначити також, що програма реформування бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів внесла суттєві зміни в методи оцінки матеріальних ресурсів. Зокрема, при відпуску ресурсів для виробництва й іншому вибутті оцінка їх повинна здійснюватися за одним з таких методів:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження ресурсів (ФІФО);
- нормативних затрат;
- ціни продажу.

Результати застосування різних формул оцінки собівартості запасів залежать від системи обліку матеріалів, яка прийнята на підприємстві. В умовах здійснення періодичного обліку запасів кількість, а отже і собівартість реалізованих чи використаних запасів визначається розрахунково. При постійній системі обліку запасів в кожний момент відомо, скільки одиниць надійшло, а тому кількість одиниць у залишку та їхня собівартість на кінець звітного періоду є розрахунковою величиною. Використовуючи різні формули оцінки запасів, можна одержати різні значення валового чи операційного прибутку, а тому, враховуючи, що фінансовий облік передбачає представлення результатів діяльності підприємства якомога привабливішими для користувачів, слід обирати елементом облікової політики той метод, який максимізує прибуток.

Зупинимось на особливостях застосування цих методів при періодичній та постійній системах обліку матеріалів (рисунок 1.4).

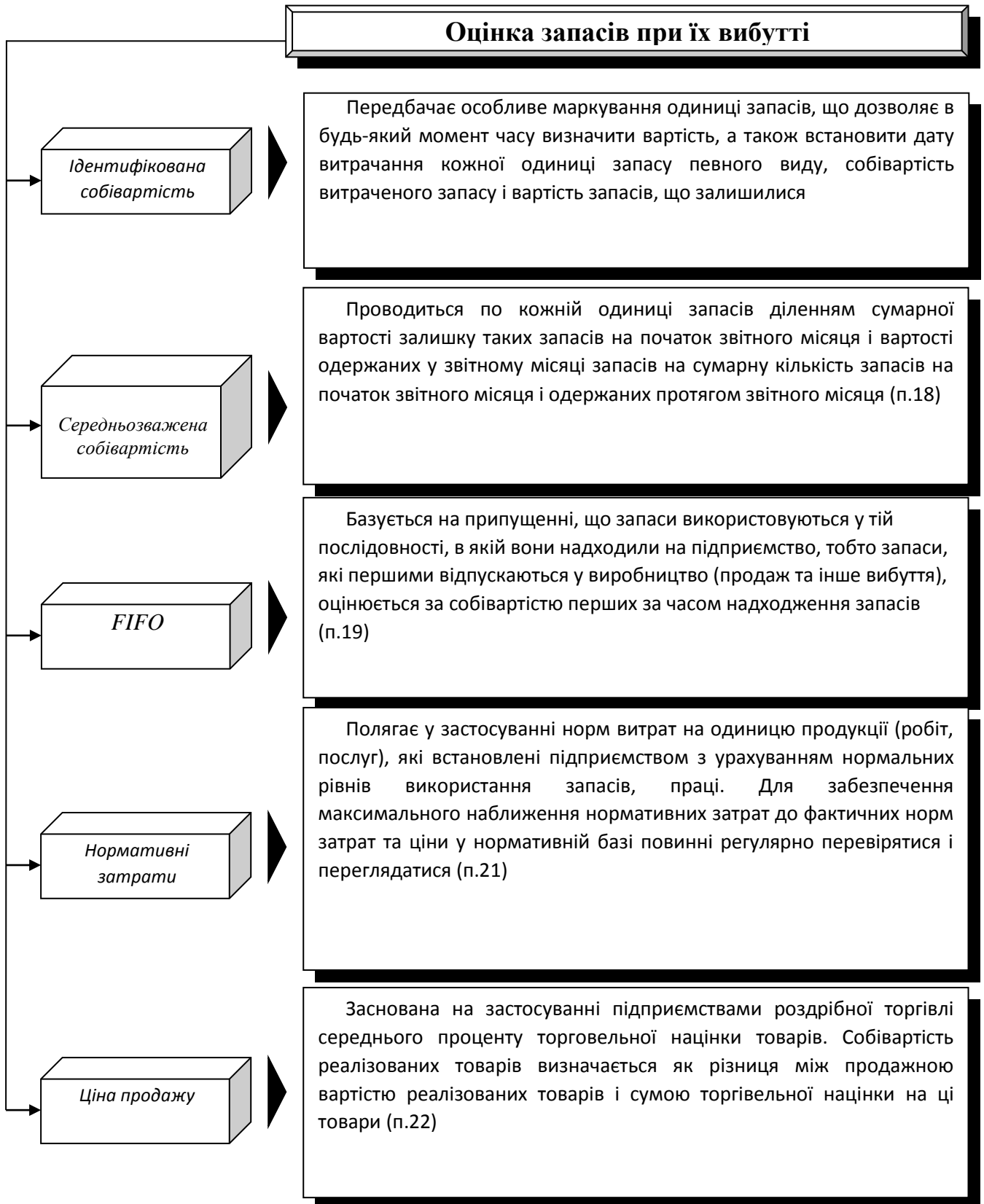


Рис. 1.4. Методи оцінки запасів при їх вибутті

Метод ідентифікованої собівартості застосовується щодо тих видів виробничих запасів, які використовуються для виконання спеціальних замовлень і проектів, а також щодо тих видів запасів, котрі не замінюють одне одного. Застосування цього методу передбачає ведення індивідуального обліку кожної одиниці запасів. Цей метод застосовується при невеликій номенклатурі запасів, а також при списанні запасів, що дорого коштують (дорогоцінного каміння, дорогоцінних металів тощо).

Метод середньої собівартості. Запаси можуть оцінюватись також за середньозваженою собівартістю, яка визначається по кожному виду (групі) запасів як частка від ділення загальної вартості виду (групи) запасів на їх кількість. Зазначені кількість і вартість складаються відповідно із собівартості та кількості по залишку на початок місяця і по запасах, що надійшли протягом місяця.

3. В основу методу собівартості перших за часом надходження запасів (FIFO) закладено принцип, згідно з яким при використанні або при продажу товарно-матеріальних цінностей їх загальної вартості слід вираховувати вартість запасів, які надійшли на підприємство першими, раніше ніж інші. Це означає, що витрачені або продані одиниці запасів оцінюються за вартістю матеріалів, які раніше придбані довше від інших перебували на складі товарно-матеріальних цінностей.

4. Метод оцінки за нормативними витратами полягає в застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), установлених підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін. Для забезпечення максимального наближення нормативних витрат до фактичних, норми витрат і ціни мають регулярно перевірятися і переглядатися.

5. Метод ціни продажу заснований на застосуванні підприємствами роздрібною торгівлю середнього проценту торговельної націнки товарів. Собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної націнки на ці товари.

Враховуючи, що одним із принципів бухгалтерського обліку є принцип обачності, то запропоновані зміни в оцінці вартості запасів товарно-матеріальних цінностей, виходячи з реальної оцінки їх вартості, з одного боку, мають запобігати завищенню оцінки активів і доходів підприємства, тобто у фінансовій звітності і балансі має бути відображено його дійсне фінансове становище. З іншого боку, враховуючи позицію забезпечення результативної управлінської діяльності, можна виділити три основні вимоги, які повинна задовольняти бухгалтерська звітність. У свою чергу, бухгалтерська звітність повинна містити дані, необхідні для:

- а) прийняття обґрунтованих управлінських рішень в галузі інвестиційної політики;
- б) оцінки динаміки і перспектив зміни прибутку (доходу) підприємства;
- в) оцінки наявних на підприємстві ресурсів, у тому числі і запасів, та змін які відбуваються в них, і ефективності їх використання.

У зв'язку з цим розуміння і значення впливу оцінки вартості і обліку запасів товарно-матеріальних цінностей у бухгалтерському обліку має велике значення в управлінні і прийнятті рішень у господарській діяльності підприємства, оскільки така концепція обліку дає відносно об'єктивну і ґрунтовну основу для реальної оцінки вартості запасів і, відповідно, активів підприємства, відображених у бухгалтерському балансі і фінансовій звітності.

Слід зазначити, що на досліджуваному підприємстві використовується метод середньозваженої собівартості. Проте, з усіх методів оцінки вибуття матеріальних запасів, передбачених П(С)БО 9 "Запаси" на підприємствах хлібопекарної галузі доцільно використовувати ще й метод ФІФО та метод нормативних затрат. Використанню цих методів на підприємствах досліджуваної галузі сприяє відносна простота застосування цих методів на практиці та специфіка самої галузі (нормативи відпуску запасів, рецептури).

Будь-який процес може здійснюватись лише за допомогою певних машин, обладнання, устаткування, які розташовуються у якихось приміщеннях. Отже, матеріальною основою виробничого процесу виступають насамперед

засоби праці, які характеризують технічний та економічний рівень розвитку суспільства і виступають необхідним елементом виробництва, обігу та надання послуг. На підприємствах сукупність засобів праці, що застосовують, набуває економічної форми основних засобів.

Україна має великий економічний потенціал і ефективність її господарства залежить від того, як використовується цей потенціал і основні засоби зокрема.

Раціональне використання основних засобів, швидке освоєння введених потужностей, зниження простоїв транспортних засобів і обладнання, господарське ставлення до техніки позитивно впливає на результати господарської діяльності.

На сучасному етапі підприємствам необхідно прискорити оновлення виробничих засобів, в першу чергу, за рахунок більш швидкої заміни малоефективного обладнання прогресивним, високопродуктивним для досягнення ритмічності виробництва, та максимального завантаження обладнання.

Роль основних засобів у процесі виробництва, особливості їх відтворення в умовах ринкової економіки обумовлює особливі вимоги до інформації про наявність, рух, стан і використання основних засобів. Ринкова система управління потребує більш оперативної і комплексної інформації по основних засобах. Облік повинен бути побудований таким чином, щоб з нього можливо було б отримати не тільки звітні дані, але й іншу інформацію, в якій виникає потреба.

Якщо розглядати такий об'єкт обліку як основні засоби з погляду економічної категорії, то потрібно сказати, що основні засоби це частина постійного виробничого капіталу, яка виступає у формі засобів праці та поступово, протягом багатьох виробничих циклів, переносить свою вартість на виготовлений продукт.

Значення вивчення та дослідження такої економічної категорії як основні засоби зумовлюється наступним:



основні засоби, які призначені для використання у виробничій сфері, складають матеріальну основу продуктивних сил, виробничий апарат та засоби праці, наявність та склад яких визначає економічний потенціал суспільства. "Економічні епохи відрізняються не тим, що виробляється, а тим, як виробляється, якими засобами праці";

основні засоби, які використовуються у невиробничій сфері створюють умови, сприяють підвищенню рівня науки та культури, покращанню здоров'я та соціальному розвитку суспільства;

підвищення якісного складу основних засобів – це передумова підвищення продуктивності праці.

В Україні критерії визнання для кожного виду об'єктів обліку встановлено національними стандартами обліку, зокрема, в методологічних засадах формування в фінансовому обліку інформації про основні засоби та розкриття її у фінансовій звітності визначені Положенням (стандартом) обліку 7 "Основні засоби". Відповідно до якого, основні засоби - це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам чи для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

Проаналізувавши підходи різних фахівців та норми правових документів, вважаємо за доцільне, виділити найважливіші ознаки основних засобів: це матеріальні активи, які є майном юридичної особи та мають особливе призначення - для використання у процесі діяльності (тобто це не особисте майно громадян), протягом терміну використання, які переносять свою вартість частинами на новостворений продукт.

На підставі зазначеного, наведемо наступне їх визначення: основні засоби - це матеріальні активи, придатні для використання у процесі діяльності суб'єкта підприємництва або установи (організації), які втрачають свою вартість частково, шляхом перенесення її на новостворений продукт, та

очікуваний термін використання (експлуатації) яких становить більше одного року (або операційного циклу). Таке визначення основних засобів відрізняється від запропонованого П(С)БО 7 за наступними ознаками:

- конкретніше та стисліше сформульовано призначення активів підприємства (установи, організації) – використання в процесі діяльності;
- обґрунтовано їх включення до собівартості виробленої продукції - втрачають свою вартість частково, шляхом перенесення її на новоодержаний продукт;
- відокремлено їх від незавершених капітальних інвестицій, тобто, визначено, що вони “придатні для використання” ;
- термін використання зберігається як критерій визначення основних засобів.

Отже, відповідно до п. 6 П( С )БО 7 для визнання об’єкта основних засобів активом мають бути виконанні дві умови :

- підприємство передбачає отримати економічну вигоду від використання об’єкта ;
- вартість об’єкта може бути достовірно визначена.

Деякі вимоги до класифікації визначено на законодавчому рівні. Зокрема, згідно з п.5 П(С)БО 7 основні засоби поділяються на три групи:

Основні засоби:

- земельні ділянки;

Поняття земельної ділянки законодавством не визначено. Згідно зі ст. 2 Земельного кодексу України всі землі за цільовим призначенням поділяють на: землі сільськогосподарського призначення; землі населених пунктів (міст, селищ міського типу й сільських населених пунктів); землі промисловості, транспорту, зв’язку, оборони та іншого призначення; землі природоохоронного, оздоровчого, рекреаційного та історико-культурного призначення; землі лісового фонду; землі водного фонду; землі запасу.

- капітальні витрати на поліпшення земель;

До капітальні витрати на поліпшення земель належать витрати на меліоративні (осушувальні) та іригаційні роботи, антиерозійні заходи (терасування, зміна рельєфу ярів та ін.).

- будинки, споруди і передавальні пристрої;

Будинки - архітектурно-будівельні об'єкти, призначені для створення умов (захист від атмосферних явищ та ін.) для праці, життя, обслуговування населення й зберігання матеріальних цінностей.

Інвентарним об'єктом цього класу є кожна окрема будівля, що має стіни й дах як конструктивні основні частини. Якщо будівлі прилягають одна до одної і мають спільну стіну, але кожна з них є самостійним конструктивним цілим, вони вважаються окремими інвентарними об'єктами. Надвірні будови, огорожі та інші надвірні споруди, які обслуговують будівлю (сарай, паркан, колодязь та ін.), становлять разом із нею один інвентарний об'єкт.

У фінансовому обліку дотримання принципів класифікації забезпечує достовірну організацію синтетичного та аналітичного обліку.

З метою оподаткування застосовується класифікація, визначена пп. 145.1 ст.145 Податкового кодексу України. Відповідно до неї основні засоби розділено на шістнадцять груп (табл.1.3).

Таблиця 1.3

## Класифікація основних засобів

Групи	Мінімально допустимі строки корисного використання, років
група 1 – земельні ділянки	–
група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
група 3 – будівлі,	20
споруди,	15
передавальні пристрої	10
група 4 – машини та обладнання	5
з них:	

продовження табл. 1.3

електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 2500 гривень	2
група 5 – транспортні засоби	5
група 6 – інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4
група 7 – тварини	6
група 8 – багаторічні насадження	10
група 9 – інші основні засоби	12
група 10 – бібліотечні фонди	–
група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи	–
група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди	5
група 13 – природні ресурси	–
група 14 – інвентарна тара	6
група 15 – предмети прокату	5
група 16 – довгострокові біологічні активи	7

Джерелами інформації, необхідної для класифікації, є не тільки первинні документи, але й договори, а також розпорядчі та інші внутрішні документи.

Насамперед слід зазначити, що одним з важливих елементів методу обліку є відображення його об'єктів в одному вимірнику – оцінка. Оцінка використовується як інструмент обміну та облікового відображення актів купівлі-продажу в умовах товарно-грошових відносин.

Розрізняють наступні види вартості основних засобів: первісну, залишкову, ліквідаційну, балансову та справедливую. Характеризуючи один і той самий об'єкт основних засобів, кожен різновид вартості виконує свою роль у визначеному місці і визначений час. Завдання ж бухгалтера полягає в тому, щоб правильно визначити це місце і цей час. Іншими словами, бухгалтер має знати,

коли яку вартість варто застосовувати і як кожна з них впливає на показники фінансової, а інколи й податкової звітності підприємства.

