

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ЕКОНОМІКИ І МЕНЕДЖМЕНТУ
Кафедра обліку і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

освітній ступінь – «Магістр»

на тему: Теоретико-методологічні та практичні аспекти обліково-контрольного процесу розрахунків з споживачами комунальних послуг

Виконала:

Шамрай Ірина Вікторівна
здобувач спеціальності
071 «Облік і оподаткування»

Керівник:

Назаренко Інна Миколаївна
професор кафедри обліку і оподаткування

Рецензент:

Плаксієнко Валерій Якович
д.е.н., проф., проф. кафедри
бухгалтерського обліку і аудиту Полтавського
університету економіки і торгівлі

СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет

Кафедра

Освітній ступінь

Спеціальність

Економіки і менеджменту

Обліку і оподаткування

Магістр

071 «Облік і оподаткування»

Завідувач кафедри

« 08 » листопада

Затверджую:

М.І. Гордієнко

2022 р.

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ

Шамрай Ірини Вікторівни

(прізвище, ім'я, по батькові)

1.Тема роботи: Теоретико-методологічні та практичні аспекти обліково-контрольного процесу розрахунків з споживачами комунальних послуг

2. База практичного дослідження:

КП «Теплосервіс Білопілья» м. Білопілья Сумської області

керівник роботи **Назаренко Інна Миколайович, д.е.н., професор**

(прізвище, ім'я, по-батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджена наказом по університету від

11.01. 2023 р. № 51-н

3. Строк подання здобувачем закінченого проекту (роботи) 12 грудня 2023 року

4. Вихідні дані до проекту (роботи):

первинні та зведені документи, реєстри синтетичного та аналітичного обліку, статутні та установчі документи, фінансова, статистична та податкова звітність, законодавчо - нормативні акти з питань обліку і контролю, монографії, фахові наукові статті та доповіді на міжнародних науково-практичних конференціях з питань сучасного стану та вдосконалення обліку, аналізу, аудиту і контролю.

5. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити):

дослідити сутність розрахунків та системи їх нормативного регулювання у сфері житлово-комунального господарства; узагальнити організаційні положення бухгалтерського обліку комунального підприємства щодо розрахунків із споживачами послуг; сформулювати теоретичні аспекти контрольного процесу розрахунків із споживачами комунальних послуг; провести оцінку показників діяльності КП «Теплосервіс Білопілья»; розкрити організацію обліку розрахунків зі споживачами комунальних послуг комунального підприємства; обґрунтувати організаційно-методичні аспекти удосконалення бухгалтерського обліку розрахунків зі споживачами комунального підприємства; охарактеризувати організацію та методологію контролю розрахунків з споживачами комунальних послуг комунального підприємства; сформулювати висновки.

6. Дата видачі завдання

« 08 » листопада 2022 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів підготовки кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1.	Визначення та затвердження теми дослідження, складання плану – графіку виконання роботи	листопад 2022 р.	
2.	Підбір та аналіз літературних джерел, підготовка першого теоретичного розділу	грудень 2022 р. - січень 2023 р.	
3.	Збір аналітичної інформації, обробка результатів дослідження та підготовка другого розділу роботи	лютий-липень 2023 р.	
4.	Підготовка третього розділу кваліфікаційної роботи	вересень - жовтень 2023 р.	
5.	Підготовка висновків, пропозицій та узгодження з керівником	жовтень-листопад 2023 р.	
6.	Підготовка кінцевого варіанту кваліфікаційної роботи	листопад 2023 р.	
7.	Опрацювання зауважень керівника, перевірка на автентичність	01-04 грудня 2023 р.	
8.	Рецензування кваліфікаційної роботи	04-08 грудня 2023 р.	
9.	Представлення кваліфікаційної роботи на кафедрі, деканат	08 грудня 2023 р.	
10.	Підготовка доповіді, презентації до кваліфікаційної роботи та її попередній захист	08-13 грудня 2023 р.	
11.	Захист кваліфікаційної роботи	14-15 грудня 2023 р.	

Здобувач вищої освіти за другим
(магістерським) рівнем

Ірина ШАМРАЙ

Керівник роботи

Інна НАЗАРЕНКО

Перевірку на автентичність проведено.
Кваліфікаційна робота допущена до
захисту

Надія БАРАНИК

Гарант освітньої програми

Інна НАЗАРЕНКО

Декан факультету економіки і
менеджменту

Маргарита ЛИШЕНКО

АНОТАЦІЯ

Шамрай І.В. Теоретико-методологічні та практичні аспекти обліково-контрольного процесу розрахунків з споживачами комунальних послуг. Рукопис кваліфікаційної роботи. Суми. 2023.

Кваліфікаційна робота спрямована на обґрунтування теоретико-методологічних, практичних аспектів обліково-контрольного процесу розрахунків з споживачами комунальних послуг та обґрунтування пріоритетних напрямів вдосконалення в контексті тематики дослідження..

У роботі узагальнені теоретичні аспекти обліково-контрольного процесу розрахунків з споживачами комунальних послуг. Запропоновано авторське визначення терміну «розрахунки».

Здійснено оцінку показників діяльності досліджуваного суб'єкта господарювання. Встановлено, що комунальному підприємству необхідно переглянути стратегію діяльності з метою удосконалення підходу щодо управління дебіторською заборгованістю, яка динамічно зростає у вартісному вимірі та займає домінуючу позицію у майновому потенціалі. За результатами проведеної оцінки доведено, що ситуація щодо фінансового стану є критичною, вимагає імплементації дієвих заходів, які сприятимуть трансформувannya збитків у прибутки. У роботі детально розглянуто організацію бухгалтерського обліку розрахунків з споживачами комунальних послуг, ідентифіковано недоліки які мають місце. Запропоновано способи удосконалення обліку за допомогою використання спеціалізованого програмного забезпечення.

Охарактеризовано систему внутрішнього контролю досліджуваного комунального підприємства щодо розрахунків зі споживачами комунальних послуг. Досліджено особливості проведення інвентаризації в досліджуваного суб'єкті господарювання.

У роботі ідентифіковані фактори, які впливають на якість аудиту розрахунків із споживачами послуг комунального підприємства, а саме: якість планування аудиторської перевірки; кваліфікація аудитора; дотримання аудитором етичних принципів; дотримання аудитором вимог законів України, міжнародних стандартів аудиту та інших нормативних документів; якість та своєчасність отримання від

підприємства інформації, даних бухгалтерського обліку; якість методичного забезпечення; якість програмно-технічного забезпечення; обмеженість: у часі, інформації, ресурсах.

Визначені показники, які доцільно брати за основу визначення якості аудиту розрахунків із споживачами комунальних послуг: дотримання умов договору щодо проведення аудиту; дотримання стратегії та плану аудиторської перевірки; дотримання вимог законодавчо-нормативних документів у процесі надання послуг з аудиту; якісне фіксування у робочій документації результатів виконання аудиторських процедур; ідентифікація та якісне виконання аудиторських процедур; якісна підготовка звіту аудитора, його презентація та надання актуальних рекомендацій.

Запропоновані для використання у процесі аудиту розрахунків споживачів з комунальним господарством за послуги робочі документи, використання яких на практиці сприятиме якісному виконанню аудиторських процедур, посиленню аргументованості Звіту аудитора та підвищення якості аудиторської перевірки.

Ключові слова: аудит, бухгалтерський облік, споживачі, інвентаризація, комунальні послуги, облікова політика.

ANNOTATION

Shamray I. Theoretical, methodological and practical aspects of the accounting and control process of settlements with consumers of utility services. Manuscript of qualifying work. Sumy. 2023.

Qualification work is aimed at substantiating the theoretical, methodological, practical aspects of the accounting and control process of settlements with consumers of utility services and substantiating priority areas for improvement in the context of the research topic.

The paper summarizes the theoretical aspects of the accounting and control process of settlements with consumers of utility services. The author's definition of the term «calculations» is proposed.

The performance indicators of the business entity under study were assessed. It has been established that the utility company needs to reconsider its operating strategy in

order to improve the approach to managing accounts receivable, which is dynamically growing in value terms and occupies a dominant position in the property potential. Based on the results of the assessment, it was proven that the financial situation is critical and requires the implementation of effective measures that will help transform losses into income. The work examines in detail the organization of accounting for settlements with consumers of utility services, and identifies existing shortcomings. Methods for improving accounting through the use of specialized software are proposed.

The internal control system of the studied utility company for settlements with consumers of utility services is characterized. The features of conducting an inventory in the business entity under study have been studied.

The work identifies factors that influence the quality of the audit of settlements with consumers of utility services, namely: the quality of audit planning; auditor qualifications; compliance by the auditor with moral principles; compliance by the auditor with the requirements of the laws of Ukraine, international auditing standards and other regulatory documents; quality and timeliness of receiving information and accounting data from the company; quality of methodological support; quality of software and hardware; limited: time, information, resources.

Indicators have been identified that are advisable to be based on determining the quality of the audit of settlements with consumers of utility services: compliance with the terms of the audit agreement; adherence to the audit strategy and plan; compliance with the requirements of legislative and regulatory documents in the process of providing audit services; high-quality recording of the results of audit procedures in working documentation; identification and quality performance of audit procedures; high-quality preparation of the auditor's report, its presentation and provision of relevant recommendations.

Working documents proposed for use in the audit process of consumer settlements with utilities for services, the use of which in practice will contribute to the high-quality implementation of audit procedures, strengthening the argumentation of the Auditor's Report and improving the quality of the audit.

Key words: audit, accounting, consumers, inventory, utilities, accounting policy.

ЗМІСТ

	ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1	ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВО-КОНТРОЛЬНОГО ПРОЦЕСУ РОЗРАХУНКІВ З СПОЖИВАЧАМИ КОМУНАЛЬНИХ ПОСЛУГ	12
1.1	Сутність розрахунків та система їх нормативного регулювання у сфері житлово-комунального господарства	12
1.2	Організаційні положення бухгалтерського обліку комунального підприємства щодо розрахунків із споживачами послуг	17
1.2	Теоретичні аспекти контрольного процесу розрахунків із споживачами комунальних послуг	22
РОЗДІЛ 2	ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВОГО ПРОЦЕСУ РОЗРАХУНКІВ З СПОЖИВАЧАМИ КОМУНАЛЬНИХ ПОСЛУГ В КП «ТЕПЛОСЕРВІС БІЛОПІЛЛЯ»	27
2.1	Оцінка показників діяльності КП «Теплосервіс Білопілья»	27
2.2	Організація обліку розрахунків зі споживачами комунальних послуг комунального підприємства	37
2.3	Організаційно-методичні аспекти удосконалення бухгалтерського обліку розрахунків зі споживачами комунального підприємства	47
РОЗДІЛ 3	ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДОЛОГІЯ КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З СПОЖИВАЧАМИ КОМУНАЛЬНИХ ПОСЛУГ КОМУНАЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА	56
3.1	Характеристика системи внутрішнього контролю КП «Теплосервіс Білопілья» щодо розрахунків зі споживачами комунальних послуг	56
3.2	Організаційні та методологічні особливості аудиту розрахунків з споживачами комунальних послуг	61
3.3	Характеристика системи та удосконалення документального супроводу аудиторської перевірки	67
	ВИСНОВКИ	75
	СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	79
	ДОДАТКИ	82

ВСТУП

Актуальність теми. Бухгалтерський облік розрахунків споживачів комунальних послуг є надзвичайно важливим і актуальним аспектом управління комунальними підприємствами. Він дозволяє відстежувати та контролювати фінансові операції, пов'язані з наданням послуг населенню. Актуальність бухгалтерського обліку розрахунків споживачів комунальних послуг пояснюється декількома чинниками: фінансова прозорість, ефективне управління дебіторською заборгованістю, формування правильної стратегії розвитку, дотримання законодавства. Отже, актуальність бухгалтерського обліку розрахунків споживачів комунальних послуг завжди залишатиметься важливим, оскільки він є необхідним інструментом для забезпечення фінансової стабільності та ефективного управління комунальними підприємствами.

