

Міністерство освіти і науки України
Національний технічний університет
«Дніпровська політехніка»

Навчально – науковий інститут економіки

Фінансово-економічний факультет

Кафедра обліку і аудиту

ПОЯСНОВАЛЬНА ЗАПИСКА

кваліфікаційної роботи ступеню магістра
(бакалавра, магістра)

студента Глебовой Аліни Олександрівни
(ПІБ)

академічної групи 071М-19з-1 ФЕФ
(шифр)

спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(код і назва спеціальності)

спеціалізації «Облік і аудит»
(назва спеціалізації)

за освітньо-професійною програмою «Облік і аудит»
(офіційна назва)

на тему: «Організація та методика обліку, аналізу і контролю операцій з основними засобами (на прикладі житлово-комунального господарства Богданівської сільської ради)»
(назва за наказом ректора)

	Прізвище, ініціали	Оцінка	Підпис
Керівник роботи	Пашкевич М.С.		
Рецензент			
Нормоконтроль	Пашкевич М.С.		

Дніпро
2020

ЗАТВЕРДЖЕНО:

завідувач кафедри

обліку та аудитуПашкевич М.С.

(підпис)

(прізвище, ініціали)

«__» _____ року

ЗАВДАННЯ
на кваліфікаційну роботу
ступеню роботи ступеню магістра
(бакалавра, магістра)

Студенту Глебовой А.О. академічної групи 071М-19з-1
 (прізвище та ініціали) (шифр)

спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

(код і назва спеціальності)

спеціалізації «Облік і аудит»

(назва спеціалізації)

за освітньо-професійною програмою «Облік і аудит»

(офіційна назва)

на тему:

«Організація та методика обліку, аналізу і контролю операцій з основними засобами (на прикладі житлово-комунального господарства Богданівської сільської ради)»

затверджену наказом ректора НТУ «Дніпровська політехніка» від _____
 № _____

Розділ	Зміст	Термін
1	Теоретичні засади обліку, аналізу та внутрішнього аудиту основних засобів підприємства	28.09.2020 р.
2	Методика та організація обліку основних засобів	24.10.2020 р.
3	Методика контролю та аналізу операцій з основними засобами	27.11.2020 р.

Завдання видано

Пашкевич М.С.

(прізвище, ініціали)

Дата видачі 02.09.2020 р.

Дата подання до екзаменаційної комісії _____

Прийнято до виконання

Глебова А.О.

(прізвище, ініціали)

РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка: 66 с., 25 рис., 14 табл., 1 додаток, 40 джерел.

ОСНОВНІ ЗАСОБИ, ЗНОС, ОБЛКОВА ПОЛІТИКА, МАЙНО, ІНВЕСТИЦІЇ, ВІДНОВЛЕННЯ, ПЕРВІСНА ВАРТІСТЬ, КОНТРОЛЬ

Предмет дослідження - сутність основних засобів, як економічної категорії та об'єкту обліку, контролю та аналізу.

Об'єкт розроблення – процес організації обліку, аналізу та контролю операцій з основними засобами в житлово-комунальному господарстві Богданівської сільської ради.

Мета роботи – дослідження теоретичних знань, удосконалення методики організації обліку операцій з основними засобами. Головним аспектом мети є дослідження методики, що застосовується при здійсненні обліку, аналізу та контролю операцій з основними засобами у бюджетній установі.

Результати та їх новизна – удосконалено сутність терміну «необоротні активи», запропонована методика покращення фінансового стану комунальних підприємств, удосконалені реквізити первинних документів та облікових регістрів щодо обліку основних засобів, удосконалено зведений графік з обліку основних засобів.

Досліджені теоретичні засади обліку, аналізу та контролю операцій з основними засобами. Удосконалено організацію та методику обліку операцій з основними засобами в бюджетній установі. Зроблено аналіз та досліджено систему контролю операцій з основними у бюджетній установі.

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці рекомендацій, що спрямовані на вдосконалення чинної методики бухгалтерського обліку, аналізу та контролю операцій з основними засобами у бюджетній установі, які сприятиме підвищенню ефективності прийняття управлінських рішень.

ЗМІСТ

ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА	8
1.1 Економічний зміст, склад і класифікація необоротних активів	8
1.2 Нормативно-правове регулювання обліку і контролю необоротних активів	11
1.3 Фінансовий аналіз діяльності житлово-комунального господарства Богданівської сільської ради	15
Висновки до розділу 1	22
РОЗДІЛ 2 МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ	24
2.1 Організація облікового процесу на житлово-комунальному господарстві Богданівської сільської ради	24
2.2 Документальне оформлення операцій з основними засобами	28
2.3 Облік надходження основних засобів	35
2.4 Облік вибуття основних засобів	39
2.5 Удосконалення обліку основних засобів на комунальному підприємстві	42
Висновки до розділу 2	44
РОЗДІЛ 3 МЕТОДИКА КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ	46
3.1 Організаційно-методичні аспекти контролю основних засобів	46
3.2 Методика проведення внутрішнього аудиту операцій з необоротними активами комунального підприємства	48
3.3 Удосконалення організації аналізу і контролю на житлово- комунальному господарстві Богданівської сільської ради	54
Висновки до розділу 3	56
ВИСНОВКИ	58
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	61
ДОДАТКИ	66

ВСТУП

Актуальність теми. Здійснення діяльності підприємств потребує використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, а також і основних засобів. Основних засобів у вигляді - засобів праці, до яких відносяться машини, транспорт, будівлі, верстати та інші, а також матеріальних умов процесу праці.

Основні засоби відрізняються від інших засобів через їх багаторазове використання в процесі виробництва, зберігання початкового зовнішнього вигляду (форми) протягом тривалого періоду. Через фізичне та моральне старіння вони зношуються поступово і переносять свою початкову вартість на витрати виробництва протягом нормативного терміну їх служби шляхом нарахування зносу (амортизації) за встановленими методами.

В умовах невизначеності та обмеженості фінансових ресурсів в сучасних умовах розвитку економіки України, високого ступеня зношеності основних засобів, важливе значення набуває вибір облікової політики спрямованої на оновлення основного капіталу. Актуальність обраної теми пов'язана, перш за все, з тим, що з основними засобами як об'єктом обліку об'єднані багато проблем сучасної економіки: недостатня конкурентоспроможність продукції в зв'язку з надмірним фізичним і моральним зносом устаткування, незагрузка виробничих потужностей, необгрунтоване дроблення майнових комплексів, низькі фондівіддача і інвестиційна активність, недостатньо реальна оцінка активів, завищена податкове навантаження при надлишковому майні. Тому правильність відображення в обліку операцій з основними засобами в умовах сьогодення набувають для багатьох установ дуже важливе значення.

Питаннями методології обліку, аналізу і контролю операцій з основними засобами, з урахуванням особливостей саме бюджетних установ займались зарубіжні та вітчизняні науковці, серед них:

Бутинець Т.А. [1], Стригуль Л.С., Тимонова А.С. [2], О. Бараннік [3], Михайлов А. М. [4], Азаровська Ю.В. [5], Косовиць Л. [6], Смоленюк П.С. [7], Кундеус О.М. [8], Зацько Б.М. [9], Очеретько Л.М.; Малишева Л. В. [10], та ін.

Удосконалення методології бухгалтерського обліку основних засобів наразі залишається одним з найактуальніших питань, оскільки результати цих процесів є основою для ефективної діяльності установи і її постійного розвитку.

Мета і завдання дослідження. Метою дипломної роботи є дослідження теоретичних знань, удосконалення методики організації операцій з основними засобами. Головним аспектом мети є дослідження методики, що застосовується при здійсненні обліку, аналізу та контролю операцій з основними засобами у бюджетній установі. Для того, щоб реалізувати дану мету необхідно виконати такі завдання:

- 1) надати характеристику діяльності житлово-комунального господарства Богданівської сільської ради;
- 2) визначити теоретичні засади обліку, аналізу та внутрішнього аудиту основних засобів підприємства;
- 3) показати організацію облікового процесу на житлово-комунальному господарстві Богданівської сільської ради;
- 4) навести документальне оформлення операцій з основними засобами;
- 5) показати облік надходження та вибуття основних засобів;
- 6) привести завдання, послідовність і джерела контролю операцій з основними засобами;
- 7) надати пропозиції щодо удосконалення методики та організації обліку і контролю операцій з основними засобами.

Об'єктом дослідження є процес організації обліку, аналізу та контролю операцій з основними засобами в житлово-комунальному господарстві Богданівської сільської ради.

Предметом дослідження є сутність основних засобів, як економічної категорії та об'єкту обліку, контролю та аналізу.

Методи дослідження. Для вивчення предмету дослідження в роботі застосовуються різні методи та прийоми аналізу:

- математико-статистичні;

- методи економічної статистики;
- методи фінансового аналізу;
- прийоми групування та порівняння.

Наукова новизна одержаних результатів визначається тим, що за характером та змістом розглянутих проблем, а також об'єктом і предметом дослідження магістерська робота є комплексним дослідженням. Загальним результатом проведеного дослідження є формування єдиної економічної концепції обліку та контролю операцій з основними засобами, теоретичного обґрунтування і вирішення проблем, пов'язаних з вдосконаленням організації контролю операцій з основними засобами на методичній основі.

удосконалено:

- сутність терміну «необоротні активи»;
- методика покращення фінансового стану комунальних підприємств;
- реквізити первинних документів та облікових реєстрів щодо обліку основних засобів;
- зведений графік з обліку основних засобів.

Апробація результатів магістерської роботи. Результати дослідження доповідалися та обговорювалися на Міжнародній науково-практичній конференції «Теоретичні та практичні аспекти формування економічної системи в умовах нестабільності» (м. Київ, 31 жовтня 2020 року). – ГО «Львівська економічна фундація». – Львів: ЛЕФ, 2020. – 140 с.

Публікації. За результатами досліджень опубліковані тези доповіді у збірнику матеріалів науково – практичної конференції.

Структура і обсяг роботи. Магістерська кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів з висновками і висновку, що викладено на 66 сторінках друкованого тексту. Матеріали магістерської роботи містять 25 рисунків, 14 таблиць. Список використаних джерел із 40 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Економічний зміст, склад і класифікація необоротних активів

Різноманітність трактувань поняття «необоротні активи» пояснюється тим, що необоротні активи нерідко ототожнюють з такими поняттями як власність, споруди та обладнання, основні засоби, капітал, що за своєю сутністю дещо відрізняються.

В зарубіжній практиці поняття «необоротні активи» визначають по різному. Так, у Швейцарії необоротні активи у активі балансу об'єднані у групу - основні засоби; у Росії необоротні активи, які включають нематеріальні активи, основні засоби та дохідні вкладення відносять до матеріальних цінностей, у Німеччині необоротні активи визначають як основний капітал та фінансові активи; у Естонії — основне майно (довгострокові фінансові інвестиції, матеріальне основне та нематеріальне майно); у Єгипті - основний (основні засоби), моральний (нематеріальні активи) та ресурсний капітал (природні багатства) [11].

Інтерпретацію визначення поняття «необоротні активи» різних науковців сучасної економіки наведено у табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Автор	Визначення
Діба В.М.	Необоротні активи – сукупність майнових цінностей підприємства, які багаторазово беруть участь у процесі господарської діяльності і які переносять на продукцію свою вартість частинами [12].
Загородній А.Г., Вознюк Г.Л.	Необоротні активи - сукупність майнових цінностей підприємства, які багаторазово беруть участь у процесі його господарської діяльності [13].
Кузнецов В., Михайленко О.	Необоротні активи – нематеріальні ресурси та матеріальні ресурси, що є власністю підприємства і забезпечують його функціонування, термін корисного використання яких становить більше одного року чи операційного циклу [14].
Мочерний С.В.	Необоротні активи – матеріальні, нематеріальні та фінансові ресурси, термін корисного використання яких перевищує календарний рік (або операційний цикл) [15].

Сеймон В.С.	Необоротні активи – 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 [16].
Шелудько В.М.	Необоротні активи – це майно підприємства, яке призначене для тривалого використання у процесі фінансово – господарської діяльності [17].

Незважаючи на безліч думок, під час визначення сутності необоротних активів науковці у своїх перевиконаннях загалом розділились на дві групи. Одна група вважає, що необоротні активи – це майнові цінності підприємства, інша, - що це матеріальні та нематеріальні ресурси.

Проте, узагальнюючи твердження дослідників, можна сказати, що нематеріальні активи – це активи, достовірно виражені у своїй вартості, що використовуються підприємством тривалий час (більше одного року) і від яких очікується отримати вигоду у майбутньому.

Отже на підставі вивчення літературних джерел можемо виокремити основні характерні ознаки необоротних активів підприємства, а саме:

- належність до власності підприємства;
- утримання з метою корисного використання у виробничо – господарській діяльності;
- тривале використання (більше одного року чи одного операційного циклу).

У вітчизняних нормативно – правових джерелах також присутне трактування сутності деяких економічних категорій, зокрема й необоротних активів, різноманітність яких наведено у табл. 1.2.