Згідно п. 7 П(С)БО 7 основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Під первісною вартістю слід розуміти історичну (фактичну) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів. Первісна вартість залежить від способу надходження основних засобів (див. табл. 1.4).

Ліквідаційна вартість сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).

Таблиця 1.4

Розрахунок первісної вартості основних засобів в залежності від способу їх отримання

СПОСІБ НАДХОДЖЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ	ПЕРВІСНА ВАРТІСТЬ АКТИВІВ
1	2
1. Основні засоби придбані за грошові кошти	Первісна вартість активів складається з таких витрат:
	- суми, що виплачується постачальникам активів і підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);
	- реєстраційних зборів, державного мита, інших платежів, здійснюваних у зв'язку з придбанням прав на об'єкт;
	- суми ввізного мита;
	- суми непрямих податків, пов'язаних з придбанням основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству);
	- витрат на страхування ризиків доставки основних засобів;
	- витрат на транспортування, установку, монтаж, наладку основних засобів;
	- інших витрат, безпосередньо пов'язаних з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою

## Продовження табл. 1.4.

2. САМОСТІЙНО ВИГОТОВЛЕНІ ОСНОВНІ ЗАСОБИ	ПЕРВІСНА ВАРТІСТЬ АКТИВІВ ВКЛЮЧАЄ:
	- вартість робіт, виконаних субпідрядником;
	- вартість обладнання, що підлягає монтажу;
	- прямі матеріальні витрати;
	- прямі витрати на оплату праці;
	- накладні витрати, безпосередньо пов'язані з будівництвом;
	- вартість ліцензії на будівництво;
	- оплату послуг архітекторів, юристів та ін.
3. Безоплатно отримані основні засоби	Первісна вартість активів дорівнює справедливій вартості на дату отримання з урахуванням витрат, наведених у пункті 1.
	У міру нарахування амортизації на безоплатно отримані активи визнається дохід у розмірі суми амортизації
4. Основні засоби, отримані як внесок до статутного капіталу	Первісна вартість активів дорівнює узгодженій засновниками (учасниками) підприємства їх справедливій вартості з урахуванням витрат, наведених у пункті 1
5. Об'єкти, переведені з оборотних активів, товарів, готової продукції тощо	Первісна вартість активів - це собівартість оборотних активів, що визначається згідно з П(С)БО 9 "Запаси" та П(С)БО 16 "Витрати"
6. Об'єкт основних засобів отриманий в обмін на подібний об'єкт	Первісна вартість дорівнює:
	- залишковій вартості переданого об'єкта основних засобів;
	- справедливій вартості переданого об'єкта, якщо вона нижча від залишкової вартості (різниця включається до витрат звітного періоду). Якщо виникає необхідність у грошовій доплаті, то такі активи вважаються неподібними
7. Об'єкт основних засобів отриманий в обмін на неподібний об'єкт або інші активи	Первісна вартість активів дорівнює справедливій вартості переданого об'єкта плюс (мінус) сума грошових коштів, переданих (отриманих) під час обміну

Залишкова вартість визначається як різниця між первісною (переоціненою) вартістю основних засобів і сумою їх зносу. Залишкова вартість основних засобів, поряд із первісною, знаходить своє відображення у балансі

підприємства. Натомість у валюту (підсумок) балансу включається лише їх залишкова вартість. Залишкова вартість об'єктів постійно зменшується внаслідок їх зносу.

Справедлива вартість – сума, за якою може бути здійснений обмін активу або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами.

Порядок визначення справедливої вартості основних засобів згідно П(С)БО 19 наведено у таблиці 1.5.

Необхідно з'ясувати, що таке ринкова та відновлювальна вартості? У бухгалтерських документах відповіді на це запитання немає. Але паралельно з бухгалтерськими документами на сьогоднішній день діють національні стандарти оцінки, а саме:

1. Національний стандарт №1 “Загальні засади оцінки майна і майнових прав”;
2. Національний стандарт №2 “Оцінка нерухомого майна”;
3. Національний стандарт №3 “Оцінка цілісних майнових комплексів”.

Таблиця 1.5

#### Порядок визначення справедливої вартості основних засобів

<b>ОБ'ЄКТИ ВИЗНАЧЕННЯ СПРАВЕДЛИВОЇ ВАРТОСТІ</b>	<b>ВИЗНАЧЕННЯ СПРАВЕДЛИВОЇ ВАРТОСТІ</b>
Земля та будівлі	Ринкова вартість
Машини та устаткування	Ринкова вартість. У разі відсутності даних про ринкову вартість – відновлювальна вартість (сучасна собівартість придбання) за вирахуванням суми зносу на дату оцінки
Інші основні засоби	Відновлювальна вартість (сучасна собівартість придбання) за вирахуванням суми зносу на дату оцінки

Згідно з П(С)БО 7 в залежності від способу надходження на підприємства застосовуються такі варіанти оцінки об'єктів основних засобів (рис. 1.5).

Спосіб надходження об'єкту основних засобів на підприємство	Склад первісної вартості основних засобів
Побудовані підрядним способом	<i>Кошторисна вартість, згідно умов договору</i>
Побудовані господарським способом	<i>Фактична собівартість будівництва + вартість проектно-кошторисної документації</i>
Придбання основних засобів за рахунок коштів підприємства	<i>Витрати на придбання, налагодження та установку</i>
Безоплатне отримання об'єкту основних засобів	<i>Справедлива вартість об'єкту на дату отримання</i>
Отримання об'єкту у вигляді внесків до статутного капіталу підприємства	<i>Справедлива вартість об'єкту погоджена із засновниками підприємства</i>
Переведення до основних засобів об'єкту з оборотних активів, товарів, готової продукції	<i>Собівартість відповідних оборотних активів</i>
Отримання в обмін на подібний об'єкт	<i>Залишкова вартість переданого об'єкту основних засобів. У разі перевищення залишкової вартості над справедливою, первісною буде справедлива, а різниця включена до витрат звітного періоду</i>
Отримання в обмін на неподібний об'єкт	<i>Справедлива вартість переданого об'єкту основних засобів (<math>\pm</math>) сума грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана або отримана під час обміну</i>

Рис.1.5. Варіанти оцінки основних засобів

Основні засоби протягом всього строку їх експлуатації на підприємстві відображаються за первісною вартістю. Перелік витрат, які включаються та не включаються до первісної вартості основних засобів, наведено на рис. 1.6.



Суми, які сплачуються постачальникам активів і підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих ризиків доставки податків)		Витрати зі страхування
Витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження		Суми непрямих податків, пов'язані з придбанням (створенням) (якщо вони не відшкодовуються підприємству)
Суми ввізного мита	Реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що сплачуються у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт	
Інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням необоротних матеріальних активів до стану, в якому вони придатні для використання відповідно до запланованої мети		
Витрати, які включаються до первісної вартості необоротних матеріальних активів		
Первісна вартість необоротних матеріальних активів		
Витрати, які не включаються до первісної вартості необоротних матеріальних активів		
Витрати на сплату відсотків за користування кредитом	Адміністративні та інші витрати, які не відносяться безпосередньо до придбання необоротного матеріального активу або доведення його до стану, придатного до експлуатації	

Рис. 1.6. Витрати, які формують первісну вартість основних засобів

Таким чином, будь-який процес може здійснюватись лише за допомогою певних машин, обладнання, устаткування, які розташовуються у якихось приміщеннях. Отже, матеріальною основою виробничого процесу виступають насамперед засоби праці, які характеризують технічний та економічний рівень розвитку суспільства і виступають необхідним елементом виробництва, обігу та надання послуг. На підприємствах сукупність засобів праці, що застосовують, набуває економічної форми основних засобів.

## РОЗДІЛ 2

### ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ЖИТЛОВО-КОМУНАЛЬНОГО ГОСПОДАРСТВА

#### 2.1. Особливості обліку у ЖКГ

У процесі дослідження, нами детально розглянуто принципи побудови комерційного обліку з надання комунальних послуг. Метою такого виду обліку – є встановлення не лише якісних, а й кількісних характеристик наданої послуги. Якраз встановлення ефективної системи облікового відображення згаданих послуг, сприятиме удосконаленню розрахунків за комунальні послуги.

Суб'єктами правовідносин при цьому є: оператори інженерних мереж, виконавці послуг, виконавці розподілу, власники (співвласники) будинку. Визначення законодавчо закріплених суб'єктів у процесі надання послуг з водозабезпечення та водовідведення є механізмом організації ефективної системи бухгалтерського обліку на досліджуваних підприємствах (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Суб'єктами правовідносин комерційного обліку

№ з/п	Суб'єктами правовідносин	Функції суб'єктів
1.	оператори зовнішніх інженерних мереж	інформує про намір встановити та оснащує вузлами комерційного обліку; обслуговує ВКО; приймає на абонентський облік ВКО
2.	виконавці послуг	приймає на абонентський облік ВКО; знімає показання ВКО; збирає внески за оснащення ВКО; приймає на абонентський облік ВРО; функціональна перевірка ВРО
3.	виконавці розподілу	знімає показання ВКО; збирає внески за оснащення ВКО; приймає на абонентський облік ВРО; функціональна перевірка ВРО
4.	власники (співвласники) будинку	дає згоду/ самостійно оснащує будівлю ВКО
5.	споживач	сплачує внески за встановлення, заміну та обслуговування ВКО, зняття показань ВРО

У процесі дослідження нами з'ясовано проблеми в розвитку житлово-комунальної сфери. Відповідно, основними шляхами є удосконалення наступних складових економічної політики підприємства: цінової та тарифної політики; підвищення якості послуг; створення інституту відповідальних власників; політики соціального захисту; фінансово-стабілізаційної політики; системи управління; нормативно-законодавчої бази тощо.

Регулювання взаємовідносин у сфері ЖКГ здійснюється на національному та регіональному рівні. Важливо знати, що галузь дослідження регулює низка законопроектів основні із яких наведені на рисунку 2.1.

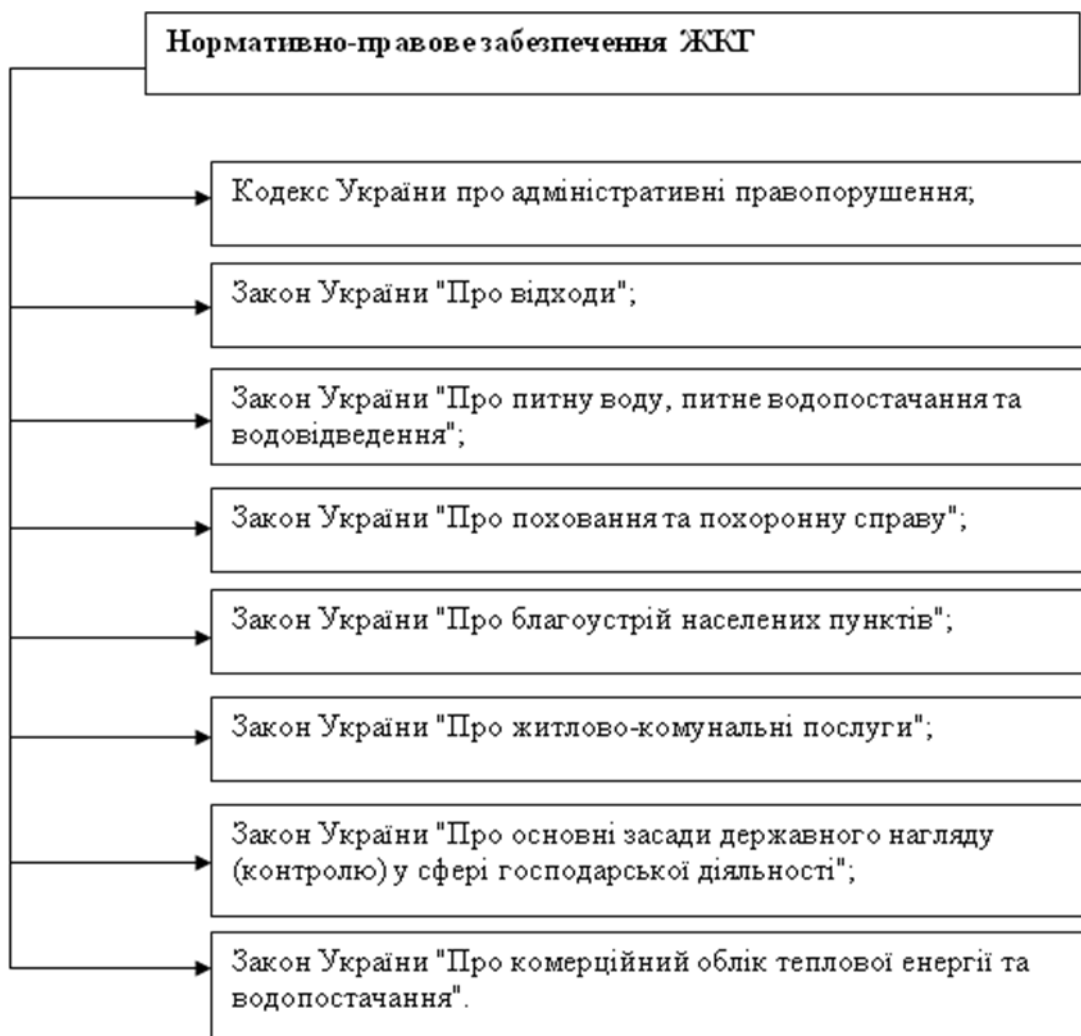


Рис. 2.1. Нормативно-правове забезпечення ЖКГ

Основні особливості, які мають безпосередній вплив на організацію обліку підприємств ЖКГ деталізовано у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

## Особливості ЖКГ

Характерні особливості	Принципи організації
основні особливості	висока соціальна значимість галузі, одночасність виробництва і споживання ЖКП та відсутність запасів готової продукції, місцевий характер виробництва і споживання послуг, великі площі обслуговування, різноманітність видів робіт.
похідні особливості	<p>оцінку ефективності діяльності підприємств ЖКГ здійснюють за соціально економічними показниками (а не тільки економічними), держава здійснює контроль діяльності підприємств галузі і якості ЖКП, одним із основних напрямів якого є державне регулювання тарифів (воно здійснюється шляхом встановлення граничних рівнів рентабельності, обмеження росту витрат (зокрема, заробітної плати) підприємств-монополістів, встановлення рівня відшкодування витрат на житлово-комунальні послуги, затвердження розміру тарифів тощо).</p> <p>Крім того, в ЖКГ специфічна структура основних засобів і затрат: у структурі основних засобів ЖКГ переважають передавальні пристрої (теплові, водопровідні, каналізаційні мережі), багато невикористаних основних засобів (насамперед житлові будинки), що вимагає великих капітальних затрат на створення та утримання основних засобів; у структурі запасів незначна питома вага витрат на матеріали при значній енергоємності галузі та досить суттєвому рівні витрат на амортизацію.</p>
особливості, пов'язані з сучасними умовами	полягають у недостатньому рівні якості і кількості житлово-комунальних послуг, що обумовлено, зокрема, технічною відсталістю галузі, нераціональним використанням ресурсів як підприємствами ЖКГ, так і споживачами, невідповідністю житла вимогам та невизначеністю питань власності на нього. Своєю чергою, технічна відсталість галузі обумовлена недостатністю тарифів на ЖКП та фінансування капітальних інвестицій на поліпшення ОЗ при значній заборгованості населення і бюджету, що призводить до збитковості підприємств ЖКГ.

Основною особливістю, яка безпосередньо впливає на підгалузь водопостачання та водовідведення – монопольний характер у процесі надання

таких послуг. Тобто впливати на зменшення вартості наданих послуг споживачами є практично неможливим.

