

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

Навчально – науковий інститут економіки
Фінансово-економічний факультет
Кафедра міжнародних відносин і аудиту
ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА

кваліфікаційної роботи ступеню бакалавра
(бакалавра, магістра)

студента Марченко Влади Анатоліївни

(ПІБ)

академічної групи 071-19зск-1

(шифр)

спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

(код і назва спеціальності)

за освітньо-професійною програмою «Облік і аудит»

(офіційна назва)

на тему: «Облік і аудит надання послуг (на прикладі ДТЕК «Сервіс»)»

(назва за наказом ректора)

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

Рецензент			
-----------	--	--	--

Нормоконтроль	Пашкевич М.С.		
---------------	---------------	--	--

Дніпро

2022

ЗАТВЕРДЖЕНО:
завідувач кафедри
міжнародних
відносин і аудиту

Пашкевич М.С.
(підпис) (прізвище, ініціали)

«__» _____ року

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

Студенту Марченко В.А. академічної групи 071-19зск-1
(прізвище та ініціали) (шифр)

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

за освітньо-професійною програмою «Облік і аудит»

(офіційна назва)

на тему:

«Облік і аудит надання послуг (на прикладі ДТЕК «Сервіс»)

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

Розділ	Зміст	Термін
1	ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ТОВ ДТЕК «СЕРВІС» В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ	20.04.22 – 05.05.22
2	ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ З НАДАННЯ ПОСЛУГ З ОХОРОНИ	06.05.22- 22.05.22
3	АУДИТ ОПЕРАЦІЙ З НАДАННЯ ПОСЛУГ З ОХОРОНИ	23.05.22- 06.06.22

Завдання видано

_____ (підпис керівника)

Пашкевич М.С.
(прізвище, ініціали)

Дата видачі 20.04.2022 р.

Дата подання до екзаменаційної комісії 07.06.2022 р.

Прийнято до виконання

_____ (підпис)

Марченко В.А.
(прізвище, ініціали)

РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка: 45с., 11 рис., 13 табл., 1 додаток, 23 джерела.

ОХОРОННА ДІЯЛЬНІСТЬ, ПОСЛУГА, ЗАМОВНИК, ВИКОНАВЕЦЬ,
ЛІЦЕНЗІЙНІ УМОВИ, ВИМОГИ ДО ПІДБОРУ ПЕРСОНАЛУ,
СОБІВАРТІСТЬ НАДАНИХ ПОСЛУГ

Предмет дослідження – операції підприємства ТОВ «ДТЕК СЕРВІС».

Об'єкт розроблення – система обліку і аудиту надання послуг з охорони на підприємстві ТОВ «ДТЕК СЕРВІС».

Мета роботи – висвітлення теоретичних аспектів та розробка рекомендацій щодо вдосконалення обліку та аудиту операцій з надання послуг з охорони.

Визначена економічна сутність робіт та послуг, як об'єктів обліку. Розглянуто тлумачення терміну «охоронна діяльність». Схематизовано процес документального оформлення операцій з надання послуг з охорони. Удосконалено синтетичний та аналітичний облік формування фактичної собівартості наданих послуг з охорони. Розглянуто та проаналізовано основні методики зовнішнього аудиту надання послуг з охорони.

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці рекомендацій, що спрямовані на вдосконалення чинної методики бухгалтерського обліку та аудиту операцій з надання послуг з охорони на підприємстві, які сприятиме підвищенню ефективності прийняття управлінських рішень. Надані пропозиції з удосконалення обліку й контролю надання послуг з охорони можуть знайти своє практичне застосування на ТОВ «ДТЕК СЕРВІС».

ЗМІСТ

ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1 ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ТОВ «ДТЕК СЕРВІС» В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ	7
1.1 Теоретичні аспекти охоронної діяльності	7
1.2 Огляд нормативної бази та спеціальної літератури з питань обліку надання послуг з охорони	10
1.3 Загальні відомості про діяльність підприємства ТОВ «ДТЕК СЕРВІС»	13
Висновки до розділу 1	17
РОЗДІЛ 2 ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ З НАДАННЯ ПОСЛУГ З ОХОРОНИ	18
2.1 Документальне оформлення операцій з надання послуг з охорони	18
2.2 Синтетичний та аналітичний облік формування фактичної собівартості наданих послуг з охорони	21
2.3 Облік реалізації робіт та послуг з охорони	25
Висновки до розділу 2	31
РОЗДІЛ 3 АУДИТУ ОПЕРАЦІЙ З НАДАННЯ ПОСЛУГ З ОХОРОНИ	32
3.1 Основні аспекти зовнішнього аудиту реалізації робіт та послуг	32
3.2 Внутрішній аудит надання послуг в сучасних умовах господарювання	34
Висновки до розділу 3	39
ВИСНОВКИ	40
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	43
ДОДАТКИ	46

ВСТУП

Значна кількість підприємств в умовах ринкової економіки та суспільства здійснюють діяльність не у сфері матеріального виробництва, а в сфері надання послуг. Тому важливим напрямком обліково-аналітичної науки є облік, аналіз та аудит процесу надання послуг. Згідно конституції України кожен має право на підприємницьку діяльність, яка не заборонена законом. Держава захищає права споживачів, здійснює контроль за якістю і безпечністю продукції та усіх видів робіт та послуг [1]. Тому сьогодні актуальним є дослідження основних відмінностей національних підходів до обліку й аудиту процесу надання охоронних послуг підприємствами. Контроль правильності проведеного обліку стає головною метою аудиту надання охоронних послуг на сучасному етапі.

Багато вітчизняних та закордонних вчених досліджували питання обліку і аудиту надання послуг. Зокрема Сисюк С.В. досліджували питання обліку і контролю витрат і калькулювання собівартості платних освітніх послуг [2], Безручук С. Л. та Лайчук С. М. вивчали переваги та недоліки надання послуг з бухгалтерського обліку [3], Акімова Н.С., Наумова Т.А., Бойченко Н.В., Горбатюк, Н. М. досліджували питання організаційно-методичних аспектів обліку послуг виїзного кейтерингу на підприємствах ресторанного господарства [4], Чабанюк О.М. займалися особливостями обліку витрат та калькулювання собівартості готельних послуг [5]. Але питання аспектів обліку і аудиту охоронної діяльності досліджувалось недостатньо.

Метою дипломної роботи є висвітлення теоретичних аспектів та розробка рекомендацій щодо вдосконалення обліку та аудиту операцій з надання послуг з охорони.

Поставлена мета визначає зміст дослідження й обумовлює формулювання і вирішення таких завдань теоретичного та практичного характеру:

- розглянути тлумачення терміну «охоронна діяльність»;

- вивчити нормативно-правове регулювання обліку і аудиту надання послуг з охорони, враховуючи специфіку діяльності;
- дослідити організацію документального забезпечення обліку надання послуг з охорони;
- дослідити методику синтетичного і аналітичного обліку надання послуг з охорони;
- вивчити методику обліку надання послуг з охорони на підприємстві та надати пропозиції щодо їх удосконалення;

Предметом дослідження є операції підприємства ТОВ «ДТЕК СЕРВІС» з надання послуг.

Об'єкт розроблення є система обліку і аудиту надання послуг з охорони на підприємстві ТОВ «ДТЕК СЕРВІС».

При проведенні дослідження застосовувались як загальнонаукові, так і специфічні методи дослідження, як-то: системний підхід (при дослідженні обліково-аналітичних аспектів надання послуг); метод логічного узагальнення (при розгляді та уточненні поняття «послуги»); методи аналізу й синтезу, індукції та дедукції, системний аналіз економічних процесів та синтез його результатів (при визначенні підходів щодо вдосконалення методики обліку та аудиту надання послуг).

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці рекомендацій, що спрямовані на вдосконалення чинної методики бухгалтерського обліку та аудиту операцій з надання послуг з охорони на підприємстві, які сприятиме підвищенню ефективності прийняття управлінських рішень. Надані пропозиції з удосконалення обліку й контролю надання послуг можуть знайти своє практичне застосування на ТОВ «ДТЕК СЕРВІС».

РОЗДІЛ 1

ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ТОВ «ДТЕК СЕРВІС» В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

1.1 Теоретичні аспекти охоронної діяльності

Особливістю охоронної діяльності як виду господарської діяльності є те, що вона є специфічним та особливим видом останньої. Її особливість визначається тим, що її здійснення є пов'язаним із небезпекою для життя та здоров'я як самих працівників охоронних структур, так і пересічних громадян. Охоронна діяльність працівників правоохоронних органів тим більш є небезпечною і для них самих, і для громадськості. Така ситуація вимагає істотної підготовки відповідних працівників у фізичному, психологічному, технічному та інших напрямках. Це здійснити неможливо без належного державного контролю. Під ним фахівці розуміють діяльність уповноважених законом органів у межах повноважень, передбачених законом, щодо виявлення та запобігання порушенням вимог законодавства суб'єктами господарювання та забезпечення інтересів суспільства, зокрема належної якості продукції, робіт і послуг, допустимого рівня небезпеки для населення й навколишнього природного середовища [6].