Варто зазначити, що категорія «необоротні активи» по-різному трактується в економічній теорії та бухгалтерському обліку. Так, в економічній теорії під необоротними активами розуміють вилучені підприємством з господарського обороту власні кошти, які числяться на балансі. У

бухгалтерському обліку до необоротних активів належать активи, призначені для використання протягом періоду більше одного року (або операційного циклу, якщо він перевищує один рік). Тобто вони обслуговують кілька циклів виробництва, не змінюючи при цьому своєї натуральної форми.

Таблиця 1.2

Економічна сутність необоротних активів у вітчизняній нормативно - правовій документації

Джерело	Визначення терміну	Примітка автора
НП(С)БОДС №121 «Основні засоби» [18]	Необоротні активи – всі активи, що не є оборотними. Оборотні активи – гроші та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців із дати балансу	На думку автора, таке визначення не конкретизує склад необоротних активів, а лише зводиться до ідентифікації необоротних активів за строком їх експлуатації
Інструкція з бухгалтерського обліку основних засобів і нематеріальних активів банків України [19]	Необоротні активи – основні засоби (необоротні матеріальні активи) та нематеріальні активи	Визначення необоротних активів зводиться до поділу необоротних активів на матеріальні та нематеріальні оборотні активи, тому не може бути використано для підприємств інших галузей, зокрема сільського господарства
Порядок бухгалтерського обліку, збереження та використання необоротних активів у Федерації профспілок України [20]	Необоротні активи – це матеріальні та нематеріальні ресурси, які є на балансі ФПУ та надані у розпорядження структурним підрозділам для їх експлуатації та строк корисної експлуатації яких, як очікується, становить більше одного року	Визначення розкриває економічну сутність необоротних активів через їх класифікацію та строк корисного використання
Про порядок віднесення майна до такого, що включається до складу цілісного майнового комплексу державного підприємства [21]	Необоротні активи – матеріальні та нематеріальні ресурси, які закріплюються за підприємством на праві господарського відання чи праві оперативного управління та забезпечують провадження його основної діяльності та строк корисної експлуатації яких становить більше одного року або операційного циклу, якщо він більший ніж рік	Дане визначення найповніше розкриває суть необоротних активів, порівняно із попередніми, оскільки окрім вищезгаданих характеристик вказує на необхідність права володіння чи користування необоротними активами суб'єктів господарської діяльності

Розмаїття визначень терміна «необоротні активи» не дає можливості обрати один та вважати його достовірним, але дає можливість на основі спільних ознак кожного обґрунтування змісту поняття визначити певні базові критерії зарахування активів до складу необоротних. Зокрема, ними повинні бути: належність до підприємства, довгострокове використання (більше одного року або одного операційного циклу), корисне використання у діяльності підприємства. Термін корисної експлуатації є основним визначальним критерієм зарахування матеріальних і нематеріальних ресурсів до складу необоротних активів.

Тому будемо трактувати термін «необоротні активи» як активи підприємства, які утримуються з метою корисного використання у виробничо-господарській діяльності тривалий термін (більше одного року або одного операційного циклу) і частинами переносять свою вартість на вартість виготовленої продукції, товарів чи наданих послуг.

За своїм економічним змістом та призначенням необоротні активи є господарськими засобами підприємства, які зазнають змін під час господарської діяльності для отримання продукції, тобто у процесі господарського обороту, необоротні активи використовують у якості ресурсного потенціалу для створення продукції, при цьому частина їх вартості відноситься на новостворену продукцію у вигляді амортизаційних відрахувань [22]. Прибуток, що отримують від реалізації продукції підлягає розподілу, а частина коштів спрямовується на відтворення необоротних засобів. Таким чином відбувається процес обороту капіталу, у якому необоротні активи відіграють важливу роль у господарській діяльності підприємства.

1.2 Нормативно-правове регулювання обліку і контролю необоротних активів

Аудит являє собою форму контролю. Аудит як форма контролю інтелектуальної діяльності має деякі особливості організації та методики проведення. Міжнародні асоціації бухгалтерів та аудиторів узагальнили досвід

організації та методики обліку й аудиту в країнах з різними формами власності та господарювання у вигляді міжнародних норм аудиту (МНА), які у визначеній мірі можуть виконувати функції стандартів з обліку та аудиту.

Стандарти аудиту - це загальні керуючі матеріали для допомоги аудиторам у виконанні їхніх обов'язків з аудиту. В них наведено професійні вимоги до якості (компетентність, незалежність, об'єктивність) аудитора та аудиторських висновків і доказів. Метою складання стандартів аудиту є встановлення загальних правил аудиторської діяльності з організації та методики проведення. В практиці аудиторської діяльності в Україні необхідно користуватися міжнародними та національними стандартами, нормативними документами з організації та методології бухгалтерського обліку та фінансово-господарського контролю, що використовуються у вітчизняній практиці.

До основних принципів норм аудиту належать:

- цілісність, об'єктивність та незалежність, конфіденційність, знання та компетентність;
- правила використання результатів роботи інших аудиторів;
- документальне оформлення, планування, отримання доказів аудитором;
- перевірка систем внутрішнього контролю та обліку;
- аналіз висновків аудитора та складання ним звіту.

Аудиторська палата України з метою регламентування правил та порядку проведення аудиту і виконання аудиторських послуг розробляє національні стандарти аудиту. Вони базуються на законодавстві України про аудиторську діяльність та міжнародних нормах аудиту, а також професійній термінології, прийнятій у світовій практиці.

Правові та організаційні основи аудиторської діяльності в Україні регламентуються законодавством, а також нормативними актами про сертифікацію спеціалістів з аудиту та ліцензування їхньої діяльності.

Проводячи аудит основних засобів необхідно користуватися основними нормативними документами, діючими в Україні, які наведені у Таблиці 1.3:

**Характеристика нормативно – довідкової інформації, використаної в
обліку, аналізі та контролі (житлово-комунальне господарство
Богданівської сільської ради)**

Документ	Коли і ким затверджений (дата, номер)	Зміст	Використання в обліково-аналітичному процесі
1	2	3	4
Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» [23]	від 16.07.1999 №996-XIV	Про загальні принципи ведення бухгалтерського обліку	Закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні
План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі [24]	Наказ Міністерства фінансів України від від 31.12.2013 № 1203	Визначаються рахунки бухгалтерського обліку, що застосовується підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами	Встановлюють призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб (крім банків, бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності) незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності, а також виділених на окремий баланс філій, відділень та інших відособлених підрозділів юридичних осіб.
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [25]	Наказ Міністерства фінансів України від 31.03.1999 №87	Визначаються форми фінансової звітності підприємств, організацій та інших юридичних осіб	Цим Національним положенням (стандартом) визначаються мета, склад і принципи складання фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів.

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби» [18]	Наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 № 1202	Визначаються методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби	Формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи та незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності.
Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань [26]	Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879	Визначається порядок проведення інвентаризації активів і зобов'язань та оформлення її результатів	Це Положення застосовується юридичними особами, створеними відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, а також представництвами іноземних суб'єктів господарської діяльності
Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку [27]	Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88	Встановлюється порядок створення, прийняття і відображення у бухгалтерському обліку, а також зберігання первинних документів, облікових регістрів, бухгалтерської та іншої звітності	Положення встановлює порядок створення, прийняття і відображення у бухгалтерському обліку, а також зберігання первинних документів, облікових регістрів, бухгалтерської та іншої звітності, що ґрунтується на даних бухгалтерського обліку, підприємствами, їх об'єднаннями та госпрозрахунковими організаціями (крім банків) незалежно від форм власності (надалі - підприємства), установ та організацій, основна діяльність яких фінансується за рахунок коштів бюджету
Інструкція «Про порядок визначення розмірів збитків від крадіжок, нестачі, знищення (пошкодження) матеріальних цінностей» [28]	Постанова Кабінету Міністрів України від 22.01.1996 № 116	Встановлюється механізм визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення матеріальних цінностей	Цей порядок встановлює механізм визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, крім дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння та валютних цінностей.

Правові і організаційні основи аудиторської діяльності в Україні регламентуються законодавством, а також нормативними актами про сертифікацію фахівців з аудиту і ліцензування їхньої діяльності. Норми аудиту передбачають основні принципи виконання аудиторських робіт, але не є методиками чи інструкціями до застосування методичних прийомів та притаманних їм процедур аудиту.

Застосування міжнародних і національних норм аудиту (стандартів) сприяє поліпшенню якості контролю та активізації діяльності суб'єктів підприємства та достовірності відображення її в бухгалтерському обліку і звітності.

1.3 Фінансовий аналіз діяльності житлово-комунального господарства Богданівської сільської ради

Питаннями фінансового аналізу діяльності державних установ займалися багато дослідників, серед них варто визначити Ізмайлову К.В. [29], Подольська В.О., Яріш О.В. [30], Базилінська О.Я. [31], Романів Р. [31], Шморгун Н.П., Головка І.В. [33].

З метою оцінки майнового стану підприємства розглянемо майновий стан підприємства в декількох показниках, зокрема розрахуємо частку оборотних виробничих фондів в обігових коштах в табл. 1.4:

Таблиця 1.4

Інформація про оборотні активи житлово-комунального господарства Богданівської сільської ради

Показник	2018	2019	Відхилення	
			Абсолютне	Відносне
Виробничі запаси	2232,5	2232,9	+ 0,4	+ 0,02
Незавершене виробництво	0,0	0,0	0,0	0,0
Витрати майбутніх періодів	4,1	4,7	+ 0,6	+ 14,6
Усього оборотних активів	50140,6	56170,7	+ 6030,1	+ 12,0

На основі даних таблиці, розрахуємо частку оборотних виробничих фондів в обігових коштах:

$$C_{o.в.ф.(2008)} = \frac{2'232,5 + 4,1}{50'140,6 + 4,1} = \frac{2236,6}{50144,7} = 0,045$$

$$C_{o.в.ф.(2009)} = \frac{2'232,9 + 4,7}{56'170,7 + 4,7} = \frac{2237,6}{56175,4} = 0,040$$

Оцінивши частку оборотних виробничих фондів в обігових коштах за 2018 та 2019 рік бачимо відхилення на $- 0,005$, що говорить про негативні наслідки. При позитивних змінах, цей показник повинен був збільшитися, особливо в умовах інфляції.

Наступним етапом оцінки є розрахунок коефіцієнт зносу основних засобів в табл. 1.5:

Таблиця 1.5

Інформація про стан основних засобів житлово-комунального господарства Богданівської сільської ради

Показник	2018	2019	Відхилення	
			Абсолютне	Відносне
1	2	3	4	5
Знос основних засобів	26103,8	30160,6	+4056,8	+15,5
Первісна вартість основних засобів	70629,3	77178,6	+6549,3	+9,2
Збільшення за звітний період первісної вартості основних засобів	2091,2	6549,3	+4458,1	+213,2

На основі даних таблиці розрахуємо коефіцієнт зносу основних засобів:

$$K_{зн(2008)} = \frac{26'103,8}{70'629,3} = 0,37$$

$$K_{зн(2009)} = \frac{30'160,6}{77'178,6} = 0,39$$

Оцінивши знос основних засобів за 2018 і 2019 роки, ми бачимо збільшення показника на 0,02. Ця частка хоча і не дуже велика, але має велике значення, коефіцієнт зносу мав би знижуватися для нормального функціонування підприємства.

На основі даних,приведених в таблиці 1.5, розрахуємо коефіцієнт оновлення основних засобів:

$$K_{он(2008)} = \frac{2091,2}{70'629,3} = 0,030$$

$$K_{он(2009)} = \frac{6549,3}{70'178,6} = 0,085$$

За наведеними розрахунками можемо зробити висновок, що коефіцієнт оновлення основних засобів збільшився на 0,055, що має позитивний вплив на основні засоби цього підприємства.

Розрахуємо коефіцієнт мобільності активів на основі даних табл.1.6:

Таблиця 1.6

Інформація для розрахунку коефіцієнта мобільності активів житлово-комунальне господарство Богданівської сільської ради

Показник	2017	2018	Відхилення	
			Абсолютне	Відносне
Усього оборотних активів	50140,6	56170,7	+6030,1	+12,0
Витрати майбутніх періодів	4,1	4,7	+0,6	+14,6
Усього необоротних активів	48417,6	49093,1	+675,5	+1,3

$$K_{моб(2008)} = \frac{50'140,6 + 4,1}{48'417,6} = 1,03$$

$$K_{моб(2009)} = \frac{56'170,7 + 4,7}{49'093,1} = 1,14$$

Розрахував коефіцієнт мобільності можемо зробити висновок про кількість обігових коштів, які припадають на одиницю необігових, тобто потенційну можливість перетворення активів у ліквідні кошти. Збільшення показника у 2019 році на 0,11 говорить про позитивний результат.