Основними факторами впливу особливостей економіки ЖКГ на облік є такі: методика ціноутворення, різноплановість видів робіт, значна кількість споживачів послуг, значна кількість споживачів, недостатність тарифів і фінансування (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

## Фактори впливу на побудову системи обліку

№ з/п	Фактори впливу	Особливості впливу
1.	діючий порядок ціноутворення	зумовлює отримання цільового фінансування (субсидій малозабезпеченим громадянам, пільг, дотацій тощо) та необхідність визначення не тільки виробничої, а й повної собівартості послуг;
2.	різний порядок управління житлом при різних власниках	обумовлює різний порядок ведення обліку (в житловій організації, в управителя житла або в об'єднаннях співвласників багатоквартирних будинків, облік в яких
3.	стохастичність процесів виробництва, різноманітність видів робіт	ускладнюють нормування та облік виконаних робіт і наданих послуг;
4.	особливості складу та структури активів і витрат	визначають специфіку їх обліку;
5.	велика кількість споживачів послуг і платежів кожного з них	обумовлює складність обліку розрахункових операцій;
6.	послуги надаються відомому споживачу, але при попередньо невідомому обсязі,	робить практично неможливим визначення розподілених і нерозподілених загальновиробничих витрат;
7.	недостатність тарифів і фінансування	обумовлює збитковість підприємств галузі.

Підприємства ЖКГ є комунальними підприємствами, які функціонують у вітчизняній податковій системі як і всі інші суб'єкти господарювання, сплачуючи відповідні податки, проте, зважаючи на певні особливості галузі, їм

надається ряд пільг в оподаткуванні. Зокрема, до місцевих бюджетів зараховуються: комунальний податок та частина плати за землю. При цьому органи самоврядування можуть даним суб'єктам надавати пільги з оподаткування.

Отже, особливості функціонування галузі визначають особливості обліку (рис. 2.2).



Рис. 2.2. Облік на підприємствах ЖКГ

## 2.2. Калькулювання тарифів на послуги з водопостачання та водовідведення

Одиницею виміру вартості водопостачання чи водовідведення є 1 куб. м послуги – грошовий вимірник суми понесених витрат та планового прибутку.

Тобто, формування тарифів здійснюється за сумою витрат. Система обліку, відповідно, будується окремо за кожним видом діяльності. До розрахунку слід віднести усі витрати відповідно до Податкового кодексу. За умови зміни окремих елементів витрат здійснюється їхнє коригування у сторону збільшення або зменшення.

Методика формування тарифів полягає у дотриманні певних принципів, основні із яких охарактеризовані у таблиці 2.4. Винятком із правил є встановлення ціни на паливні та енергетичні ресурси, реагенти, послуги підкачки води іншими (сторонніми) організаціями. Такі витрати можуть використовуватись у розрахунку тарифів враховуючи прогноз індексів цін виробників.

Розрахунок тарифів на водопостачання та водовідведення:

$$\text{Тариф} = \frac{\text{Сума річних планових витрат собівартості} + \text{Річний плановий прибуток}}{\text{Плановий річний обсяг реалізації послуг}}$$

Зважаючи на вище зазначене, зрозуміло, що тариф залежить від величини планових витрат та обсягу реалізації послуги. Тобто, чим меншою є сума витрат й більшим обсяг послуги, тим нижчий тариф.

Склад витрат залежить від безпосередньо самої послуги та особливостей діяльності того чи іншого підприємства ЖКГ. Для цього використовуються планові калькуляції, кошториси витрат на плановий період, розрахунки та інші інформаційні джерела. Безпосередньо сама калькуляція складається на 1 рік. Їй передують калькулювання планових витрат.

Таблиця 2.4

## Принципи формування тарифів на водопостачання

№ з/п	Принципи	Елементи тарифів
1.	річні плани ліцензованої діяльності з централізованого водопостачання та водовідведення, що складаються окремо за видами такої діяльності (водопостачання, водовідведення) на підставі фактичних за останні п'ять років та прогнозованих обсягів централізованого водопостачання та водовідведення з урахуванням укладених із споживачами договорів та інших техніко-економічних факторів, зокрема:	<ul style="list-style-type: none"> <li>— зміни обсягів централізованого водопостачання та/або водовідведення в результаті економічного розвитку населеного пункту;</li> <li>— здійснення заходів щодо зменшення обсягу витрат на технологічні потреби у питній воді та її втрат у процесі виробництва і транспортування, оснащення приладами обліку використання водних ресурсів, виробництва та реалізації питної води, підвищення вимог щодо якості послуг з централізованого водопостачання та/або водовідведення;</li> <li>— удосконалення технологічних процесів підйому та/або подачі води, транспортування та очищення води і стічних вод у результаті автоматизації та механізації виробництва, заміни мереж і обладнання, застосування енергозберігаючих технологій;</li> <li>— підвищення рівня організації виробництва та поліпшення умов праці у зв'язку з удосконаленням операційно-виробничого планування, систем управління, поліпшенням матеріально-технічного забезпечення господарської діяльності та з урахуванням вимог щодо економії паливно-енергетичних ресурсів;</li> </ul>
2.	економічно обґрунтованих планованих витрат, визначених на підставі:	<ul style="list-style-type: none"> <li>— державних та галузевих нормативів витрат ресурсів, у тому числі галузевих технологічних нормативів використання питної води на підприємствах водопровідно-каналізаційного господарства, з урахуванням фактичних даних та основних особливостей технологічних процесів конкретного виробництва;</li> <li>— техніко-економічних розрахунків, кошторисів з урахуванням ставок податків і зборів;</li> <li>— цін на матеріальні ресурси та послуги у планованому періоді.</li> </ul>

Розраховані тарифи обов'язково повинні враховувати можливість забезпечення ефективної роботи досліджуваних підприємств. Для цього використовуються спеціалізовані нормативи витрат, які враховують принцип відшкодування витрат.



Окрім цього до тарифів закладається плановий прибуток: сума коштів планованої собівартості та планової суми прибутку. Сформований прибуток використовується інвестиційних заходів, погашення кредитів та рівня прибутковості.

Для затвердження встановленого тарифу підприємство ЖКГ подає до 10 серпня заяву до НКРЕКП (в електронному та друкованому вигляді), а також повний комплект документів у формі розрахунків, які використовувались для формування тарифу. Основні документи розрахунку наведені у таблиці 2.5.

Таблиця 2.5

## Документи для підтвердження правильності формування тарифів

№ з/п	Назва документа	Структура та зміст документу
1.	пояснювальну записку	включає обґрунтування планових витрат ліцензіата за їх складовими та аналіз результатів фінансово-господарської діяльності за базовий період і очікувані зміни у плановому періоді;
2.	схеми та розрахунки балансів водоспоживання	оперативну схему системи централізованого водовідведення, стічних і зливових вод із зазначенням типу водовідведення (загальносплавна, роздільна, напівроздільна), діаметрів мереж (з урахуванням внутрішньоквартальних та дворових мереж);
3.	розрахунок балансу води та розрахунок обсягу дренажних та зливних вод	із зазначенням обсягів, приладів обліку, протяжності, діаметрів мереж;
4.	копії звітності за базовий період та з початку поточного року	форму № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»; форму № 1-підприємство (річна) «Структурне обстеження підприємства»; форму № 2-інвестиції (річна) «Капітальні інвестиції, вибуття й амортизація активів»;
5.	рішення про встановлення поточних індивідуальних технологічних нормативів використання питної води	копія рішення із зазначенням нормативів використання питної води
6.	копії розпорядчих документів про облікову політику підприємства	принципи нарахування амортизації, списання матеріальних та паливних ресурсів тощо

продовження табл. 2.5

7.	розрахунок тарифів на плановий період	<p>річний план ліцензованої діяльності з централізованого водопостачання та водовідведення;</p> <p>розрахунок повної собівартості та середньозваженого тарифу на централізоване водопостачання;</p> <p>розрахунок тарифів на централізоване водопостачання для споживачів, які є суб'єктами господарювання у сфері централізованого водопостачання та/або водовідведення, та для споживачів, які не є суб'єктами господарювання у сфері централізованого водопостачання та/або водовідведення;</p> <p>розрахунок повної собівартості та середньозваженого тарифу на централізоване водовідведення;</p> <p>розрахунок тарифів на централізоване водовідведення для споживачів, які є суб'єктами господарювання у сфері централізованого водопостачання та/або водовідведення, та для споживачів, які не є суб'єктами господарювання у сфері централізованого водопостачання та/або водовідведення;</p> <p>розрахунок вартості електричної енергії на технологічні потреби централізованого водопостачання та водовідведення на плановий період;</p> <p>загальновиробничі витрати з централізованого водопостачання та водовідведення;</p> <p>адміністративні витрати з централізованого водопостачання та водовідведення;</p> <p>витрати на збут з централізованого водопостачання та водовідведення;</p> <p>фінансові витрати з централізованого водопостачання та водовідведення;</p> <p>розрахунковий прибуток з централізованого водопостачання та водовідведення</p>
----	---------------------------------------	--

Зазначені у таблиці розрахунки формуються та подаються до регулятора разом із заявою. За умови, якщо усі документи подані із порушенням, такої заяви не розглядають. Відповідно відмова, надходить не пізніше 10 дня після подання заяви, а розгляд для затвердження тарифу здійснюється протягом 30 днів. З метою підтвердження розрахунків можливе проведення додаткової експертизи розрахунків чи документів, які їх підтверджують.

Рішення про затвердження тарифів приймається на відкритому засіданні регулятора після розгляду поданих документів. Разом із рішенням додається структура тарифів.

Законодавство вимагає від суб'єктів ЖКГ інформування споживачів про зміни тарифів протягом 15 днів після їхнього введення.

### **2.3. Відображення основних об'єктів обліку в ЖКГ**

Одним із основних об'єктів обліку на підприємствах ЖКГ є основні засоби. Облік зазначених об'єктів є аналогічною до промислових підприємств. Як і в кожній галузі основні засоби зношуються та потребують із часом ремонту. Для цього складається проектно-кошторисна документація, яка формується з урахуванням цін та норм, розрахунки складу витрат. Будинок приймається в житлову експлуатацію відповідною комісією на основі акту, який є підставою зарахування об'єкту на баланс (складається запис):

Дт10 Кт40.

Протягом 2-х річного терміну з дня будівельна організація повинна ліквідувати безкоштовно всі виявлені в процесі експлуатації недоліки.

На практиці часто виникають ситуації, коли майно з державної власності передається у комунальну і навпаки. Методичні рекомендації щодо таких операцій визначені постановою № 1482, відповідно до якої оформлення такої

передачі здійснюється за допомогою Акту приймання-передачі. А право власності на такий об'єкт виникає з дати підписання акта, до якого додається виписка з балансу про вартість об'єкта, що передається.

Зарахування на баланс здійснюється записом:

дебету 10 "Основні засоби" і кредиту 40 "Статутний капітал"

У процесі експлуатації основного засобу здійснюється нарахування зносу. У системі бухгалтерського обліку таке відображення здійснюється записом:

кредит рахунка 13 і дебет рахунка 23.

Якщо об'єкт основних засобів використовується у виробництві, то суми зносу включаються до собівартості наданих послуг. Ми вважаємо, що таку операцію слід відобразити в обліку наступним чином:

дебет рахунка 23 – кредит рахунка 13

Як відомо, знос нараховується з наступного місяця після зарахування на баланс за нормами передбаченими законодавством.

Облікове відображення вище описаної методики наведено у таблиці 2.6.

Таблиця 2.6

## Бухгалтерський облік майна, отриманого безкоштовно

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		
		Дебет	Кредит	Сума
<b>Листопад</b>				
1	Отримані безкоштовно теплові мережі	103	424	170000
2	Відображена сума зносу	103	131	80000
<b>Грудень</b>				
3	Нарахований знос (250 000*1,25):100	23	131	3125
<b>Січень</b>				
4	Нарахований знос(і в кожному місяці до досягнення суми зносу, яка дорівнює первісній вартості теплових мереж)	23	131	3125
Основні фонди, отримані безкоштовно, необхідно виділити в окрему групу і вести облік на окремому субрахунку(наприклад, з буквою "Б" - безкоштовно), оскільки на вартість безкоштовно отриманих основних фондів балансова вартість груп основних фондів, які підлягають амортизації, не збільшується				

У процесі експлуатації та істотного відхилення вартості основних засобів від їхньої справедливої вартості необхідно здійснювати їхню переоцінку. Зокрема, діюча методика передбачає, що переоцінена вартість дорівнює добутку первинної вартості та відповідного індексу переоцінки:

$$\text{Індекс}_\text{переоцінки} = \frac{\text{Справедлива}_\text{вартість}_\text{об'єкта, який}_\text{переоцінюється}}{\text{Залишкова}_\text{вартість}_\text{об'єкта, який}_\text{переоцінюється}} \quad [2.1]$$

Окрім безоплатної передачі майна, воно може здаватися в оренду. В системі бухгалтерського обліку відображення таких об'єктів здійснюється записами наведеними у табл. 2.7.

Таблиця 2.7

## Відображення орендованого (державного) майна в обліку

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
	Оплату до бюджету (30%) здійснює орендодавець			
1	Нараховано орендну плату за передане в оренду державне (комунальне) майно		703	
		377	-713	12000
2	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	703		
		-713	641	2000
3	Визначено частку орендної плати на користь бюджету (12000 – 2000) · 30 : 100 = 3000 грн	704	642	3000
4	Надійшла орендна плата від орендаря	311	377	12000
5	Перераховано до бюджету: суму ПДВ	641	311	2000
	суму орендної плати	642	311	3000
	Оплату до бюджету здійснює орендар			
1	Нараховано орендну плату за передане в оренду державне (комунальне) майно		703	
2	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	703		
		-713	641	2000
3	Визначено частку орендної плати на користь бюджету	704	377	3000
4	Надійшла орендна плата від орендаря	311	377	9000
5	Перераховано до бюджету суму ПДВ	641	311	2000

Як наведено у таблиці, схема обліку залежатиме від того, хто сплачує кошти до бюджету: орендар чи орендодавець.

Важливе значення у процесі функціонування підприємств ЖКГ має реалізація їхніх послуг, яку обчислюють наступним чином:

*момент реалізації = пред'явлення рахунків до оплати комунальних послуг споживачам*

[2.1]

Для підприємств ЖКГ характерним є відсутність залишків незавершеного виробництва і готової продукції, через це всі витрати з рахунка 23 переносяться в дебет рахунка 903. Така операція може здійснюватись щомісяця (табл. 2.8).

Таблиця 2.8

## Облік реалізації комунальних послуг

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		
		Дт	Кт	Сума, грн.
1	2	3	4	5
<b>При подальшій оплаті абонентами наданих послуг</b>				
1	Пред'явлені рахунки абонентам, споживачам за фактично надані комунальні послуги	361	703	66 000
2	Відображені розрахунки за податковими зобов'язаннями по ПДВ	705	643	1000
3	Списана фактична собівартість послуг, спожитих абонентами, споживачами	903	23	72000
4	Визначений фінансовий результат: - фактична собівартість - чистий дохід від реалізації послуг	791 702	905 791	72000 55000
5	Надійшла часткова оплата від абонентів	311	361	8000
6	Нараховані податкові зобов'язання по ПДВ і включенні в декларацію па ПДВ	643	641	1000
<b>При попередній оплаті абонентами наданих послуг</b>				
7	Надійшла часткова оплата від абонентів	311	361	720
8	Нараховані податкові зобов'язання по ПДВ	643	641	120
9	Пред'явлені рахунки абонентам, споживачам за фактично надані комунальні послуги	361	703	720
10	Відображені розрахунки за податковими зобов'язаннями по ПДВ	70,5	643	120

За несплату за спожиті послуги сплачується пеня в розмірі 1 % від суми простроченого платежу щоденно але не більш 100 % суми боргу (її загальної величини).