Охоронна діяльність розглядається також як окрема складова системи економічної безпеки підприємств, установ та організацій. Разом із нею до цієї ж системи належать заходи по захисту матеріальних, фінансових і виробничих ресурсів; ведення обліку матеріальних цінностей; режим поведінки персоналу установи, підприємства чи організації; режим роботи самого підприємства тощо.

Така охоронна діяльність поділяється на фізичну й технічну. Фізична охорона здійснюється силами фізичних осіб шляхом установлення стаціонарних постів, супроводження вантажів і цінностей, патрулювання, роботи груп швидкого реагування, особистої охорони фізичних осіб тощо. Технічна охорона забезпечується встановленням технічних засобів охорони,

які поділяються на засоби охоронної та пожежної сигналізації, засоби затримки, засоби спостереження за територією та приміщеннями тощо.

Більш розгорнуте визначення поняття охорони власності та громадян як виду підприємницької діяльності дає Ю.О. Ярошенко. Під цією діяльністю він пропонує розуміти види підприємницької діяльності, що за своїм суб'єктним складом і змістом є цивільно-правовими зобов'язувальними правовідносинами, які здійснюються на підставі законодавчих нормативно-правових актів і державних ліцензій на право надання послуг з охорони всіх форм власності [7].

Виділимо на Рис.1.1 ознаки охоронної діяльності:

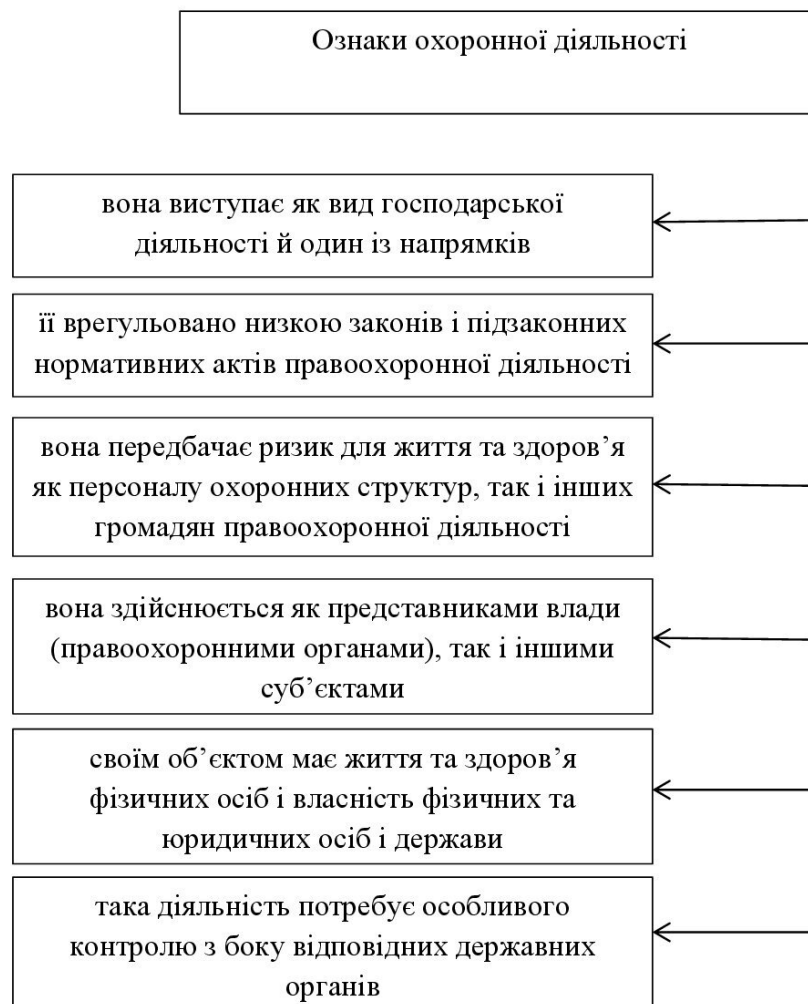


Рис. 1.1. Ознаки охоронної діяльності

Отже, охоронна діяльність - це вид господарської діяльності чи один із напрямків правоохоронної діяльності, які полягають у системі правових, організаційних, економічних, технологічних, фізичних та інших заходів, що здійснюються суб'єктами, які мають специфічні права та обов'язки із забезпечення охорони життя та здоров'я фізичних осіб і їх власності, власності юридичних осіб чи держави від протиправних посягань, визначені законами, підзаконними актами та цивільно-правовими угодами. У свою чергу, об'єктом кримінально-правового захисту в цій сфері слід визнавати саме охоронну діяльність як вид господарської діяльності чи один із напрямків правоохоронної діяльності. Це стосується посягань на об'єкти охорони, її суб'єктів та інші складові цього виду діяльності.

Аналізуючи види охоронної діяльності, перш за все звернемось до положень Закону України «Про охоронну діяльність», за яким суб'єкт охоронної діяльності на підставі отриманої у встановленому порядку ліцензії надає такі охоронні послуги [8]:

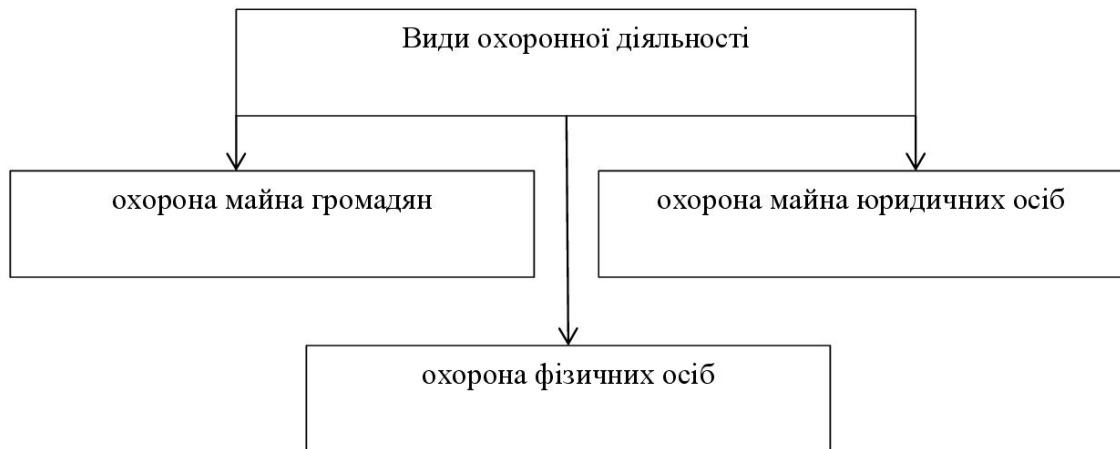


Рис. 1.2. Види охоронної діяльності

Зазначені види послуг і можна вважати видами приватної і державної охоронної діяльності.

1.2 Огляд нормативної бази та спеціальної літератури з питань обліку надання послуг з охорони

При написанні кваліфікованої бакалаврської роботи була розглянута та проаналізована законодавчо – нормативна база. Основні законодавчі документи, що регулюють визначення та ведення бухгалтерського обліку, результати діяльності підприємств сфери послуг, а саме – охоронної діяльності. Перелік документів наведений в Табл. 1.1:

Таблиця 1.1

Перелік використаних нормативних документів з обліку реалізації робіт та послуг

№	Нормативний документ, коли і ким виданий	Основний зміст	Використано в роботі
1	2	3	4
1.	Конституція України [1]	Конституція - основний Закон України, що визначає статус країни, права, свободу та обов'язки людини перед державою та держави перед людиною. Визначення законодавчої та виконавчої влади	Використано визначення про право на підприємницьку діяльність, яка не заборонена законом
2.	Господарський кодекс України [9]	Кодекс визначає основні засади господарювання в Україні і регулює господарські відносини, що виникають у процесі організації та здійснення господарської діяльності між суб'єктами господарювання, а також між цими суб'єктами та іншими учасниками господарювання	Здійснення господарської діяльності підприємствами. Статті: ст.14; ліцензування та патентування господ. діяльності; ст.39- захист прав споживача
3.	Цивільний Кодекс України [10]	Цивільним законодавством регулюються особисті немайнові та майнові відносини (цивільні відносини), засновані на юридичній рівності, вільному волевиявленні,	Використано для розгляду договірних відносин в сфері послуг

		майновій самостійності їх учасників.	
4.	Закон України «Про підприємництво» [11]	Цей Закон визначає загальні правові, економічні та соціальні засади здійснення підприємницької діяльності як юридичних так і фізичних осіб	Використано для підтвердження права на вид діяльності
5	Закону України «Про охоронну діяльність» [8]	Цей Закон визначає організаційно-правові принципи здійснення господарської діяльності у сфері надання послуг з охорони власності та громадян	Використано для окреслення організаційно-правових принципів здійснення господарської діяльності
6.	Закон України Про ліцензування певних видів господарської діяльності [12]	Визначає види господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню, порядок їх ліцензування, встановлює державний контроль за ними.	Перелік видів діяльності у сфері послуг на які поширюється цей закон
7.	Кримінальний кодекс України [13]	Визначає, які суспільно небезпечні діяння є кримінальними правопорушеннями та які покарання застосовуються до осіб, що їх вчинили	Перелік діянь та покарань
8	Закон України Про Національну поліцію [14]	Визначає правові засади організації та діяльності Національної поліції України, статус поліцейських, а також порядок проходження служби в Національній поліції України	Правові засади діяльності
9.	Податковий кодекс України [15]	Визначає платників ПДВ, об'єкти, базу, ставку оподаткування, перелік неоподаткованих та звільнених від оподаткування операцій, особливості оподаткування експортних	Використано визначення об'єктів оподаткування, бази оподаткування і ставки податку, пільги, що виникають при оподаткуванні.