У сучасних умовах особливого значення набуває питання контролю щодо розрахунків споживачів послуг з комунальним підприємством. Контроль над розрахунками між споживачами та комунальними підприємствами має важливе значення для забезпечення прозорості, справедливості та ефективності в наданні комунальних послуг. Ефективний контроль може допомогти забезпечити правильне нарахування та оплату послуг, запобігти зловживанням та недобросовісним діям з боку підприємств, а також захистити інтереси споживачів. Це особливо важливо в ситуаціях, коли комунальне підприємство має монопольне становище на ринку та взаємодіє з великою кількістю споживачів. Розробка та вдосконалення систем контролю є важливою задачею для комунальних підприємств та урядових органів, щоб забезпечити ефективну роботу ринку комунальних послуг та захистити права споживачів. Тому, питання обґрунтування теоретико-методологічних та практичних аспектів обліково-контрольного процесу розрахунків з споживачами комунальних послуг є постійно актуальним у науковому соціумі.

Проблемам вивчення сутності, організації обліку та контролю (аудиту) розрахунків споживачів з комунальними підприємствами присвятили наукові праці

Головчак Г.В. [1], Гура Н.О. [2], Пархоменко В.М. [6], Потриваєва Н.В. [7], Параконна А.В. [7], Соколенко Л.Ф. [15 - 20], Юрченко О.Б. [1] та ін.

Зв'язок роботи з науковою темою. Кваліфікаційна робота виконувалася в межах науково-дослідної теми Сумського національного аграрного університету кафедри обліку і оподаткування: «Обліково-інформаційне забезпечення діагностики діяльності бізнес-суб'єктів (номер державної реєстрації 0119U103685)».

Мета і завдання дослідження. Метою написання кваліфікаційної роботи є дослідження теоретико-методологічних, практичних аспектів обліково-контрольного процесу розрахунків з споживачами комунальних послуг та обґрунтування пріоритетних напрямів вдосконалення в контексті тематики дослідження.

Відповідно, завданнями написання кваліфікаційної роботи є:

- дослідження сутності розрахунків та запропонування авторського визначення;
- узагальнення нормативного регулювання щодо розрахунків комунального підприємства та споживачів у сфері житлово-комунального господарства;
- обґрунтування організаційних положень бухгалтерського обліку комунального підприємства щодо розрахунків із споживачами послуг;
- деталізація теоретичних аспектів контрольного процесу розрахунків із споживачами комунальних послуг
- оцінка показників діяльності КП «Теплосервіс Білопілья»;
- дослідження організації обліку розрахунків зі споживачами комунальних послуг комунального підприємства;
- конкретизація організаційно-методичних аспектів удосконалення бухгалтерського обліку розрахунків зі споживачами комунального підприємства;
- характеристика системи внутрішнього контролю комунального підприємства щодо розрахунків зі споживачами комунальних послуг;

- ідентифікація організаційних та методологічних особливостей аудиту розрахунків з споживачами комунальних послуг;
- характеристика системи та удосконалення документального супроводу аудиторської перевірки.

Об'єктом дослідження є обліково-контрольний процес розрахунків з споживачами комунальних послуг.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методологічних, методичних, концептуальних і практичних аспектів, пов'язаних із розрахунками з споживачами комунальних послуг.

Методи дослідження. У процесі написання кваліфікаційної роботи було використану значну кількість методів наукового дослідження, а саме: абстрактно-логічні, групування, економіко-математичні, порівняння, графічні, узагальнення, конкретизації, деталізації та ін.

Інформаційна база дослідження. Інформаційну базу дослідження становлять нормативні документи та журнали, які включені до міжнародних наукометричних баз Scopus, дані річної фінансової звітності досліджуваного підприємства за період 2020 – 2022 рр., бухгалтерські документи, інтернет-ресурси, власні наукові напрацювання, монографії, статті у фахових виданнях України та ін.

Елементи наукової новизни. Результати наукового дослідження мають елементи наукової новизни та полягають в обґрунтуванні положень, яким притаманний статус вдосконалення або подальшого розвитку, а саме:

вдосконалено:

- процес ведення бухгалтерського обліку розрахунків з споживачами комунальних послуг за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення IS-pro, використання якого забезпечить, використовуючи підсистему «Облік комунальних послуг» (ЖЕК), у автоматизованому режимі здійснювати наступні операції за бізнес-процесом, пов'язаним з споживачами, а саме: створити та вести реєстр будинків та квартир; сформувати та вести облік мешканців; вести облік договорів (рахунків квартир, будинків); фіксувати показники лічильників; вести облік операцій, пов'язаних з розрахунками зі споживачами; створити узагальнені

форми звітності, пов'язані з наданими послугами та розрахунками споживачів за використання послуг;

набуло подальшого розвитку:

- наукове тлумачення терміну «розрахунки», яке, на відміну від існуючих, запропоновано інтерпретувати як систему відносин, яка виникає між підприємством та його внутрішніми та зовнішніми стейкхолдерами при наданні послуг, реалізації продукції, товарів, здійсненні відповідних бізнес-процесів;

- обґрунтування переліку показників, які доцільно брати за основу визначення якості аудиту розрахунків із споживачами комунальних послуг (дотримання умов договору щодо проведення аудиту; дотримання стратегії та плану аудиторської перевірки; дотримання вимог законодавчо-нормативних документів у процесі надання послуг з аудиту; якісне фіксування у робочій документації результатів виконання аудиторських процедур; ідентифікація та якісне виконання аудиторських процедур; якісна підготовка звіту аудитора, його презентація та надання актуальних рекомендацій);

- ідентифікація факторів, які впливають на якість аудиту розрахунків із споживачами послуг комунального підприємства, а саме: якість планування аудиторської перевірки; кваліфікація аудитора; дотримання аудитором етичних принципів; дотримання аудитором вимог законів України, МСА та інших нормативних документів; якість та своєчасність отримання від підприємства інформації, даних бухгалтерського обліку; якість методичного забезпечення; якість програмно-технічного забезпечення; обмеженість: у часі, інформації, ресурсах;

- обґрунтування складу, структури та змісту робочої документації аудитора, яка повинна складатися на підготовчому, методичному етапах аудиту розрахунків із споживачами комунальних послуг, використання якої на практиці сприятиме якісному виконанню аудиторських процедур, посиленню аргументованості Звіту аудитора та підвищення якості аудиторської перевірки.

Практичне значення одержаних результатів. Основні положення кваліфікаційної роботи можуть бути прийняті до впровадження в освітній процес, а також в практичну діяльність досліджуваного підприємства.

Особистий внесок здобувача. Кваліфікаційна робота є самостійно виконаною працею, наукові положення та висновки, які представлені в роботі, одержані здобувачем вищої освіти особисто.

Апробація результатів дослідження. Основні результати наукових досліджень були обговорені на всеукраїнських та науково-практичних конференціях, зокрема: IV Міжнародній науково-практичній конференції «Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: сучасні виклики» (м. Полтава, 10-11 травня 2023 р.); II Міжнародній науково-практичній конференції «Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації» (м. Суми, 16 листопада 2023 р.).

Публікації. Основні результати кваліфікаційної роботи викладено в 2 наукових працях загальним обсягом 0,4 ум. друк. арк.

Структура і обсяг роботи. Кваліфікаційна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Загальний обсяг кваліфікаційної роботи – 82 сторінки, робота містить 14 таблиць, 21 рисунок. Список використаних джерел налічує 27 джерел.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВО-КОНТРОЛЬНОГО ПРОЦЕСУ РОЗРАХУНКІВ З СПОЖИВАЧАМИ КОМУНАЛЬНИХ ПОСЛУГ

1.1 Сутність розрахунків та система їх нормативного регулювання у сфері житлово-комунального господарства

Розрахунки важлива категорія для облікового процесу. Кожен господарюючий суб'єкт при здійсненні господарської діяльності має відношення до розрахункових відносин. Розрахунки можуть бути з різними суб'єктами (фізичними та юридичними).

Чіткість розуміння сутності вимагає розгляду особливостей інтерпретації. У наукових виданнях існують різні тлумачення даного поняття.

Розрахунки (розрахункові відносини) – це процес при якому споживач (покупець) має зобов'язання здійснити своєчасну оплату за отримані послуги (товар) після того або до (залежно від змісту договірних умов) отримання послуг, товарів.

Слушною позицією є Пархоменка В.М. у частині досліджуваної проблематики, оскільки вчений наголошує на наступному:

- розрахунки є дієвим інструментом економічних відносин у якому обов'язково має бути як мінімум два суб'єкти;
- розрахунки – важливим елементом процесу розширеного відтворення;
- розрахунки – об'єкт бухгалтерського обліку: динамічний процес, тобто оплата проводиться до, у момент або після отримання послуг та товарів виконання робіт; крім того властивий статичний стан, який характеризує процес виникнення заборгованості між учасниками розрахунків;
- властивим є двосторонній рух: грошових коштів та наданих послуг, товарів, виконаних робіт;
- документальне забезпечення представлено двома складовими: фінансовими та розрахунково-товарними [6].

Потриваєва Н.В. та Параконна А.В. інтерпретують розрахунки як дію з відчуження власних коштів на користь іншої особи або отримання коштів від іншої особи, що забезпечують здійснення економічних зв'язків між людьми, виробниками і споживачами щодо руху результатів праці, отриманих не для власного споживання, а для задоволення суспільних потреб. Саме розрахунки супроводжують процес обміну, завдяки якому товаровиробники, посередники та продавці вступають у взаємовідносини зі споживачами [8].

З економічної позиції розрахунок, тобто платіж – це:

- здійснення платежу за послуги, товари, роботи;
- виконання грошового зобов'язання відповідного суб'єкта розрахункового процесу;
- сума грошових коштів, які виплачуються відповідному стейкхолдеру [13].

На думку автора, розрахунки – це система відносин, яка виникає між підприємством та його внутрішніми та зовнішніми стейкхолдерами при наданні послуг, реалізації продукції, товарів, здійсненні відповідних бізнес-процесів [21].

Особливості розрахунків зводяться до наступного:

- 1) суб'єкти розрахункового процесу:
 - надавач послуг; постачальник;
 - споживач послуг, покупець;
- 2) об'єкт розрахунків:
 - послуги;
 - роботи;
 - товар;
- 3) місце здійснення розрахункового процесу:
 - у межах підприємства;
 - за межами підприємства;
- 4) час платежу у розрахунковому процесі:
 - строкові;
 - довгострокові;

- планові;
 - відстрочені;
 - прострочені;
- 5) способи комунікацій у процесі здійснення розрахунків:
- пошта;
 - банки;
 - каса підприємства;
 - мобільні додатки.

На рисунку 1.1 представлено характеристики варіантів розрахункового процесу.