Особливості діяльності ЖКГ накладають особливості у їхньому відображенні в системі бухгалтерського обліку, зокрема, при визначенні доходів.

ЖКГ отримують різні видів цільового фінансування. При цьому інші доход (у формі цільового фінансування) не відрізняється.

Таким чином, підприємства ЖКГ отримують доходи, які складаються із наступних елементів:

*Дохід ЖКГ = надходження за тарифом від населення, надходження за тарифом від підприємств, дотації на покриття збитків, які виникають через недостатність тарифу від населення та інших видів фінансування*

Отже, основною проблемою у процесі взаємовідносин суб'єктів надання послуг та споживачів є заборгованість, яка виникає у наслідок встановлення високих тарифів підприємствами ЖКГ та, з іншої сторони, несплатою за отримані послуги з водопостачання та водовідведення споживачами таких послуг. Тому, вважаємо, що основним в даному процесі є знаходження балансу між виробниками та споживачами послуг ЖКГ.



## РОЗДІЛ 3

### ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ЖКГ

#### 3.1. Інформаційно-методичне забезпечення аналітичного процесу

У процесі управління підприємствами ЖКГ необхідна достовірна інформація про всі суттєві аспекти в діяльності з метою прийняття менеджментом управлінських рішень. Неспроможність прийняття та не виваженість рішень пов'язана якраз із якістю сформованої інформації. Проте, надлишок сформованих даних вимагає зайвих витрат часу та ресурсів, ускладнює процес прийняття рішень тощо. Доступність інформації полягає у її фіксуванні на відповідних носіях – документах в паперовій та електронній формі.

Загалом економічна інформація класифікується на наступними напрямками: змінність, функціональність, ступінь обробки, обсяг, насиченість, місце утворення, місцем формування. Основні ознаки економічної інформації та принципів її класифікації наведені у таблиці 3.1.

Комунікативні елементи можна виділити як усні, так й письмові (документально оформлені). Скажімо, більшої доказовості має облікова документація, адже оформляється відповідними формами та містить певний мінімальний обсяг даних. На нашу думку, застосування підприємцями сучасних засобів обробки інформації лише допомагатиме менеджменту приймати ефективні рішення.

У процесі аналізу використовують великий обсяг інформації, що залежить від потреби в ній за тих чи інших обставин, мети та завдань аналізу. Дієвість аналізу полягає у формуванні необхідного складу та змісту інформації. Слід зазначити, що окрім економічної використовується також й технологічна та технічна інформація.

Таблиця 3.1

## Принципи класифікації економічної інформації

№ з/п	Класифікаційні ознаки	Види інформації	Характеристика інформації
1.	змінність	постійна, умовно-постійна і змінна інформація	До постійної відноситься інформація, яка не змінюється протягом певного періоду часу (наприклад, звітні дані); умовно-постійна інформація зберігає нові значення протягом тривалого періоду (наприклад, норми витрачання); змінна – відбувається часта зміна значень (наприклад, відомості про норми витрачання сировини та матеріалів);
2.	насиченість	недостатня, достатня та надлишкова інформація	Багато показників не знаходять відображення в первинних документах, обліку та звітності. В ряді випадків відсутня стандартизація, уніфікація та раціоналізація складання та змісту документів (особливо тих, що готуються необліковими відділами та службами підприємств), недостатня інформація робить неможливим вирішення поставлених завдань, досягнення визначених цілей. Надлишкова – інформація, яка містить зайві дані.
3.	спосіб зображення	текстова, графічна (графіки, діаграми, схеми, креслення) і мультимедіа	Принципи та технічні можливості для відображення облікової інформації.
4.	функціональне призначення	прогнозна, планова, нормативна, облікова інформація	Вхідна інформація – основа для наступної обробки даних – реєструється в місці її виникнення (зберігання). Вихідна інформація – результат обробки вхідних даних; поділяється на проміжну (що підлягала відповідній обробці) і результатну.
5.	місце утворення	внутрішня і зовнішня інформація	Утворюється безпосередньо в межах об'єкта та характеризує його діяльність, а також надходить ззовні
6.	обсяг необхідних відомостей для управління економікою підприємства	комплексна й тематична	Відноситься до певного аспекту діяльності.

Достовірність аналітичних даних залежить від якості використаної вхідної інформації. Це є необхідною умовою для формування аналітичної бази та діагностичних висновків стосовно складу, структури та змістовного наповнення даних. Тому при перевірці слід застосовувати процедури документального контролю (табл. 3.3).

Таблиця 3.2

## Прийоми перевірки інформаційної бази

№ з\п	Назва прийому	Мета роботи	Зміст роботи
1	2	3	4
1	Перевірка за формою	Полягає у візуальній перевірці правильності записів всіх реквізитів звітності та виявленні наявності самостійних змін у встановлених формах звітності, необумовлених виправлень, підчисток, наявність підписів	Під час загального огляду звітних форм увага звертається на заповнення їх адресної частини. Вид діяльності підприємства повинен відповідати видам діяльності, передбачених Статутом. При необхідності ліцензування даного виду діяльності обов'язковою є перевірка наявності у підприємства ліцензії та строку її дії. Визначення виду діяльності підприємства є важливим критерієм для правильного розмежування доходів і витрат по основній та іншій діяльності
2	Аналітична перевірка показників звітності	Виявлення суттєвих відхилень за допомогою глибинних та наскрізних тестів дозволяє встановити факти помилок та порушень, що призводять до перекручення звітності	В першу чергу слід перевірити відповідність вказаної в балансі величини статутного капіталу даним засновницьких документів, а також чи не мають місце прострочення погашення заборгованості по внесках до статутного капіталу у засновників. визначаються ті ділянки звіту, в яких аудиторський ризик є найбільшим, де можливість шахрайства чи наявність помилок в обліку і звітності для даного підприємства є найімовірнішим. Залежно від цього виділяються ті операції та активи, які необхідно перевірити більш ретельно
3	Перевірка за сутністю	Встановлення достовірності показників звітності	Проводиться арифметична перевірка, тобто перевіряється узгодженість показників, відображених в різних формах бухгалтерської звітності, показників, відображених в формах бухгалтерської звітності та зведених регістрах обліку, регістрах обліку та зведених документах

Невід'ємною складовою у процесі здійснення аналітичних розрахунків є діагностика стану, динаміки та структури оборотних та необоротних активів підприємства. Від того, наскільки є ефективною методика аналізу залежать підсумкові інформаційні рішення.

Об'єктами аналізу є: обсяг та динаміка активів; структура та стан активів за видами, строками корисного використання, джерелами; дохідність та оборотність активів; ліквідність та ступінь ризику вкладення капіталу (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

## Інформація для аналізу нематеріальних активів

Групи	Джерела інформації
Первинні документи	НА-1 "Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів", НА-2 "Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів"; НА-3 "Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів"; НА-4 "Інвентаризаційний опис об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів"
Дані рахунків бухгалтерського обліку	12 «Нематеріальні активи» з аналітичними рахунками 121 "Права користування природними ресурсами", 122 "Права користування майном", 123 "Права на комерційні позначення", 124 "Права на об'єкти промислової власності". 125 "Авторське право та суміжні з ним права", 127 "Інші нематеріальні активи"
Облікові реєстри	Журнал 4, відомість 4.3
Фінансова звітність	Форма № 1 "Баланс", форма № 2 "Звіт про фінансові результати", форма № 3 "Звіт про власний капітал", форма № 4 "Звіт про рух грошових коштів, форма № 5 "Примітки до річної фінансової звітності"
Інші документи	Дані проведених інвентаризацій, договори, контракти, патенти, ліцензії, дані попередніх перевірок тощо

Діагностика оборотних активів, показників оборотності дозволяє:

- визначити ліквідність балансу підприємства;
- з'ясувати, у що вкладаються оборотні кошти.

Інформаційним джерелом для аналізу є: реєстри обліку, відомості аналітичного обліку, дані фінансової звітності.

Тривалістю обороту складових оборотного капіталу визначається наступним чином:

$$ТОЦ = TO_{ГА} + TO_C + TO_{ПІ} + TO_{ДВ}, \quad [3.1]$$

Слід зазначити, що тривалість обороту капіталу здійснюється з урахуванням показників:

- обороту капіталу:

$$TO_{ОБк} = \frac{\overline{ОБк}}{ОРод}, \quad [3.2]$$

$$КО_{ОБк} = \frac{ОР}{ОБк}, \quad [3.3]$$

Сума засобів, через сповільнення чи прискорення оборотності:

$$C = (TO_{ОБк1} - TO_{ОБк0}) \times ОР_{од}, \quad [3.4]$$

рентабельність капіталу ( $P_{ОБк}$ ):

$$P_{ОБк} = \frac{ВП}{ОБк} \times 100, \quad [3.5]$$

модель “Дюпона”:

$$P_{ОБк} = P_{ор} \times КО_{ОБк}, \quad [3.6]$$

коефіцієнт капіталовіддачі капіталу:

$$K_{Обк} = \frac{ОР}{ОБк}, \text{ де} \quad [3.7]$$

Отже, враховуючи результати аналізу, а також політику господарської діяльності окремих підприємств ЖКГ, обсяг реалізації окремих послуг розраховується обґрунтований розмір запасів, грошових коштів тощо.

### **3.2. Мета, завдання, нормативно-правове, інформаційне забезпечення та етапи аудиту підприємств ЖКГ**

На підсумковому етапі аудитором висловлюється думка щодо фінансово-господарської діяльності ЖКГ, яка базується на зібраних у процесі аудиту доказах.

Основні завдання аудиту полягають у: визначенні достовірності та відповідності звітної інформації даним Головної книги; контрольні функції за своєчасністю формування звітності; взаємоузгодженість показників звітності; порівняння даних річної звітності з іншими; оцінка конкурентоспроможності підприємства.

Основними прийомами в процесі аудиту є прийоми документального контролю, при цьому інформаційні дані підлягають перевірці за формою, змістом та аналітичній діагностиці. Способи перевірки на підприємствах ЖКГ наведені у таблиці 3.4.

Таблиця 3.4

## Способи перевірки фінансової звітності

№ з/п	Назва прийому	Мета роботи	Зміст роботи
1	2	3	4
1	Перевірка за формою	Полягає у візуальній перевірці правильності записів всіх реквізитів звітності та виявлення наявності самостійних змін у встановлених формах звітності, необумовлених виправлень, підчисток, наявність підписів	Під час загального огляду звітних форм увага звертається на заповнення їх адресної частини. Вид діяльності підприємства повинен відповідати видам діяльності, передбачених статутом. При необхідності ліцензування даного виду діяльності обов'язково є перевірка наявності у підприємства ліцензії та строку її дії. Визначення виду діяльності підприємства є важливим критерієм для правильного розмежування доходів і витрат підприємства по основній та іншій діяльності
2	Аналітична перевірка показників звітності	Виявлення суттєвих відхилень, вивчення яких за допомогою глибинних та наскрізних тестів дозволяє встановити факти помилок та порушень, що призводять до перекручення звітності	В першу чергу слід перевірити відповідність вказаної в балансі величини статутного капіталу даним засновницьких документів, а також чи не мають місце прострочення погашення заборгованості по внесках до статутного капіталу у засновників. Визначаються ті ділянки звіту, де аудиторський ризик є найбільшим, де існує можливість шахрайства чи наявність помилок в обліку і звітності для даного підприємства є найімовірнішою. Залежно від цього виділяються ті операції та активи, які необхідно перевірити більш ретельно
3	Перевірка по суті	Встановлення достовірності показників звітності	Проводиться арифметична перевірка, тобто перевіряється узгодженість показників, відображених в різних формах бухгалтерської звітності, показників, відображених у формах бухгалтерської звітності та зведених регістрах обліку, регістрах обліку та зведених документах

Комплексний аналіз за допомогою якого здійснюється діагностика показників, дозволяють зрозуміти явища та процеси підприємства, а також допомагають приймати ефективні рішення. Такі показники є джерелом інформації, що необхідна для оцінювання ситуації, яка склалася у певний

визначений момент часу. На наш погляд, методика комплексного аналізу має базуватись на системі відносних показників (рис. 3.1).

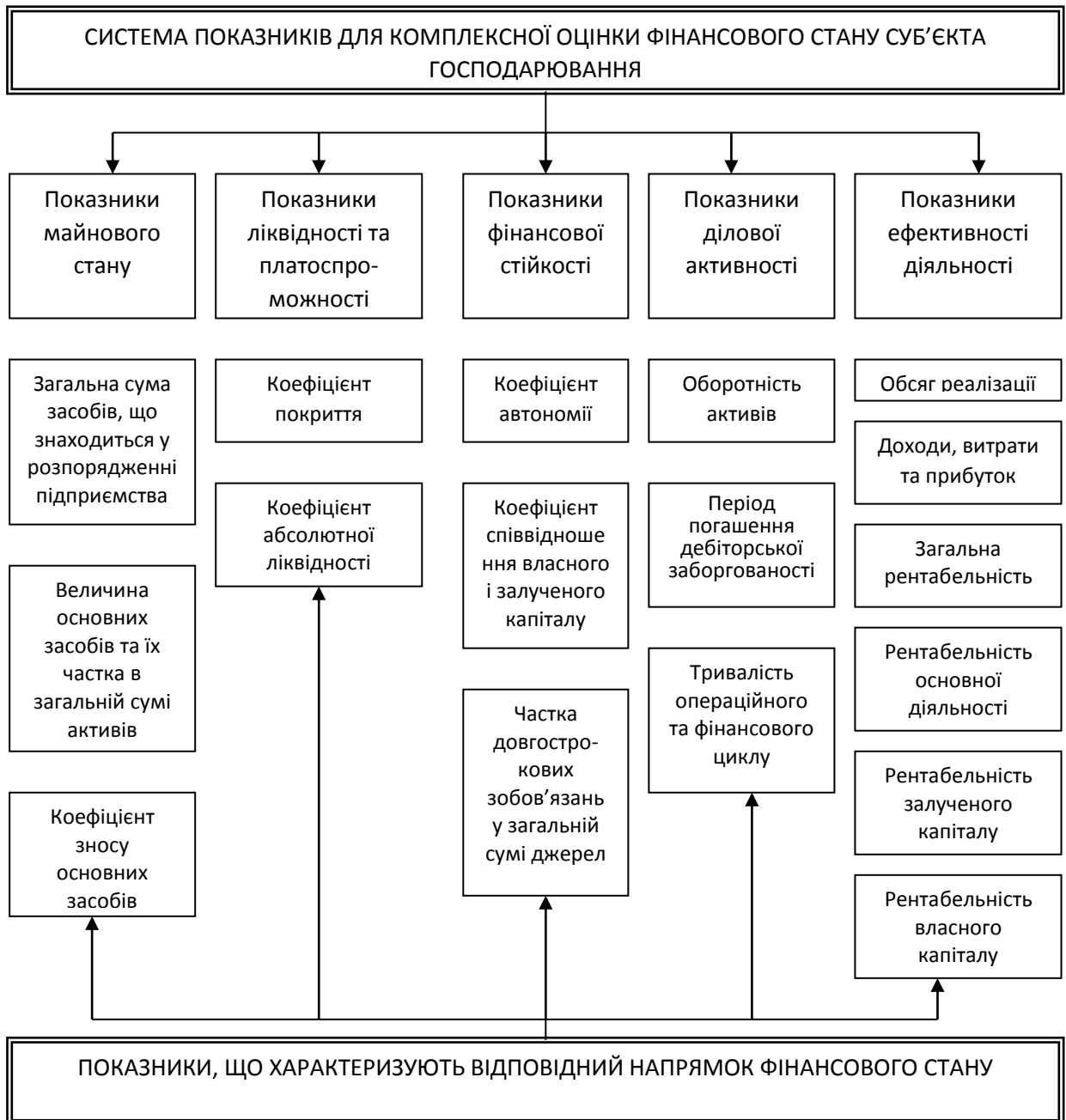


Рис. 3.1. Система показників для проведення комплексної оцінки фінансового стану

Таким чином, процес аудиту підприємств ЖКГ в організаційному плані можна поділити на такі етапи: планування; вивчення; оцінювання; встановлення достовірності; звітування.