		та імпортованих операцій, поняття податкової накладної, порядок обліку, звітування та внесення податку до бюджету.	
10.	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [16]	Наводяться терміни, основні принципи обліку та звітності, державне регулювання обліку, вимоги до первинних облікових документів, фінансова звітність	Для організації бухгалтерського обліку реалізації робіт та послуг, складання фінансової звітності.
11.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» [17]	Визначає принципи побудови системи оподаткування прибутку, об'єкти оподаткування, правила ведення податкового обліку, складання декларації	визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності
12.	Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» [18]	Ця Інструкція встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення.	Використано для відображення господарських операцій з реалізації робіт та послуг на рахунках бухгалтерського обліку доходів
13.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» [19]	Встановлені загальні методологічні принципи оцінки, обліку та відображення у звітності дебіторської заборгованості	Для організації обліку заборгованості, за реалізованими роботами та послугами
14.	Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» [20]	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання та її розкриття у фінансовій звітності.	Використано для розгляду поточних зобов'язань по нарахуванню податків
15.	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [21]	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності	Використано для обліку формування фактичної собівартості виконаних робіт та наданих послуг

Крім основних законодавчих документів, що регулюють визначення та ведення бухгалтерського обліку, було розглянуто літературні джерела з обліку реалізації робіт та послуг, у системі управління підприємством, структуровані авторами таким чином, щоб максимально охопити особливості обліку, прокоментовані всі діючі Положення (стандарти) бухгалтерського обліку. Розвиток бухгалтерського обліку підтверджує незмінність його завдання – забезпечення об'єктивного визначення операцій про облік з реалізації робіт та послуг підприємствами.

1.3 Загальні відомості про діяльність підприємства ТОВ «ДТЕК СЕРВІС»

ТОВ «ДТЕК СЕРВІС» створене та здійснює свою діяльність згідно з Конституцією України [1], Цивільним кодексом України [10], Господарським кодексом України [9], Законом України «Про охоронну діяльність» [10], інших законодавчих актів України.

ТОВ «ДТЕК СЕРВІС» зареєстроване 15.06.2006 р. за юридичною адресою товариства: Україна, 01032, місто Київ, вулиця Льва Толстого, будинок 57..

Керівником організації є Шишлова Тетяна Петрівна. Розмір статутного капіталу складає 1 569 458 150,00 грн.. На момент останнього оновлення даних 28.05.2022 стан організації - не перебуває в процесі припинення.

Розмір статутного капіталу - 1 569 458 150,00 грн.

Код виду економічної діяльності: 80.10 «Діяльність приватних охоронних служб».

ТОВ «ДТЕК СЕРВІС» є юридичною особою за законодавством України, має самостійний баланс, поточні і валютний рахунки в банківських установах, круглу печатку, з емблемою та зі своїм повним найменуванням українською мовою, штампи та фірмовий бланк. Товариство має право від

свого імені укладати правочини, що не суперечать законодавству України, набувати майнових і особистих немайнових прав і нести обов'язки, бути позивачем і відповідачем в судах та господарських судах. Товариство у встановленому порядку бере участь у зовнішньоекономічній діяльності і здійснює експортно-імпортні операції, включаючи товарообмін, бартерні, посередницькі та інші операції.

Для забезпечення діяльності ТОВ «ДТЕК СЕРВІС» за рахунок внесків засновника утворюється Статутний капітал Товариства у розмірі 1 569 458 150,00 грн.

Метою діяльності підприємства є здійснення господарської діяльності з метою отримання прибутку. Основні види діяльності підприємства наведені на рис. 1.1:

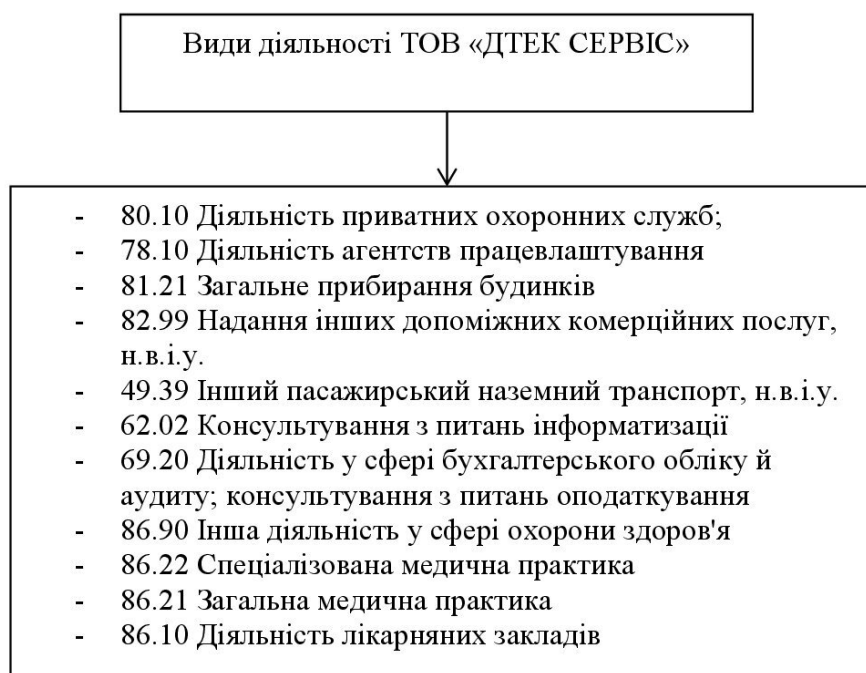


Рис. 1.1. Види діяльності ТОВ «ДТЕК СЕРВІС»

Але, основною діяльністю є діяльність приватних охоронних служб. Цей клас включає надання однієї або більше послуг з перелічених нижче:

- послуги тілоохоронців,

- патрулювання на вулицях,
- інкасацію та перевезення грошей та інших коштовних речей за допомогою персоналу або устаткування для захисту подібного майна під час транспортування.

Цей клас включає:

- використання броньованих автомобілів
- послуги тілоохоронців
- послуги детекторів брехні
- послуги зі зняття відбитків пальців
- послуги охоронців

Цей клас не включає:

- діяльність із підтримки громадського порядку та безпеки.

Майно ТОВ «ДТЕК СЕРВІС» становлять виробничі і невиробничі фонди, а також інші цінності, вартість яких відображається в самостійному балансі.

Товариство є власником:

- майна, переданого йому учасниками товариства у власність, як вклад до статутного капіталу;
- продукції, виробленої Товариством у результаті господарської діяльності;
- одержаних доходів;
- іншого майна, набутого на підставах, що не заборонені законом.

ТОВ «ДТЕК СЕРВІС» утворює резервний (страховий) фонд в розмірі 25% Статутного капіталу. Резервний фонд формується за рахунок щорічних відрахувань, розмір яких складає 5% від суми прибутку. Товариство може використовувати кошти Резервного фонду на додаткові витрати на заходи щодо розробки та впровадження нових перспективних програм, поповнення власних оборотних коштів, покриття збитків від зниження ціни продукції і на інші цілі.

Прибуток підприємства утворюється з надходжень від господарської діяльності після покриття матеріальних та прирівняних до них витрат і витрат на оплату праці. З економічного прибутку сплачуються передбачені законом податки та інші обов'язкові платежі, а також відсотки по кредитах банків і по облігаціях. Прибуток, одержаний після зазначених рахунків, залишається у розпорядження підприємства, яке визначає напрямки його витрачання відповідно до установчих документів. Дивіденди учасникам нараховуються після затвердження звіту про прибуток, але не частіше одного разу на місяць. Збитки, що можуть виникнути в процесі діяльності підприємства, покриваються за рахунок Резервного фонду.

ТОВ «ДТЕК СЕРВІС» веде облік результатів діяльності, веде оперативний, бухгалтерський та статистичний облік. Бухгалтерський, оперативний та статистичний облік і звітність ведуться згідно з нормами, що діють в Україні. Організація обігу документів в Товаристві, встановлюється Директором Товариства. Відповідальність за стан обліку, своєчасне подання бухгалтерської та іншої звітності покладено на головного бухгалтера, компетенція якого визначена чинним законодавством.