З метою оцінки ділової активності розглянемо деякі показники, зокрема розрахуємо коефіцієнт оборотності запасів у табл.1.7:

$$K_{о.з(2008)} = \frac{45'288,4}{2'232,5 + 1,9} = 20,2$$

$$K_{o.z(2009)} = \frac{46'728,6}{2'232,9 + 1,7} = 20,9$$

Таблиця 1.7

Данні для розрахунку коефіцієнта оборотності запасів житлово-комунального господарства Богданівської сільської ради

Показник	2018	2019	Відхилення	
			Абсолютне	Відносне
Собівартість реалізованої продукції	45288,4	46728,6	+1440,2	+3,18
Виробничі запаси	2232,5	2232,9	+0,4	+0,01
Незавершене виробництво	-	-	-	-
Готова продукція	-	-	-	-
Товари	1,9	1,7	-0,2	-10,5

На основі розрахунків ми можемо зробити висновок, що збільшення коефіцієнта оборотності запасів на 0,7 говорить про позитивні зміни у зрівнянні з базовим роком.

Розрахуємо коефіцієнт оборотності власного капіталу, на основі наведених даних у табл.1.8.

$$K_{в.к(2008)} = \frac{33'460,6}{28'201,7 + 348,3 + 155,4} = 1,16$$

$$K_{в.к(2009)} = \frac{40'847,3}{24'244,7 + 998,9 + 3,9} = 1,61$$

Таблиця 1.8

Інформація про стан власного капіталу житлово-комунальне господарство Богданівської сільської ради

Показник	2018	2019	Відхилення	
			Абсолютне	Відносне
1	2	3	4	5
Чистий дохід від реалізації продукції	33460,6	40847,3	+7386,7	+22,07
Усього власного капіталу	28201,7	24244,7	-3957	-14,0
Забезпечення наступних витрат і платежів	348,3	998,9	+650,6	+186,8
Доходи майбутніх періодів	155,4	3,9	-151,5	-97,4

Аналіз довів, що кількість чистої виручки від реалізації продукції на одиницю власного капіталу збільшилося на 0,45, що має позитивні наслідки.

З метою фінансової стійкості комунального підприємства слід, перш за все визначитися з таким показником, як маневреність робочого капіталу (табл. 1.8)

Таблиця 1.8

Інформація для розрахунку маневреності робочого капіталу

Показник	2017	2018	Відхилення	
			Абсолютне	Відносне
1	2	3	4	5
Виробничі запаси	2232,5	2232,9	+0,4	+0,02
Незавершене виробництво	-	-	-	-
Готова продукція	-	-	-	-
Товари	1,9	1,7	-0,2	-10,5
Усього оборотних активів	50140,6	56170,7	+6030,1	+12,0
Витрати майбутніх періодів	4,1	4,7	+0,6	+14,6
Усього поточних зобов'язань	69822,5	79856,6	+10034,1	+14,3
Доходи майбутніх періодів	155,4	3,9	-151,5	-97,4

$$M_{p.k(2008)} = \frac{2'232,5 + 1,9}{50'140,6 + 4,1 - 69'822,5 - 155,4} = 0,018$$

$$M_{p.k(2009)} = \frac{2'232,9 + 1,7}{56'170,7 + 4,7 + 79'856,6 + 3,9} = 0,002$$

На основі розрахунків можна побачити, що зменшення показника на 0,016 має позитивний характер для підприємства.

Тепер розрахуємо коефіцієнт фінансової стійкості на основі даних наведених у табл.1.9.

Таблиця 1.9

Інформація про фінансовий стан житлово-комунального господарства Богданівської сільської ради

Показник	2018	2019	Відхилення	
			Абсолютне	Відносне
Усього власного капіталу	28201,7	24244,7	-3957	-14,0

Усього за розділом «Забезпечення наступних витрат і платежів»	348,3	998,9	+650,6	+186,7
Усього довгострокових зобов'язань	34,4	164,4	+130	+377,9
Доходи майбутніх періодів	155,4	3,9	-151,5	-97,4
Баланс	98562,3	105268,5	+6706,2	+6,8

$$K_{\phi.c(2008)} = \frac{28'201,7 + 348,3 + 34,4 + 155,4}{98'562,3} = 0,29$$

$$K_{\phi.c(2009)} = \frac{24'244,7 + 998,9 + 164,4 + 3,9}{105'268,5} = 0,24$$

Аналізуючи наведені дані, ми бачимо зменшення показника фінансової стійкості підприємства на 0,05, що має негативний вплив.

Таким чином, проведення фінансового аналізу показало наявність негативних явищ на ньому. Задля подолання такого стану, житлово-комунальному господарству Богданівської сільської ради запропоновані наступні шляхи:

- оптимізація витрат. Це можливо досягти через економію трудових та матеріальних ресурсів. Визначено, що в структурі витрат, велику частку займають витрати на оплату праці, тому скорочення цих витрат може бути через скорочення персоналу або підвищенню продуктивності праці.

- модернізація застарілих основних засобів. Відслідковується тенденція збільшення з кожним роком коефіцієнту зносу основних засобів майже на 0,02. При проведенні інвентаризації виявлено багато застарілого обладнання, яке можливо продати або здати на металобрухт, щоб отриманий виторг спрямувати в нове, ресурсозберігаюче обладнання, яке підвищить фондівдачу.

- впровадження інноваційних технологій: механізація та автоматизація виробництва, використання ресурснозощаджуючих технологій, заміна та ремонт старого обладнання. Це допоможе зниженню витрат, що в свою чергу покращити якість надання комунальних послуг.

- контроль за станом дебіторської заборгованості. Специфіка діяльності комунального підприємства передбачає створення дієвої системи

контролю за станом дебіторської заборгованості, що допоможе зменшити обсяг оборотних коштів, які вилучені з обороту установи. Можливо запропонування дебіторам послуг рефінансування через кредитні інститути, або реструктуризації.

- залучення державних та приватних інвестицій шляхом вдосконалення структури управління і ефективності функціонування.

- збільшення показників ліквідності. Аналіз показників ліквідності показав відхилення від норми, що призводить до негативних наслідків діяльності комунального підприємства. Існує два шляхи вирішення цієї проблеми: або збільшити активи, або зменшити пасиви підприємства.

- збільшення розміру власного капіталу. Необхідно шукати резерви збільшення з різних джерел. Такі джерела можуть бути зовнішні, а також внутрішні, такі як отриманий прибуток або амортизаційні відрахування.

Висновки до розділу 1

Дослідження теоретичних засад обліку, аналізу та контролю основних засобів підприємства, дозволило здійснити наступні висновки:

1. Здійснено дослідження економічного визначення терміну «необоротні активи», зокрема проаналізовано праці науковці, які наводять наступні критерії: належність до власності підприємства, утримання з метою корисного використання у виробничо-господарській діяльності, тривале використання (більше одного року чи одного операційного циклу). Розмаїття визначень терміна «необоротні активи» не дає можливості обрати один та вважати його достовірним, але дає можливість на основі спільних ознак кожного обґрунтування змісту поняття визначити певні базові критерії зарахування активів до складу необоротних. Виділені ключові критерії визнання основних засобів покладено в основу свого бачення визначення поняття «необоротні активи», як активи підприємства, які утримуються з метою корисного використання у виробничо-господарській діяльності тривалий термін (більше одного року або одного операційного циклу) і частинами переносять свою вартість на вартість виготовленої продукції, товарів чи наданих послуг.

2. Визначено, що для раціональної організації бухгалтерського обліку необоротних активів необхідно дотримуватись вимог всіх чинних нормативно-правових актів, які зачіпають питання обліку даних активів, та розробляти власну облікову політику підприємства, яка б не суперечила чинному законодавству та враховувала специфіку діяльності конкретного підприємства. Враховуючи те, що нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку в більшості випадків розроблено і впроваджено відповідно до міжнародних стандартів, необхідно переглянути всі перинні облікові документи відповідно до вимог П(С)БО, та систематизувати законодавчі та нормативні документи, що регламентують бухгалтерський облік в Україні.

3. Проведення фінансового аналізу показало наявність негативних явищ на ньому. Задля подолання такого стану, житлово-комунальному господарству Богданівської сільської ради запропоновані наступні шляхи:

- оптимізація витрат. Це можливо досягти через економію трудових та матеріальних ресурсів. Визначено, що в структурі витрат, велику частку займають витрати на оплату праці, тому скорочення цих витрат може бути через скорочення персоналу або підвищенню продуктивності праці.

- модернізація застарілих основних засобів. Відслідковується тенденція збільшення з кожним роком коефіцієнту зносу основних засобів майже на 0,02. При проведенні інвентаризації виявлено багато застарілого обладнання, яке можливо продати або здати на металобрухт, щоб отриманий виторг спрямувати в нове, ресурсозберігаюче обладнання, яке підвищить фондівіддачу.

- впровадження інноваційних технологій: механізація та автоматизація виробництва, використання ресурснозощаджуючих технологій, заміна та ремонт старого обладнання. Це допоможе зниженню витрат, що в свою чергу покращити якість надання комунальних послуг.

- контроль за станом дебіторської заборгованості. Специфіка діяльності комунального підприємства передбачає створення дієвої системи контролю за станом дебіторської заборгованості, що допоможе зменшити обсяг оборотних коштів, які вилучені з обороту установи. Можливо запропонування дебіторам послуг рефінансування через кредитні інститути, або реструктуризації.

- залучення державних та приватних інвестицій шляхом вдосконалення структури управління і ефективності функціонування.

- збільшення показників ліквідності. Аналіз показників ліквідності показав відхилення від норми, що призводить до негативних наслідків діяльності комунального підприємства. Існує два шляхи вирішення цієї проблеми: або збільшити активи, або зменшити пасиви підприємства.

- збільшення розміру власного капіталу. Необхідно шукати резерви збільшення з різних джерел. Такі джерела можуть бути зовнішні, а також внутрішні, такі як отриманий прибуток або амортизаційні відрахування.

РОЗДІЛ 2

МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

2.1 Організація облікового процесу на житлово-комунальному господарстві Богданівської сільської ради

Житлово-комунальному господарстві Богданівської сільської ради засноване на комунальній власності територіальної громади. Засновником підприємства є Богданівська сільська рада. З питань основної діяльності підприємство підпорядковане, підзвітне та підконтрольне органам місцевого самоврядування селища. Підприємство здійснює свою діяльність згідно чинного законодавства України та Статуту. Повна назва Підприємства – КОМУНАЛЬНЕ ПІДПРИЄМСТВО ЖИТЛОВО-КОМУНАЛЬНЕ ГОСПОДАРСТВО БОГДАНІВСЬКОЇ СІЛЬСЬКОЇ РАДИ, скорочена назва - БОГДАНІВСЬКЕ КП ЖКГ. Юридична адреса та місцезнаходження Підприємства: 51464, Дніпропетровська обл., Павлоградський район, село Богданівка, вулиця Маяковського, будинок 27.

Структура та штатна чисельність працюючих на підприємстві, зокрема і у структурному підрозділі «Бухгалтерія», затверджується відповідно до статуту та штатного розпису підприємства. У сучасних умовах господарювання роль бухгалтера на підприємстві постійно зростає, оскільки розширюється перелік завдань і функцій, які він покликаний виконувати. Бухгалтерія – це самостійний структурний підрозділ апарату управління, який здійснює бухгалтерський облік усієї господарської діяльності підприємства. Її діяльність тісно пов'язана з усіма службами, відділами і виробничими підрозділами, які є на підприємстві, оскільки вони передають необхідну для обліку і контролю документацію та іншу економічну інформацію. Таким чином, працівники бухгалтерії здійснюють безпосередній контроль за виконанням економічних планових показників, зокрема: постачання, виробництва і збуту продукції, визначає показники ефективності діяльності – рентабельність, прибутковість та інші та інші економічні показники діяльності підприємства.

Розмір посадового окладу керівника житлово-комунального господарства визначається залежно від середньооблікової чисельності працюючих в еквіваленті повної зайнятості у кратності до мінімального розміру тарифної ставки першого розряду робітника основного виробництва, у разі, коли тарифні ставки робітників не застосовуються - у кратності до мінімального посадового окладу (ставки) працівника основної професії, визначених у колективному договорі, враховуючи складність управління підприємством, його технічну оснащеність, вартість основних фондів, рівень рентабельності та обсяги виробництва продукції (робіт, послуг).

Мінімальний гарантований розмір тарифної ставки робітника 1 розряду не нижче 120% розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом, за виконану повну місячну норму праці.

Визначення, як співвідношення до окладу керівника підприємства наведено у Таблиці 2.1:

Таблиця 2.1

Співвідношення до окладу керівника житлово-комунального господарства

Головний інженер	На 10% нижче окладу керівника
Заступник директора, головний бухгалтер	На 15% нижче окладу керівника
Головний економіст, енергетик та інші начальники служб	На 20% нижче окладу керівника

Щодо встановлення доплат і надбавок до посадового окладу. Відповідно статті 15 Закону України «Про оплату праці» [34], форми і системи оплати праці, норми праці, розцінки, тарифні сітки, схеми посадових окладів, умови запровадження та розміри надбавок, доплат, премій, винагород та інших заохочувальних, компенсаційних і гарантійних виплат встановлюються підприємствами у колективному договорі з дотриманням норм і гарантій, передбачених законодавством, генеральною та галузевими угодами.