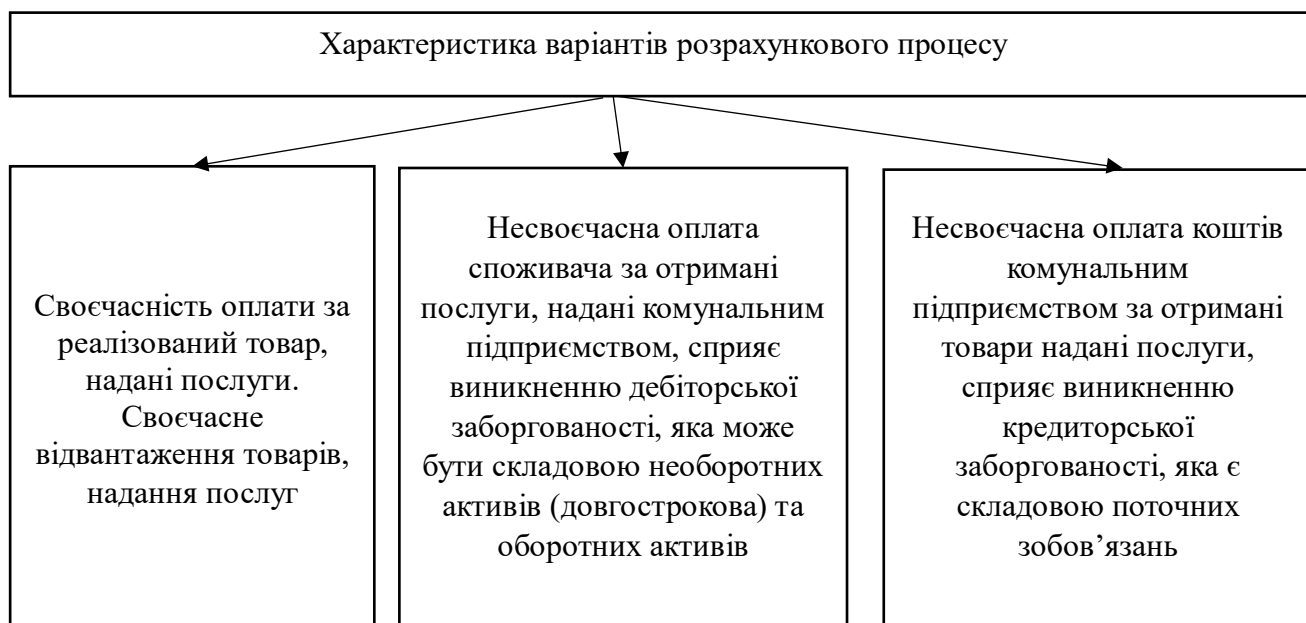


Рисунок 1.1 – Характеристика варіантів розрахункового процесу

**Джерело: складено автором*

Відносно нормативного регулювання, варто відзначити, що надання комунальними підприємствами послуг регламентується наступними законодавчо-нормативними документами.

Закон України «Про житлово комунальні послуги» забезпечує регулювання відносин між надавачем та споживачем комунальних послуг. У зазначеному документі термінологічно впорядковані терміни, які є актуальними для

використання; окреслені параметри державної політики у системі житлово-комунальних послуг (далі – ЖКП); охарактеризовано перелік послуг, які включені до ЖКП; ідентифіковані суб'єкти ЖКП у системі надання та використання послуг; аргументований порядок оплати ЖКП; визначено процес формування договірних відносин між споживачем і надавачем ЖКП; конкретизовані вимоги щодо надання ЖКП [14].

Ураховуючи, що право власності у квартирних будинках має свої особливості, актуальним для урегулювання відносин у даному контексті є Закон України «Про особливості здійснення права власності у багатоквартирному будинку», який чітко роз'яснює особливості урегулювання різних видів відносин (економічних, організаційних, правових), ідентифікує права та обов'язки співвласників багатоквартирного будинку [12].

Закон України «Про об'єднання співвласників багатоквартирного будинку» актуальним є для застосування у процесі створення / ліквідації / реорганізації об'єднань власників приміщень (житлових та нежитлових), оскільки узагальнює наступні, затверджені на державному рівні, ключові аспекти:

- мету та статус об'єднання;
- особливості процесу реорганізації житлово-будівельних кооперативів у відповідні об'єднання;
- особливості процесу створення об'єднань та проведення, скликання установчих зборів;
- складові статуту об'єднання;
- ідентифікацію статутних органів об'єднання;
- особливості управління;
- характеристику відносин між співвласниками та управителем;
- ідентифікацію прав, обов'язків співвласників;
- ідентифікацію прав, обов'язків, фінансового забезпечення об'єднання та ін. [11].

Враховуючи, що надання комунальних послуг є об'єктом бухгалтерського обліку, відповідно на рисунку 1.2 подано узагальнений перелік нормативних

документів, які є важливими при обліковому супроводженні процесу надання комунальним підприємством послуг споживачам.

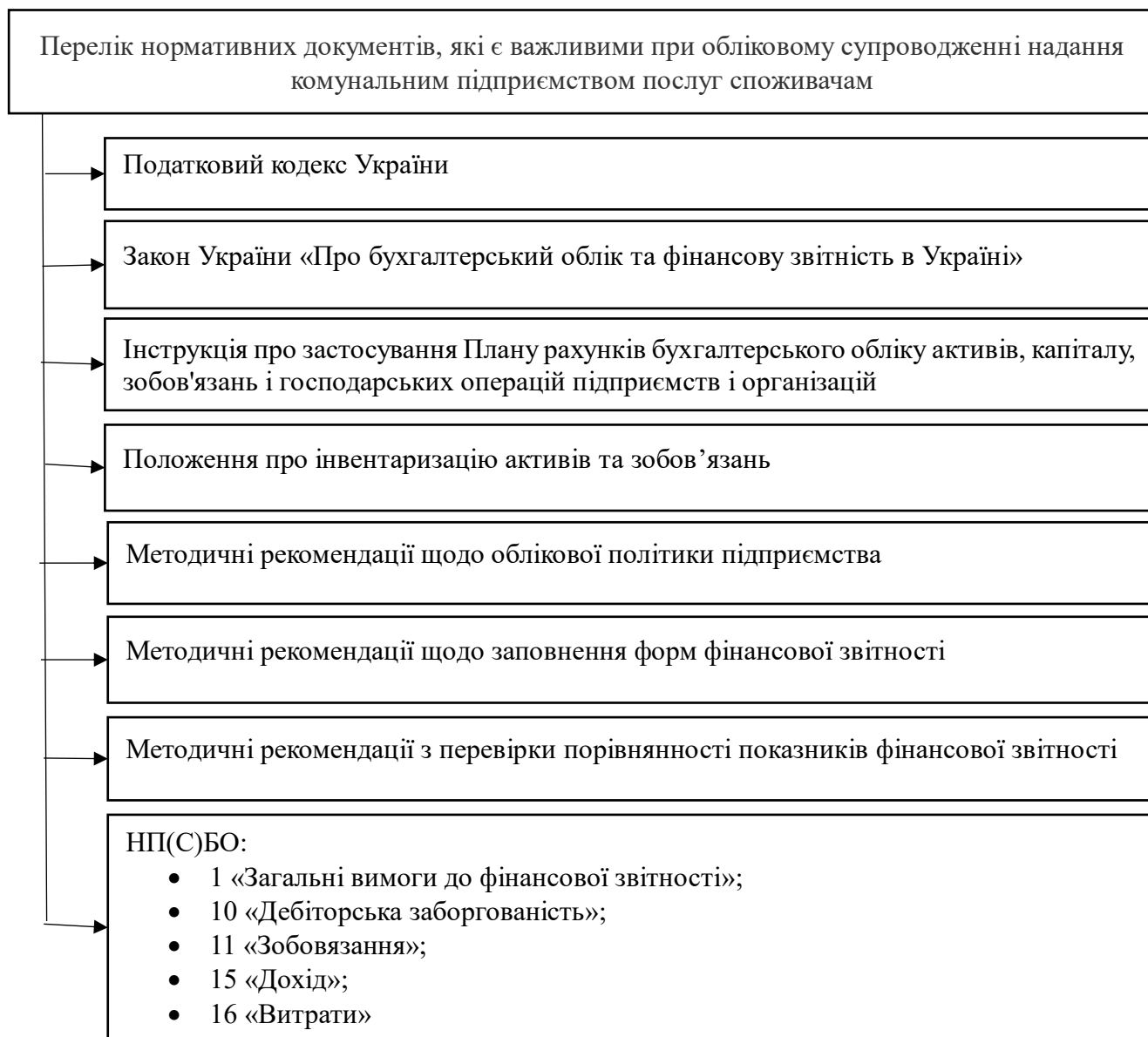


Рисунок 1.2 - Перелік нормативних документів, які є важливими при обліковому супроводженні надання комунальним підприємством послуг споживачам

**Джерело: складено автором.*

Результати проведеного дослідження, засвідчують, що процес розрахунків із споживачами та постачальниками комунальних послуг, а також облікове супроводження регламентується значною кількістю нормативних документів.

1.2 Організаційні положення бухгалтерського обліку комунального підприємства щодо розрахунків із споживачами послуг

Актуальність бухгалтерського обліку розрахунків із споживачами комунальних послуг полягає в тому, що це допомагає забезпечити точний облік фінансових операцій і заборгованостей споживачів перед постачальниками комунальних послуг. Відповідний облік є важливим елементом управління фінансами та дозволяє здійснювати ефективне планування бюджету та ресурсів. Бухгалтерський облік розрахунків із споживачами комунальних послуг охоплює такі аспекти:

- 1) формування розрахункових документів згідно з умовами надання послуг;
- 2) реєстрація оплати за комунальні послуги та управління заборгованостями споживачів;
- 3) контроль за правильністю тарифів та правильністю розрахунків;
- 4) аналіз фінансової діяльності і виявлення ефективних засобів оптимізації витрат; бухгалтерський облік розрахунків із споживачами комунальних послуг є необхідним для збалансованого фінансового управління та забезпечення стійкості фінансової системи комунального господарства;
- 5) формування реєстру споживачів: бухгалтерія повинна вести облік усіх осіб (фізичних та юридичних) та їх рахунків, які отримують комунальні послуги;
- 6) встановлення тарифів: бухгалтерія повинна мати інформацію про діючі тарифи на комунальні послуги та відповідно розраховувати суми платежів для кожного споживача;
- 7) виписка рахунків: бухгалтерія має генерувати рахунки на оплату комунальних послуг для кожного споживача на підставі отриманої інформації про витрати та тарифи;
- 8) контроль оплати: бухгалтерія повинна вести облік отриманих платежів від споживачів комунальних послуг і перевіряти їх збіг з виписаними рахунками;

9) складання звітності: бухгалтерія повинна складати фінансову звітність щодо руху коштів за розрахунками із споживачами комунальних послуг, включаючи форму 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»; форму 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

Ідентифіковане вище допомагає забезпечити точний облік розрахунків зі споживачами комунальних послуг, контролювати оплати та забезпечувати фінансову прозорість.

Обліковий процес у комунальному підприємстві має свої особливості, які насамперед пов'язані з наступними галузевими особливостями:

- значення ЖКГ - забезпечення сфери побуту населення;
- ЖКГ є елементом еколого-орієнтованої трансформації регіону та його розвитку;
- своєчасність та якість отримання комунальних послуг споживачами є надзвичайно важливим;
- система ЖКГ включає житловий фонд, прибудинкові території, адміністративні будівлі;
- характерним є незбалансованість інтересів виробників та споживачів комунальних послуг;
- сфера ЖКГ є монополізованою у економічній системі;
- ЖКГ - сфера активного реформування в умовах сьогодення.

Для ЖКГ актуальними протягом тривалого проміжку часу є наявність наступних проблем:

- незадовільний фінансовий стан підприємств ЖКГ;
- сфера ЖКП є інвестиційно непривабливою;
- основні засоби комунальних підприємств є зношеними;
- довгострокове планування не здійснюється [15, 17].

Досліджуючи питання особливостей організації бухгалтерського обліку на підприємствах ЖКГ, варто відзначити, що найбільш актуальними є наукові праці д.е.н. Соколенко Л.Ф., оскільки у науковій скарбниці взагалі ці питання не розкривалися протягом останніх років. Відповідно, для ідентифікації

організаційних положень розрахункового процесу споживачів комунальних послуг з постачальником, будемо використовувати праці зазначеної вище науковиці.

Комунальні підприємства здійснюють свою діяльність у розрізі значної кількості бізнес-процесів:

- робота з постачальниками;
- робота зі споживачами;
- підтримка та розвиток МТБ та ін.

Враховуючи, що на сьогодні актуальним є цифровізація, Соколенко Л.Ф пропонує для роботи зі споживачами та для інших бізнес-процесів створити онлайн-платформу та її підтримку вважати також бізнес-процесом. На рисунку 1.3 представлено характеристику бізнес процесу «Робота зі споживачами» комунального підприємства.