Операційний рік встановлюється з 1 січня до 31 грудня включно. Річний звіт щодо операцій підприємства та баланс складаються не пізніше, ніж за 1 місяць після закінчення операційного року і разом з висновком Ревізійної комісії мають бути подані на затвердження загальних зборів Учасників, що скликаються не пізніше як через 2 тижні після закінчення терміну для складання звіту.

Підприємство та посадові особи його органів управління несуть встановлену законодавством відповідальність за достовірність даних, що містяться в річному звіті та балансі.

Висновки до розділу 1

Дослідження особливостей функціонування ТОВ «ДТЕК СЕРВІС» в сучасних умовах господарювання дозволило зробити наступні висновки:

1. ТОВ «ДТЕК СЕРВІС» веде облік результатів діяльності, веде управлінський, бухгалтерський та статистичний облік. Бухгалтерський, управлінський та статистичний облік і всі види звітності ведуться згідно з нормами, що діють в Україні. Організація обігу документів в товаристві, встановлюється директором товариства. Відповідальність за стан обліку, своєчасне подання бухгалтерської та іншої звітності покладено на головного бухгалтера, компетенція якого визначена чинним законодавством.

2. ТОВ «ДТЕК СЕРВІС» є юридичною особою за законодавством України, має самостійний баланс, поточні і валютний рахунки в банківських установах, круглу печатку, з емблемою та зі своїм повним найменуванням українською мовою, штампи та фірмовий бланк. Товариство має право від свого імені укладати правочини, що не суперечать законодавству України, набувати майнових і особистих немайнових прав і нести обов'язки, бути позивачем і відповідачем в судах та господарських судах.

3. Основним видом діяльності ТОВ «ДТЕК СЕРВІС» є надання послуг з охорони. Дослідження поняття «охоронна діяльність» дозволило визначити, що охоронна діяльність - це вид господарської діяльності чи один із напрямків правоохоронної діяльності, які полягають у системі правових, організаційних, економічних, технологічних, фізичних та інших заходів, що здійснюються суб'єктами, які мають специфічні права та обов'язки із забезпечення охорони життя та здоров'я фізичних осіб і їх власності, власності юридичних осіб чи держави від протиправних посягань, визначені законами, підзаконними актами та цивільно-правовими угодами.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ З НАДАННЯ ПОСЛУГ З ОХОРОНИ

2.1. Документальне оформлення операцій з надання послуг з охорони

Для того щоб відобразити всі операції, що здійснюються підприємством, у фінансовій, податковій та інших видах звітності, як того вимагає чинне законодавство, необхідно вести бухгалтерський облік. Підставою для записів в обліку слугують первинні документи, в яких фіксують здійснення господарських операцій.

Бухгалтерські документи, що використовуються для оформлення господарських операцій, на практиці класифікують за різними ознаками: за ступенем узагальнення господарських операцій; за способом використання; за місцем складання; за призначенням; за характером задокументованих операцій; за кількістю позицій (записів); за технікою складання та опрацювання (рис. 2.1)



Рис. 2.1. Класифікація бухгалтерських документів

За ступенем узагальнення господарських операцій документи поділяються на первинні і зведені. Первинні документи складають в момент здійснення господарської операції або відразу після її здійснення. Прикладом первинних документів є прибуткові й видаткові касові ордери, накладні, приймальні квитанції, вимоги, наряди тощо.

Зведені документи складають на підставі первинних документів, вони узагальнюють господарські операції, які вже зафіксовані в первинних документах. Прикладом зведених документів є звіти касира, звіти про рух виробничих запасів, авансові звіти та ін. Застосування в обліку зведених документів значно зменшує обсяг облікових записів на синтетичних та аналітичних рахунках.

За способом використання документи поділяють на разові та накопичувальні. Разові документи використовують для оформлення кожної господарської операції в момент її здійснення (вимоги, накладні, акти, чеки, касові ордери, приймальні квитанції тощо). Накопичувальні документи використовуються для відображення протягом тижня, декади, місяця однорідних господарських операцій відповідно до їх здійснення (лімітно-забірні картки, особисті картки працівників, бригадні наряди, відомості випуску готової продукції).

За місцем складання документи поділяють на внутрішні та зовнішні. Внутрішні - це такі документи, які складають на самому підприємстві (вимоги, прибуткові ордери, звіти матеріально відповідальних осіб та ін.). Зовнішні - це такі документи, які надходять від інших підприємств і організацій (рахунки-фактури, платіжні вимоги, платіжні доручення тощо).

За призначенням бухгалтерські документи поділяються на розпорядчі, виконавчі (виправдні), бухгалтерського оформлення і комбіновані. До розпорядчих відносять документи, які містять розпорядження на здійснення певної господарської операції. До них належать накази, письмові розпорядження, доручення, чеки на одержання грошових коштів у банку тощо. Розпорядчі документи не підтверджують факту здійснення операцій,

тому не можуть бути підставою для облікових записів. Виконавчими (виправдними) називають документи, які підтверджують факт здійснення господарської операції. Наприклад, виписки банку з поточного рахунка, прибутковий ордер, акти, квитанції, авансові звіти та ін. Документи бухгалтерського оформлення складаються працівниками бухгалтерії на підставі виконавчих та розпорядчих документів для підготовки облікових записів. До них належать бухгалтерські довідки, групувальні та розробні таблиці, відомості нарахування амортизації, розподілу загальновиробничих витрат, звітні калькуляції тощо.

На практиці документи часто поєднують у собі ознаки всіх перелічених вище документів (розпорядчих, виконавчих і бухгалтерського оформлення), тому їх називають комбінованими. Прикладом комбінованих документів є прибуткові та видаткові касові ордери, акти на заміну матеріалів, лімітно-забірні картки, наряди на виконання робіт та ін.

Будь-яка господарська діяльність відображається в бухгалтерському обліку способом суцільного і безперервного документування всіх господарських операцій, які здійснюються на підприємстві. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [16] та «Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» [22], визначають порядок створення, прийняття і відображення у бухгалтерському обліку та вимоги щодо складання документів. Відображення об'єктів обліку у первинних бухгалтерських документах називається документацією. Облікові документи поділяються на первинні, та зведені. Первинні та зведені облікові документи можуть бути складені на паперових або машинних носіях і повинні мати такі обов'язкові реквізити:

- назву документа (форми);
- дату і місце складання;
- назву підприємства, від імені якого складено документ;
- зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції;

- посади, осіб, відповідальних за здійснення господарської операції та правильність її оформлення;

- особисті підписи або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Залежно від характеру операцій і технології опрацювання облікової інформації до первинних документів можуть бути внесені й інші додаткові реквізити: ідентифікаційний код підприємства; номер документа; підстава для здійснення операцій; дані про документ, що засвідчує особу одержувача, тощо.

2.2 Синтетичний та аналітичний облік формування фактичної собівартості наданих послуг з охорони

Собівартість є основою ціноутворення в цілому. Визначення чи розрахунок собівартості певного продукту в даному разі послуги і являє собою калькуляцію. Калькуляції розрізняють за часом складання, а тому виокремлюють попередні та наступні калькуляції. Перші складаються до моменту надання послуг і дають уявлення про мінімально необхідні витрати. До них належать планові, кошторисні (проектні) та нормативні калькуляції. Планові калькуляції визначають можливі витрати на послугу на підставі середніх запланованих норм витрат на матеріальні, трудові та інші ресурси. Кошторисні чи проектні калькуляції, як різновид планових, складаються на нові види продукту чи на разові послуги. Нормативні калькуляції складаються за поточними нормами витрат на відповідні ресурси, що діють на певну дату. В основу наступних калькуляцій покладено фактичні дані бухгалтерського обліку після надання послуги. До них належить звітна калькуляція, яка являє собою розрахунок фактичної собівартості послуг. Вірогідність калькуляції в багатьох випадках залежить від вибору статей витрат, об'єктів обліку затрат і калькуляції, калькуляційних одиниць, методів розподілу непрямих затрат.