Працівникам комунального підприємства «ЖКГ Богданівської сільської ради» виплачується надбавка (доплата) за вислугу років в розмірі згідно стажу роботи на вказаному підприємстві, якщо стаж роботи більше 3-х років — 10%, більше 10 років — 20%, більше 20 років — 30% відповідно чинного законодавства.

Коло обов'язків головного бухгалтера визначається Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (рис. 2.1):



Рис. 2.1 Функції головного бухгалтера

Головний бухгалтер призначається або звільняється з посади керівником підприємства. Перший несе відповідальність за дотримання єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, забезпечення контролю за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку усіх фактів господарського життя, надання оперативної інформації, складання у встановлені терміни бухгалтерської звітності, проведення спільно з іншими службами економічного

аналізу фінансово-господарської діяльності з метою виявлення внутрішньогосподарських резервів.

Функції бухгалтерії регламентуються посадовими інструкціями, які розробляються головним бухгалтером та призначені для конкретних виконавців. Тобто, на бухгалтерію покладаються три основні функції:

- облікова (інформаційна);
- контрольна;
- аналітична.

Бухгалтерія займається, крім облікових, ще й загальноекономічними, фінансовими, плановими питаннями та прогнозуванням діяльності підприємства на найближчу та довгострокову перспективу та іншими, що залежить від спеціалізації, які існують в бухгалтерії.

Відповідно, головний бухгалтер і керівник підприємства підписують документи, які є підставою для прийому і видачі матеріальних цінностей, грошових коштів, розрахункових, кредитних, фінансових зобов'язань. Він не повинен приймати до виконання й оформлення документи по операціях, які суперечать законодавству і порушують фінансову і договірну дисципліну.

Підприємство несе відповідальність за своїми зобов'язаннями в межах майна, яке йому належить, згідно з чинним законодавством. До складу підприємства входять структурні підрозділи: служби, дільниці, цеха, теплові райони та інші господарства.

Метою діяльності Підприємства є надання комунальних платних послуг, що до забезпечення постачання теплової енергії, пара та гарячої води споживачам власного виробництва; забезпечення економічних та соціальних інтересів трудового колективу Підприємства за рахунок отриманого прибутку. Основні напрямки діяльності підприємства комунального підприємства наведені на Рис. 2.2:



Рис. 2.2. Основні напрямки діяльності житлово-комунального господарства Богданівської сільської ради

2.2 Документальне оформлення операцій з основними засобами

Основні засоби комунальні підприємства можуть набувати внаслідок власного виготовлення, обміну та інші активи, безоплатного отримання, у результаті капітальних інвестицій. Документообіг операцій з основними засобами відображено на рис. 2.3. Для документального оформлення зарахування до складу житлово-комунального господарства Богданівської сільської ради основних засобів окремих об'єктів, для обліку їх введення в

експлуатацію застосовується акт приймання – передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (ОЗ-1).

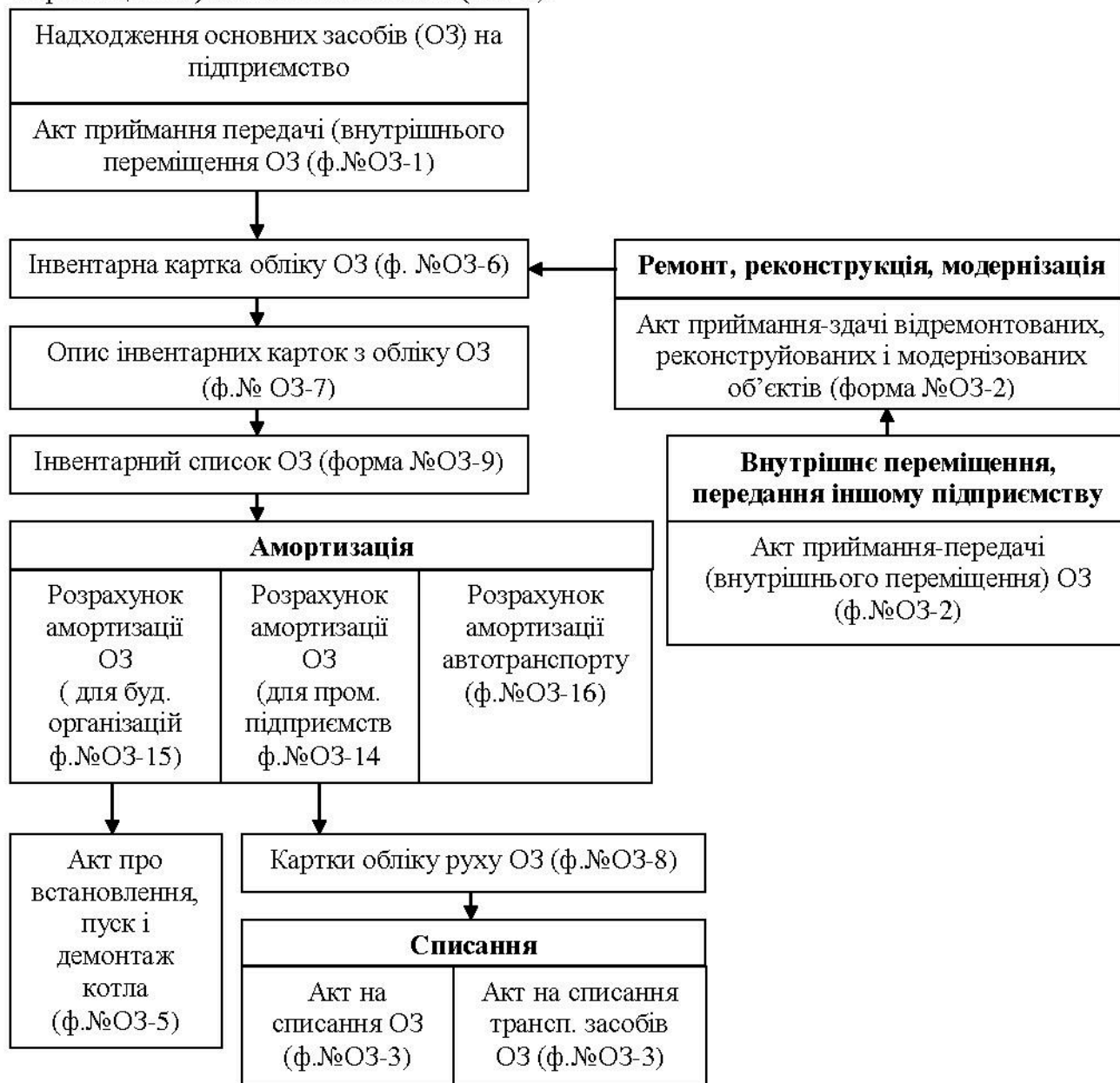


Рис.2.3 Документообіг операцій з основними засобами на житлово-комунальному господарстві Богданівської сільської ради

При оформленні приймання основних засобів акт складається в одному примірнику на кожний окремий об'єкт комісією, призначеною за наказом директора. Складання загального акта, що оформляє приймання декількох об'єктів основних засобів, допускається тільки у випадку обліку господарського інвентарю, інструменту, обладнання, якщо дані об'єкти однотипні, мають

однакову вартість і прийняті в одному календарному місяці. При передачі основних засобів з КП іншому підприємству акт складається у двох примірниках (для підприємства, яке отримує, і підприємства, яке здає основні засоби). При оформленні внутрішнього переміщення основних засобів зі структурного підрозділу на інший акт також складається у двох примірниках. Акт підписується головним бухгалтером і затверджується директором підприємства. На найбільш великі об'єкти основних засобів складається паспорт. В ньому надається техніко-економічний опис об'єкта основних засобів, вказується час вводу їх в дію, норма амортизації, причини вибуття і інші дані. Внутрішнє переміщення основних засобів в синтетичному обліку не відображають, а тільки роблять записи в аналітичному обліку. Витрати, які пов'язані з внутрішнім переміщенням основних засобів, обліковуються на рахунках.

Аналітичний облік основних засобів ведеться за кожним інвентарним об'єктом за допомогою інвентарних карток обліку основних засобів (форма №ОЗ-6) – загальних для будов і споруд, а також для машин, обладнання, інструменту, виробничого і господарського інвентарю.

Об'єктом основних засобів у тепловому господарстві є котельне обладнання, теплові мережі з усіма пристосуваннями і приладдям до нього або окремих конструктивно відокремлених елементів теплового господарства, що призначений для виконання самостійних функцій.

Не мають інвентарного номера лише земельні ділянки, капітальні витрати на поліпшення земель. Якщо об'єкт складний, то інвентарний номер позначається на всіх його відокремлених елементах.

Інвентарні картки обліку основних засобів форми ОЗ-6 використовуються для аналітичного обліку всіх видів основних засобів, а також для групового обліку їх однотипних об'єктів, які надійшли в експлуатацію в одному календарному місяці і мають одне і те ж виробниче - господарське призначення, технічну характеристику і вартість.

Інвентарна картка ведеться в бухгалтерії і заповнюється в одному екземплярі на основі «Акту прийому – передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» форми № ОЗ-1, технічної і іншої документації (рис.2.4). Вона ведеться в одному примірнику для кожного об'єкта або групи об'єктів. У разі групового обліку картка заповнюється шляхом позиційних записів окремих об'єктів основних засобів. При обліку засобів за окремими блоками (складовими) на кожну частину такого основного засобу відкривається інвентарна картка.

У ній відображаються коротка індивідуальна характеристика об'єкта, відомості про стан об'єкта основних засобів: дообладнання, ремонт, реконструкцію, модернізацію, переміщення усередині підприємства, вибуття, списання об'єкта внаслідок старості або зносу тощо.

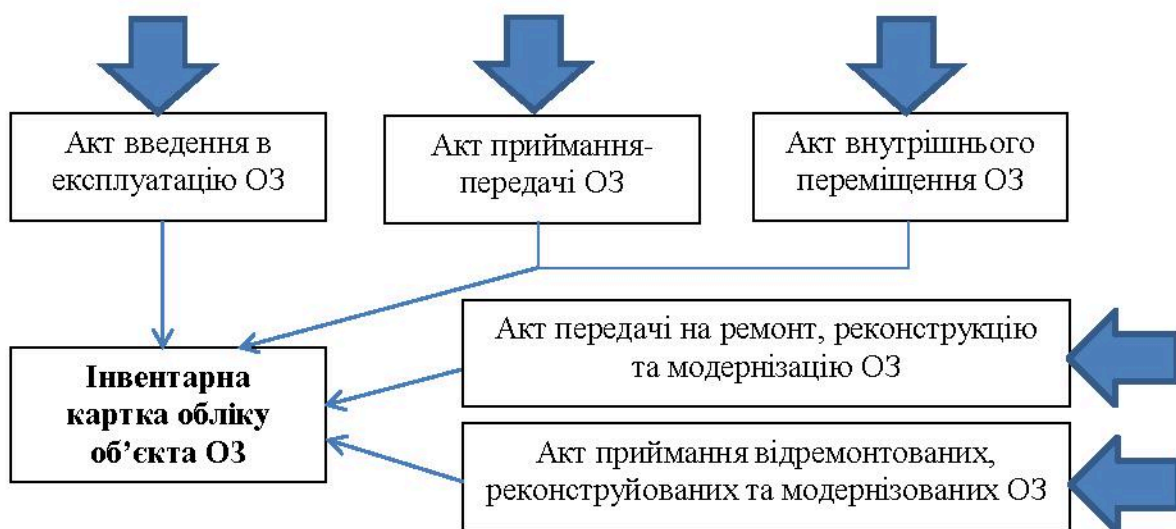


Рис. 2.4 Документообіг операцій з надходження і наявності основних засобів

При значній зміні якісних і кількісних показників у характеристиці об'єкта в результаті реконструкції або добудування і неможливості відобразити всі зміни в інвентарній картці заводять нову, зі збереженням старої для довідкових цілей. На основні засоби, прийняті в оперативну оренду, для здійснення позабалансового обліку зазначених об'єктів також відкривають інвентарні картки.

У випадку групового обліку основних засобів, коротку індивідуальну характеристику дають не по кожному об'єкту окремо, а в цілому по всій групі об'єктів, які обліковуються в інвентарній картці.

При значній зміні якісних і кількісних показників в характеристиці об'єкта в результаті реконструкцій (модернізації), добудови і дообладнання і в випадку, коли вказані показники неможливо відобразити в даній картці, її міняють новою. Стару інвентарну картку зберігають як довідковий документ.

Оскільки в процесі експлуатації основні засоби зношуються і можуть передчасно вибути з ладу, то для підтримання в робочому стані необхідно періодично їх ремонтувати.

На КП використовується система планово-попереджувального ремонту, який включає в себе сукупність організаційних і технічних заходів по нагляду і догляду за всіма видами обладнання і його ремонту, який проводиться по завчасно розробленому плану. В залежності від обсягу, характеру і періодичності проведення робіт розрізняють поточний і капітальний ремонт основних засобів.