Проте, найосновнішим етапом є етап оцінювання, на якому необхідно одержати достатню інформацію про об'єкт підприємство з метою його діагностики та оцінки для формування обґрунтованої незалежної думки аудитора про достовірність облікових показників.

## РОЗДІЛ 4

### ДІАГНОСТИКА СТАНУ ГОСПОДАРСЬКИХ ЗАСОБІВ

#### КП «ВОДОКАНАЛ-СЕРВІС»

#### 4.1. Аналіз обсягу та структури оборотних активів

На початковому етапі аналізу необхідно визначити чинники, які впливають на основні характерні показники підприємств ЖКГ, якими є: особливості процесу формування послуг та відповідних тарифів; типу виробництва; методи організації господарської діяльності.

Склад, динаміку та структуру необоротних активів КП «Водоканал-сервіс» наведено в таблиці 4.1.

Зазначимо, що у 2018 році найбільшу вагу у складі необоротних КП «Водоканал-сервіс» займали основні засоби — 51,3 %.

У 2017 та 2016 роках необоротні активи підприємства на 50% та 49,9% були сформовані основними засобами, на 50% та 50,1% довгостроковими фінансовими інвестиціями (рис. 4.1).

Щодо динаміки необоротних активів, то їхня вартість мала тенденцію до зростання у 2018 році порівняно із 2017 - на 195 тис. грн. або 5,8%, а у 2017 році порівняно із 2016 – до зниження на 101 тис. грн. або 2,9%.

Вартість довгострокових фінансових інвестицій впродовж 2016-2018 років не змінилась і становить 3384 тис. грн. (рис. 4.2).

Таблиця 4.1

## Аналіз складу та структури необоротних активів

## КП «Водоканал-сервіс»

Показники	2016 рік	2017 рік	2018 рік	Відхилення		У % до	
				2017 р. до 2016 р.	2018 р. до 2017 р.	2017 р. до 2016 р.	2018 р. до 2017 р.
Нематеріальні активи:							
— залишкова вартість	-	-	-	-	-	-	-
- питома вага, %	-	-	-	-	-	-	-
Незавершені капітальні інвестиції:							
— вартість, тис. грн..	-	-	-	-	-	-	-
— питома вага, %	-	-	-	-	-	-	-
Основні засоби:							
— залишкова вартість, тис. грн..	3465	3364	3559	-101	195	-2,9	5,8
- питома вага, %	50	49,9	51,3	-0,1	1,4	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції:							
— які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	3384	3384	3384	-	-	-	-
- питома вага, %	50	50,1	48,7	0,1	-1,4	-	-
— інші фінансові інвестиції	-	-	-	-	-	-	-
- питома вага, %	-	-	-	-	-	-	-
Довгострокова дебіторська заборгованість	-	-	-	-	-	-	-
Відстрочені податкові активи	-	-	-	-	-	-	-
Інші необоротні активи	-	-	-	-	-	-	-
Разом необоротних активів	6921	6748	6943	-173	145	-2,5	2,1

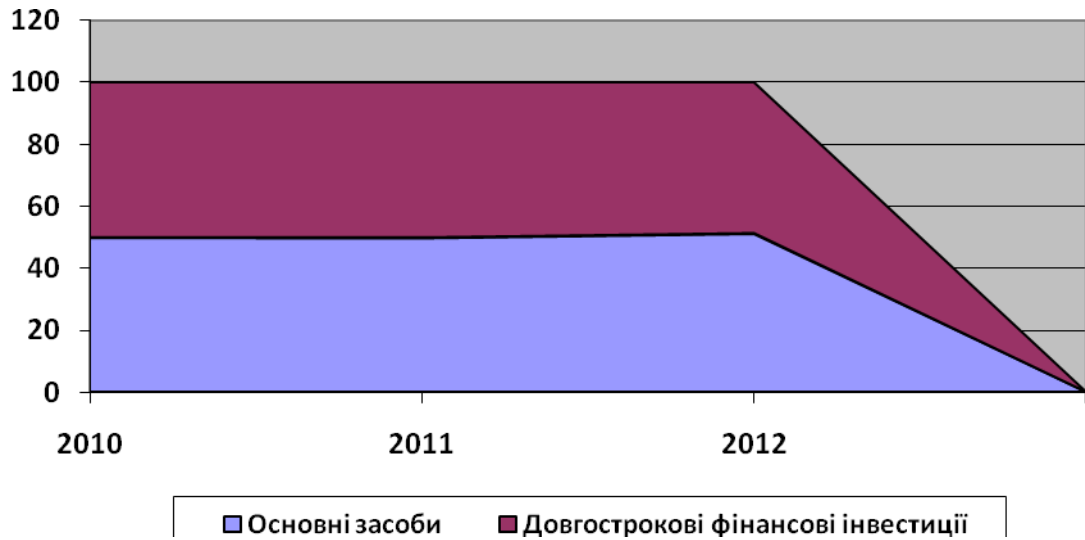


Рис. 4.1. Оцінка структури необоротних активів КП «Водоканал-сервіс» за 2016-2018рр.

Отже, підприємство дотримується стратегії для розширення діяльності.

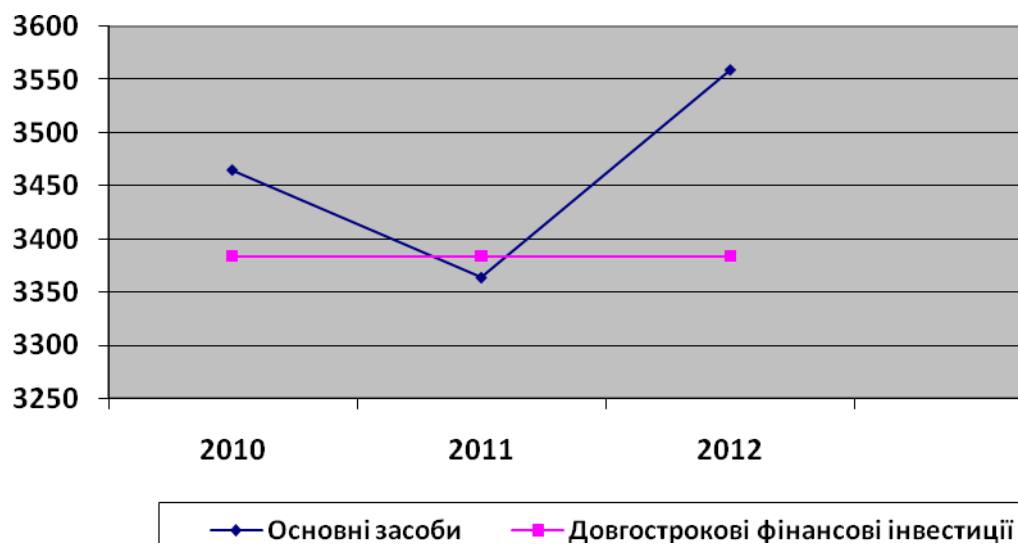


Рис. 4.2. Оцінка динаміки необоротних активів КП «Водоканал-сервіс» за 2016-2018рр.

Співвідношення видів капіталу визначається галузевими особливостями підприємств ЖКГ, політикою в галузі капітальних вкладень та індивідуальними умовами господарювання. Тому збільшення частки поточних активів у загальному обсязі призводить до максимізації показника мобільності капіталу, який демонструє фінансовий стану.

За даними балансу КП «Водоканал-сервіс» проаналізуємо склад та структуру його активів (таблиця 4.2).

Таблиця 4.2

## Загальна оцінка активів та структури поточних активів

## КП «Водоканал-сервіс» (станом на кінець року)

Показники	2016 рік	2017 рік	2018 рік	Динаміка		Темп зміни, %	
				2017 р. до 2016 р.	2018 р. до 2017 р.	2017 р. до 2016 р.	2018 р. до 2017 р.
Всього активів, тис. грн., в т.ч.:	9987 100%	10190 100%	11705 100%	203 -	1515 -	102 -	115 -
1. Необоротні активи, тис. грн.	6921	6748	6943	-173	145	97,5	102,9
в % до вартості активів	69,3	66,2	59,3	-3,1	-6,9	-	-
2. Оборотні активи, тис. грн.	3061	3442	4762	381	1320	112	138
в % до вартості активів з них	30,7	33,8	40,7	3,1	6,9	-	-
2.1. Матеріальні оборотні активи, тис. грн.	1470	1779	2924	309	1145	121	164
в % до вартості оборотних активів	48	51,7	61,4	3,7	9,7	-	-
2.2. Поточні фінансові інвестиції, тис. грн.	-	-	-	-	-	-	-
в % до вартості оборотних активів	-	-	-	-	-	-	-
2.3. Грошові кошти і їх еквіваленти, тис. грн.	17	157	9	140	-148	923,5	5,7
в % до вартості оборотних активів	5	4,5	0,2	6,4	-6,6	-	-
2.4. Засоби в розрахунках, тис. грн.	1439	1506	1829	67	323	104,7	121,4
в % до вартості оборотних активів	47	43,8	38,4	-3,2	-5,4	-	-
3. Витрати майбутніх періодів, тис. грн.	-	-	-	-	-	-	-
в % до вартості активів	-	-	-	-	-	-	-

Частка оборотних активів у загальному обсязі активів КП «Водоканал-сервіс» у 2016 році склала 30,7%, у 2017 році – 33,8%, у 2018 році – 40,7%, а необоротних відповідно: у 2016 році – 69,3%, у 2017 році – 66,2%, у 2018 році – 59,3%.

Ріст оборотних активів у 2018 році порівняно із 2017 роком на 6,9% та у 2017 році порівняно із 2016 роком на 3,1%, в цілому, свідчить про позитивні зміни в складі активів КП «Водоканал-сервіс» (рис. 4.3).



Рис. 4.3. Вага оборотних активів у загальному обсязі  
КП «Водоканал-сервіс» у 2016-2018 роках

Структура оборотних активів за 2016-2018 роки зазнала деяких змін. Матеріальні складають 48%, 51,7 % та 61,4% вартості активів. Збільшення питомої ваги запасів свідчить про зростання потенціалу (рис. 4.4).

47%, 43,8% та 38,4% оборотних активів відволікається на кредитування споживачів послуг, що свідчить про вилучення цієї частини поточних активів з обороту. Значний обсяг і сума дебіторської заборгованості підвищує вимоги до її якості. Результатом зниження дебіторської заборгованості у 2017 та 2018 роках є зростання обсягу матеріальних запасів. У 2018 році грошові активи

знизилися на 148 тис. грн. і складали лише 0,2 % вартості всіх оборотних активів.

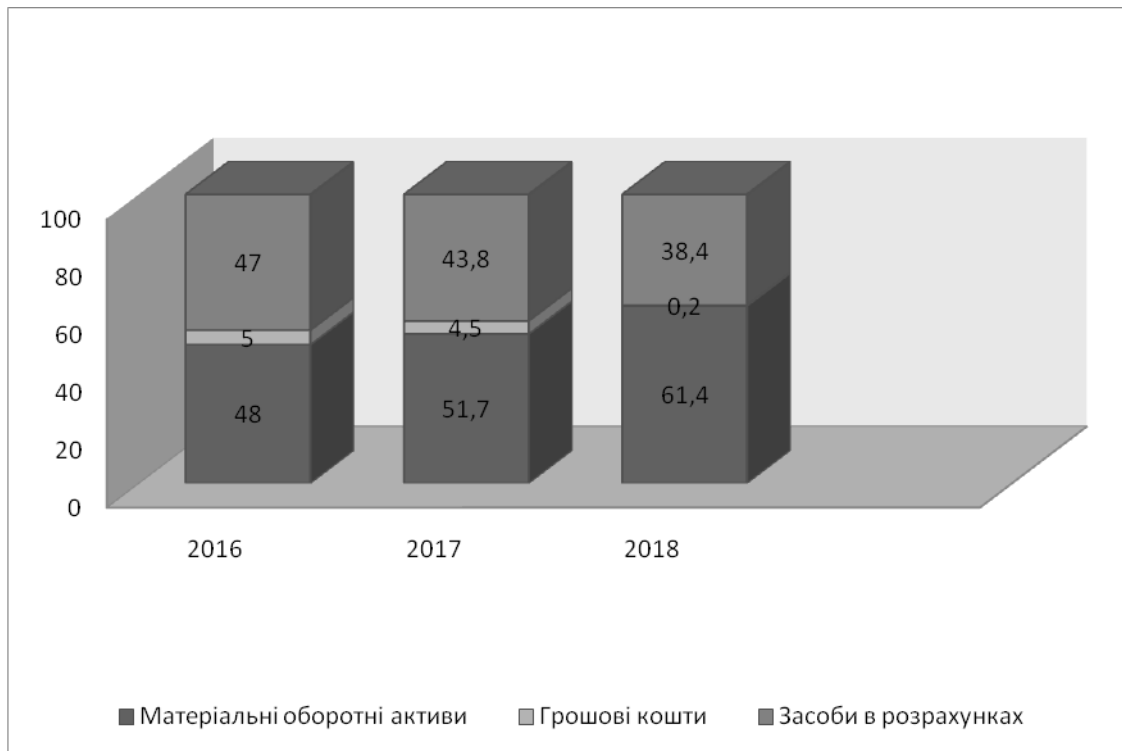


Рис. 4.4. Структура оборотних активів КП «Водоканал-сервіс» у 2016-2018 роки

Розглядаючи в динаміці показники узагальнені в таблиці 4.2, можна відмітити, що загальна вартість майна КП «Водоканал-сервіс» збільшилася у 2017 році та 2018 році на 203 тис. грн. і на 1515 тис. грн. відповідно порівняно із попередніми роками.

Необоротні активи у 2017 році за абсолютною сумою зменшилися на 173 тис. грн. Таке зниження обумовлене вибуттям основних засобів. У 2017 році вартість їх зменшилась на 101 тис. грн. , що зумовлено вибуттям застарілого обладнання (рис. 4.5).

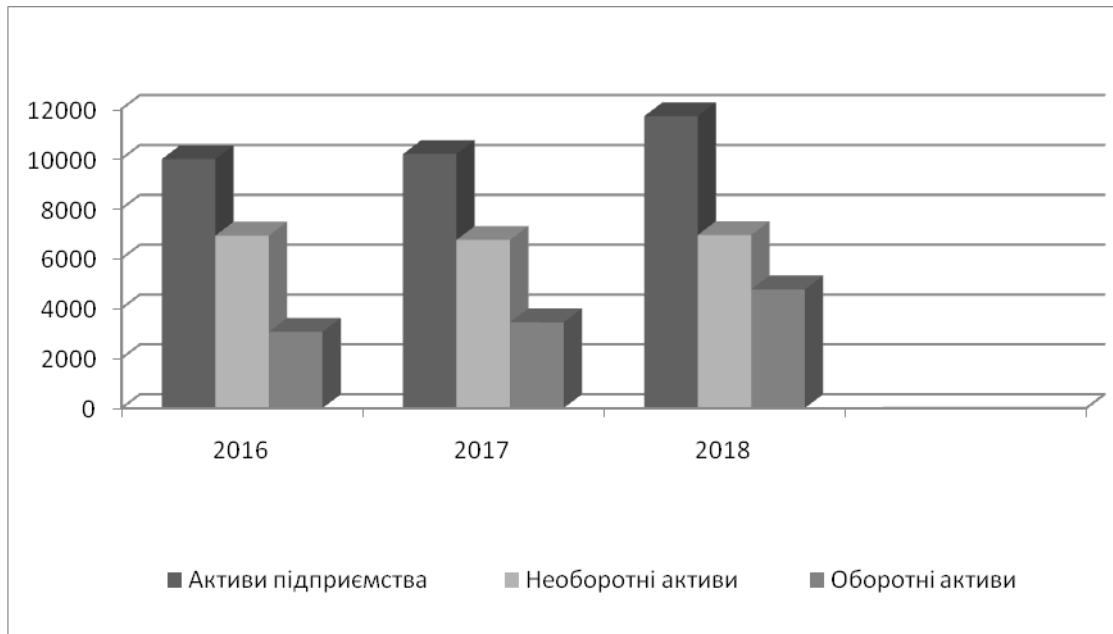


Рис. 4.5. Динаміка оборотних активів КП «Водоканал-сервіс» у 2016-2018 роки

За 2017 рік оборотні активи зросли на 381 тис. грн. або на 8%. Темпи росту оборотних активів вищі, ніж необоротних. За 2018 рік поточні активи збільшились на 1320 тис. грн. Темпи росту поточних активів у 2016 році вищі, ніж необоротних. Це позитивна тенденція, що визначає прискорення оборотності активів.