Номенклатура калькуляції - це перелік статей, за якими складається калькуляція витрат. Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [22], перелік і склад статей калькулювання встановлюються власне підприємством, установою, організацією. Загальний розподіл витрат у межах собівартості реалізованої послуги наведено в Таблиці 2.1:

Таблиця 2.1

**Загальний розподіл витрат у межах собівартості реалізованої
послуги**

Складові	Розширені статті складових
Виробнича собівартість	Прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, прямі відрахування на соціальні потреби, інші прямі витрати, змінні загальновиробничі затрати, постійні розподілені загальновиробничі витрати
Інші витрати	Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати, наднормативні виробничі витрати

Під об'єктом калькулювання розуміють окремий вид послуги, певної споживчої вартості

З об'єктами калькулювання тісно пов'язано поняття калькуляційної одиниці, яке являє собою вимірник продукту, що прийнятий для розрахунку собівартості відповідного об'єкта калькуляції. Калькуляційні одиниці поділяють на кілька груп (Таблиця 2.2):

Таблиця 2.2

Види калькуляційних одиниць

Калькуляційна одиниця	Приклад
Натуральна	Штуки, метри, кілограми, тонни, літри
Збільшена	Прейскурантний номер виробів, артикул певної кількості виробів
Умовно-натуральна	Відсоткове відношення на одиницю поверхні чи матеріалу
Експлуатаційна	Сила, потужність
Трудова	Нормо-година
Одиниця виконаних робіт і послуг	Тонно-кілометр, машино-день

На початку своєї роботи підприємства, що планують надавати послуги, повинні визначити продажні ціни на свої послуги. Для цього їм слід провести калькуляцію собівартості послуг.

До складу витрат, безпосередньо пов'язаних з наданням послуг, входять прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати відповідно до П(С)БО 9, П(С)БО 16 [22]. Облік витрат організацій сфери обслуговування ґрунтується на Законі України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», П(С)БО 16 «Витрати» й інших законодавчих і нормативних документах [16, 22].

У бухгалтерському обліку всі прямі витрати, а саме: витрати основних матеріалів, нарахування заробітної плати працівникам, відрахування на соціальні заходи, списання втрат від браку, прямі втрати за відрахуванням ПДВ (за наявності права на податковий кредит), податки, збори, безпосередньо пов'язані з виробничим процесом, інші прямі витрати - потрапляють на рахунок 23 «Виробництво».

Загальновиробничі витрати акумулюють на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». Сюди слід відносити заробітну плату обслуговуючого персоналу та відрахування на соціальні заходи, витрати на утримання легкового автотранспорту, що його використовує апарат управління структурних підрозділів, витрати на дотримання правил техніки безпеки праці, протипожежної і сторожової охорони, витрати на ремонт, освітлення, опалення, водопостачання, каналізацію, електропостачання, забезпечення працівників спеціальним одягом, взуттям та іншими засобами індивідуального захисту і лікувально-профілактичним харчуванням тощо. Змінні та постійні загальновиробничі витрати ділять на всі об'єкти витрат.

Перелік змінних та постійних витрат визначено П(С)БО 16, хоча, підприємство може їх групувати на власний розсуд. Постійні загальновиробничі витрати включають до виробничої собівартості не у повному обсязі, а в частині, що визначається відповідно до бази розподілу цих витрат, між рахунками 23 «Виробництво» та 90 «Собівартість

реалізації». Для цього розрахунку використано такий термін як «нормальна потужність». Визначення нормальної потужності міститься у П(С)БО 16 - це очікуваний середній обсяг діяльності, що може бути досягнутий за умов звичайної діяльності підприємства протягом кількох років або операційних циклів з урахуванням запланованого обслуговування виробництва.

При цьому слід враховувати технічні характеристики, змінний режим, експлуатаційне забезпечення, обсяг виробництва тощо. Відтак при нормальній виробничій потужності суму загальновиробничих витрат визначити виходячи з фактичних облікових даних минулих періодів. Коефіцієнт розподілу загальновиробничих витрат визначають згідно з пп. 3 та 5 додатку №1 до П(С)БО 16.

Ці коефіцієнти необхідні не тільки для розподілу загальновиробничих витрат між рахунками 23 та 90, а й між об'єктами витрат, тобто між видами продукції, робіт, послуг.

Але слід зробити застереження, не завжди фактичні обсяги наданих послуг за місяць збігаються з нормальною виробничою потужністю за місяць. Це зрозуміло, адже процес від прання білизни до видачі її замовнику (повний цикл послуг, що надається замовнику) може переходити з місяця, в якому понесені витрати для забезпечення повного циклу, на наступний.

Дохід від наданих послуг визначають після завершення конкретної операції, якщо її результат можна достовірно оцінити (п. 10 П(С)БО 15), [19]. Виходячи з цього, підприємство самостійно вирішує, коли йому відображати дохід: на дату надання послуги чи на дату отримання оплати від замовника. Якщо ж підприємство побутового обслуговування отримало аванс від замовника, то, відповідно до п. 6.3 П(С)БО 15, його не можна показати у доході.

Найкращим варіантом буде все-таки показувати дохід на дату передачі замовлення та отримання повної оплати за послуги (дата ця фігурує у квитанції). Тоді дохід від такої операції відображають за кредитом субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт та послуг».

А ось у податковому обліку дохід відображають за першою подією: або за фактом надання послуги, або за датою отримання оплати від замовника.

2.3 Облік реалізації робіт та послуг з охорони

Основним наказом в діяльності підприємства, на підставі якого проводиться податкове планування, розробляються схеми мінімізації податків, затверджуються рахунки на яких будуть відображатися операції в господарській діяльності підприємства, організація бухгалтерського обліку, запасів та необоротних. Форма ведення бухгалтерського обліку, спосіб обробки інформації, методи амортизації, класифікація активів, базу розподілу постійних загальновиробничих витрат, класифікація визнаних доходів, програми виплати працівникам та інше – це наказ про облікову політику. Згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [16] облікова політика – це сукупність принципів, методів та процедур, які використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності. Основним призначенням облікової політики є:

- упорядкування облікового процесу на підприємстві;
- надання бухгалтерському обліку плановірності та цілеспрямованості;
- забезпечення ефективності обліку.

Облікова політика є одним із найважливіших питань організації бухгалтерського обліку, правильне оформлення якого сприяє достовірному визначенню фінансового результату, а наказ про облікову політику є основним внутрішнім нормативним документом для підприємства.

Документальне оформлення облікової політики підприємства здійснюється у вигляді наказу про облікову політику підприємства, який після його твердження придбає статус юридичного документу. Наказ про облікову політику є основним внутрішнім документом, яким регулюється організація облікового процесу на підприємстві і є обов'язковим для виконання всіма службами і працівниками підприємства. Правильно розроблена облікова політика, яка враховує умови і можливості ведення господарської діяльності забезпечує: повноту відображення в

бухгалтерському обліку всіх фактів господарської діяльності; відображення в бухгалтерському обліку фактів і умов господарської діяльності, виходячи не тільки з їх правової форми, але і з їх економічного змісту; тотожність даних аналітичного обліку оборотам і залишкам по рахівницях синтетичного обліку на 1-е число кожного місяця, а також показників бухгалтерської звітності даним синтетичного і аналітичного обліку; раціональне ведення бухгалтерського обліку виходячи з умов господарської діяльності і величини підприємства. Наказ про облікову політику складається щороку станом на 1 січня. Це перший наказ по підприємству з початку року, з відповідними необхідними змінами, які не протирічать податковому законодавству. Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, і повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності.

Облік реалізації це не що інше, як облік доходу від господарської діяльності який обліковується на рахунку 70 класу 7 «Доходи і результати діяльності»

Рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності» призначені для узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної і фінансової діяльності підприємства, а також від надзвичайних подій. Склад доходів та порядок їх визнання визначаються відповідними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Рахунок 70 «Доходи від реалізації» призначено для узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, доходів від страхової діяльності, а також про суму знижок, наданих покупцям, та про інші вирахування з доходу. Рахунок 70 «Доходи від реалізації» має такі субрахунки:

701 «Дохід від реалізації готової продукції»

702 «Дохід від реалізації товарів»

703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»

704 «Вирахування з доходу»

705 «Перестраховання»

На субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» підприємства і організації, що виконують роботи і надають послуги, узагальнюють інформацію про доходи від реалізації робіт і послуг, про результати зміни резервів незароблених премій.

Аналітичний облік доходів від реалізації ведеться за видами (групами) продукції, товарів, робіт, послуг, регіонами збуту та/або іншими напрямками, визначеними підприємством.

Реалізація, робіт, послуг є важливим і завершальним етапом кругообігу засобів підприємства. Значення і роль процесу реалізації суттєво зростають за умов ринкової економіки. Саме завоювання ринків, можливості реалізації продукції визначають відповідні обсяги її виробництва. Виробляють лише ту продукцію і в таких розмірах, в яких її можна реалізувати. Виробник мусить глибоко вивчати потреби ринку з метою планування обсягів і асортименту виробництва продукції потрібного ринку. Обсяг реалізованих послуг (у ринкових цінах тобто включаючи ПДВ) — обсяг реалізованих послуг, який визначається за ціною продажу відвантаженої за межі підприємства готової продукції (виконаних послуг), що зазначено в оформлених як підстава для розрахунків з покупцями (замовниками) документах (уключаючи продукцію (послуги) за бартерним контрактом), уключаючи непрямі податки (ПДВ, акцизний збір тощо). До складу показника не включається продукція власного виробництва для внутрішніх потреб підприємства, суми цільових надходжень на виробництво, суми попередньої оплати (авансові платежі). Розглянемо облік формування доходів і витрат, пов'язаних з наданням послуг по ремонту побутової техніки.