Поточні ремонти здійснюються за необхідності і виконуються в основному власними силами. Капітальний ремонт проводиться з періодичністю експлуатації об'єктів більше одного року. Крім того, розрізняють і середній ремонт, який проводиться у проміжку між поточним і капітальним ремонтом. До початку ремонтних робіт за кожним об'єктом, згідно кошторисно-фінансового розрахунку, складеного на основі дефектної відомості, визначається планова (нормативна) собівартість. Витрати на капітальний ремонт в кошторисі розраховується за нормами на одиницю складності, яка характеризує трудомісткість ремонту конкретного виду обладнання, або запланованого обсягу робіт.

По закінченню ремонту складається «Акт прийому – здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів» форми № ОЗ-2. Акт, підписаний майстром виробничої дільниці, який уповноважений на приймання основних засобів, і представником цеху, що проводить ремонт,

здають в бухгалтерію підприємства. Він підписується головним бухгалтером і затверджується керівником підприємства, або особами, на це уповноваженими. В технічний паспорт відповідного об'єкту основних засобів повинні вноситись необхідні зміни в характеристику об'єкта, які пов'язані з ремонтом.

При виконанні ремонту господарським способом вказаний акт складається в одному екземплярі, а підрядним способом – в двох примірниках. Другий примірник передається підприємству, що проводить ремонт.

Витрати на ремонт основних засобів займають значну питому вагу в собівартості випущеної продукції. Звідси велике значення має правильна інформація обліку і контролю за витратами, пов'язаними з ремонтом основних засобів.

Для поточного обліку ремонтних робіт завчасно встановлюються шифри замовлень. Кожний шифр характеризує групу основних засобів і підрозділ підприємства. Порядок обліку фактичних витрат по ремонту основних засобів залежить від його обсягу, рівномірності проведення ремонтних робіт на протязі року і способу їх виконання. Ремонтні роботи можуть здійснюватися двома способами: підрядним і господарським.

При підрядному способі до проведення капітального ремонту за договором залучаються спеціалізовані підприємства. Розрахунки з підрядчиками здійснюються на підставі «Акту прийому виконаних робіт за розрахунками-фактурами». Витрати з капітального ремонту обліковують за кожним видом ремонтіваних основних засобів.

Вибуття основних засобів пов'язано або з їх безкоштовною передачею іншим підприємствам і організаціям, або з реалізацією, або з ліквідацією внаслідок фізичного чи морального зносу, аварій, стихійних лих або при нестачі і інших випадках.

Безкоштовна передача або реалізація основних засобів іншому підприємству оформляється «Актом (накладною) приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» форми № ОЗ-1. До нього докладається паспорт і інші супроводжувальні документи. При безкоштовній

передачі вказаний акт складається в двох екземплярах (для того хто здає і приймає основні засоби), а при реалізації – в трьох екземплярах (перший екземпляр прикладається до акту, другий – до повідомлення про передачу і для оплати рахунку, а третій передається особі, що приймає основні засоби).

Вибуття основних засобів (крім автотранспорту) внаслідок повного або часткового їх списання оформляється «Актом на списання основних засобів» форми ОЗ-3. В ньому вказують назву об'єкта, рік його виготовлення або побудови, дата надходження на підприємство і вводу в експлуатацію, його інвентарний номер, місцезнаходження, балансова вартість, знос, кількість капітальних ремонтів, технічний стан і причини вибуття, висновок комісії і ін. При списанні з балансу машин, обладнання і транспортних засобів внаслідок аварії до акту додається копія акту про аварію, де вказується її причини. Списання вантажних і легкових автомобілів, причепів і напівпричепів або їх ліквідація оформляється «Актом на списання автотранспортних засобів» форми ОЗ-4. Акт складається у двох примірниках комісією, призначеною керівником підприємства (один екземпляр передається в бухгалтерію, другий залишається у особи, відповідальної за збереження вказаних засобів). На основі вказаних актів бухгалтерія робить відповідні записи в інвентарних картках об'єктів форми ОЗ-6 [35].

Вибуття основних засобів внаслідок морального зносу, повного зносу (фізичного чи морального), аварій, стихійних лих, порушення нормальних умов експлуатації, а також в зв'язку з будівництвом, розширенням, реконструкцією і технічним переозброєнням підприємства (цеху) і за інших причин називається ліквідацією. При ліквідації основних засобів підприємство несе відповідні витрати в вигляді заробітної плати, нарахованої робітникам до розбирання об'єкта, додатково використаних матеріалів тощо. Для визначення непридатності об'єктів основних засобів для подальшого використання, неможливості реалізації або неефективності їх відновлення, а також оформлення відповідної документації по ліквідації на підприємствах створюються постійно діючі комісії. В їх склад включаються головний інженер,

начальники відповідних структурних підрозділів, головний бухгалтер, а також особи, на яких покладено відповідальність за збереження основних засобів. Ця комісія проводить безпосередній огляд об'єктів, що ліквідуються, встановлює причини їх списання і осіб винних в тому і які підлягають притягненню до відповідальності. Акт після його оформлення передається до бухгалтерії підприємства разом із доданою до нього технічною документацією, і підписується бухгалтером і затверджується керівником підприємства. Дата складання акта приймання-передачі буде датою зарахування об'єкта основних фондів на баланс підприємства.

2.3 Облік надходження основних засобів

Комунальному підприємству необхідно забезпечити постійне оновлення необоротних активів не тільки тому, що вони зношуються, а й для забезпечення якомога вищого рівня фондоозброєності виробництва та впровадження досягнень науково-технічного прогресу – єдиного фактору, який дає змогу кардинально підвищити рівень ефективності виробництва теплової енергії. Порядок відображення надходження необоротних активів у бухгалтерському обліку та формування їх первісної вартості залежить від того, як і за яких умов вони придбані. Застосування різних видів вартості при оцінці необоротних активів, що надходять на підприємство, зумовлено можливими різноманітними шляхами надходження необоротних активів (рис. 2.5).

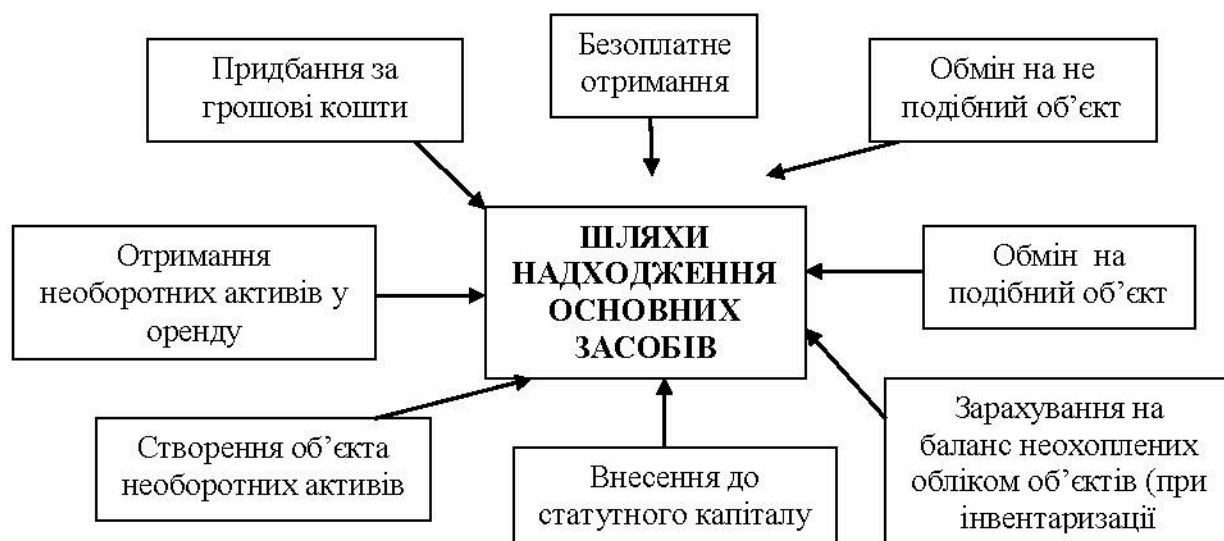


Рис. 2.5. Шляхи надходження необоротних активів

Отже, необоротні активи можуть надходити на комунальне підприємство різними шляхами, а саме можуть бути створені власними силами або внаслідок отримання від юридичних або фізичних осіб.

Бухгалтерський облік основних засобів ведеться згідно Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору. Відображення в бухгалтерському обліку операцій з надходження, руху та вибуття основних засобів здійснюється відповідно до Типової кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями, затвердженої в установленому законодавством порядку [36].

Зарахування на баланс комунального підприємства об'єкта основних засобів здійснюється на підставі відповідного первинного документа.

Об'єкт основних засобів оцінюється за первісною вартістю, якою є:

- вартість придбання у разі придбання за плату;
- собівартість виробництва у разі самостійного виготовлення (створення);
- справедлива вартість у разі отримання без оплати від фізичних та юридичних осіб (крім суб'єктів державного сектору);
- первісна (переоцінена) вартість основних засобів у разі отримання без оплати від суб'єктів державного сектору;
- залишкова вартість переданого об'єкта основних засобів у разі отримання у результаті обміну на інший актив;
- умовна вартість у разі відсутності активного ринку [36].

Первісна вартість об'єкта основних засобів у разі придбання за плату складається з таких витрат:

- суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);
- реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів;

- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються суб'єктові державного сектору);
- витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;
- витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою.

Фінансові витрати не включаються до первісної вартості основних засобів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок запозичень (за винятком фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі).

Первісна вартість об'єкта основних засобів може формуватися як за рахунок капітальних витрат, так і за рахунок поточних витрат (витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів тощо) згідно з економічною класифікацією видатків бюджету.

Собівартість виробництва (створення) об'єкта основних засобів складається з витрат, понесених суб'єктом державного сектору на його виготовлення (створення), з урахуванням витрат, передбачених пунктом 3 цього розділу.

Первісною вартістю основних засобів, отриманих безоплатно від фізичних та юридичних осіб (крім суб'єктів державного сектору), є їх справедлива вартість на дату отримання з урахуванням витрат.

Первісною вартістю основних засобів, отриманих безоплатно від фізичних та юридичних осіб (крім суб'єктів державного сектору), може бути вартість, щодо якої є достовірна інформація, зокрема згідно з відповідними первинними документами, з урахуванням витрат.

Отримання суб'єктами державного сектору основних засобів як гуманітарної допомоги проводиться відповідно до Закону України «Про гуманітарну допомогу» [37], інших нормативно-правових актів.

Основні засоби, отримані безоплатно у вигляді безповоротної допомоги, дарунка, приймаються комісією, створеною наказом керівника суб'єкта державного сектору, до складу якої обов'язково входить працівник бухгалтерської служби. Розглянемо приклад придбання устаткування для роботи бухгалтерії комунального підприємства:

Комунальне підприємство за рахунок загального фонду придбало устаткування, вартість якого 15000 грн. (в тому числі ПДВ — 2500 грн.). Після отримання устаткування від постачальника та оплати його вартості такий об'єкт введено в експлуатацію.

Оскільки вартість устаткування перевищує 6000 грн., то такий об'єкт віднесено до об'єктів основних засобів. Саме на цю суму установі необхідно збільшити внесений капітал, тобто субрахунок 5111.

Уведення в експлуатацію устаткування оформлено Актом введення в експлуатацію основних засобів, також на цей об'єкт відкрита Інвентарна картка обліку об'єкта основних засобів та йому присвоєно інвентарний номер.

У бухгалтерському обліку ці операції відобразяться таким чином (Табл.2.1):

Таблиця 2.1

Відображення в бухгалтерському обліку комунального підприємства придбання основних засобів за рахунок загального фонду

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція субрахунків		Сума, грн.
		дебет	кредит	
1	Отримано цільове фінансування для придбання об'єкту основних засобів	2313	5411	15000,00

2	Отримано устаткування від постачальника (сума з ПДВ)	1311	6211	15000,00
3	Перераховано постачальнику оплату за устаткування	6211	2313	15000,00
4	Введено устаткування в експлуатацію	1014	1311	15000,00
	Водночас відображено зміни в капіталі	5411	5111	15000,00

2.4 Облік вибуття основних засобів

Кінцевим етапом руху необоротних активів є їх вибуття. Слід зауважити, що під вибуттям можна розуміти переміщення всередині підприємства, або переміщення з одного структурного підрозділу до іншого. Вибуття необоротних активів може здійснюватись по таких причинах (Рис.2.6):



Рис. 2.6 Шляхи вибуття основних засобів

Для кожної із зазначених причин списання існують певні нормативно-правові акти, які визначають механізм та вимоги до процедури списання таких об'єктів з балансів бюджетних установ, а також визначають правила документального оформлення таких операцій.

Загальний підхід до відображення в бухгалтерському обліку вибуття (списання) основних засобів з балансів бюджетних установ визначено у НП(С)БО 121 [18] та у Методрекомендаціях [36]. Тобто, у разі вибуття об'єкта основних засобів з балансу списують його первісну (переоцінену), балансову вартість та суму накопиченого зносу.