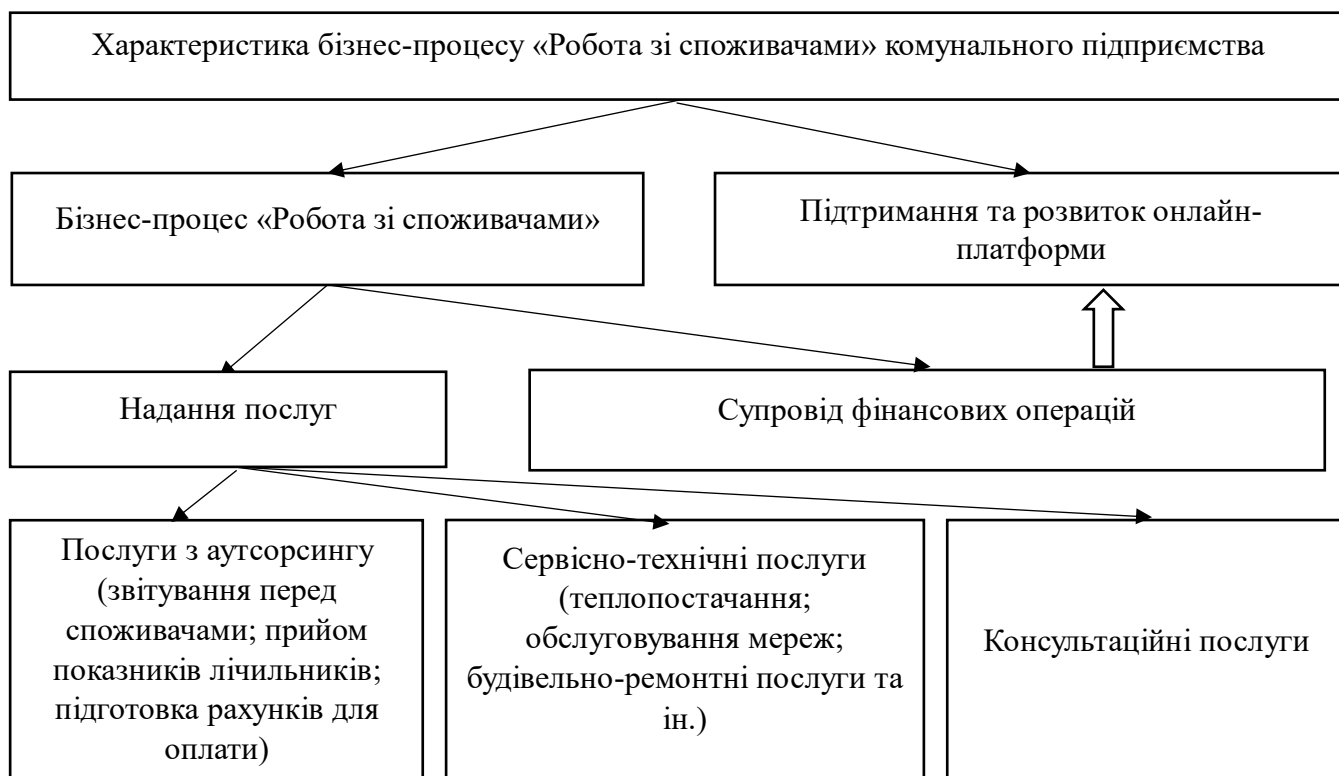


Рисунок 1.3 - Характеристика бізнес-процесу «Робота зі споживачами» комунального підприємства

Джерело: складено автором за матеріалами [15].

Облікове супроводження поданого вище бізнес-процесу має свої особливості щодо відображення у розрізі активів та пасивів комунального підприємства, що конкретизовано у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 - Облікове відображення бізнес-процесу «Робота зі споживачами» у розрізі активів та пасивів комунального підприємства

Об'єкт обліку	Бізнес-процес «Робота зі споживачами»	Бізнес-процес «Супровід фінансових операцій»
Активи		
Нематеріальні активи (знос)	Комп'ютера та програмне забезпечення, онлайн-платформа для обслуговування споживачів	
Основні засоби (знос)	МТБ, яка використовується для надання послуг споживачам	-
Довгострокова дебіторська заборгованість	Визнання довгострокової дебіторської заборгованості споживачів за якою укладені додаткові договори (угоди)	
Запаси	Використання різних складових запасів, які забезпечують надання послуг споживачам	-
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	Визнання дебіторської заборгованості за надані послуги споживачам. Нарахування резерву сумнівних боргів щодо сумнівної заборгованості	Погашення дебіторської заборгованості
Гроші	Надходження, вибуття грошових коштів у процесі розрахунків споживачів комунальних послуг	
Пасиви		
Довгострокові забезпечення	Створення та використання забезпечень для виконання будівельно-ремонтних робіт	-
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом:	При наданні комунальним підприємством послуг, визнання податкових зобов'язань з ПДВ	Погашення податкових зобов'язань
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками зі страхування та з оплати праці	Особам, які залучені до надання послуг, нарахування заробітної плати та ЄСВ	
Поточні забезпечення	Створення та використання забезпечень для виконання будівельно-ремонтних робіт	-
Доходи майбутніх періодів	Отримання комунальним підприємством оплати за наступні періоди	

*Джерело: матеріали [19].

Всі господарські операції, які пов'язані з виконанням бізнес-процесу щодо надання споживачам послуг, обов'язково відображаються на рахунках бухгалтерського обліку. У науковій скарбниці є пропозиції щодо підвищення аналітики рахунків бухгалтерського обліку 23 та 91, що подано на рисунку 1.4.

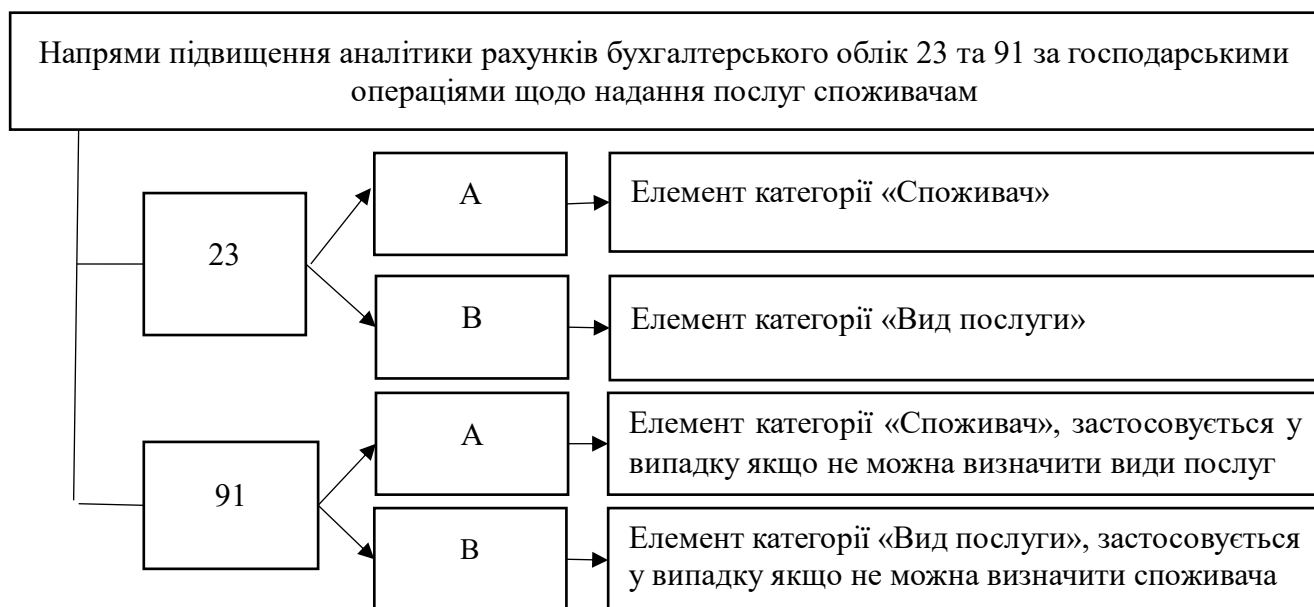


Рисунок 1.4 - Напрями підвищення аналітики рахунків бухгалтерського обліку 23 та 91 за господарськими операціями щодо надання послуг споживачам

**Джерело: матеріали [15].*

Підводячи підсумки даного дослідження, зазначимо, що на сьогодні існує значна кількість проблемних питань, які пов'язані з організацією бухгалтерського обліку надання комунальними підприємствами послуг споживачам. Цифровізація також суттєво змінює підходи до облікового процесу, що є актуальним для ЖКГ. Тому питання не має часового виміру актуальності, і має досліджуватися як на теоретичному (науковому рівні), так і з практичної позиції, ураховуючи сучасні новації у економічному соціумі.

1.3 Теоретичні аспекти контрольного процесу розрахунків із споживачами комунальних послуг

Контроль розрахунків із споживачами комунальних послуг має певні особливості. Варто зазначити, що на сьогодні актуальність контролю розрахунків із споживачами комунальних послуг полягає в тому, щоб забезпечити справедливість та прозорість у взаєминах між надавачами комунальних послуг і споживачами. Контроль розрахунків дозволяє виявляти та усувати можливі факти недобросовісної поведінки або порушень з боку надавачів, таких як неправомірно завищені рахунки, неякісне надання послуг тощо. Це дозволяє споживачам мати достовірну інформацію про свої витрати та права, а також захищати свої інтереси. Контроль розрахунків покликаний запобігати ситуаціям, коли споживачі втрачають гроші через погану організацію обліку чи не проведення рахунків за надані послуги. Це сприяє збереженню фінансової стабільності та розвитку сфери комунального господарства. Контроль розрахунків забезпечує підвищення якості комунальних послуг, оскільки надавачі повинні відповідати за якість та кількість послуг, які вони надають. Крім того, контроль забезпечує перевірку своєчасності розрахунків споживачів. Отже, сутність контролю розрахунків із споживачами комунальних послуг полягає в забезпеченні прав та інтересів як споживачів, так і комунальних установ, підтриманні фінансової стабільності та покращенні якості надання комунальних послуг.

Слушною є позиція Соколенко Л.Ф., щодо обґрунтування специфіки ЖКГ, а саме:

- ЖКГ властиве спеціальне інституційного середовища;
- притаманне виняткове соціально-економічне значення;
- наявність різних механізмів, яка забезпечують процес взаємодії економічних агентів.

Зазначені позиції залежать від макроекономічної ситуації, яка безпосередньо впливає на вартість ресурсів, купівельну спроможність споживачів. Крім того, ціни на енергоносії залежать від тенденцій міжнародних відносин. Враховуючи

означуване, закономірним є те, що бухгалтерський облік має адаптуватися до змін у динамічному середовищі, оскільки транспарентність облікової інформації підвищується [15].

Проте, на нашу думку адаптуватися повинна не тільки система бухгалтерського обліку, але й система контролю. Контроль розрахунків із споживачами комунальних послуг є важливою складовою ефективного управління житлово-комунальним сектором. Відповідно, для забезпечення належного контролю розрахунків зі споживачами комунальних послуг необхідно здійснювати його за наступними напрямками.

1. Моніторинг розрахунків, який буде спрямований на перевірку розрахунків зі споживачами комунальних послуг, зокрема суми, терміни оплати і правильність видачі рахунків. Джерелами інформації буде документація бухгалтерського обліку.

2. Оцінка правильності ведення обліку в частині відображення наданих комунальних послуг та своєчасності розрахунків. Варто відзначити, що на сьогодні актуальним є застосування сучасних систем обліку споживання комунальних послуг, що дозволить забезпечити точність розрахунків та уникнути помилок. Ці системи можуть включати автоматичне зчитування показників лічильників та онлайн-сервіси для споживачів. Враховуючи, що на сьогодні особливої актуальності набуває цифровізація, відповідно, організація обліково-контрольного процесу також знаходиться під її впливом.