Надання послуг передбачає виконання підприємством певного замовлення протягом визначеного періоду часу. Тривалість у часі визначає особливості визнання доходу. Згідно п. 10 П(С)БО 15, [20], у випадку, якщо результат операцій по наданню послуг може бути вірогідно оцінений, дохід визнається, виходячи зі ступеня завершеності таких операцій на дату

балансу. Згідно п. 11 П(С)БО 15, [20], оцінка ступеня завершеності операцій по наданню послуг здійснюється за допомогою наступних методів:

- вивчення виконаної роботи;
- визначення питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, що повинні бути надані;
- визначення питомої ваги витрат, понесених підприємством у зв'язку з наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат.

Відповідно до першого методу, дохід визнається поетапно, в розмірі фактично виконаної роботи. Цей метод оцінки ступеня завершеності операцій по наданню послуг може застосовуватися у відношенні тих видів послуг, результат яких можна оцінювати на певному етапі їхнього виконання. Отже, дохід визначається або по факту надання повного обсягу послуг, або після завершення визначеного етапу надання послуг. З огляду на специфіку послуг по ремонту (у більшості випадків неможливо оцінити ступінь їх завершеності) дохід доцільно визнавати після їхнього фактичного надання за даними первинних документів, у яких фіксується цей факт (квитанція, касовий чек, акт). Для прикладу розглянемо облік послуг по ремонту побутової техніки та послуг прання білизни.

Доходи від надання послуг по ремонту побутової техніки виконавець відображає по кредиту рахунка 703 «Доход від реалізації робіт і послуг». Платники ПДВ по дебету цього рахунка відображають суми ПДВ, включені у вартість наданих послуг.

Розглянемо на прикладах облік надання послуг підприємством ТОВ «ДТЕК СЕРВІС».

1. Для одержання ліцензії охоронне підприємство повинне надати до ліцензійного органу наступні документи:

- заяву на одержання ліцензії;
- засвідчені нотаріально копії установчих документів (для юридичної особи);

- засвідчені відбитком печатки підприємства копії документів, які підтверджують рівень освіти, кваліфікації та стаж роботи співробітників, необхідні для здійснення відповідного виду господарської діяльності.

Відповідно до Закону України «Про ліцензування видів господарської діяльності» [12] плата за видачу ліцензії дорівнює 20 неоподатковуваним мінімумам доходів громадян (340,00 грн.), якщо органом ліцензування є центральний орган виконавчої влади, або 15 неоподатковуваним мінімумам доходів громадян (255,00 грн.), якщо органом ліцензування є місцевий орган виконавчої влади. Вартість дубліката ліцензії дорівнює одному неоподатковваному мінімуму доходів громадян (17,00 грн.).

В бухгалтерському обліку видача ліцензії буде відображена таким чином:

Таблиця 2.3

Облік отримання ліцензії на здійснення охоронної діяльності

№ пп.	Зміст операції/Первинний документ	Сума	Обороти по рахунках	
			Дт	Кт
1	Сплачено вартість ліцензії	340,00	377	311
2	Відображено витрати підприємства на придбання ліцензії	340,00	154	685
3	Отримана ліцензія віднесена до складу нематеріальних активів	340,00	127	154
4	Заборгованість з оплати ліцензії закрита у зв'язку з одержанням ліцензії	340,00	685	377

2. Підприємство ТОВ «ДТЕК СЕРВІС» надало послугу іншому підприємству на суму 18000 -00 грн., в т.ч. ПДВ – 3000-00 грн. Оплата була здійснена у повному обсязі до моменту надання послуги. У бухгалтерському обліку операція буде відображена наступними проводками (таблиця 2.4)

Таблиця 2.4

Проводки по обліку надання послуг з охорони із попередньою оплатою

№	Зміст операції/Первинний документ	Сума	Обороти по рахунках
---	-----------------------------------	------	---------------------

пп.			Дт	Кт
1	2	3	4	5
1	Отримано попередню оплату за послугу з охорони/Виписка банку	18000,00	311	681
2	Обліковано податкові зобов'язання із ПДВ /Податкова накладна	3000,00	643	641
1	Надано послугу охорони/Видаткова накладна	18000,00	361	703
2	Обліковано податкові зобов'язання із ПДВ /Бухгалтерська довідка	3000,00	703	643
3	Здійснено залік оплати / Бухгалтерська довідка	18000,00	681	361

Як видно із таблиці 2.4, при реалізації продукції на умовах попередньої оплати бухгалтерські проводки дещо ускладнюються в порівнянні з післяоплатою.

Висновки до розділу 2

Дослідження обліку операцій з надання послуг з охорони дозволило зробити наступні висновки:

1. Охоронна діяльність підлягає ліцензуванню. Для одержання ліцензії охоронне підприємство повинне надати до ліцензійного органу: заяву на одержання ліцензії та засвідчені нотаріально копії установчих документів (для юридичної особи), засвідчені відбитком печатки підприємства копії документів, які підтверджують рівень освіти, кваліфікації та стаж роботи співробітників, необхідні для здійснення відповідного виду господарської діяльності. Охоронному підприємству необхідно дотримуватися досить жорстких вимог ліцензійних умов щодо підбору персоналу¹.

2. Собівартість, як правило, є основою для ціноутворення. Визначення або розрахунок вартості конкретного товару в даному випадку є послугою і є розрахунком. Обчислення розрізняють за часом компіляції, таким чином розрізняють попередні та наступні обчислення. Перші складаються до надання послуг і дають уявлення про мінімально необхідні витрати. Вони включають планові, кошторисні (проектні) та нормативні розрахунки. Планові розрахунки визначають можливі витрати на послугу, виходячи із середніх планових норм витрат на матеріали, робочу силу та інші ресурси. Проектні кошториси або розрахунки, як і планувалося, виконуються для нових видів одноразових товарів або послуг. Нормативні розрахунки проводяться відповідно до діючих норм витрачання відповідних ресурсів, обов'язкові до встановленої дати.

3. Вартість охорони розраховується виходячи із таких базових даних:

- вартість 1 години охорони;
- кількість працівників охорони,
- необхідних для охорони об'єкта; кількість годин охорони об'єкта на місяць.

РОЗДІЛ 3

АУДИТУ ОПЕРАЦІЙ З НАДАННЯ ПОСЛУГ З ОХОРОНИ

3.1 Основні аспекти зовнішнього аудиту реалізації робіт та послуг

Закон «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [23], визначає правові засади здійснення аудиторської діяльності в Україні і спрямований на створення системи незалежного фінансового контролю з метою захисту інтересів користувачів фінансової та іншої економічної інформації.

Аудиторська діяльність це підприємницька діяльність, яка включає в себе організаційне і методичне забезпечення аудиту, практичне виконання аудиторських перевірок (аудит) та надання інших аудиторських послуг.

Законом України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» дається наступне визначення аудиту: «Аудит - це перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам Законів України, П(с)БО або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно із вимогами користувачів».

Завдання аудиту визначається його метою. На сучасному розвитку економіки в Україні основним завданням аудиту є збирання достовірної вихідної інформації про господарсько-фінансову діяльність суб'єкта господарювання і формування на цій основі висновків про його реальний фінансовий стан.

Аудит є незалежною експертизою фінансової звітності комерційних підприємств уповноваженими на те особами (аудиторами) з метою підтвердження її достовірності для державних податкових органів і власників. Іншими словами, аудит - це надання практичної допомоги керівництву й економічним службам підприємства щодо ведення справ і управління його фінансами, а також щодо налагодження бухгалтерського

фінансового і управлінського обліку, надання різних консультацій. Аудит також дає змогу дати оцінку майна під час приватизації і при акціонуванні підприємств різних форм власності.

Суттєвість - одне з найважливіших понять аудиту, яке передбачає, що аудитор не повинен перевіряти всю діяльність підприємства або всю його звітність з точністю до одиниць, в яких вона складена. Суттєвість - це виражена в абсолютних одиницях можливість інформації вплинути на рішення її користувача. Аудит існує обов'язковий та добровільний, зовнішній і внутрішній. Обов'язкове проведення аудиту передбачено ст. 8 Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», для підтвердження достовірності та повноти річного балансу і звітності комерційних банків, фондів, бірж, компаній, підприємств, кооперативів, товариств і інших суб'єктів господарювання незалежно від форми власності і виду діяльності, звітність яких підлягає офіційному оприлюдненню, за винятком установ і організацій, що повністю утримуються за рахунок державного бюджету і не займаються підприємницькою діяльністю. Обов'язкова аудиторська перевірка річного балансу та звітності суб'єктів господарювання з річним господарським оборотом менш ніж двісті п'ятдесят неоподатковуваних мінімумів проводиться один раз на три роки; для перевірки фінансового стану засновників комерційних банків, підприємств з іноземними інвестиціями, акціонерних товариств, холдингових компаній, інвестиційних фондів, довірчих товариств і інших фінансових посередників; для емітентів цінних паперів; для державних підприємств при здачі в оренду цілісних майнових комплексів, приватизації, корпоратизації й інших змінах форми власності; для проведення процедури визнання підприємства неплатоспроможним або банкрутом.