До особливостей списання основних засобів державних установ, в тому числі і комунальних підприємств відноситься:

1. При вибутті об'єкта основних засобів необхідно нарахувати амортизацію в місяці його вибуття. Амортизацію нараховують за повну кількість календарних місяців перебування активу в експлуатації протягом звітного періоду (кварталу).

2. Згідно Типової кореспонденції [38], при вибутті основного засобу бюджетні установи списують суму зносу, нарахованого за весь час експлуатації такого об'єкта. Тобто це сума зносу, накопичена за кредитом субрахунку 1411. Отже, при вибутті основного засобу суму нарахованого зносу списують записом: Дт 1411 — Кт 10.

3. Згідно Типової кореспонденції [38], при вибутті основного засобу бюджетні установи списують залишкову вартість об'єкта. Для цього складають кореспонденцію субрахунків: Дт 8411 — Кт 10.

4. При списанні основних засобів, які були придбані за рахунок загального чи спеціального фондів або ж безоплатно отримані за операціями з внутрішнього переміщення в межах органу, уповноваженого управляти об'єктами державної (комунальної) власності, необхідно зробити бухгалтерське проведення: Дт 5111 — Кт 5512.

Розглянемо на прикладі списання основних засобів за залишковою вартістю:

На балансі КП установи декілька років обліковується сканер, який вийшов з ладу. Згідно з Актом технічного обстеження, виданим спеціалізованим підприємством, цей сканер визнано непридатним для подальшого використання, а також підтверджено недоцільність проведення

його ремонту. Станом на 01.01.2019 р. первісна вартість сканера дорівнювала 2026,00 грн., а сума нарахованого зносу — 1217,90 грн. На субрахунок 5111 перенесено остаточну вартість сканера у сумі 808,10 грн. Протягом трьох кварталів 2019 року нараховано амортизацію принтера у загальній сумі — 151,95 грн. Ця сума віднесена на фінансовий результат та відображена бухгалтерськими записами: Дт 8014 — Кт 1411, Дт 5511 — Кт 8014.

Отже, на 01.10.2019 р. маємо такі залишки за субрахунками:

- Дт 1014 (первісна вартість) — 2026,00 грн.;
- Кт 1411 (знос) — 1369,85 грн.;
- Кт 5111 (внесений капітал) — 808,10 грн.;
- Дт 5511 (фінрезультат звітного періоду) — 151,95 грн.

Списання сканеру оформлено Актом списання основних засобів. У результаті списання такого об'єкта не було оприбутковано будь-яких запчастин, придатних для подальшого застосування. Також бухгалтер установи здійснив необхідні записи в Інвентарній картці обліку об'єкта основних засобів. Покажемо у Табл. 2.2 відображення цих операцій в бухгалтерському обліку:

Таблиця 2.2

**Відображення в бухгалтерському обліку комунального підприємства
списання основних засобів**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція субрахунків		Сума, грн.
		дебет	кредит	
1	Списано об'єкт основних засобів (сканер), непридатний для подальшого використання:			
	— сума нарахованого зносу	1411	1014	1369,85
	— залишкова вартість	8411	1014	656,15
2	Віднесено до накопичених фінансових результатів суму внесеного капіталу	5111	5512	808,10
3	Віднесено на фінансовий результат звітного періоду витрати	5511	8411	656,15

2.5 Удосконалення обліку основних засобів на комунальному підприємстві

Дослідження структури первинних документів та облікових регістрів щодо обліку основних засобів показало наявність зайвих реквізитів, та нестачу дуже важливих. У Таблиці 2.3 наведені пропозиції з включення та виключення реквізитів:

Таблиця 2.3

Пропозиції щодо реквізитів первинних документів та облікових регістрів щодо обліку основних засобів

Зайві реквізити	Додаткові реквізити
балансова вартість	вартість основних засобів, передбачивши можливість зазначати усі можливі види оцінок
код норми амортизаційних відрахувань	група основних засобів
норма амортизаційних відрахувань на повне відновлення та капітальний ремонт	строк корисного використання (експлуатації)
дата початку сплати за необоротні активи	метод амортизації, що застосовується для кожного об'єкта
поправочний коефіцієнт	джерело капітальних інвестицій із деталізацією;
-	показники, що характеризують переоцінку як первісної вартості необоротних активів, так і їх зносу

Внесені пропозиції допоможуть зменшити обсяги роботи бухгалтерії комунальних установ та звільнять час для аналітичної роботи та прийняття дієвих управлінських рішень, що спрямовані на підвищення результативності управління основними засобами.

Висновки до розділу 2

Дослідження організації та методики обліку основних засобів на прикладі житлово-комунального господарства дозволило зробити наступні висновки:

1. Облікова політика суб'єктів господарювання являє собою вагомий важіль, який поєднує в собі державне регулювання та власний інтерес суб'єктів в питаннях організації та ведення бухгалтерського обліку. Формування облікової політики здійснюється на декількох рівнях. Передумови кожного рівня є у присутності нормативно-правового забезпечення, направлено на регламентацію різних аспектів облікової політики. При розгляді облікової політики виділяють три основних аспекти її формування: методичний (дотримання законів та постанов з бухгалтерського обліку), організаційний (структура бухгалтерії та розподіл обов'язків між працівниками) і технічний (надання первинної документації для подальшого обліку). Метою діяльності підприємства є надання комунальних платних послуг, що до забезпечення постачання теплової енергії, пара та гарячої води споживачам власного виробництва; забезпечення економічних та соціальних інтересів трудового колективу підприємства за рахунок отриманого прибутку.

2. Документування господарських операцій є важливим, первинним етапом бухгалтерського обліку і становить собою організований процес спостереження, вимірювання та записування даних про господарські операції в документах типової форми або створених на підприємстві згідно з вимогами нормативних актів; включає сукупність даних і бухгалтерських документів у письмовій або електронній формі, у яких ведеться реєстрація фактів господарського життя на підприємстві.

3. Розглянуто механізм списання необоротних активів підприємства. А також визначено причини непридатності основних засобів до використання, або неможливості їх продажу (передання) іншим підприємствам, неефективності або недоцільності їх поліпшення (ремонт, модернізації тощо) та оформлення відповідних первинних документів на підприємстві щодо їх списання.

4. Дослідження структури первинних документів та облікових реєстрів щодо обліку основних засобів показало наявність зайвих реквізитів, та нестачу дуже важливих. Комунальному підприємству внесені пропозиції з включення та виключення реквізитів. Внесені пропозиції допоможуть зменшити обсяги роботи бухгалтерії комунальних установ та звільнять час для аналітичної роботи та прийняття дієвих управлінських рішень, що спрямовані на підвищення результативності управління основними засобами.

5. Установі пропонується впровадити у свою діяльність зведений графік з обліку основних засобів, у якому зазначити осіб, відповідальних за кожний вид робіт та терміни їх виконання. Такий графік деталізує, конкретизує, визначає оптимальний склад виконавців і структурних підрозділів, задіяних у створенні кожного документа. Такий підхід до організації документообігу сприятиме зростанню ефективності облікової роботи.

РОЗДІЛ 3

МЕТОДИКА КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ ОПЕРАЦІЙ З ОСНОВНИМИ ЗАСОБАМИ

3.1 Організаційно-методичні аспекти контролю основних засобів

Необоротні активи є одним з об'єктів контролю, що забезпечують господарську діяльність підприємства. Метою контролю основних засобів є формування думки щодо достовірності первинних даних про факти господарського життя, повноти та своєчасності відображення цих даних в обліку, правильності ведення обліку та відображення у фінансовій звітності.

Визначена таким чином мета передбачає виконання контролером двох основних завдань щодо визначення:

- 1) законності прийнятої на підприємстві методики обліку основних засобів;
- 2) достовірності даних про основні засоби, відображених у фінансовій звітності.

З метою виконання цих завдань предметною сферою дослідження операцій з необоротними активами є отримання фактографічної інформації у процесі контролю за напрямками, поданими у Таблиці 3.1:

Таблиця 3.1

Предметна сфера дослідження операцій з основними засобами

№ з/п	Предметна сфера	Інформаційні джерела
1	Дотримання критеріїв віднесення об'єктів до основних засобів	Договори на придбання (створення) необоротного активу; нормативно-правові акти; охоронні і реєстраційні документи на об'єкти необоротних активів
2	Документальне оформлення операцій з основними засобами	Первинні документи щодо надходження необоротних активів, документи щодо відображення амортизаційних відрахувань, документи щодо внутрішнього переміщення необоротних активів, документи щодо вибуття необоротних активів
3	Розкриття інформації про основні засоби в фінансовій звітності	Форми фінансової звітності

	Організація бухгалтерського обліку операцій з основними засобами	Порядок формування первісної вартості необоротних активів; визначення терміну корисного використання необоротних активів; правильність нарахування амортизаційних відрахувань; терміни відображення в бухгалтерському обліку операцій щодо надходження, вибуття і амортизації необоротних активів, реєстри синтетичного та аналітичного обліку, результати проведених інвентаризацій, відображення в обліку надання і отримання прав на використання необоротних активів, наказ про облікову політику підприємства.
5	Оподаткування операцій з основними засобами	Методика визначення бази оподаткування по податку на прибуток, в частині операцій з необоротними активами, інформації щодо сум ПДВ

Процес здійснення контролю можна поділити на три основні етапи:

- 1) планування;
- 2) здійснення контрольних процедур по суті;
- 3) узагальнення і документальне оформлення результатів контролю.

Виходячи з поняття і природи основних засобів вважаємо, що контроль цих об'єктів обліку необхідно проводити за схемою, наведено на рис.3.1.

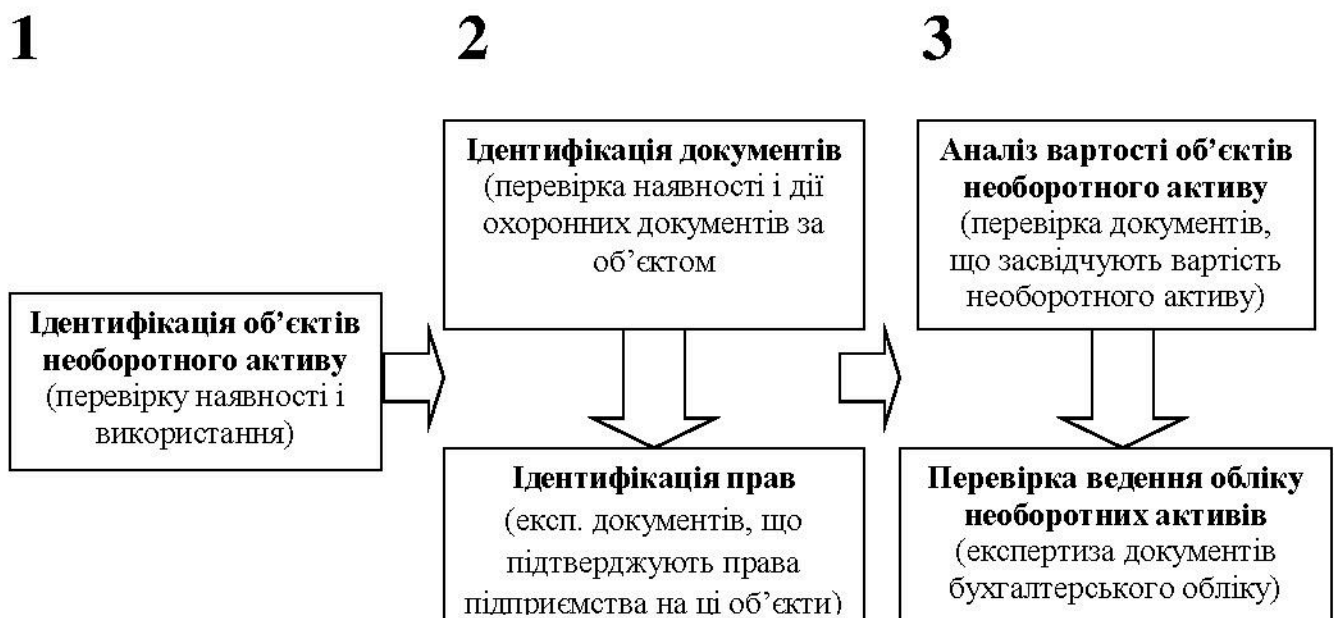


Рис. 3.1. Послідовність контролю наявності і руху основних засобів

Характерною особливістю контролю основних засобів є перевірка об'єктів і аналіз прав, що впливають з них. Саме тому під час проведення

контролю необхідна перевірка юридичної форми документів, що може бути лише здійснено за умови долучання до контролю консультантів і експертів (патентних повірених), які спеціалізуються з цих питань.