#### **4.2. Аналіз співвідношення темпів зміни чистого доходу, прибутку та господарських засобів КП «Водоканал-сервіс»**

Досліджуючи динаміку активів, темпи змін необхідно співставити з темпами зміни обсягу реалізації; динаміки питомої ваги поточних активів підприємства (табл. 4.3).



Таблиця 4.3

Аналіз співвідношення темпів зміни чистого доходу від реалізації, прибутку та господарських засобів КП «Водоканал-сервіс»

Показники	2016 рік	2017 рік	2018 рік	Динаміка		Темп зміни, %	
				2017 р. до 2016	2018 р. до 2017	2017 р. до 2016	2018 р. до 2017
Всього активів, тис. грн., в т.ч.:	9987 100%	10190 100%	11705 100%	203 -	1515 -	102 -	115 -
Оборотні активи, тис. грн.	3061	3442	4762	381	1320	112	138
в % до вартості активів	30,7	33,8	40,7	3,1	6,9	-	-
Обсяг реалізації продукції, тис. грн.	8372	11058	13943	2686	2885	132	126
Чистий прибуток (непокритий збиток) підприємства	-5	609	1268	614	659	12180	208

Величина оборотних активів КП «Водоканал-сервіс» у 2017 році зросла на 381 тис. грн., а у 2018 році – на 1320 тис. грн.. порівняно із попереднім роком. Такий ріст у 2017-2018 роках з однієї сторони, може свідчити про зростання обсягу наданих послуг.

У 2017 році позитивним є той факт, що темпи росту обсягів реалізованих послуг перевищують темпи росту поточних активів на 10%. Це позитивна динаміка в діяльності підприємства. У 2018 році темпи росту оборотного капіталу перевищують темпи росту обсягу реалізованих послуг на 12%, що оцінюється негативно, що означає зниження ефективності управління капіталом. Оцінюючи абсолютну і структурну динаміку оборотного капіталу КП «Водоканал-сервіс», необхідно брати до уваги наступне: ріст запасів у 2018 та 2017 роках може свідчити про різнопланові тенденції. Для однозначного висновку про причини зміни структури активів необхідно детально аналізувати статті балансу.

**РОЗДІЛ 5**  
**ОБГРУНТУВАННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ**  
**ГОСПОДАРСЬКИХ ЗАСОБІВ КП «ВОДОКАНАЛ-СЕРВІС»**

**5.1. Аналіз використання необоротних активів КП «Водоканал-сервіс»**

Аналіз використання основних засобів наведено в табл. 5.1.

За 2018 рік фондівдача КП «Водоканал-сервіс» зросла на 0,76 грн., у 2017 році – на 0,91%. Рентабельність основних засобів у 2018 році зросла на 18,6% %, у 2017 році порівняно із 2016 роком - на 18,4 %.

Таблиця 5.1

Використання основних засобів  
 КП «Водоканал-сервіс»

Показники	2016 рік	2017 рік	2018 рік	Відхилення:		У %	
				2017 р. до 2016 р.	2018 р. до 2017 р.	2017 р. до 2016 р.	2018 р. до 2017 р.
1. Виручка від реалізації, тис. грн..	8372	11058	13943	2686	2885	132	126
2. Прибуток (збиток), тис. грн.	-5	609	1268	614	659	12180	208
3. Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн.	3545,5	3378,5	3461,5	-167	83	95,3	102,5

Продовження табл. 5.1

4. Середньооблікова чисельність робітників, чол..	71	70	68	-1	-2	98,6	97,1
5. Фондовіддача, грн..	2,36	3,27	4,03	0,91	0,76	138,6	123,2
6. Рентабельність основних засобів. %	-0,14	18	36,6	18,4	18,6	128,6	203,3
7. Продуктивність праці, грн..	117,9	158	205	40,1	47	134	129,7
8. Рівень ефективності використання основних засобів. %	0,0033	0,0047	0,0059	0,0014	0,0012	-	-
9. Перший інтегральний показник ефективності використання основних засобів, грн.	0,06	0,77	1,21	0,71	0,44	1283	157
10. Другий інтегральний показник ефективності використання основних засобів, грн.	0,02	0,14	0,21	0,003	0,03	700	150

Зміна інтегральних показників:

$$\Phi E = \frac{\Phi E_1}{\Phi E_0} \quad [5.1]$$

або

$$\Phi E = \frac{\Phi E_1}{\Phi E_0} \times 100 \quad [5.2]$$

Загалом КП «Водоканал-сервіс» має високі показники фондовіддачі. Перший і другий показник зросли у 2018 році на 57% та 50% відповідно.

## 5.2. Аналіз використання оборотних активів КП «Водоканал-сервіс»

Прискорення оборотності поточних активів відображено в таблиці 5.2.

Таблиця 5.2

### Прискорення оборотності поточних активів

<i>Шляхи прискорення оборотності поточних активів</i>	<i>Методи реалізації</i>
Скорочення тривалості виробничого циклу за рахунок інтенсифікації виробництва	Використання нових технологій, механізації і автоматизації виробничих процесів, підвищення рівня продуктивності праці, більш повне використання виробничих потужностей підприємства, трудових і матеріальних ресурсів і т.д.
Краща організація матеріально-технічного постачання	Безперебійне забезпечення виробництва необхідними матеріальними ресурсами, контроль за утворенням зайвих запасів
Прискорення процесу відвантаження продукції	Свочасне оформлення документації на відвантажену продукцію, якісне банківське обслуговування
Скорочення часу знаходження ресурсів в дебіторській заборгованості	Перетворення дебіторської заборгованості в інші форми оборотних активів (грошові кошти і високоліквідні короткострокові цінні папери). Використання певних форм рефінансування дебіторської заборгованості (факторинг, форфейтинг і т.д.)
Підвищення рівня маркетингових досліджень, спрямованих на прискорення руху товарів від виробника до споживача	Вивчення ринку, вдосконалення товару і методів стимулювання збуту; формування правильної цінової політики; організація ефективної реклами і т.д.

Використовуючи дані фінансової звітності КП «Водоканал-сервіс» узагальнені в таблиці 5.3, оцінимо ефективність використання активів.

Таблиця 5.3

## Оцінка ефективності використання активів

## КП «Водоканал-сервіс»

Показники	2016 рік	2017 рік	2018 рік	Відхилення	
				2017р. до 2016р.	2018р. до 2017р.
1. Чистий дохід від реалізації	8372	11058	13943	2686	2885
2. Одноденна реалізація, грн.	23,26	30,72	38,73	7,46	8,01
3. Середній обсяг поточних активів, в т.ч.	2994	3251,5	4102	257,5	850,5
3.1. виробничих запасів	284	397	2027,5	113	1630,5
3.2. незавершеного виробництва	8,5	10	-	1,5	-10
3.3. готової продукції	1099,5	1117	-	17,5	-1117
3.4. дебіторської заборгованості	1510	1618	1667,5	108	49,5
3.5. грошових коштів та поточних інвестицій	9,5	87	83	77,5	-4
3.6. товарів	-	1	-	1	-1
4. Загальна тривалість обороту поточних активів, дні	129	106	106	-23	-
4.1. виробничих запасів	12	13	52	1	39
4.2. незавершеного виробництва	0,4	0,3	-	-0,1	-0,3
4.3. готової продукції	47	36	-	-8	-36
4.4. дебіторської заборгованості	65	53	43	-12	-10
4.5. грошових коштів та поточних інвестицій	0,4	3	2	2,6	-1
4.6. товарів	-	0,03	0,2	0,03	0,17
5. Вивільнення (залучення) коштів в оборот у зв'язку з прискоренням (сповільненням) оборотності:					
➤ в днях	X				
➤ в сумі	X	X		23	-
		X		534,98	-

У 2018 році зменшилась тривалість знаходження капіталу КП «Водоканал-сервіс» у дебіторській заборгованості, запасах, що свідчить про скорочення тривалості циклу зберігання їх на складі, можливу розширення ринків збуту, високу купівельну спроможність споживачів, помірну собівартість та ритмічність відвантаження готової продукції.

## РОЗДІЛ 6

### ОХОРОНА ПРАЦІ В ГАЛУЗІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ

#### 6.1. Організація охорони праці на підприємстві

Роботодавець зобов'язаний створити на робочому місці в кожному структурному підрозділі умови праці відповідно до нормативно-правових актів, а також забезпечити додержання вимог законодавства щодо прав працівників у галузі охорони праці.

Із цією метою роботодавець забезпечує функціонування системи управління охороною праці, а саме:

- створює відповідні служби і призначає посадових осіб, які забезпечують вирішення конкретних питань охорони праці, затверджує інструкції про їхні обов'язки, права та відповідальність за виконання покладених на них функцій, а також контролює їх додержання;
- розробляє за участю сторін колективного договору і реалізує комплексні заходи для досягнення встановлених нормативів та підвищення існуючого рівня охорони праці;
- забезпечує виконання необхідних профілактичних заходів відповідно до обставин, що змінюються;
- впроваджує прогресивні технології, досягнення науки і техніки, засоби механізації та автоматизації виробництва, вимоги ергономіки, позитивний досвід з охорони праці тощо;
- забезпечує належне утримання будівель та споруд, виробничого обладнання та устаткування, моніторинг за їх технічним станом;
- забезпечує усунення причин, що призводять до нещасних випадків, професійних захворювань, та здійснення профілактичних заходів, визначених комісіями за підсумками розслідування цих причин;

- організовує проведення аудиту охорони праці, лабораторних досліджень умов праці, оцінку технічного стану виробничого обладнання та устаткування, атестацій робочих місць на відповідність нормативно-правовим актам з охорони праці в порядку і строки, що визначаються законодавством, та за їх підсумками вживає заходів з усунення небезпечних і шкідливих для здоров'я виробничих факторів;

- розробляє і затверджує положення, інструкції, інші акти з охорони праці, що діють у межах підприємства та встановлюють правила виконання робіт і поведінки працівників на території підприємства, у виробничих приміщеннях, на будівельних майданчиках, робочих місцях відповідно до нормативно-правових актів з охорони праці, забезпечує безоплатно працівників нормативно-правовими актами підприємства з охорони праці;

- здійснює контроль за дотриманням працівником технологічних процесів, правил поведінки з машинами, механізмами, устаткуванням та іншими засобами виробництва, використанням засобів колективного та індивідуального захисту, виконанням робіт відповідно до вимог з охорони праці;

- організовує пропаганду безпечних методів праці та співробітництво з працівниками у галузі охорони праці.

Роботодавець несе безпосередню відповідальність за порушення нормативно-правових актів з охорони праці. Служба охорони праці створюється роботодавцем на підприємстві з кількістю працівників 50 і більше. На підприємстві з кількістю працівників менше 50 осіб функції цієї служби можуть виконувати у порядку сумісництва особи, що пройшли перевірку знань з охорони праці відповідними державними службами. Якщо кількість працівників менше 20 осіб, для виконання функцій служби охорони праці можуть залучатися сторонні спеціалісти на договірних засадах. Служба охорони праці підпорядковується безпосередньо роботодавцю і прирівнюється до керівників і спеціалістів основних виробничо-технічних служб.



Ліквідація служби охорони праці допускається тільки у разі ліквідації підприємства чи припинення використання найманої праці фізичною особою.

Фінансування охорони праці здійснюється роботодавцем. Крім того, фінансування профілактичних заходів поліпшення стану безпеки, гігієни праці передбачається також у державному і місцевих бюджетах, що виділяється окремим рядком.

Регулювання взаємовідносин між роботодавцем і працівником з питань охорони праці здійснюється колективним договором (угодою).

Роботодавець зобов'язаний за свої кошти забезпечити фінансування та організувати проведення попереднього (під час прийняття на роботу) і періодичних (протягом трудової діяльності) медичних оглядів працівників, зайнятих на важких роботах, роботах зі шкідливими чи небезпечними умовами праці або таких, де є потреба у професійному доборі, щорічного обов'язкового медичного огляду осіб віком до 21 року. За результатами періодичних медичних оглядів у разі потреби роботодавець має забезпечити проведення відповідних оздоровчих заходів. Медичні огляди проводяться відповідними закладами охорони здоров'я, працівники яких несуть відповідальність згідно із законодавством за відповідність медичного висновку фактичному стану здоров'я працівника. Порядок проведення медичних оглядів визначається спеціально уповноваженим центральним органом виконавчої влади в галузі охорони здоров'я.

Навчання й інструктаж працівників з охорони праці є складовою частиною системи управління охороною праці і проводиться з усіма працівниками в процесі їхньої трудової діяльності. Контроль і відповідальність за організацію навчання і періодичність перевірок знань з охорони праці покладено на керівників підприємства, де ці працівники працюють.

Посадові особи (згідно з Переліком функцій посадових осіб, які обов'язково мають проходити попередню і періодичну перевірки знань з охорони праці, затвердженим наказом Державного комітету України з догляду за охороною праці від 11 жовтня 1993 року № 94) до початку виконання своїх

обов'язків і періодично один раз на три роки проходять навчання з охорони праці, технологічної безпеки і надзвичайних ситуацій на виробництві. Допускати до роботи осіб, які не пройшли навчання, інструктаж і перевірку знань з охорони праці, заборонено. У випадку незадовільних знань з охорони праці працівник протягом одного місяця має пройти повторне навчання.

За порушення законодавства з охорони праці, невиконання розпоряджень посадових осіб органів державного нагляду за охороною праці юридичні та фізичні особи, які відповідно до законодавства використовують найману працю, притягаються органами державного нагляду за охороною праці до сплати штрафу в порядку, встановленому законом. Максимальний розмір штрафу не може перевищувати п'яти відсотків місячного фонду заробітної плати юридичної чи фізичної особи, яка відповідно до законодавства використовує найману працю. Особи, на яких накладено штраф, вносять його в касу підприємства за місцем роботи. Рішення про стягнення штрафу може бути оскаржено в місячний строк у судовому порядку.

## **6.2. Забезпечення захисту цінного унікального обладнання об'єкта (цеху) від впливу ударної хвилі ядерного (техногенного) вибуху**

За умов можливої дії надзвичайних ситуацій мирного й воєнного часу підвищується роль економічного фактору в житті кожного регіону, кожної країни. Руйнування ОГД і великі втрати серед населення, а також порушення широкого кооперування різних галузей господарства стають причиною різкого скорочення випуску військової, сільськогосподарської продукції, продуктів харчування, що миттєво відзначиться на боездатності збройних сил і життєдіяльності держави.