Метою аудиту фінансової звітності є висловлення аудитором висновку про те, чи відповідає фінансова звітність, в усіх суттєвих аспектах, інструкціям, які регламентують порядок підготовки і представлення фінансових звітів. Незважаючи на те, що аудиторський висновок служить

основою довіри до фінансової звітності, для користувача це не може служити достатньою підставою для складення ним оцінки економічної стабільності підприємства в найближчому майбутньому або ефективності роботи його керівництва.

Зовнішній аудит - виконують фірми (аудитори) за договорами з замовниками. Замовник у листі пропонує фірмі (аудитору) мету завдання та масштаб аудиту. Зовнішній аудит проводиться тільки незалежними особами і аудитор має право його проводити, якщо відсутній тиск на аудитора з будь-якого боку. Якщо принцип незалежності порушений аудитор не має права проводити перевірку та формулювати свою думку.

3.2 Внутрішній аудит надання послуг в сучасних умовах господарювання

Внутрішній аудит - незалежна оцінка діяльності підприємства, визначення його платоспроможності та запобігання банкрутству. За внутрішній аудит відповідає саме підприємство або один з його відділів, тобто контрольний орган підприємства. Керівник такого контрольного органу (або внутрішній аудитор) підпорядкований керівництву підприємства. Внутрішній контрольний орган здійснює аудиторські перевірки на самому підприємстві або в його підрозділах.

Як правило, до функцій внутрішнього аудита належать:

- перевірка систем бухгалтерського обліку й внутрішнього контролю, їх моніторинг і розробка рекомендацій з поліпшення цих систем;

- перевірка бухгалтерської й оперативної інформації, включаючи експертизу засобів та способів, що використовуються для ідентифікації, оцінки, класифікації такої інформації й складання на її основі звітності, а також спеціальне вивчення окремих статей звітності, включаючи детальні перевірки операцій, залишків по бухгалтерських рахунках;

- перевірка дотримання законів і інших нормативних актів, а також вимог облікової політики, інструкцій, рішень і вказівок керівництва й (або) власників;
- перевірка діяльності різних ланок управління;
- оцінка ефективності механізму внутрішнього контролю, вивчення й оцінка контрольних перевірок у філіях, структурних підрозділах економічного суб'єкта;
- перевірка наявності, стану й забезпечення збереження майна економічного суб'єкта;
- робота над спеціальними проектами й контроль за окремими елементами структури внутрішнього контролю;
- оцінка використовуваного економічним суб'єктом програмного забезпечення;
- спеціальні розслідування окремих випадків, наприклад підозр у зловживаннях;
- розробка й подання пропозицій по усуненню виявлених недоліків і рекомендацій з підвищення ефективності управління.

Відповідальність за виконання своїх обов'язків внутрішній аудитор несе тільки перед власниками й (або) керівництвом підприємства.

Таким чином, у рамках внутрішнього аудита здійснюється не тільки детальний контроль за збереженням активів, але й контроль за політикою і якістю менеджменту.

Внутрішній і зовнішній аудит багато в чому доповнюють один одного. Багато функцій внутрішніх аудиторів можуть бути виконані запрошеними незалежними аудиторами; при рішенні багатьох завдань внутрішні й зовнішні аудитори можуть використовувати однакові методи - різниця полягає лише в ступені точності й детальності застосування цих методів.

Будучи на повному утриманні підприємства, цей контрольний орган (чи сам внутрішній аудитор) повинен довести необхідність свого існування, для чого він покликаний сприяти підвищенню ефективності роботи

підприємства, забезпеченню його рентабельності й зміцненню фінансового стану. Мета внутрішнього аудиту - удосконалення організації й управління виробництвом, виявлення і мобілізація резервів його зростання.

Внутрішні аудитори надають своєму підприємству результати аналізу, рекомендації, поради. Вони працюють як у державному, так і в приватному секторі.

Внутрішній аудит здійснюється на попередній стадії виконання комерційної, технологічної або фінансової угоди у процесі її проходження і після завершення. Він дає експертну науково обґрунтовану оцінку господарським операціям і процесам.

Внутрішні аудитори здійснюють перевірку внутрішньої звітності так само, як зовнішні аудитори перевіряють зовнішні фінансові звіти. Тому в проведенні внутрішніх перевірок немає істотних відмінностей.

Деякі види діяльності внутрішніх аудиторів називаються операційним аудитом. Операційний аудит (аудит результатів, або управлінський аудит) - це вивчення аудитором операцій компанії з метою сформулювати рекомендації щодо економічного використання ресурсів, ефективного досягнення цілей. Мета операційного аудиту - допомогти керівникам у виконанні їхніх обов'язків. Результатом цього може бути збільшення рентабельності компанії.

Таким чином, внутрішні аудитори розглядають операційний аудит як складову внутрішнього аудиту. Зовнішні аудитори визначають його як вид консультацій з питань управління, наданих недержавними бухгалтерськими фірмами.

Внутрішньому аудитору доцільно забезпечити співпрацю з юрисконсультантом з питань дотримання законів, положень, інструкцій та інших нормативних актів, які регламентують діяльність підприємства.

Якщо про внутрішній аудит в Україні ведуться розмови тільки в теоретичному аспекті, то зовнішній набуває широкого впровадження. Зовнішній аудит переважно проводиться аудиторською фірмою (аудитором-

підприємцем) за договором із підприємством-замовником про виконання незалежної експертизи господарсько-фінансової діяльності й розробку пропозицій щодо фінансової стратегії та підвищення ефективності господарювання. Можливість використати результати внутрішнього аудиту сприяє зменшенню обсягу роботи зовнішнього аудитора з таких питань:

- перевірка документації й оцінка роботи системи обліку та контролю;
- перевірка відповідності даних підприємства-замовника і незалежного контролю.

Якщо внутрішньому аудиту виявлено довіру, то слід визначити, якою мірою можна на нього покластися, беручи до уваги:

- рівень внутрішнього ризику аудиту щодо тестованих позицій;
 - необхідний рівень висновку;
 - кваліфікацію аудиторського персоналу фірми, яку перевіряють.
- Зовнішній аудитор повинен переконатися, що робочі документи внутрішнього аудиту, дані якого він використовує, ведуться за прийнятною формою. Міжнародний норматив аудиту констатує, що функція внутрішнього аудиту є частиною системи управління підприємством і не може відповідати критерію незалежності, який є основним. Основні відмінності між внутрішнім і зовнішнім аудитом показано в табл. 3.1:

Таблиця 3.1

Таблиця відмінностей між внутрішнім і зовнішнім аудитом

Елементи	Внутрішній аудит	Зовнішній аудит
Коло питань	Визначається керівництвом підприємства, де працює внутрішній аудитор, або відповідно до плану	Передбачено законом або на прохання підприємства - замовника
Об'єкт перевірки	Визначається керівництвом підприємства, де працює аудитор. Переважають питання аудиту збереження майна і недопущення збитків	Домінує аудит стану бухгалтерського обліку і звітності
Методи	Тести перевірок майже однакові. Різниця в детальності перевірок	
Звітність	Перед керівництвом	Перед керівництвом

	підприємства або перед аудиторським відділом	аудиторської фірми і підприємства-замовника
--	--	---

Завершальним етапом аудиту є складання аудиторського висновку, тобто аудитор оформляє результати своєї перевірки у вигляді висновку і звіту. Аудиторський висновок - це офіційний документ, засвідчений підписом та печаткою аудитора, аудиторської фірми, який складається у встановленому порядку і містить в собі висновок стосовно достовірності звітності, повноти і відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності. Відповідно до міжнародних нормативів аудиту та статей Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», аудитор повинен проаналізувати й оцінити висновки, одержані на основі аудиторських доказів для формування свого висновку про перевірену фінансову інформацію. Висновок аудитора призначений для широкого кола користувачів, його оприлюднення є свідченням того, що річний бухгалтерський звіт клієнта як у цілому, так і в усіх частинах відповідає чинному законодавству України, правилам ведення бухгалтерського обліку і є достовірним.

Висновки до розділу 3

Дослідження аудиту операцій з надання послуг з охорони дозволило зробити наступні висновки:

1. Процес аудиту підприємства, що надає послуги з охорони, можна розділити на два відрізки часу. Перший, як правило, протікає пізньою весною або на початку літа, він включає в себе опис охоронних процесів і контролів (заповнення матриць) і вимагає надати мінімум один документований приклад для кожного ключового контролю. Цей етап надзвичайно важливий для самого охоронного підприємства - при відсутності ретельної перевірки охоронних процесів і контролів, можливі неточності можуть дорого обійтися в майбутньому. Друга частина аудиту випадає на осінь, і включає в себе тестування всіх ключових контролів за допомогою збору документації по цим контролям.