3.2 Методика проведення внутрішнього аудиту операцій з необоротними активами комунального підприємства

Аудит необоротних матеріальних активів здійснюється відповідно до програми. Програма аудиторської перевірки є документом організаційно-методичного характеру, який містить перелік основних розділів аудиту, розміщених у логічній послідовності. В Таблиці 3.2. відображено перелік питань аудиту необоротних матеріальних активів:

Таблиця 3.1

Перелік основних питань аудиту основних засобів, інших необоротних матеріальних активів

Досліджувані питання	Джерела інформації
Детальна перевірка даних реєстрів обліку основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, їх підрахунок	Інвентарні картки обліку основних засобів та інших необоротних матеріальних активів, відомості, журнали, машинограми тощо
Перевірка даних інвентаризації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів і порівняння її результатів з даними аналітичного обліку	Інвентаризаційні описи та інвентарні картки обліку основних засобів, інших необоротних матеріальних активів
Аналіз правильності нарахування і амортизації згідно з відповідними нормами та методами	Відомості, таблиці амортизаційних відрахувань, нормативні документи
Перевірка правильності віднесення нарахованої амортизації на відповідні рахунки з обліку витрат	Відомості розподілу амортизаційних відрахувань
Перевірка обґрунтування розподілу витрат, пов'язаних з покращенням основних засобів (ремонт, реконструкція і т.п.) і відображення цього на відповідних рахунках	Внутрішня звітність
Перевірка відображення залишків необоротних матеріальних активів у звітності	Фінансова та статистична звітність підприємства

Складено за [39]

Для забезпечення виконання даної програми аудит матеріальних цінностей слід проводити поетапно.

Спочатку аудитор вивчає системи обліку необоротних матеріальних активів на підприємстві, визначає, які види основних засобів та інших необоротних матеріальних активів використовуються на даному підприємстві.

Далі перевіряється правильність віднесення придбаних предметів та засобів до необоротних матеріальних активів за критеріями, встановленими законодавством. Для цього досліджуються первинні документи з оприбуткування даних активів, на підставі яких аудитор робить висновок про дотримання підприємством вимог законодавства з питань віднесення придбаних засобів та предметів необоротних матеріальних активів.

Аудитор повинен перевірити, чи необоротні матеріальні активи відображаються на відповідних рахунках незалежно від джерел коштів, за рахунок яких вони придбані (Таблиця 3.2).

Усі первинні документи, якими оформляються операції з руху основних засобів, складаються і підписуються членами комісії, призначеної розпорядженням (наказом) директора підприємства. До складу такої комісії повинно входити не менше трьох осіб:

- усі перші особи підприємства: головний бухгалтер, головний інженер, начальник виробничо-технічного відділу, головний енергетик.
- посадові особи тих підрозділів, в яких знаходяться (або куди передаються) об'єкти: начальник дільниці, старший майстер (майстер) бухгалтер.

Таблиця 3.2

Перелік порушень ведення обліку інших необоротних матеріальних активів

№ з/п	Можливі порушення
1	2
1	Включення до первісної вартості необоротних матеріальних активів (у разі придбання їх за кредитні позики) витрат на оплату відсотків за користування кредитом

2	Неправильне визначення собівартості оборотних активів, товарів, готової продукції при зарахуванні їх до складу необоротних матеріальних активів
3	Невключення різниці між залишковою та справедливою вартістю переданого об'єкта до складу витрат звітного періоду при отриманні необоротних матеріальних активів в обмін на подібні активи
4	Збільшення вартості необоротних матеріальних активів на суму витрат, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані
5	Відсутність відомостей про зміну первісної вартості та суми зносу основних засобів, інших необоротних матеріальних активів в регістрах аналітичного обліку
6	Нарахування амортизації інших необоротних матеріальних активів: - щомісячно; - з дати надходження інших необоротних матеріальних активів на підприємство; - після дати вибуття інших необоротних матеріальних активів; - протягом календарного року (підприємствам з сезонним виробництвом)
7	Невиправдана зміна строку корисного використання (експлуатації) основних засобів, інших необоротних матеріальних активів
8	Безпідставне зменшення корисності інших необоротних матеріальних активів

Наказ про призначення комісії може видаватися як окремо у кожному випадку здійснення операції з іншими необоротними матеріальними активами, так і загальний, яким призначається єдина комісія для контролю і документального оформлення усіх здійснюваних підприємством операцій з об'єктами основних засобів упродовж певного періоду, або без обмеження участі. В останньому випадку, коли дія наказу про призначення комісії розповсюджується на декілька років, в наказі обумовлюються посади членів комісії та її голови без зазначення відповідних прізвищ (це дозволяє при звільненні і прийманні нового працівника не видавати нового наказу).

Основним завданням аудиту по ремонту необоротних активів є: встановлення правильності визначення обсягу й собівартості проведених ремонтних робіт, правомірність використання за цільовим призначенням коштів, виділених на проведення ремонту, віднесення їх на збільшення балансової вартості необоротних активів або до складу валових витрат підприємства.

Перевірка витрат на поточний та капітальний ремонт основних засобів та інших необоротних матеріальних активів починається з вивчення наявності і виконання завдань щодо поточного та капітального ремонту. Необхідно

встановити правильність розмежування робіт і віднесення їх до поточного і капітального ремонту. Це пов'язано з особливостями їх організації і технології, а відповідно і контролю витрат. Вивчаючи витрати на поточний і капітальний ремонт, необхідно з'ясувати, чи є кошторис – фінансові розрахунки і технічна документація, ким вона затверджена, яким способом виконувався ремонт. Аудитор повинен вивчити за документами(за нарядами, актами приймання робіт), чи правильно застосовувались розцінки, як здійснювалося списання у межах норм. У разі ремонту за підрядним методом слід перевірити стан розрахунків з підрядниками і встановити, чи правильно виписані ними розрахунки на виконані роботи, чи є акти приймання-передавання робіт та чи вказані в актах недоробки, дефекти, чи встановлені строки їх усунення, у який спосіб ведеться облік ремонту.

Дослідження операцій з погляду правильності відображення витрат на капітальний ремонт обладнання та транспортних засобів мають велике значення для попередження приписок обсягу ремонту. При перевірці документів здійснюється взаємна звірка господарських договорів, накладних, рахунків-фактур та прибуткових ордерів на предмет ідентичності ряду показників: номенклатури, ціни, кількості, дат оприбуткування тощо.

Порівняння кількісних показників оригіналів рахунків-фактур, сертифікатів і специфікацій постачальника, а також приймальних актів дозволяє встановити, чи всі запаси оприбутковані за актами приймання.

Перевірка правильності відпуску (списання) інших необоротних матеріальних активів. В ході такої перевірки необхідно з'ясувати:

- як обліковувались надходження і витрачання інших необоротних матеріальних активів на складах та інших об'єктах;
- чи не було фактів не оприбуткування (повного або часткового) інших необоротних матеріальних активів, що надійшли;
- чи відповідало фактичне витрачання інших необоротних матеріальних активів документальним даним;

- чи не було фактів приховування недостач інших необоротних матеріальних активів в бухгалтерському обліку;

- чи не приховувались недостачі інших необоротних матеріальних активів різними необґрунтованими бухгалтерськими проводками.

При аудиті інших необоротних матеріальних активів необхідно перевірити, чи не допускалась їх передача без оплати. Якщо такі активи реалізовувались на сторону, необхідно виявити, коли і за якою ціною вони придбані, коли і кому продані, їх ціна, ПДВ, транспортні витрати, уточнити роздрібні ціни на момент реалізації. В ході перевірки необхідно дослідити акти інвентаризації за період, що вивчається, і висновки інвентаризаційної комісії, які підтверджують зміни даних активів на час складання акту, картки складського обліку про їх рух на складі. Окрему необхідно приділити вивченню стану складського обліку (переглянути книги (картки), перевірити своєчасність записів тощо), уточнити, чи мають комірники положення або посадові інструкції про порядок ведення складського господарства і складського обліку, чи проводиться інструктаж матеріально відповідальних осіб з питань обліку і звітності.

На підготовчому етапі аудиторської перевірки при загальному ознайомленні з суб'єктом господарювання з'ясовується склад необоротних матеріальних активів, їх види, рівень забезпеченості підприємства нематеріальними активами, їх питому вагу у загальній структурі необоротних активів.

Головний етап аудиту полягає в контролі оцінки основних засобів та інших необоротних матеріальних активів, встановленні їх належності, перевірці достовірності облікових записів за даними активами і залишків за даними у балансі, перевірці правильності нарахування зносу необоротних матеріальних активів. Важливе значення має встановлення власника необоротних матеріальних активів суб'єкта господарювання, оскільки від цього залежить, чи відображаються вони в балансі чи на позабалансових рахунках.

Для вирішення завдань аудиту на основному етапі перевірки необоротних матеріальних активів аудитор здійснює:

- контроль дотримання чинного законодавства за операціями з необоротних матеріальних активів;
- перевірку правильності перенесення початкових залишків за необоротних матеріальних активів;
- перевірку правильності документального оформлення оприбуткування і ліквідації необоротних матеріальних активів;
- контроль зіставлення даних аналітичного, синтетичного обліку, Головної книги і Балансу;
- перевірку правильності кореспонденції рахунків за операціями з основними засобами й іншими необоротними матеріальними;
- контроль розрахунку амортизаційних відрахувань (зносу) за необоротних матеріальних активів;
- перевірку оцінки фінансових результатів від реалізації необоротних матеріальних активів фізичним або юридичним особам;
- перевірку операцій з орендованими і переданими в оренду необоротних матеріальних активів;
- встановлення джерел фінансування придбання (створення) необоротних матеріальних активів;
- встановлення ефективності використання необоротних матеріальних активів [40]

На заключному етапі аудиторської перевірки потрібно узагальнити результати перевірки, написати аудиторський висновок щодо цих результатів та підготувати обґрунтовані пропозиції про усунення недоліків і використання виявлених резервів підприємства.

3.3 Удосконалення організації аналізу і контролю на житлово-комунальному господарстві Богданівської сільської ради

Для удосконалення організації аналізу і контролю житлово-комунальному господарству Богданівської сільської ради запропоновано наступне:

1. Задля попередження крадіжок майна, руйнування об'єктів основних засобів комунального підприємства необхідно прийняти ряд рішень:

- по-перше, кожному об'єкту основних засобів присвоювати унікальний інвентарний номер, який буде забезпечувати однозначну ідентифікацію і зробіть випадок заміни об'єкту на інший – неможливим;

- по-друге, на кожний об'єкт основних засобів заводити інвентарну картку, що буде реєструватися в описі, та буде зберігатися в уніфікованій картотеці;

- по-третє, за кожним об'єктом основних засобів закріпити матеріально-відповідальну особу.

2. Організувати облік основних засобів в місцях, де вони експлуатуються, це дозволить налагодити оперативну систему контролю за станом, наявністю і використання об'єктів.

3. Необхідно проводити реконструкцію комунальної власності, створювати умови для інвестицій, спрямовувати свою діяльність на рухливу структурну перебудову господарства, впроваджувати новітні технології. Це можливо зробити використавши кроки екстенсивного та інтенсивного удосконалення користування основних засобів.

4. Покращення результативності використання основних засобів полягає в удосконаленні їх структури. Помітний резерв підвищення фондівіддачі полягає у стримкому освоєнні нових потужностей.

5. Оптимальність термінів використання основних засобів являє собою одну з головних умов збільшення ефективності відтворювальних процесів. Однак, необхідно врахувати, що зменшення або збільшення терміну

експлуатації основних засобів можуть по-різному впливати на ефективність відтворення та використання основних засобів.

6. Проведення контролю за станом основних засобів комунального підприємства необхідно здійснювати за запропонованим алгоритмом: 1) перевірку факту наявності та використання необоротного активу; 2) перевірку наявності і дії документів за об'єктом; 3) перевірка документів, що підтверджують права підприємства на ці об'єкти; 4) перевірку документів, що засвідчують вартість необоротного активу; 5) аудиторська перевірка документів бухгалтерського обліку.

Узагальнюючи викладене вище, можна розробити головні кроки підвищення ефективності використання основних засобів комунального підприємства:

- покращення складових, покращення структури і стану основних засобів;
- поліпшення планування, управління і організації праці та виробництва;
- зниження фондомісткості, підвищення фондovіддачі та продуктивності праці на комунальному підприємстві;
- підвищення та розвиток матеріального та нематеріального стимулювання продуктивності праці.

Висновки до розділу 3

Дослідження методики контролю та аналізу операцій з основними засобами дозволило зробити наступні висновки:

1. Розроблено порядок здійснення аудиту необоротних активів. Такий порядок передбачає: 1) перевірку факту наявності та використання необоротного активу; 2) перевірку наявності і дії документів за об'єктом; 3) перевірка документів, що підтверджують права підприємства на ці об'єкти; 4) перевірку документів, що засвідчують вартість необоротного активу; 5) аудиторська перевірка документів бухгалтерського обліку.