Для зменшення впливу цих факторів необхідно підвищувати стійкість роботи ОГД та галузей.

Під стійкістю роботи економіки країни розуміють здатність забезпечити виробництво необхідної для підтримки життєдіяльності держави і успішного ведення дій по захисту її незалежності та недоторканості кордонів промислової продукції, роботу енергетики, транспорту, зв'язку, торгівлі, сільськогосподарського виробництва.

Стійкість роботи господарства країни складається із стійкості роботи його галузей і об'єктів.

Під стійкістю роботи галузі господарства розуміють здатність галузі за умов утрати частини підприємств та часткового порушення виробничих зв'язків випускати продукцію в потрібній кількості та асортименті, або функціонувати.

Під стійкістю роботи ОГД розуміють його здатність за умов дії надзвичайних ситуацій виробляти продукцію, конкурентно спроможну на ринку, а при одержанні слабких чи середніх руйнувань відновлювати своє виробництво в мінімальні терміни. На стійкість роботи об'єктів впливають такі фактори:

- надійність захисту робітників та службовців від дії вражаючих факторів, що супроводжують надзвичайні ситуації;
- здатність інженерно - технічного комплексу об'єкта протистояти дії вражаючих факторів;
- захищеність об'єкта від дії вторинних вражаючих факторів;
- надійність системи постачання об'єкта всім необхідним для виробництва запланованої продукції;
- стійкість системи управління виробництвом та цивільним захистом;
- готовність об'єкта до ведення рятувальних та інших невідкладних робіт і робіт з відновлення порушеного виробництва.

Перелічені фактори визначають загальні для всіх ОГД шляхи підвищення стійкості їхньої роботи:

- забезпечення надійного захисту робітників і службовців від вражаючих факторів, що діють за надзвичайних ситуацій мирного й воєнного часу;
- захист виробничих приміщень, будівель та споруд від згаданих

вражаючих факторів;

- підвищення надійності й оперативності керування виробництвом і цивільним захистом;

- забезпечення стійкості постачання ОГД електричною енергією, газом, водою, паром, сировиною і т ін. для випуску запланованої продукції.

Вказані шляхи підвищення стійкості роботи об'єктів і галузей виробництва реалізують на практиці за допомогою затверджених норм, які є обов'язковими до виконання всіма об'єктами незалежно від форм власності й підпорядкування. Ці норми призначені:

- забезпечити захист і знизити втрати серед населення, а також рівень руйнувань;

- підвищити стійкість роботи об'єктів і галузей виробництва;

- забезпечити задовільні умови для успішної ліквідації наслідків надзвичайної ситуації, проведення рятувальних та інших невідкладних робіт в осередках ураження.

Вимоги норм реалізуються:

- під час планування та розбудови нових міст і нових кварталів у містах, жилих і промислових районах шляхом розміщення об'єктів з урахуванням вимог ЦЗ;

- розробки проектів зведення нових будівель, споруд промислових підприємств та об'єктів електро-, водо- і газопостачання, транспорту, зв'язку, складів, захисних споруд тощо;

- реконструкції міст, районів, важливих об'єктів, комунально-технічних систем, засобів зв'язку, транспорту, якщо раніше вони були збудовані без додержання цих вимог.

Методика оцінки стійкості роботи ОГД до дії вражаючих факторів ядерного вибуху зводиться до розрахунків чи визначення якимось іншим шляхом того граничного значення даного вражаючого фактора, за якого об'єкт чи його частина ще можуть стійко працювати, забезпечуючи виконання запланованих завдань.

Оцінка стійкості об'єкта до дії ударної хвилі зводиться до знаходження граничного рівня стійкості і проводиться в такій послідовності:

- виділяють основні елементи об'єкта, від функціонування яких залежить випуск продукції чи функціонування об'єкта. Такими основними елементами, як правило, є будівлі цехів чи складів, енергетичне обладнання, інженерно-технічні пристрої, системи водопостачання, каналізації, вентиляції, опалення тощо;

- складають детальні характеристики кожного елемента, наприклад: будівля механічного цеху цегляна, одноповерхова, висота 9 м, покрита руберойдом по дереву. Мережа електропостачання - кабельна, водогін прокладено на глибині 1, 2 м і т.д.;

- визначають ступінь руйнувань елементів об'єкта залежно від надлишкового тиску за допомогою спеціальних таблиць. Для кожного елемента об'єкта знаходять ті значення надлишкового тиску, які спричиняють до слабких, середніх, сильних і повних руйнувань;

- визначають граничний рівень стійкості до дії ударної хвилі кожного елемента об'єкта, при якому той одержує не більш як середні руйнування. Наприклад: складське приміщення залізобетонної конструкції може одержати середні руйнування при надлишковому тиску 20 ... 30 кПа. У цьому разі за граничний рівень стійкості слід брати мінімальне значення, тобто 20 кПа;

- визначають граничний рівень стійкості всього об'єкта до дії ударної хвилі за мінімальним значенням граничного рівня стійкості тих елементів, що входять до складу об'єкта. Так, якщо складська будівля має рівень стійкості 20 кПа, складське обладнання - 35 кПа, мережа електропостачання - 15 кПа, то граничний рівень стійкості складу - 15 кПа, хоча будівля складу і його обладнання не будуть виведені з ладу;

- проводять аналіз результатів оцінки і роблять висновки про стійкість об'єкта до ударної хвилі, при цьому вказують мінімальне значення надлишкового тиску, яке виводить об'єкт з ладу. Визначають найбільш вразливі місця та елементи і пропонують конкретні заходи щодо підвищення стійкості

об'єкта до ударної хвилі. При цьому враховують як важливість об'єкта, так і економічні витрати, які пов'язані з пропонованими заходами по підвищенню рівня стійкості об'єкта. Той рівень стійкості, до якого слід підвищувати стійкість об'єкта, як правило, встановлює вищестоящий штаб ЦЗ або міністерство.

Критерієм стійкості об'єкта до дії ударної хвилі є максимальне значення надлишкового тиску, під час дії якого будівлі, споруди та обладнання об'єкта ще зберігаються або отримують слабкі чи середні руйнування. Ці значення надлишкового тиску прийнято вважати граничним рівнем стійкості об'єкта щодо ударної хвилі. Стійкість об'єкта визначають стійкістю кожного елемента виробництва окремо (цеху, ділянки, системи).

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

У процесі дослідження нами з'ясовано основні передумови розвитку ЖКГ. Відповідно, основними шляхами є удосконалення наступних складових економічної політики підприємства: цінової та тарифної політики; підвищення якості послуг; створення інституту відповідальних власників; політики соціального захисту; фінансово-стабілізаційної політики; системи управління; нормативно-законодавчої бази тощо.

Особливістю, яка безпосередньо впливає на підгалузь водопостачання та водовідведення – монопольний характер у процесі надання таких послуг. Тобто впливати на зменшення вартості наданих послуг споживачами є практично неможливим.

Отже, основною проблемою у процесі взаємовідносин суб'єктів надання послуг та споживачів є заборгованість, яка виникає у наслідок встановлення високих тарифів підприємствами ЖКГ та, з іншої сторони, несплатою за отримані послуги з водопостачання та водовідведення споживачами таких послуг. Тому, вважаємо, що основним в даному процесі є знаходження балансу між виробниками та споживачами послуг.

Зазначимо, що у 2018 році найбільшу вагу у складі необоротних КП «Водоканал-сервіс» займали основні засоби — 51,3 %.

У 2017 та 2016 роках необоротні активи підприємства на 50% та 49,9% були сформовані основними засобами, на 50% та 50,1% довгостроковими фінансовими інвестиціями.

Щодо динаміки необоротних активів, то їхня вартість мала тенденцію до зростання у 2018 році порівняно із 2017 - на 195 тис. грн. або 5,8%, а у 2017 році порівняно із 2016 – до зниження на 101 тис. грн. або 2,9%.

Вартість довгострокових фінансових інвестицій впродовж 2016-2018 років не змінилась і становить 3384 тис. грн.

Частка оборотних активів у загальному обсязі активів КП «Водоканал-сервіс» у 2016 році склала 30,7%, у 2017 році – 33,8%, у 2018 році – 40,7%, а

необоротних відповідно: у 2016 році – 69,3%, у 2017 році – 66,2%, у 2018 році – 59,3%.

Ріст оборотних активів у 2018 році порівняно із 2017 роком на 6,9% та у 2017 році порівняно із 2016 роком на 3,1%, в цілому, свідчить про позитивні зміни в складі активів КП «Водоканал-сервіс».

Структура оборотних активів за 2016-2018 роки зазнала деяких змін. Матеріальні складають 48%, 51,7 % та 61,4% вартості активів. Збільшення питомої ваги запасів свідчить про зростання потенціалу.

47%, 43,8% та 38,4% оборотних активів відволікається на кредитування споживачів послуг, що свідчить про вилучення цієї частини поточних активів з обороту. Значний обсяг і сума дебіторської заборгованості підвищує вимоги до її якості. Результатом зниження дебіторської заборгованості у 2017 та 2018 роках є зростання обсягу матеріальних запасів. У 2018 році грошові активи знизилися на 148 тис. грн. і склали лише 0,2 % вартості всіх оборотних активів.

Розглядаючи в динаміці показники узагальнені в таблиці 4.2, можна відмітити, що загальна вартість майна КП «Водоканал-сервіс» збільшилася у 2017 році та 2018 році на 203 тис. грн. і на 1515 тис. грн. відповідно порівняно із попередніми роками.

Необоротні активи у 2017 році за абсолютною сумою зменшилися на 173 тис. грн. Таке зниження обумовлене вибуттям основних засобів. У 2017 році вартість їх зменшилась на 101 тис. грн. , що зумовлено вибуттям застарілого обладнання.

За 2017 рік оборотні активи зросли на 381 тис. грн. або на 8%. Темпи росту оборотних активів вищі, ніж необоротних. За 2018 рік поточні активи збільшились на 1320 тис. грн. Темпи росту поточних активів у 2016 році вищі, ніж необоротних. Це позитивна тенденція, що визначає прискорення оборотності активів.

Величина оборотних активів КП «Водоканал-сервіс» у 2017 році зростає на 381 тис. грн., а у 2018 році – на 1320 тис. грн.. порівняно із попереднім



роком. Такий ріст у 2017-2018 роках з однієї сторони, може свідчити про зростання обсягу наданих послуг.

У 2017 році позитивним є той факт, що темпи росту обсягів реалізованих послуг перевищують темпи росту поточних активів на 10%. Це позитивна динаміка в діяльності підприємства. У 2018 році темпи росту оборотного капіталу перевищують темпи росту обсягу реалізованих послуг на 12%, що оцінюється негативно, що означає зниження ефективності управління капіталом. Оцінюючи абсолютну і структурну динаміку оборотного капіталу КП «Водоканал-сервіс», необхідно брати до уваги наступне: ріст запасів у 2018 та 2017 роках може свідчити про різнопланові тенденції. Для однозначного висновку про причини зміни структури активів необхідно детально аналізувати статті балансу.

За 2018 рік фондівдача КП «Водоканал-сервіс» зросла на 0,76 грн., у 2017 році – на 0,91%. Рентабельність основних засобів у 2018 році зросла на 18,6% %, у 2017 році порівняно із 2016 роком - на 18,4 %.

Загалом КП «Водоканал-сервіс» має високі показники фондівдачі. Перший і другий показник зросли у 2018 році на 57% та 50% відповідно.

У 2018 році зменшилась тривалість знаходження капіталу КП «Водоканал-сервіс» у дебіторській заборгованості, запасах, що свідчить про скорочення тривалості циклу зберігання їх на складі, можливу розширення ринків збуту, високу купівельну спроможність споживачів, помірну собівартість та ритмічність відвантаження готової продукції.

## БІБЛІОГРАФІЯ

1. Альшевский А. Г. Новые подходы к реформированию отрасли / А.Г. Альшевский //Жилищное и коммунальное хозяйство. - 2003. -№4.-С. 12-15.
2. Аналіз розрахункових відносин комунальних експлуатаційних підприємств [Текст] / Вісник Львівської комерційної академії. Спеціальний випуск за матеріалами першої всеукраїнської конференції "Економічні методи і моделі в економіці: теорія і практика. - Т.3. ч. 1.1. - Львів "Коопосвіта", 2008. - С. 352.
3. Антикризове управління підприємством: навч. посібник / [Шершньова З.Є., Багацький В.М., Гетманцева, Н.Л., Оборська, С.В. та ін.] - К.: КНЕУ. 2007. - 676 с.
4. Атамас П.Й. Бухгалтерський облік у галузях економіки: навчальний посібник / Атамас П.Й. – [2-ге видання]. – К.: ЦУЛ, 2010. – 360с.
5. Атамас П.Й. Облік у житлово-комунальному господарстві: теорія і практика / Атамас П.Й. - К. : Знання, 2006. -351с.
6. Банк В. Р., Новичкова Н. Акционерные общества: учет формирования уставного капитала / В. Р. Банк, Н. Новичкова // Аудиторские ведомости. – 2006. - №7 . – с. 30.
7. Батрин Ю.Д. Особенности управления финансовыми ресурсами промышленных предприятий / Ю.Д. Батрин, П.А. Фомин. - М.: Изд-во "Высш. шк.", 2001. - 276 с.
8. Белоліпецький В.Г. Финансы фирмы: курс лекцій / В. Г. Белоліпецький. - М.: Изд-во ИНФРА. - 2006. - 298 с.
9. Білопольський М. Сучасні технології управлінського обліку витрат підприємств ЖКГ в умовах кризи / М. Білопольський // Економіка. – 2010. – №5. – С. 3-8.
10. Білик М. Д. Управління фінансами державних підприємств / М. Д. Білик. – К.: Т – во „Знання”, КОО, 2007 . – 312 с.

11. Бланк И. А. Основы финансового менеджмента / И. А. Бланк. — К. : Ника-Центр, 2000. - 590 с.
12. Бланк И. А. Управление активами / И. А. Бланк. — К.: Ника-Центр, 2000. — 512 с.
13. Бланк И. А. Управление использованием капитала / И. А. Бланк. — К.: Ника-Центр, 2000. — 656 с.
14. Брюховецька Н. Ю. Фінанси підприємств: навч. посібник / Наталя Юхимівна Брюховецька. – Донецьк : ДонУЕП, 2006. — 215с.
15. Буряк П.Ю. Формування і надання інформації про фінансові ресурси підприємства / П.Ю. Буряк // Фінанси України. – 2006. – № 10. – С. 123-128.
16. Бухгалтерський облік в Україні: Навчальний посібник / [За ред. Р. Л. Хомяка], — Львів: «Інтелект — Захід», 2010. – 680с.
17. Василенко В.О. Антикризове управління підприємством / В.О. Василенко. - К.: ЦУЛ. 2003. - 503 с.
18. Возняк Г. В. Методичні особливості оцінки фінансування інноваційних проектів прибутком від основної діяльності / Г. В. Возняк, А. Я. Кузнєцова // Регіональна економіка. — 2005. - №4 (46). — С. 81-91.
19. Волохов В. І. Економічна природа і зміст кредитної діяльності банку в аспекті оцінювання її ефективності / В. І. Волохов // Фінанси України. – 2009. – № 8. – С. 109–117.
20. Вода І. Проблеми та перспективи формування ефективної тарифної політики в житлово-комунальному господарстві / І. Вода, Н. Голуб // Економіка. Спецвипуск. – 2011. - №1 (108). – С. 40-43.
21. Галянтич М. К. Житлове право України: навч. посіб / М.К. Галянтич, М.К. Коваленко. — К., 2002. – 230с.
22. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами / Голов С. Ф., Костюченко В. М. — К.: Лібра, 2010. -540с.