Цифровізація бізнес-процесів створює базис для того, що виникає необхідність здійснити трансформацію як накопичення облікової інформації, так й її використання, оскільки інструментарій, який забезпечують хмарні сервіси щодо взаємодії як споживачів комунальних послуг, так і постачальників, дозволяє зробити прозорим процес здійснення розрахунків [15].

3. Перевірка правильності визначення тарифів, вартості наданих комунальних послуг та своєчасності розрахунків споживачів.

4. Контроль грошових потоків. Важливо проводити ретельний контроль над грошовими потоками, пов'язаними зі споживачами комунальних послуг. Це

включає періодичну перевірку операційних звітів, аудит фінансових операцій та виявлення можливих випадків шахрайства або недобросовісних дій. Виконання цих дій сприятиме забезпеченню контролю розрахунків із споживачами комунальних послуг, покращенню фінансової ефективності та якості надання цих послуг.

Діяльність суб'єктів ЖКГ є специфічною, оскільки значна кількість здійснюваних бізнес-процесів, наявність великої кількості споживачів, зумовлюють потребу у посиленні контрольних функцій. Для даних суб'єктів господарювання актуальним є як внутрішній, так і зовнішній контроль (в т.ч. незалежний аудиторський контроль) [22].

Досліджуючи питання аудиту в сфері ЖКГ, варто відзначити, що науковці по-різному надають рекомендації. Одні радять проводити аудит фінансової звітності, інші – аудит ефективності діяльності комунального підприємства. Також існує пропозиція відносно державного та публічного аудиту.

У даному розділі акцент буде також здійснено на аудиті ефективності діяльності комунального підприємства.

Характеризуючи особливості аудиту ефективності доцільно зазначити наступне:

- завдання аудиту повинні бути спрямовані на визначення чи ресурси використовувалися за доцільними напрямками та ефективно і чи забезпечено досягнення цілей;
- об'єктом аудиту ефективності є бізнес-процеси (наприклад, бізнес-процес «Робота зі споживачами») та які рішення приймає керівництво;
- аудит ефективності повинен базуватися на використанні методів як документальної перевірки, так і фактичної;
- за результатами проведення аудиту ефективності має надаватися Аудиторський звіт, який акумулюватиме детальні пояснення та конкретно обґрунтовану думку аудитора, яка підтверджена надійними та достатніми аудиторськими доказами, які отримані завдяки виконанню відповідних аудиторських процедур [16].

Аудит ефективності повинен базуватися на наступних принципах:

- принцип економності - для проведення аудиту ефективності потрібно, щоб аудитор отримав своєчасно, у достатній кількості необхідні ресурси, витрати на дані ресурси були оптимальними;
- принцип ефективності – дотримання оптимального співвідношення витрат на проведення аудиту ефективності та отриманого фінансового результату;
- принцип результативності – ідентифіковані конкретні цілі та завдання для аудиту ефективності досягнені.

Варто представити алгоритм етапів аудиту ефективності, якій запропонований у наукових виданнях (рисунок 1.5) [16, 19].

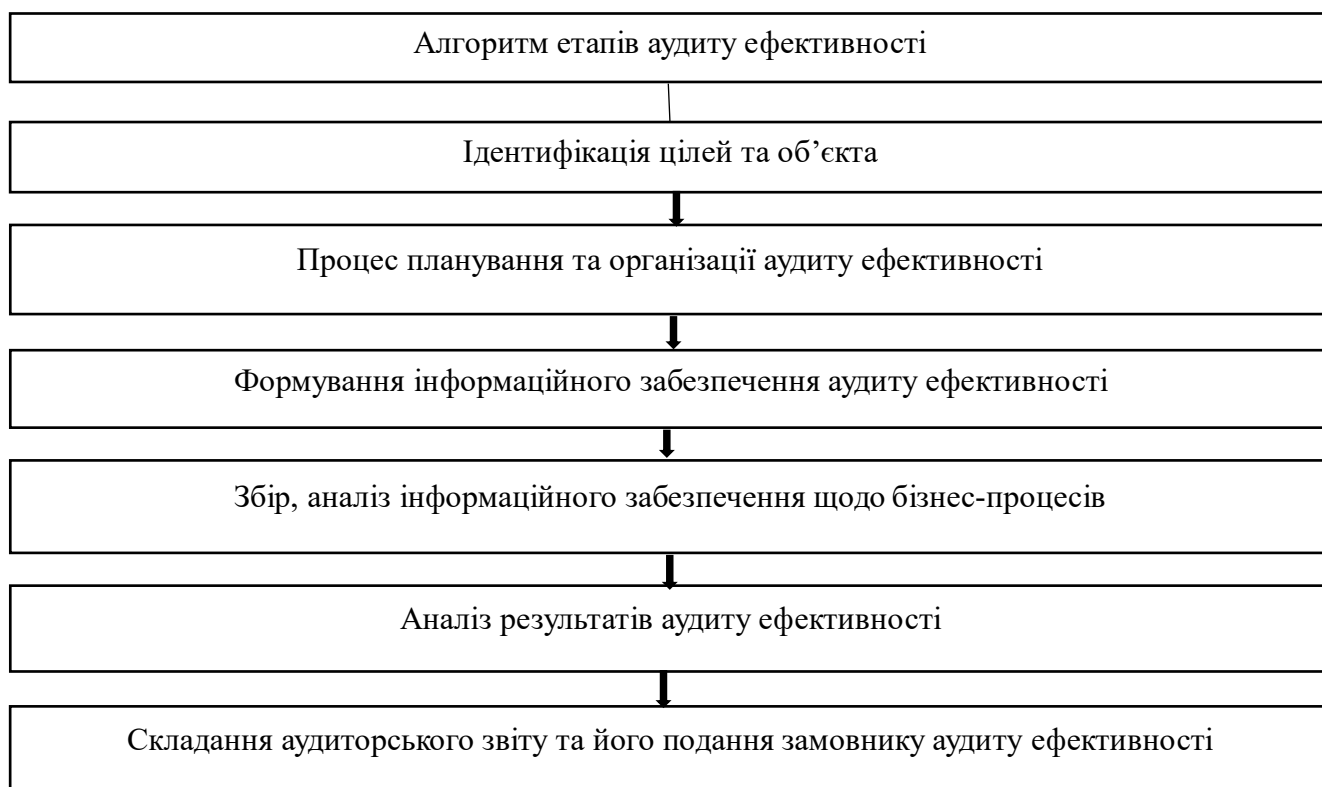


Рисунок 1.5 - Алгоритм етапів аудиту ефективності

**Джерело: матеріали [19].*

Ураховуючи, що бізнес-процес передбачає дослідження у процесі аудиту всіх господарських операцій, пов'язаних з наданням послуг, відповідно аудитор повинен бути уважним, адже кожен вид послуг потребує особливого підходу у процесі калькулювання. У зв'язку з тим, що перелік послуг, які надаються

комунальними підприємствами, є великим, відповідно зростає ймовірність щодо наявності ризику викривлення показників звітності [16].

Для того, щоб якісно провести аудит ефективності, необхідна доречна, своєчасно сформована інформаційна база, складовими якої доцільно вважати наступне:

- 1) дані фінансової та статистичної звітності;
- 2) дані первинного, аналітичного та синтетичного обліку;
- 3) планово-нормативна інформація:
 - фінансовий план;
 - норми витрат;
 - затверджені нормативи;
 - затверджені тарифи;
 - законодавчо-нормативна документація;
 - укладені договори комунального підприємства із споживачами;
 - технічна документація;
- 4) внутрішня документація комунального підприємства:
 - доповідні записки;
 - протоколи нарад;
 - довідки про результати перевірки;
- 5) зовнішня інформація:
 - дані аналогічних підприємств;
 - матеріали, отримані на запит та ін. [1]

Якісно спланований аудит ефективності, наявність оптимальної кількості інформації, якісне виконання аудиторських процедур, використання методів документальної та фактичної перевірки, детальне фіксування результатів виконання аудиторських процедур у робочій документації – запорука результативності перевірки, що буде підставою для визначення необхідної кількості та видів заходів, які доцільно буде порекомендувати замовнику для покращення фінансових, економічних показників.

РОЗДІЛ 2

ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКОВОГО ПРОЦЕСУ РОЗРАХУНКІВ З СПОЖИВАЧАМИ КОМУНАЛЬНИХ ПОСЛУГ В КП «ТЕПЛОСЕРВІС БІЛОПІЛЛЯ»

2.1 Оцінка показників діяльності КП «Теплосервіс Білопілья»

КП «Теплосервіс Білопілья» зареєстроване за адресою вул. Соборна, 87, м. Білопілья Сумської області. Діяльність КП спрямована на досягнення мети, яка пов'язана з отриманням прибутку за рахунок надання фізичним та юридичним особам послуг, пов'язаних з теплопостачанням.

У своїй діяльності зазначене підприємство користується Статутом, який затверджений Білопільською міською радою. Предмет діяльності передбачає, що КП здійснює централізоване теплопостачання, може надавати відповідні транспортні послуги замовникам а також виконувати відповідні роботи (монтажні, ремонтні) та надавати послуги.

Управління суб'єктом господарювання здійснює безпосередньо директор, який відповідає за стан, діяльність КП, розпоряджається майновими та фінансовими активами, відповідає за виконанням планів.

Діяльність КП спрямована до дотримання соціальної відповідальності як перед державою, так і стейкхолдерами, що передбачає своєчасну виплату заробітної плати працівникам, сплату податків. КП співпрацює з контрагентами на підставі укладених договорів.

Для чіткості розуміння особливостей діяльності, майнового стану та фінансових результатів діяльності досліджуваного КП, вважаємо за доцільне, використовуючи фінансову звітність зазначеного суб'єкта господарювання, яка представлена у якості додатку А до кваліфікаційної роботи, провести оцінку його фінансово-господарської діяльності.

У таблиці 2.1. представлене вартісний вимір та структурне співвідношення складових компонент майна КП.

Таблиця 2.1 – Вартісний вимір та структурне співвідношення складових компонент майна КП

Показники	2020 рік		2021 рік		2022 рік		Відх. +, - 2022 р. від 2020 р., тис. грн.
	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	
Нематеріальні активи	71,00	0,39	57,00	0,33	39,00	0,19	-32,00
Незавершені капітальні інвестиції	5,00	0,03	-	-	-	-	-5,00
Основні засоби	6546,00	35,93	1488,00	8,56	531,00	2,64	-6015,00
Інші необоротні активи	170,00	0,93	72,00	0,42	171,00	0,85	+1,00
Всього необоротних активів	6792,00	37,28	1617,00	9,31	741,00	3,68	-6051,00
Запаси	1997,00	10,96	1756,00	10,11	1575,00	7,82	-422,00
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	7823,00	42,93	8815,00	50,73	12870,00	63,93	+5047,00
Дебіторська заборгованість за виданими авансами	330,00	1,81	264,00	1,52	95,00	0,47	-235,00
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	36,00	0,19	2042,00	11,75	1426,00	7,08	+1390,00
Інша поточна дебіторська заборгованість	231,00	1,27	489,00	2,81	34,00	0,17	-197,00
Гроші та їх еквіваленти	29,00	0,16	573,00	3,29	119,00	0,59	+90,00
Витрати майбутніх періодів	3,00	0,02	8,00	0,05	6,00	0,03	+3,00
Інші оборотні активи	980,00	5,38	1813,00	10,43	3266,00	16,23	+2286,00
Всього оборотних активів	11429,00	62,72	15760,00	90,69	19391,00	96,32	+7962,00
Всього активів	18221,00	100	17377,00	100	20132,00	100	+1911,00

*Джерело: складено та розраховано автором за даними ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».