2. Організаційні та методичні підходи контролю (аудиту) необоротних матеріальних активів, зокрема, запропоновано здійснювати контроль за такими напрямками: контроль наявності, стану збереження та використання основних засобів; контроль надходження, оцінки, переміщення та вибуття необоротних активів; контроль амортизації (зносу) необоротних активів; контроль витрат на ремонт необоротних активів; контроль переоцінки необоротних активів. В контексті запропонованих напрямків виокремлено нами завдання такого контролю, джерела фактографічних даних та етапи здійснення.

3. Теоретичні і практичні засади організації обліку основних засобів необхідно удосконалити у напрямі розширення її управлінських можливостей, максимально пристосовуючи до практичних потреб комунального підприємства, що виникають у процесі прийнятих управлінських рішень щодо руху необоротних активів та ефективності їх використання. Основними шляхами удосконалення організації обліку необоротних активів є раціоналізація як окремо взятих форм документів і реєстрів обліку, так і методів, способів збирання, обробки і узагальнення облікової інформації. Застосовувані на рівні підприємства шляхи підвищення ефективності використання необоротних активів сприятимуть удосконаленню виробничого процесу, поліпшенню кінцевих результатів господарювання.

Реалізація вищенаведених дій дасть змогу удосконалити організацію та методику обліку і аналізу основних засобів, підвищити їх інформативність та прогнозувати ефективність використання засобів праці на підприємстві.

ВИСНОВКИ

В кваліфікаційній магістерській роботі здійснено теоретичне узагальнення основ організації та методики обліку основних засобів, їх контролю та аналізу. У результаті дослідження отримано наукові результати теоретичного та практичного спрямування, зокрема:

1. Здійснено дослідження економічного визначення терміну «необоротні активи», зокрема проаналізовано праці науковці, які наводять наступні критерії: належність до власності підприємства, утримання з метою корисного використання у виробничо-господарській діяльності, тривале використання (більше одного року чи одного операційного циклу). Розмаїття визначень терміна «необоротні активи» не дає можливості обрати один та вважати його достовірним, але дає можливість на основі спільних ознак кожного обґрунтування змісту поняття визначити певні базові критерії зарахування активів до складу необоротних.

2. Визначено, що для раціональної організації бухгалтерського обліку необоротних активів необхідно дотримуватись вимог всіх чинних нормативно-правових актів, які зачіпають питання обліку даних активів, та розробляти власну облікову політику підприємства, яка б не суперечила чинному законодавству та враховувала специфіку діяльності конкретного підприємства.

3. Проведення фінансового аналізу показало наявність негативних явищ на ньому. Задля подолання такого стану, житлово-комунальному господарству Богданівської сільської ради запропоновано ряд заходів.

4. Облікова політика суб'єктів господарювання являє собою вагомий важіль, який поєднує в собі державне регулювання та власний інтерес суб'єктів в питаннях організації та ведення бухгалтерського обліку. Формування облікової політики здійснюється на декількох рівнях. Передумови кожного рівня є у присутності нормативно-правового забезпечення, направлено на регламентацію різних аспектів облікової політики. При розгляді облікової політики виділяють три основних аспекти її формування: методичний (дотримання законів та постанов з бухгалтерського обліку), організаційний

(структура бухгалтерії та розподіл обов'язків між працівниками) і технічний (надання первинної документації для подальшого обліку). Метою діяльності підприємства є надання комунальних платних послуг, що до забезпечення постачання теплової енергії, пара та гарячої води споживачам власного виробництва; забезпечення економічних та соціальних інтересів трудового колективу підприємства за рахунок отриманого прибутку.

5. Документування господарських операцій є важливим, первинним етапом бухгалтерського обліку і становить собою організований процес спостереження, вимірювання та записування даних про господарські операції в документах типової форми або створених на підприємстві згідно з вимогами нормативних актів; включає сукупність даних і бухгалтерських документів у письмовій або електронній формі, у яких ведеться реєстрація фактів господарського життя на підприємстві.

6. Розглянуто механізм списання необоротних активів підприємства. А також визначено причини непридатності основних засобів до використання, або неможливості їх продажу (передання) іншим підприємствам, неефективності або недоцільності їх поліпшення (ремонт, модернізації тощо) та оформлення відповідних первинних документів на підприємстві щодо їх списання.

7. Дослідження структури первинних документів та облікових реєстрів щодо обліку основних засобів показало наявність зайвих реквізитів, та нестачу дуже важливих. Комунальному підприємству внесені пропозиції з включення та виключення реквізитів. Внесені пропозиції допоможуть зменшити обсяги роботи бухгалтерії комунальних установ та звільнять час для аналітичної роботи та прийняття дієвих управлінських рішень, що спрямовані на підвищення результативності управління основними засобами.

8. Установі пропонується впровадити у свою діяльність зведений графік з обліку основних засобів, у якому зазначити осіб, відповідальних за кожний вид робіт та терміни їх виконання. Такий графік деталізує, конкретизує, визначає оптимальний склад виконавців і структурних підрозділів, задіяних у створенні

кожного документа. Такий підхід до організації документообігу сприятиме зростанню ефективності облікової роботи.

9. Розроблено порядок здійснення аудиту необоротних активів. Такий порядок передбачає: 1) перевірку факту наявності та використання необоротного активу; 2) перевірку наявності і дії документів за об'єктом; 3) перевірка документів, що підтверджують права підприємства на ці об'єкти; 4) перевірку документів, що засвідчують вартість необоротного активу; 5) аудиторська перевірка документів бухгалтерського обліку.

10. Організаційні та методичні підходи контролю (аудиту) необоротних матеріальних активів, зокрема, запропоновано здійснювати контроль за такими напрямками: контроль наявності, стану збереження та використання основних засобів; контроль надходження, оцінки, переміщення та вибуття необоротних активів; контроль амортизації (зносу) необоротних активів; контроль витрат на ремонт необоротних активів; контроль переоцінки необоротних активів. В контексті запропонованих напрямків виокремлено нами завдання такого контролю, джерела фактографічних даних та етапи здійснення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Бутинець, Т.А. Внутрішній аудит основних засобів: виявлення типових порушень в обліку [Текст] / Т.А. Бутинець // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2014. – №3(30). – С.3-12.
2. Стригуль, Л.С. Шляхи удосконалення організації обліку і аудиту основних засобів на підприємстві / Л.С. Стригуль, А.С. Тимонова // Вісник НТУ «ХПІ». – 2014. – №32 (1075). – С.47-50.
3. Бараннік О. Проблемні питання податкового обліку витрат на ремонт та поліпшення основних засобів. URL : http://sophus.at.ua/publ/2012_12_11_12_kampodilsk/sekcija_2_2012_12_11_12/problemni_pitannja_podatkovogo_obliku_vitrat_na_remont_ta_polipshennja_osnovnikh_zasobiv/12-1-0-268.
4. Михайлов А. М. основні засоби: визначення та класифікація/ А. М. Михайлов // Вісник СДАУ.- 2001.- Вип1(10).- С 156 – 159.
5. Азаровська Ю.В. Міжнародна практика та вітчизняний досвід обліку необоротних активів [Електронний ресурс]/ Ю.В. Азаровська – Режим доступу: <http://www.mnau.edu.ua/studentresearchjournal/studentresearchjournal021.pdf>
6. Косовиць Л. Облік основних засобів за МСФЗ / Л. Косовиць // Головбух. – 2008. – № 35. – С. 17-23.
7. Смоленюк П.С. Облік основних засобів в нових умовах господарювання / П.С. Смоленюк // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.nbuuv.gov.ua/portal/soc_gum/nie/2012_1/108-116.pdf
8. Кундеус О.М. Облік нарахування амортизації основних засобів. Галицький економічний вісник, 2014, 2: 107-116.
9. Занько Б.М. Стан та удосконалення обліку витрат на ремонти і поліпшення основних засобів. Облік і фінанси, 2014, 4: 24-28.
10. Очеретько Л.М., Малишева Л. В. Напрямки гармонізації податкового та бухгалтерського обліку основних засобів. Інноваційна економіка, 2013, 3: 297.

11. Сопко В. В. Бухгалтерський облік: Навч. Посібник / Сопко В. В. – [3-тє вид., перероб. та доп.]. – К.: КНЕУ, 2011. – 578 с.
12. Диба В. М. Облік та аналіз необоротних активів : моногр. / В. М. Диба. – К.: КНЕУ, 2008. – 288 с.
13. Загородній А.Г. Фінансово-економічний словник / А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк. – Львів: Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2005. – 714 с.
14. Кузнецов В. Великий словник бухгалтера / В. Кузнецов, О. Михайленко. – 2-ге вид., переробл. і допов. – Харків: Фактор, 2005. – 532 с.
15. Мочерний С. В. Економічна енциклопедія / С. В. Мочерний. – К.: Видавничий центр «Академія», 2000. – Т. 1. – С. 848.
16. Сеймон В. С. Бухгалтерський облік необоротних активів в Україні та Угорщині: порівняльний аспект / Сеймон В. С. – 2010. – 23 с.
17. Шелудько В. М. Фінансовий менеджмент: підруч. / В. М. Шелудько. – 2-ге вид., стер. – К., 2013. – 375 с.
18. Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі : Наказ; Мінфін України від 12.10.2010 № 1202 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z1017-10> (дата звернення: 31.10.2020)
19. Про затвердження Інструкції з бухгалтерського обліку основних засобів і нематеріальних активів банків України : Постанова Національного банку України; Інструкція від 20.12.2005 № 480 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0040-06> (дата звернення: 31.10.2020)
20. Порядок бухгалтерського обліку, збереження та використання необоротних активів у Федерації профспілок України: Розпорядження 41 голови ФПУ від 13.11. 2006 р. №180. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.licasoft.com.ua>.
21. Про порядок віднесення майна до такого, що включається до складу цілісного майнового комплексу державного підприємства : Наказ; Фонд

державного майна від 29.12.2010 № 1954 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0109-11> (дата звернення: 31.10.2020)

22. Гавриловська, Л. М. Фінансовий облік [Текст] : навч.-метод. посіб. для самот. вивч. дисц. / Л. М. Гавриловська, А. С. Ларіонова. – К. : КНЕУ, 2006. – 320 с. – ISBN 8-6334-9215-4.

23. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/996-14> (дата звернення: 31.10.2020)

24. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : Наказ; Мінфін України від 31.12.2013 № 1203 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0161-14> (дата звернення: 31.10.2020)

25. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ; Мінфін України від 07.02.2013 № 73 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0336-13> (дата звернення: 31.10.2020)

26. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : Наказ; Мінфін України від 02.09.2014 № 879 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z1365-14> (дата звернення: 31.10.2020)

27. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : Наказ; Мінфін України від 24.05.1995 № 88 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0168-95> (дата звернення: 31.10.2020)

28. Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей : Постанова Кабінету Міністрів України; Порядок від 22.01.1996 № 116 // База даних

«Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/116-96-%D0%BF> (дата звернення: 31.10.2020)

29. Ізмайлова К.В. Фінансовий аналіз: Навч. посіб. – К.: МАУП, 2000. – 152 с.: іл. – Бібліогр.: с. 142 – 144.

30. Подольська В.О., Яріш О.В. Фінансовий аналіз: навч. посібник. – К.: Центр навч. л-ри, 2007. – 488 с.

31. Базилінська О.Я. Фінансовий аналіз: теорія та практика: навч. посібник / О.Я. Базилінська. – К.: Центр навч. л-ри, 2009. – 328 с.

32. Романів Р. Використання дискримінантного аналізу у методиці проведення внутрішнього аудиту // Наука молода. – 2006. – № 5. – С. 115–117.

33. Шморгун Н.П., Головка І.В. Фінансовий аналіз: навч. посібник. – К.: Центр навч. л-ри, 2006. – 528 с.

34. Про оплату праці : Закон України від 24.03.1995 № 108/95-ВР // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/108/95-%D0%B2%D1%80> (дата звернення: 31.10.2020)

35. Про затвердження типових форм первинного обліку (Форми NN ОЗ-1, ОЗ-2, ОЗ-3, ОЗ-4, ОЗ-5, ОЗ-6, ОЗ-7, ОЗ-8, ОЗ-9, ОЗ-14, ОЗ-15, ОЗ-16) : Наказ; Мінстат від 29.12.1995 № 352 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/v0352202-95> (дата звернення: 31.10.2020)

36. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку для суб'єктів державного сектору : Наказ; Мінфін України від 23.01.2015 № 11 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/v0011201-15> (дата звернення: 31.10.2020)

37. Про гуманітарну допомогу : Закон України від 22.10.1999 № 1192-XIV // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/1192-14> (дата звернення: 31.10.2020)

38. Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі : Наказ; Мінфін України від

29.12.2015 № 1219 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0085-16> (дата звернення: 31.10.2020)

39. Білуха М.Т. Курс аудиту: [підручник] –2-ге вид., перероб. / М. Т. Білуха. – К.: Вища шк.: Т-во «Знання», КОО, 2000. – 574 с.

40. Загородній А. Г. Аудит: теорія і практика : [навч. посіб.] – 4-те вид., перероб. і доп. / А.Г. Загородній, М.В. Корягін, А.В. Єлісеєв та ін. – Львів: В-во Національного унів-ту «Львівська політехніка». – 2014. – 456 с.