23. Голов С.Ф. Члени методради роз'яснюють. Відповіді на запитання читачів С.Ф. Голова / С.Ф. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. - 2004. - № 10. - С. 9-1 І.
24. Гура Н.О. Облік в житлово-комунальному господарстві: теорія і практика / Н.О. Гура. - К.: Знання, 2006-351 с.
25. Гура Н.О. Облік видів економічної діяльності: навч. посібник. — К.: Знання, 2004. — 541 с.
26. Гура Н.О. Облік основних засобів у житлово-комунальному господарстві / Н.О. Гура // Бухгалтерський облік і аудит. - 2004. - № 6. - С. 37-43.
27. Гура Н.О. Облік у житлово-комунальному господарстві: теорія і практика / Н.О.Гура. - К.: Знання, 2009. - 351с.
28. Даньків Й.Я. Бухгалтерський облік у галузях економіки: навч. посібник / Й.Я. Даньків, М.Р. Лучко, М.Я. Остап'юк. — К.: Знання, 2005. - 229 с.
29. Даньків Й.Я. Бухгалтерський облік у галузях економіки: навч. посіб. / Даньків Й.Я., Лучко М.Р., Остап'юк М.Я. – [2-ге вид., випр. і доп.] — К.: Знання, 2005. — 229 с.
30. Журавель Г. П. Бухгалтерський облік, особливості в галузях економіки: навчальний посібник / [Журавель Г. П., Крупка Я. Д., Палюх М. С., та ін.] — Тернопіль: Економічна думка, 2009. – 450с.
31. Закон України "Про житлово-комунальні послуги" від 24.06.04 р. № 1875-ІУ // Відомості Верховної Ради. - 2004. - №47.- Ст.514.
32. Закон України "Про Загальнодержавну програму реформування і розвитку житлово-комунального господарства на 2004-2010 роки" від 24.06.2004р. // Все про бухгалтерський облік. - 2004. – №94.- С. 4- 46.
33. Захожай В.Б. Бухгалтерський облік у галузях економіки / [В.Б. Захожай, М.Ф. Базась, М.М. Матюха, В.М. Базась] — К.: МАУП, 2005. - 968 с.

34. Зоріна В.Н. Формування та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) в галузях народного господарства: навчальний посібник рекомендовано МОН України / Зоріна В.Н. – К.: ЦУЛ, 2005. – 240с.
35. Іванюта П.В. Внутрішньогосподарський (управлін) облік у господарюючих суб'єктів: навч. пос. рек. МОН У-ни / П.В. Іванюта. – К.: ЦУЛ, 2006. – 362с.
36. Карманов В.В. Конструкції та розрахунок енергетичних засобів в житлово-комунальному господарстві: навчальний посібник / В. В. Карманов – К.: ЦУЛ, 2009. – 235с.
37. Клебанова Т. С. Оцінка, аналіз і попередження кризового стану підприємств житлово-комунального господарства : монографія / Т. С. Клебанова, О. В. Димченко, О. О. Рудаченко; Харків. нац. ун-т міськ. госп-ва ім. О. М. Бекетова. – Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2016. – 193 с.
38. Костюк В.О. Техніко-економічний аналіз діяльності підприємств міського господарства / В.О. Костюк. – Харків: ХНАМГ, 2010. – 245с.
39. Краївська І. А. Особливості бухгалтерського обліку в галузях народного господарства: Конспект лекцій, навчально-методичний матеріал для самостійної роботи та для практичних занять, завдання для контрольної роботи для студентів усіх форм навчання спеціальності “Облік і аудит”. – Авт. Краївська І. А.; Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. – Х.: ХНАМГ, 2009 - 225 с.
40. Кузнєцова Т.В. Необходимость внедрения системы управленческого учета на украинских предприятиях / Т.В. Кузнєцова, Т.Ю. Рашкевич // Вісник Донецької державної машинобудівної академії. – 2008. – №3. – С. 250-253.
41. Кучеренко О. Ю. Шляхи підвищення ефективності діяльності підприємств житлово-комунальної галузі: необхідні і достатні умови: Матеріали до круглого столу "Про загальнодержавну програму реформування і розвитку житлово-комунального господарства України на 2004-2010роки"/ О.Ю. Кучеренко. -2005. -С.4-6.

42. Лень В.С. Бухгалтерський облік у галузях економіки: навч. посіб. / В.С. Лень, В.В. Гливенко — К: Знання-Прес, 2005. — 491 с.
43. Лень В.С. Бухгалтерський обліку галузях економіки: навч. посібник / В.С. Лень, В.В. Гливенко. - К.: Знання-Прес. 2005. — 491 с.
44. Лисенко Н. Актуальні питання обліку капітальних інвестицій підприємств / Н. Лисенко // Бухгалтерський облік і аудит. - 2005. - № 6. - С. 24-34.
45. Лігоненко Я.О. Антикризове управління підприємством: теоретико-методологічні засади та практичний інструментарій. - К.: Знання, 2000.— 390с.
46. Масенко В.І. Антикризове управління: навч.-метод. посібник / В.І. Масенко, Т.А. Афонченкова. — К.: Європейський університет. 2005. — 263 с.
47. Методологічні основи моніторингу дотримання взятих Україною засадничих міжнародних зобов'язань в діяльності органів державного управління та місцевого самоврядування [Текст] / упоряд. А.В. Дуда, О.О. Светіков. - К.: ЛАТ & К, 2007. - 104 с.
48. Особливості економічного аналізу витрат експлуатаційних підприємств // Торгівля, комерція, підприємництво [Текст]: Збірник наукових праць Львівської комерційної академії. - Львів: ЛКА, 2008. - С.51.
49. Офіційний сайт Мінжитлокомунгосп України [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://gkh.com.ua>.
50. Пархоменко В. Н. Бухгалтерський облік доходів і витрат у житлово-комунальному господарстві / В.Н. Пархоменко // Бухгалтерський облік і аудит. — 2010. — №6. — С. 6—9.
51. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000р. №92 // Бібліотека Головбуха. - 2004. - № 10(48). - С. 175-179.
52. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом МФУ від 27.04.2000р. № 92 із змінами і

доповненнями від 11.12.2006р.№1176, комп'ютерна правова система «ЛІГА – ЗАКОН»: Професіонал 7.4.1 Copyright: ІАЦ «ЛІГА» 1991 - 2018.

53. Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», затверджений наказом Міністерства фінансів України від 18.03.2011 року № 372 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/printable\\_article?art08](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/printable_article?art08).

54. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» (Форма №3): Наказ Міністерства Фінансів України від 31.01.2000 №20 // zakon1.rada.gov.ua

55. Пустовойтенко В. П. Реформування і розвиток житлово-комунального господарства України: проблеми і перспективи. - Матеріали до круглого столу «Про загальнодержавну програму реформування і розвитку житлово-комунального господарства України на 2004—2010 роки» / В.П. Пустовойтенко.-2005.- С. 3-4.

56. Рибак В. Житлово-комунальне господарство України: підсумки, проблеми, перспективи / В. Рибак // Схід. – Спецвипуск. – 2011. – №1. – С. 14-20.

57. Редько К. Основи методики аудиторської перевірки оборотних активів відповідно до вимог ДКЦПФРУ / К. Редько // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 8. – С. 45-51.

58. Рибченко М.Ф. Проблеми та шляхи вдосконалення основних засобів / М.Ф. Рибченко, В.М. Кириленко // Держава та регіони. – 2007. - №6. – С.135-137.

59. Розрахункові відносини комунальних експлуатаційних підприємств [Текст] // Вісник Львівської комерційної академії. Серія економічна. - Випуск 4. – Львів: ЛКА, 2008. С. 27.

60. Румянцева Е. Е. Приоритеты реформирования ЖКХ / Е.Е. Румянцева // Жилищное и коммунальное хозяйство. - 2003. - № 2. - С. 22-24.

61. Самарченко О. Інвентаризація запасів: порядок проведення, документальне оформлення / О. Самарченко // Бухгалтерія (збірник систематизованого законодавства). – 2006. – Випуск 12. – С. 169-175.
62. Сироткин С.А. Оборотные средства и оборотные активы в современной экономике / С.А. Сироткин // Региональная экономика и управление: электр. науч. журн. – 2007. – № 1 (9). – С 65.
63. Сирош Ю.В. Нематеріальні активи у структурі активів вітчизняних підприємств [Електронний ресурс] / Ю.В. Сирош. – Режим доступу: <http://www.saleprice.com.ua/ua/pub/591.html>.
64. Сопко В. В. Бухгалтерський облік капіталу підприємства (власності, пасивів): навч. посіб./ В. В.Сопко. – К.: Центр навч. літ., 2006. – 312с.
65. Сопко В. В. Бухгалтерський облік: первинні документи та їх заповнення: навч. посіб. / В. В.Сопко. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 480с.
66. Сопко В.А. Економіко-правові основи і напрями уніфікації і адаптації термінології бухгалтерського обліку контролю до потреб міжнародної стандартизації / В.А. Сопко // Фінанси України. – 2006. – № 8. – С. 5–11.
67. Спільний лист від 07.12.2011 р. Національного банку України (№ 12-208/1757-14830), Міністерства фінансів України (№ 31-08410-06-5/30523), Державної служби статистики України (№ 04/4-07/702) "Про застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=v1757500-11>.
68. Сурніна К. С. Облік дебіторської заборгованості у відповідності з національними стандартами / К. С. Сурніна // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки. – 2008. – № 11. – С.43-44.
69. Свідерський Є.І. Бухгалтерський облік у галузях економіки: навч. посібник. - К.: КНЕУ, 2004. - 233 с.



70. Свідерський Є.І. Бухгалтерський облік у галузях економіки: навчальний посібник / Є.І. Свідерський. – К.: Знання, 2009. – 233с.
71. Савицкая Г. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия / Г. В. Савицкая. – Минск: ООО „Новое знание”, 2007. – 688 с.
72. Слав`юк Р. А. Фінанси підприємств: підруч. для студ. вищ. навч. закл. / Ростислав Анатолійович Слав`юк. – К. : УБС НБУ, 2007. – 550с.
73. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учебное пособие для вузов / Я. В. Соколов. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 2001. – 176 с.
74. Соломенко Л. Резерви: створення і облік / Л. Соломенко // Податки та бухгалтерський облік. – 2008. - № 19. – С. 37.
75. Сопко В. Бухгалтерський облік: навчальний посібник / В. Сопко. – К. : КНЕУ, 2004. – 500с.
76. Статистический словарь/ Гл. ред. М.А. Королев. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2009. – 623 с.
77. Стецюк П. А. Економічна сутність фінансових ресурсів / П. А. Стецюк // Фінанси України. - 2007. - №1.-С. 134.
78. Стоун Д. Бухгалтерский учет и финансовый анализ: Подготовительный курс / Д. Стоун, К. Хитчинг. – М.: Сирин, 2005. – 302 с.
79. Удосконалення нормативно-правового забезпечення діяльності органів самоорганізації населення [Текст]: матеріали Всеукр. наук.-практ. конф., Одеса, 20-21 грудня 2008 р.: збірник матеріалів // О.С. Орловський, В.І., Брудний, А.С. Крупник. - О.: Хоббіт- плюс, 2009. - 108 с.
80. Улибіна В. О. Реформування і розвиток житлово-комунального господарства України: проблеми і перспективи. - Матеріали до круглого столу "Про загальнодержавну програму реформування і розвитку житлово-комунального господарства України на 2004-2010 роки" / В.О. Улибіна. - 2005. - С. 27- 28.
81. Труш І. Приватне підприємство як важливий чинник сприяння розвитку малого бізнесу / І. Труш // Право України. - 2007.- №10.- С.50-53.

82. Управління інноваційними процесами в регіонах: Монографія / Інститут регіональних досліджень НАН України; Львівський банківський інститут НБУ; За наук. ред. д-ра екон. наук, проф. М.А. Козоріз, д-ра екон. наук, проф. Т.С. Смовженко. -Львів: ЛБІ НБУ, 2006.-263 с.
83. Федулова Л. І. Інноваційний розвиток економіки: модель, система управління, державна політика / Федулова Л. І., Александрова В. П., Бажал Ю. М., Данько М. С., Кузнєцова І. С. – К. : Основа, 2005. – 550 с.
84. Финансовый менеджмент : учебн. пособ. / И.М. Карасева, М.А. Ревякина / под ред. Ю.П. Анискина. - М.: Изд-во "Омега-Л", 2006. - 335 с.
85. Финансовый менеджмент : учебн. пособ. / под ред. проф. Е.И. Шохина. - М. : ИДФБК-ПРЕСС, 2004. - 408 с.
86. Финансовый менеджмент : учебник / под ред. Е.С. Стояновой. - [5-ое изд., перераб. и доп.]. - М.: Изд-во "Перспектива", 2003. - 656 с.
87. Финансы / под ред. В.М. Родионовой. - М. : Изд-во "Финансы и статистика". - 2005.-430 с.
88. Філімоненков О. С. Фінанси підприємств: підруч. / О. С. Філімоненко, Д. І. Дема. – К. : Алерта, 2009. – 496 с.
89. Філіна Г. І. Фінансова діяльність суб'єктів господарювання: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / Галина Ісаївна Філіна. – К. : Центр учбової літератури, 2007. – 320с.
90. Хаматова Л. А. Экономика предприятия. Экономические ресурсы предприятия: учебное пособие / Л. А. Хаматова. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашкова и К°», 2007. – 156 с.
91. Хорощак О. Проблеми оцінки запасів згідно з національними стандартами бухгалтерського обліку / О. Хорощак // Економіка. Фінанси. Право. – 2008. – №8. – С. 30-35.
92. Чиж В. Формування економічно обґрунтованих тарифів на житлово-комунальні послуги / В. Чиж // Економіст. - 2007.- №8. - С 49-51.
93. Чуприна, Н.В. Роль держави в житлово-комунального господарства [Текст] / Н.В.Чуприна. - К.: Освіта, 2002. – 450с.

94. Чистякова Т., Гаврилюк О. Чеки в системі безготівкових розрахунків / Т. Чистякова, О. Гаврилюк // Вісник НБУ. – 2007. – №8.
95. Шаповал О. Вибуття запасів: від оцінки до уцінки / О. Шаповал // Бухгалтерія (збірник систематизованого законодавства). – 2006. – Випуск 12. – С. 162-168.
96. Шаповал О. Облік МШП / О. Шаповал // Бухгалтерія. – 2007. – №34. – С.48-52.
97. Шквір В. Д. Інформаційні системи і технології в обліку/ В. Д. Шквір, А. Г. Загородній, О. С. Височан. – Львів: Видавництво НУ “Львівська політехніка”, 2003. – 268 с.
98. Шлафман Н. Л. Роль, завдання та функції житлово-комунального господарства у формуванні ринкової економіки / Н. Л. Шлафман, Т. В. Чижова // Вісник соціально-економічних досліджень. Збірник наукових праць. Випуск 20. - Одеса: ОДЕУ, 2005. - С. 391-394.
99. Шурпенкова Р. К. Сутність та сонови організації аналізу оборотних активів / Р. К. Шурпенкова, О. Й. Іваньчук // Вісник Запорізького національного університету. – 2010. – №3(7). – С. 150-154.
100. Юрсіна Т.П. Економіка підприємства міського господарства. - Харків: ХДАМК. 1998. - 176 с.
101. Яремко І. Й. Економічний аналіз і аудит житлово-комунальних підприємств: Посібник для студентів вищих навчальних закладів із спеціальності "Облік і аудит" і економічних спеціальностей [Текст] / І.Й.Яремко, Р.М.Сиротяк; - Л.: "Каменярь", 2005. – 102с.
102. Яцюк В.В. Проблемні аспекти організації обліку основних засобів в житлово-комунальному господарстві за сучасних умов його розвитку / В.В.. Яцюк // Вісник Хмельницького національного університету. – 2009. - № 6. – С. 206-208.