Дані таблиці 2.1 засвідчили, що у вартісному вимірі майно КП збільшилося на 1911,00 тис. грн. Вплив на дану ситуацію здійснило збільшення вартості оборотних активів на 7962,00 тис. грн., що відбулося за рахунок суттєвого збільшення розміру дебіторської заборгованості як за товари, роботи, послуги, так і за розрахунками з бюджетом, інших оборотних активів на 5047,00 тис. грн., 1390,00 тис. грн. та 2286,00 тис. грн. відповідно. При цьому необоротні активи зменшилися на суму 6051,00 тис. грн., оскільки основні засоби зменшилися на 6015,00 тис. грн., інші складові також зменшилися, але порівняно на значно менший розмір.

Щодо структурного співвідношення компонент майна КП, то властиве за період дослідження наступне пропорційне співвідношення необоротних складових до оборотних:

2020 р.: 37,28 % : 62,72 %;

2021 р.: 9,31 % : 90,69 %;

2022 р.: 3,68 % : 96,32 %.

Аналіз у розрізі всіх складових майна КП засвідчив, що найбільша частка у структурі протягом 2020 – 2022 років належала дебіторської заборгованості, яка була пов'язана з наданням послуг по теплопостачанню (у 2020 р. – 42,93 %, 2021 р. – 50,73 %, 2022 р. – 63,93 %). На другу позицію за даним критерієм розподілу доцільно відносити основні засоби, оскільки у 2020 році їх питома вага становила 35,93 %, 2021 р. – 8,56 %, 2022 р. – 2,64 %. Третю позицію займають інші оборотні активи, оскільки у 2020 р. їх частка у структурі загальних активів склала 5,38 %, 2021 р. – 10,43 %, 2022 р. – 16,23 %.

Відповідно до Статуту, майно, яке обліковується на балансі КП, є власністю територіальної громади м. Білопілья.

У таблиці 2.2 подано інформацію щодо використання палива, яке є складовою виробничих запасів, що включені до запасів у фінансовій звітності.

Дані таблиці 2.2 засвідчують, що протягом періоду дослідження найбільше було використано газу природного: у 2022 році – 1075,6 тис.м³, що на 702,9 тис.м³ більше ніж у 2020 році.

Таблиця 2.2 – Використання палива КП «Теплосервіс Білопілля»

Види палива	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відх. +, - 2022 р. від 2020 р.
Газ природний, тис.м ³	1778,5	1593,0	1075,6	-702,9
Бензин моторний, т	2,3	3,2	1,2	-1,1
Газойлі (паливо дизельне), т	5,9	5,3	2,5	-3,4
Пропан і бутан скраплені, т	4,4	3,4	0,9	-3,5
Дрова для опалення, щільн.м ³	242,7	102,0	-	-242,7
Стружка і тріска деревні, т	367,30	3552,5	-	-367,3
Інше тверде біопаливо рослинного походження (початки кукурудзи), т	494,2	435,0	-	-494,2

**Джерело: складено автором за даними статистичної звітності (форма № 4 – мтп «Звіт про використання та запаси палива»).*

У 2022 році у статистичній звітності не було зафіксоване використання дров для опалення, стружки і тріски деревні та початків кукурудзи.

Важливу місію у процесі проведення оцінки діяльності підприємств відіграє дослідження джерел формування майна КП. На рисунку 2.1 зафіксовано інформацію, яка узагальнена у Статуті, щодо джерел формування майна.

Джерела формування майна КП	
	Передача майна власником / уповноваженим органом в оперативне управління
	Цінності (матеріальні / грошові), передані засновником
	Доходи від діяльності КП
	Кредитні кошти
	Капітальні вкладення
	Дотації з бюджету
	Благодійні внески

Рисунок 2.1 - Джерела формування майна КП

**Джерело: складено автором за даними Статуту КП.*

З метою чіткої конкретизації питань щодо вартісного виміру та структурного співвідношення складових компонент, які забезпечують формування майна КП, необхідно використати дані таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Вартісний вимір та структурне співвідношення складових компонент пасивів бізнес-суб'єкта

Показники	2020 рік		2021 рік		2022 рік		Відх. +, - 2022 р. від 2020 р., тис. грн.
	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	
Зареєстрований (пайовий) капітал	942,00	5,17	942,00	5,42	942,00	4,68	-
Додатковий капітал	5140,00	28,21	2101,00	12,09	1348,00	6,70	-3792,00
Непокритий збиток	634,00	3,48	2130,00	12,26	7793,00	38,71	+7159,00
Всього власного капіталу	5448,00	29,90	913,00	5,25	(5503,00)	(27,33)	-10951,00
Інші довгострокові зобов'язання	-	-	2,00	0,01	-	-	-
Цільове фінансування	-	-	547,00	3,15	-	-	-
Всього довгострокових зобов'язань і забезпечень	-	-	549,00	3,16	-	-	-
Короткострокові кредити банків	125,00	-	-	-	-	-	-125,00
Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	10271,00	56,37	9172,00	52,78	4727,00	23,48	-5544,00
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	182,00	0,99	192,00	1,10	222,00	1,10	+40,00
Поточна кредиторська заборгованість зі страхування	105,00	0,58	123,00	0,71	78,00	0,39	-27,00
Поточна кредиторська заборгованість з оплати праці	570,00	3,13	968,00	5,57	438,00	2,18	-132,00
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1460,00	8,01	51,00	0,30	11,00	0,05	-1449,00
Інші поточні зобов'язання	60,00	0,33	5409,00	31,13	20159,00	100,13	+20099,00
Всього поточних зобов'язань і забезпечень	12773,00	70,10	15915,00	91,59	25635,00	127,33	+12862,00
Всього пасивів	18221,00	100	17377,00	100	20132,00	100	+1911,00

*Джерело: складено та розраховано автором за даними ф. І «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».

Відповідно інформації таблиці 2.3 діяльність КП та формування його майна фінансується практично за рахунок поточних зобов'язань. Детальне ознайомлення з даними, дозволяє зазначити, що ситуація доволі критична, що підтверджують наступні факти. Зокрема, у 2022 році домінування непокритого збитку серед інших складових компонент власного капіталу, вплинуло на те, що значення власного капіталу було від'ємним. Детально досліджуючи власний капітал, зазначимо, що зареєстрований капітал був сформований у розмірі 942,00 тис. грн. та протягом аналізованого періоду не змінювався, а частка у структурі загальних пасивів коливалася наступним чином: 2020 рік – 5,17%, 2021 рік – 5,42 %; 2022 рік – 4,68 %. На 3792,00 тис. грн. зменшився у 2022 році порівняно з 2020 роком розмір додаткового капіталу. Вкрай негативною є ситуація, яка пов'язана із збільшенням вартості непокритого збитку, який тенденційно має властивість до зростання, а саме у 2020 році – 634,00 тис. грн., а в 2022 році на 7159,00 тис. грн більше. Ідентифіковані зазначено вище події, створили основу для того, що власний капітал зменшився на 10951,00 тис. грн.

Щодо довгострокових зобов'язань, характерною є наступна ситуація. Даний вид зобов'язань був зафіксований тільки у 2021 році, а складовими компонентами були інші довгострокові зобов'язання у сумі 2,00 тис. грн. та цільове фінансування у сумі 3,15 тис. грн.

Ситуація з поточними зобов'язаннями кардинально трансформується за період дослідження. Властивим є те, що у 2022 році зазначений вид зобов'язань у структурі склав 100,13 %. Деталізуючи дані компоненти зазначимо, що зменшення відбулося по наступним компонентам поточної кредиторської заборгованості: за товари, роботи послуги (на 5544,00 тис. грн.), за одержаними авансами (на 1449,00 тис. грн.), з оплати праці (на 132,00 тис. грн.), зі страхування (на 27,00 тис. грн.). При цьому, зростання вартості відбулося по поточній кредиторській заборгованості за розрахунками з бюджетом (на 40,00 тис. грн.) та іншим поточним зобов'язанням (на 20099,00 тис. грн.).

Щодо структурного співвідношення, тенденційно спостерігається домінування поточних зобов'язань: 2020 рік – 70,10 %, 2021 рік – 91,59 %, 2022 рік – 127,33%.

Логічним продовженням оцінки показників діяльності КП є аналіз результативних економічних показників (таблиця 2.4).

Таблиця 2.4 – Результативні економічні показники діяльності комунального підприємства

Показник	Роки			Відхилення (+/-) 2022 р. від 2020 р.
	2020	2021	2022	
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	23211,00	30283,00	18075,00	-5136,00
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	24189,00	29314,00	21445,00	-2744,00
Валовий прибуток (збиток), тис. грн.	(978,00)	969,00	(3370,00)	+2392,00
Інші операційні доходи, тис. грн.	93,00	207,00	913,00	+820,00
Адміністративні витрати, тис. грн.	2264,00	2517,00	1535,00	-729,00
Витрати на збут, тис. грн.	-	452,00	366,00	+366,00
Інші операційні витрати, тис. грн.	486,00	1837,00	1388,00	+902,00
Інші фінансові доходи, тис. грн.	-	-	80,00	+80,00
Інші доходи, тис. грн.	631,00	7851,00	-	-631,00
Фінансові витрати, тис. грн.	-	-	11,00	+11,00
Інші витрати, тис. грн.	146,00	5717,00	-	-146,00
Чистий збиток, тис. грн.	3352,00	1496,00	5677,00	+2325,00

**Джерело: складено та розраховано автором за даними ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».*

Негативна ситуація властива результативним економічним показникам діяльності комунального підприємства, оскільки чистий дохід від реалізації зменшився на 5136,00 тис. грн. і собівартість домінувала над зазначеним показником, що відповідно вплинуло на те, що валовий збиток був у 2020 та 2022 році, і за останній звітний рік він збільшився на 2392,00 тис. грн. Зростання відбувається у динаміці по наступним показникам: інші операційні витрати (на 820,00 тис. грн.), витрати на збут (на 366,00 тис. грн.), інші операційні витрати (на 902,00 тис. грн.), інші фінансові доходи (на 80,00 тис. грн.), фінансові витрати (на 11,00 тис. грн.), але деякі показники у динаміці мали тенденцію до зменшення: адміністративні витрати (на 729,00 тис. грн.), інші доходи (на 631,00 тис. грн.), інші

витрати (на 146,00 тис. грн.). Вкрай негативною є ситуація, яка пов'язана із зростанням чистого збитку на 2325,00 тис. грн.

У контексті дослідження результативних показників вважаємо за доцільне акцент спрямувати на вартісний вимір та структурне співвідношення елементів операційних витрат (таблиця 2.5).

Таблиця 2.5 – Вартісний вимір та структурне співвідношення елементів операційних витрат

Показники	2020 рік		2021 рік		2022 рік		Відхилення (+/-) 2022 р. від 2020 р.
	Розмір, тис. грн.	Питома вага, %	Розмір, тис. грн.	Питома вага, %	Розмір, тис. грн.	Питома вага, %	
Матеріальні витрати	16431,00	62,11	21223,00	62,20	10743,00	49,88	+5688,00
Витрати на оплату праці	5735,00	21,68	7397,00	21,68	6697,00	31,09	+962,00
Відрахування на соціальні заходи	1250,00	4,73	1612,00	4,72	474,00	2,20	+776,00
Амортизація	700,00	2,65	903,00	2,65	144,00	0,67	-556,00
Інші операційні витрати	2337,00	8,83	2985,00	8,75	3480,00	16,16	+1143,00
Всього операційних витрат	26453,00	100	34120,00	100	21538,00	100	-4915,00

* Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності підприємства ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

Аналіз вартісного виміру та структурного співвідношення елементів операційних витрат засвідчує, що у цілому зазначений показник зменшився на 4915,00 тис. грн., практично всі складові у динаміці зростали, а саме: матеріальні витрати (на 5688,00 тис. грн.), витрати на оплату праці (на 962,00 тис. грн.), відрахування на соціальні заходи (на 776,00 тис. грн.), інші операційні витрати (на 1143,00 тис. грн.). При цьому, на 556,00 тис. грн. зменшився вартісний вимір амортизації. Щодо структурного співвідношення, домінуючими є наступні елементи: матеріальні витрати (у 2022 році – 49,88 %), витрати на оплату праці (у 2022 році – 31,09 %), інші операційні витрати (у 2022 році – 16,16%).