2. До базових принципів аудиту відносяться: незалежність і об'єктивність; професійна компетентність; конфіденційність. До критеріїв цінності аудиторського висновку відносяться:

- достовірність: висновки засновані на фактах, які можуть бути повторно перевірені, а так само на вивченні достатньої кількості інформації.

- актуальність: при вивченні основний акцент робиться на проблемах і ризики, які вже реалізуються або з високою ймовірністю можуть бути реалізовані в короткостроковій перспективі.

- ясність: інформація викладається в структурованому вигляді - від загальних висновків в бізнес-термінах для вищого керівництва до приватних рекомендацій, що включають специфічні аспекти, для керівництва охоронного підприємства.

- корисність (застосовність): інформація максимально адаптована для цілей формування програм вдосконалення системи управління охоронним підприємством.

ВИСНОВКИ

В кваліфікаційній роботі здійснено теоретичне узагальнення основ обліку та аудиту операцій з надання послуг з охорони. У результаті дослідження отримано наукові результати теоретичного та практичного спрямування, зокрема:

1. ТОВ «ДТЕК СЕРВІС» веде облік результатів діяльності, веде управлінський, бухгалтерський та статистичний облік. Бухгалтерський, управлінський та статистичний облік і всі види звітності ведуться згідно з нормами, що діють в Україні. Організація обігу документів в товаристві, встановлюється директором товариства. Відповідальність за стан обліку, своєчасне подання бухгалтерської та іншої звітності покладено на головного бухгалтера, компетенція якого визначена чинним законодавством.

2. ТОВ «ДТЕК СЕРВІС» є юридичною особою за законодавством України, має самостійний баланс, поточні і валютний рахунки в банківських установах, круглу печатку, з емблемою та зі своїм повним найменуванням українською мовою, штампи та фірмовий бланк. Товариство має право від свого імені укладати правочини, що не суперечать законодавству України, набувати майнових і особистих немайнових прав і нести обов'язки, бути позивачем і відповідачем в судах та господарських судах.

3. Основним видом діяльності ТОВ «ДТЕК СЕРВІС» є надання послуг з охорони. Дослідження поняття «охоронна діяльність» дозволило визначити, що охоронна діяльність - це вид господарської діяльності чи один із напрямків правоохоронної діяльності, які полягають у системі правових, організаційних, економічних, технологічних, фізичних та інших заходів, що здійснюються суб'єктами, які мають специфічні права та обов'язки із забезпечення охорони життя та здоров'я фізичних осіб і їх власності, власності юридичних осіб чи держави від протиправних посягань, визначені законами, підзаконними актами та цивільно-правовими угодами.

4. Охоронна діяльність підлягає ліцензуванню. Для одержання ліцензії охоронне підприємство повинне надати до ліцензійного органу: заяву на одержання ліцензії та засвідчені нотаріально копії установчих документів (для юридичної особи), засвідчені відбитком печатки підприємства копії документів, які підтверджують рівень освіти, кваліфікації та стаж роботи співробітників, необхідні для здійснення відповідного виду господарської діяльності. Охоронному підприємству необхідно дотримуватися досить жорстких вимог ліцензійних умов щодо підбору персоналу¹.

5. Собівартість, як правило, є основою для ціноутворення. Визначення або розрахунок вартості конкретного товару в даному випадку є послугою і є розрахунком. Обчислення розрізняють за часом компіляції, таким чином розрізняють попередні та наступні обчислення. Перші складаються до надання послуг і дають уявлення про мінімально необхідні витрати. Вони включають планові, кошторисні (проектні) та нормативні розрахунки. Планові розрахунки визначають можливі витрати на послугу, виходячи із середніх планових норм витрат на матеріали, робочу силу та інші ресурси. Проектні кошториси або розрахунки, як і планувалося, виконуються для нових видів одноразових товарів або послуг. Нормативні розрахунки проводяться відповідно до діючих норм витрачання відповідних ресурсів, обов'язкові до встановленої дати.

6. Вартість охорони розраховується виходячи із таких базових даних:

- вартість 1 години охорони;
- кількість працівників охорони,
- необхідних для охорони об'єкта; кількість годин охорони об'єкта

на місяць.

7. Процес аудиту підприємства, що надає послуги з охорони, можна розділити на два відрізки часу. Перший, як правило, протікає пізньою весною або на початку літа, він включає в себе опис охоронних процесів і контролів

(заповнення матриць) і вимагає надати мінімум один документований приклад для кожного ключового контролю. Цей етап надзвичайно важливий для самого охоронного підприємства - при відсутності ретельної перевірки охоронних процесів і контролів, можливі неточності можуть дорого обійтися в майбутньому. Друга частина аудиту випадає на осінь, і включає в себе тестування всіх ключових контролів за допомогою збору документації по цим контролям.

8. До базових принципів аудиту відносяться: незалежність і об'єктивність; професійна компетентність; конфіденційність. До критеріїв цінності аудиторського висновку відносяться:

- достовірність: висновки засновані на фактах, які можуть бути повторно перевірені, а так само на вивченні достатньої кількості інформації.

- актуальність: при вивченні основний акцент робиться на проблемах і ризики, які вже реалізуються або з високою ймовірністю можуть бути реалізовані в короткостроковій перспективі.

- ясність: інформація викладається в структурованому вигляді - від загальних висновків в бізнес-термінах для вищого керівництва до приватних рекомендацій, що включають специфічні аспекти, для керівництва охоронного підприємства.

- корисність (застосовність): інформація максимально адаптована для цілей формування програм вдосконалення системи управління охоронним підприємством.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Конституція України : Конституція України, Верховна Рада України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80> (дата звернення: 13.05.2022)
2. Сисюк Світлана Василівна. Облік і контроль витрат і калькулювання собівартості платних освітніх послуг. 2008. PhD Thesis.
3. Безручук С. Л., Лайчук С.М. Переваги та недоліки надання послуг з бухгалтерського обліку. «Вісник ЖДТУ»: Економіка, управління та адміністрування, 2009, 1 (47): 14-18.
4. Акімова Н.С. et al. Організаційно-методичні аспекти обліку послуг виїзного кейтерингу на підприємствах ресторанного господарства. Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг, 2014, 1: 73-86.
5. Чабанюк О.М. Особливості обліку витрат та калькулювання собівартості готельних послуг. Економічні науки. Сер.: Облік і фінанси, 2012, 9 (3): 426-432.
6. Адміністративна (поліцейська) діяльність органів внутрішніх справ (Загальна частина) : підручник / Римаренко Ю. І., Моїсеєнко Є. М.; Олефір В. І. Київ : КНТ, 2008. 816 с.
7. Ярошенко Ю. О. Правове регулювання приватної охоронної діяльності як сфери послуг. Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: Юриспруденція. 2013. № 6–3. Т. 1. С. 122–125.
8. Про охоронну діяльність : Закон України від 22.03.2012 № 4616-VI // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/4616-17> (дата звернення: 29.05.2022)
9. Господарський кодекс України : Кодекс України; Закон, Кодекс від 16.01.2003 № 436-IV // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/436-15> (дата звернення: 29.05.2022)

10. Цивільний кодекс України : Кодекс України; Закон, Кодекс від 16.01.2003 № 435-IV // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/435-15> (дата звернення: 29.05.2022)
11. Про підприємництво : Закон України від 07.02.1991 № 698-XII // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/698-12> (дата звернення: 29.05.2022)
12. Про ліцензування видів господарської діяльності : Закон України від 02.03.2015 № 222-VIII // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/222-19> (дата звернення: 29.05.2022)
13. Кримінальний кодекс України : Кодекс України; Кодекс, Закон від 05.04.2001 № 2341-III // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/2341-14> (дата звернення: 29.05.2022)
14. Про Національну поліцію : Закон України від 02.07.2015 № 580-VIII // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/580-19> (дата звернення: 29.05.2022)
15. Податковий кодекс України : Кодекс України; Закон, Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/2755-17> (дата звернення: 29.05.2022)
16. 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: 29.05.2022)
17. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку : Наказ; Мінфін України від 29.11.1999 № 290 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0860-99> (дата звернення: 29.05.2022)

18. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Інструкція; Мінфін України від 30.11.1999 № 291 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0893-99> (дата звернення: 29.05.2022)

19. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку : Наказ; Мінфін України від 08.10.1999 № 237 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0725-99> (дата звернення: 29.05.2022)

20. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11 "Зобов'язання" : Наказ; Мінфін України від 31.01.2000 № 20 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0085-00> (дата звернення: 29.05.2022)

21. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку : Наказ; Мінфін України від 31.12.1999 № 318 // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0027-00> (дата звернення: 29.05.2022)

22. 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: 29.05.2022)

23. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 № 2258-VIII // База даних «Законодавство України» / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/2258-19> (дата звернення: 29.05.2022)