Враховуючи динамічне зростання у вартісному вимірі заборгованості, як дебіторської, так і кредиторської, на рисунку 2.2 подано у динаміці розрахункове значення коефіцієнтів оборотності зазначених видів заборгованостей.



Рисунок 2.2 – Динаміка розрахункових значень коефіцієнтів оборотності дебіторської та кредиторської заборгованостей

* Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності підприємства ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».

Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості у динаміці має тенденцію до зменшення, відповідно даним рисунку 2.2., на 1,51 рази, а коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості навпаки збільшився на 1,46 рази. Зазначена тенденція аналізованих показників вплинула на термін погашення заборгованості, що підтверджено інформацією, яка візуалізована на рисунку 2.3.

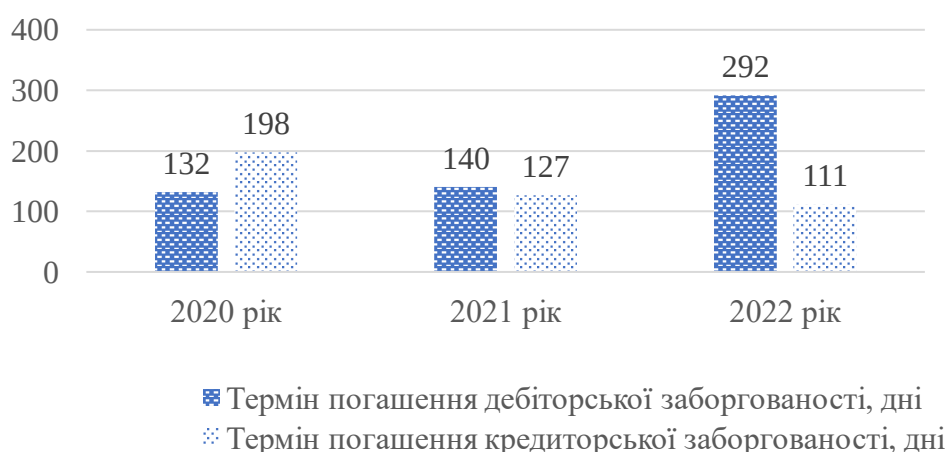


Рисунок 2.3 – Динаміка розрахункових значень термінів погашення дебіторської та кредиторської заборгованостей

* Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності підприємства ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».

Ситуація відносно термінів погашення заборгованості неоднозначна, оскільки термін погашення дебіторської заборгованості зростає на 160 днів, що є вкрай негативним. Проте позитивним моментом є зменшення кількості днів погашення кредиторської заборгованості на 87.

Трудові ресурси є важливим фактором успішної реалізації господарської діяльності підприємства, інформація про які подана на рисунку 2.4.

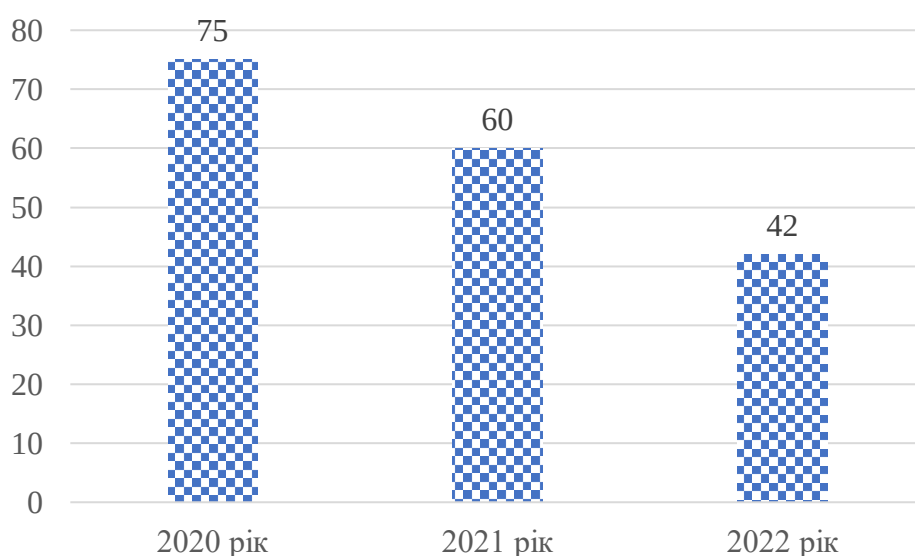


Рисунок 2.4 – Середньорічна чисельність працівників, осіб

**Джерело: складено автором за даними звітності досліджуваного підприємства.*

Візуалізована інформація на рисунку 2.4 засвідчує, що у динаміці відбувається скорочення працівників з кожним роком. Порівняння інформації за 2022 рік з 2020 роком засвідчує, що середньорічна чисельність працівників скоротилася на 33 особи.

У таблиці 2.6 в динаміці подані показники, які характеризують ефективність економічної діяльності, але враховуючи, що за досліджуваний період комунальне підприємство отримувало збиток, відповідно будуть проаналізовані показники рівня збитковості.

Негативна ситуація властива відносним показникам, що характеризують ефективність діяльності КП.

Таблиця 2.6 – Загальні відносні показники діяльності КП та використання активів

Відносні показники	2020 рік	2021 рік	2022 рік	Відх. +, - 2022 р. від 2020 р., в.п.
Збитковість діяльності, %	13,86	5,10	26,47	+12,61
Збитковість активів, %	18,40	8,61	28,20	+9,80

* Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності підприємства ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».

Доказовими аргументами є наступні факти. Збитковість діяльності збільшилася на 12,61 в.п., а збитковість активів – на 9,80 в.п.

Комунальному підприємству необхідно переглянути стратегію діяльності з метою удосконалення підходу щодо управління дебіторською заборгованістю, яка динамічно зростає у вартісному вимірі та займає домінуючу позицію у майновому потенціалі.

У цілому ситуація щодо фінансового стану є критичною, вимагає імплементації дієвих заходів, які сприятимуть трансформуванню збитків у прибутки.

2.2 Організація обліку розрахунків зі споживачами комунальних послуг комунального підприємства

Специфіка діяльності КП впливає на організацію бухгалтерського обліку. По-перше, у комунальному підприємстві бухгалтерський облік автоматизований «примітивно», документи створюються за допомогою програми Word та Excel.

Всі ключові питання облікового відображення, які пов'язані із розрахунками з споживачами, обґрунтовані у Обліковій політиці. Відповідно до зазначеного нормативного документу, специфіка надання послуг, впливає на види доходів, які відносяться до складу доходів від основної діяльності, що конкретизовано на рисунку 2.5.

Перелік видів діяльності, які сприяють утворенню доходів від основної операційної діяльності	
	Виробництво теплової енергії
	Транспортування теплової енергії
	Постачання теплової енергії
	Абонентське обслуговування з постачання теплової енергії споживачів комунальних послуг
	Робота з вузлами комерційного обліку теплової енергії: встановлення, обслуговування, заміна
	Обслуговування з технічної позиції внутрішньобудинкових мереж опалення
	Автотранспортні послуги
	Будівельно-монтажні роботи
	Видача технічних умов
	Роздрібна торгівля

Рисунок 2.5 - Перелік видів діяльності, які сприяють утворенню доходів від основної операційної діяльності

**Джерело: складено автором за даними облікової політики КП «Теплосервіс Білопіль».*

Відносно організації обліку, то властиві наступні особливості. Для розрахунку зі споживачами комунальне підприємство використовує квитанцію (рахунок до сплати), у якому зафіксовано обсяг використання теплової енергії, суму до оплати. Дані рахунки безпосередньо віддаються споживачам. Споживач має можливість їх оплатити через касу комунального підприємства або скористатися мобільним додатком відповідного банківського сервісу.

Комунальне підприємство створює загальний реєстр оплати з деталізацією інформації щодо:

- дати створення рахунку на оплату;
- особового рахунку абонента;
- ПІБ абонента;
- дати та суми оплати.

КП «Теплосервіс Білопільля» сформувало список квартиронаймачів, який узагальнює наступні дані:

- особовий рахунок квартиронаймача;
- номер квартири;
- опалювальна площа;
- кількість осіб, які проживають у даній квартирі;
- кількість Гкал.

Крім того, створений документ, який узагальнює інформацію щодо площі та споживання абонентів.

У бухгалтерії комунального підприємства формується довідка про нарахування платежів за постачання теплової енергії, реквізитами якої є:

- місяці року;
- опалювальна площа, кільк. Гкал;
- кількість проживаючих;
- тариф (1 Гкал / 1 м²);
- кількість днів опалення;
- відсоток пільг;
- сума пільги;
- сума нарахувань;
- сума сплати;
- сума субсидій.

Також довідка створюється для нарахування внесків за встановлення, обслуговування та заміну вузлів комерційного обліку, яка відображає інформацію щодо:

- місяця року;
- площі;
- кількості проживаючих ;
- розміру внесків на одне приміщення в квартал;
- відсоток пільг;

- сума пільги;
- сума нарахувань;
- розмір субсидії.

Крім зазначених довідок також створюється довідка платежів за абонентське обслуговування, що відображає відомості про наступне:

- місяць року;
- площа квартир;
- кількість проживаючих;
- тариф на одного абонента;
- відсоток пільг;
- сума пільги;
- сума нарахувань;
- сплачена сума;
- розмір субсидії.

Інформація про нарахування платежів за обслуговування, поточний ремонт внутрішньобудинкової системи теплопостачання узагальнюється у довідці, реквізити якої є аналогічними до попередніх довідок.

Комунальне підприємство веде дві відомості по автономному опаленню житлових приміщень, а також відомість по автономному опаленню нежитлових приміщень, які узагальнюють інформацію за наступними реквізитами:

- особистий рахунок споживача;
- ППП (для фізичних осіб, які використовують теплопостачання для житлових приміщень, та назва підприємства, яке використовує теплопостачання для нежитлових приміщень);
- адреса;
- ідентифікатор щодо житлового та нежитлового приміщення;
- номер квартири; кво Гкал;
- числа днів опалення;
- сума нарахувань за опалення.

Також КП зі споживачами може укладати договори реструктуризації. Інформація про оплати за договорами реструктуризації узагальнюється у наступних відомостях:

- Відомість оплати по договору реструктуризації (абонентське обслуговування);
- Відомість оплати по договору реструктуризації (обслуговування мереж);
- Відомість оплати по договору реструктуризації (обслуговування вузлів комерційного обліку);
- Відомість оплати по договору реструктуризації (теплопостачання).

Зазначені відомості узагальнюють дані за місяць у розрізі наступних реквізитів:

- особовий рахунок платника (споживача);
- прізвище, ім'я, по батькові споживача;
- адреса споживача;
- реструктуризація боргу на дата (фіксується дата);
- сума реструктуризованого боргу;
- залишок реструктуризованого боргу на початок місяця;
- сума сплати (по договору / поточні платежі / всього);
- залишок реструктуризованого боргу на кінець місяця;
- сума щомісячного платежу.

Комунальне підприємство веде списки абонентів, які заборгували за житлово-комунальні послуги. Дані списки формуються за будинками та узагальнюють наступну інформацію:

- особовий рахунок абонента;
- прізвище, ім'я, по батькові абонента;
- адреса;
- сальдо Дт на конкретну дату (зокрема на кінець звітнього місяця);
- загальна сума заборгованості за відповідним будинком.

Також у розрізі кожного контролера створюються реєстри оплати. Комунальне підприємство формує наступні види реєстрів:

- реєстр абонентської оплати;
- реєстр централізованого опалення;
- реєстр оплати за обслуговування внутрішньобудинкової системи;
- реєстр загальної оплати по КП «Теплосервіс Білопілья».

Дані реєстри мають наступні реквізити:

- найменування банківської установи або ідентифікації способів отримання коштів (наприклад, через касу, субсидія, пільга, взаємозалік по заробітній платі);

- сума;
- послуги;
- перерахування.

Варто відзначити, що КП «Теплосервіс Білопілья» може надавати послуги замовникам щодо автотранспорту (наприклад, трактор, екскаватор, автокран, автопідіймач, автопідіймач з людьми, автопідіймач для спилування дерев, автомобілі для поливу).

Надання зазначених послуг здійснюється на підставі укладеного договору, який укладається між підрядником та замовником. У договорі чітко обґрунтовуються питання, які пов'язані з предметом договору, порядком виконання відповідного виду робіт, вартість виконаних робіт підрядником, відповідальність сторін, особливі умови та реквізити сторін.

Оплата послуг підрядників здійснюється на підставі рахунку на оплату, реквізитами якого є:

- назва підприємства отримувача;
- назва банку; реквізити банківського рахунку;
- дата та номер рахунку на оплату;
- деталізується інформація щодо постачальника;
- зазначається установа для якої надаються відповідні послуги;

- фіксується інформація щодо підстави для виконання відповідних послуг (наприклад, договір).

У табличній частині даного документа фіксується наступна інформація:

- назва послуги (наприклад, автопослуги автовишки);
- кількість (у розрізі годин протягом яких виконувалися послуги, а також фіксується відстань пробігу автомобіля);
- ціна без ПДВ;
- сума без ПДВ;
- загальна сума; сума ПДВ;
- загальна сума з ПДВ.

Даний рахунок підписує представник комунального підприємства та замовник, а також ставляться печатки.

Варто зазначити, що на підприємстві розроблений економістом список вартості послуг автотранспорту за наступними реквізитами: назва послуги; вартість 1 маш / год (без ПДВ, з ПДВ); перебазування (без ПДВ, з ПДВ).

За результатами виконання робіт (наданням послуг) створюється Акт здачі-приймання робіт (наданих послуг), який відображає інформацію за такими реквізитами:

- інформація про осіб, які склали акт (директор «Теплосервіс Білопілья» та представник замовника);
- номер договору автопослуги;
- номер та дата рахунку на оплату;
- деталізація інформації про виконані роботи: назва роботи, кількість виконаних робіт, ціна без ПДВ, сума без ПДВ, загальна сума, сума ПДВ, загальна сума з ПДВ);
- підписи та печатки комунального підприємства та замовника.

У Обліковій політиці, зокрема у додатку 3 представлено графік документообігу. У таблиці 2.7 представлено витяг з графіку документообігу у частині обліку розрахунків з покупцями та замовниками.

Таблиця 2.7 - Витяг з графіку документообігу у частині обліку розрахунків з покупцями та замовниками

№ з/п	Назва документу	Структурний підрозділ в якому складається документ	Працівник підприємства, який підписує документ	Термін складання та передачі документа після виконання послуги	Куди подається документ	Місце зберігання документа
1	Акт виконаних робіт про надання послуг з централізованого опалення за державні кошти	Відділ постачання	Директор	До 27 числа кожного місяця	Виконавцю	Архів комунального підприємства
2	Рахунок-акт	Відділ постачання	Директор, виконавець	До 27 числа кожного місяця	Виконавцю	Архів комунального підприємства

**Джерело: складено автором за інформацією з Облікової політики КП «Теплосервіс Білопілья».*

Інформація щодо нарахувань за обслуговування та опалення узагальнюється у Оборотно-сальдовій відомості, яка складається за допомогою програми Excel. Особливістю створення даної відомості є те, що у розрізі кожного будинку, кожної квартири інформація фіксується за наступними параметрами:

- особовий рахунок;
- ідентифікація щодо опалення житлового або нежитлового приміщення;
- кількість осіб, які проживають у квартирі (якщо наявні пільговики, теж інформація про них фіксується);
- початкове сальдо у розрізі дебету та кредиту;
- загальна сума початкового сальдо;
- сума нарахувань;
- сума перерахунку (якщо був);
- оплата;
- коригування;
- сума пільги;
- сума субсидії;

- загальна сума кінцевого сальдо;
- кінцеве сальдо у розрізі дебету та кредиту.

Узагальнюється інформація щодо обліку розрахунків із споживачами у Журналі-ордері № 3 та відомості 3.1 аналітичного обліку розрахунків з покупцями та замовниками (до рахунку 36), які також заповнюються з використанням програми Word.

У додатку 4 до облікової політики комунального підприємства представлено робочий план рахунків. На рисунку 2.6 узагальнено рахунки третього порядку, які визначені досліджуванім підприємством для користування щодо обліку розрахунків із покупцями та замовниками (тобто споживачами).



Рисунок 2.6 - Рахунки третього порядку рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками», які використовуються у КП «Теплосервіс Білопілля»

**Джерело: складено автором за інформацією з Облікової політики КП «Теплосервіс Білопілля».*

На рисунку 2.7 для наочності візуалізовано процес документального супроводу розрахунків зі споживачами у КП «Теплосервіс Білопілья»

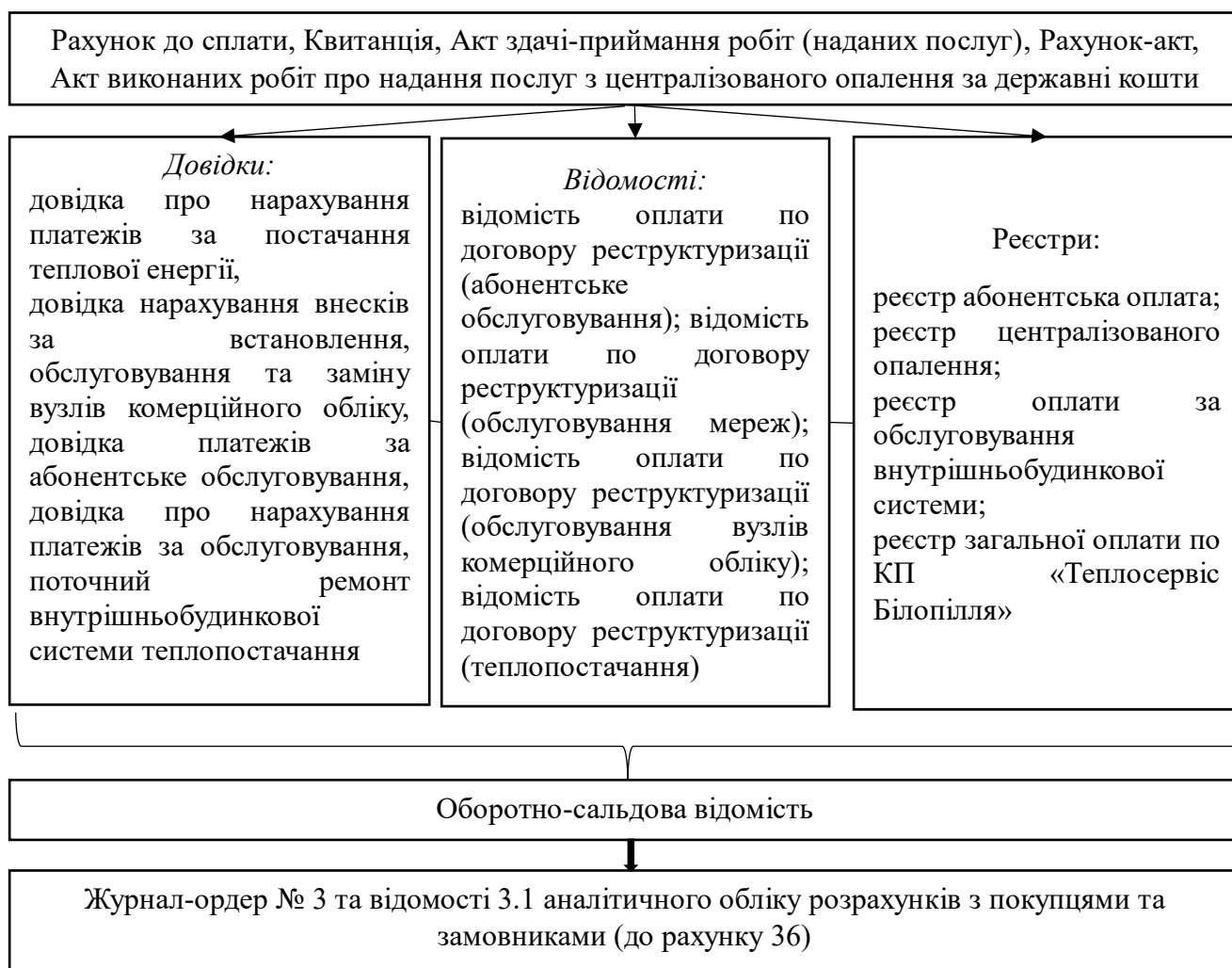


Рисунок 2.7 - Процес документального супроводу розрахунків зі споживачами у КП «Теплосервіс Білопілья»

**Джерело: складено автором за даними бухгалтерського обліку КП «Теплосервіс Білопілья».*

Інформація щодо розрахунків із споживачами узагальнюється у фінансовій та статистичній звітності.

Дебіторська заборгованість, яка виникає у результаті несвоєчасної сплати споживачами рахунків на оплату, узагальнюється по рядку 1125 форми 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».

Отримані доходи, пов'язані з наданням послуг споживачам, акумулюються по рядку 2000 форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», а собівартість наданих послуг узагальнюється у даній формі по рядку 2050.

Також КП заповнює статистичну звітність, а саме:

- у формі № 1 – заборгованість (ЖКГ) «Звіт про оплату населенням житлово-комунальних послуг» кожного кварталу фіксується інформація щодо заборгованості населення на початок кварталу, нарахованої суми до сплати, сплаченої суми населенням, заборгованості населення за теплову енергію та гарячу воду;
- у формі 4 – мтп (річна) «Звіт про використання та запаси палива» фіксується у першому розділі інформація про використання пального протягом року, у другому розділі – витрати палива енергетичним сектором; у третьому розділі – кінцеве використання палива.

Детальний аналіз облікового відображення операцій, пов'язаних з наданням послуг споживачам КП «Теплосервіс Білопілля» дозволяє аргументувати, що всі операції відображені у документації бухгалтерського обліку. Проте, використання паперових форм документів, або документів сформованих за допомогою програм Word та Excel на сьогодні, коли діджиталізація заповнила всі сфери суспільства, є не актуальним. Відповідно, у пункті 2.3 будуть надані пропозиції щодо автоматизації бухгалтерського обліку з використанням спеціалізованого програмного забезпечення, яке безпосередньо дозволяє вести обліковий супровід ЖКГ.

2.3 Організаційно-методичні аспекти удосконалення бухгалтерського обліку розрахунків зі споживачами комунального підприємства

Для автоматизації бухгалтерського обліку комунальному підприємству пропонуємо використовувати програму IS-pro, яка забезпечує також функціонування підсистеми «Облік комунальних послуг» (ЖЕК). Зазначений програмний продукт у контексті тематики дослідження дозволить у

автоматизованому режимі здійснювати наступні операції за бізнес-процесом, пов'язаним з споживачами, а саме:

- створювати та вести реєстр будинків та квартир;
- сформувати та вести облік мешканців;
- вести облік договорів (рахунків квартир, будинків);
- фіксувати показники лічильників;
- вести облік операцій, пов'язаних з розрахунками зі споживачами;
- створювати узагальнені форми звітності, пов'язані з наданими

послугами та розрахунками споживачів за використання послуг.

На рисунку 2.8 подано головне меню довідника «Облік комунальних послуг» програми IS-pro.

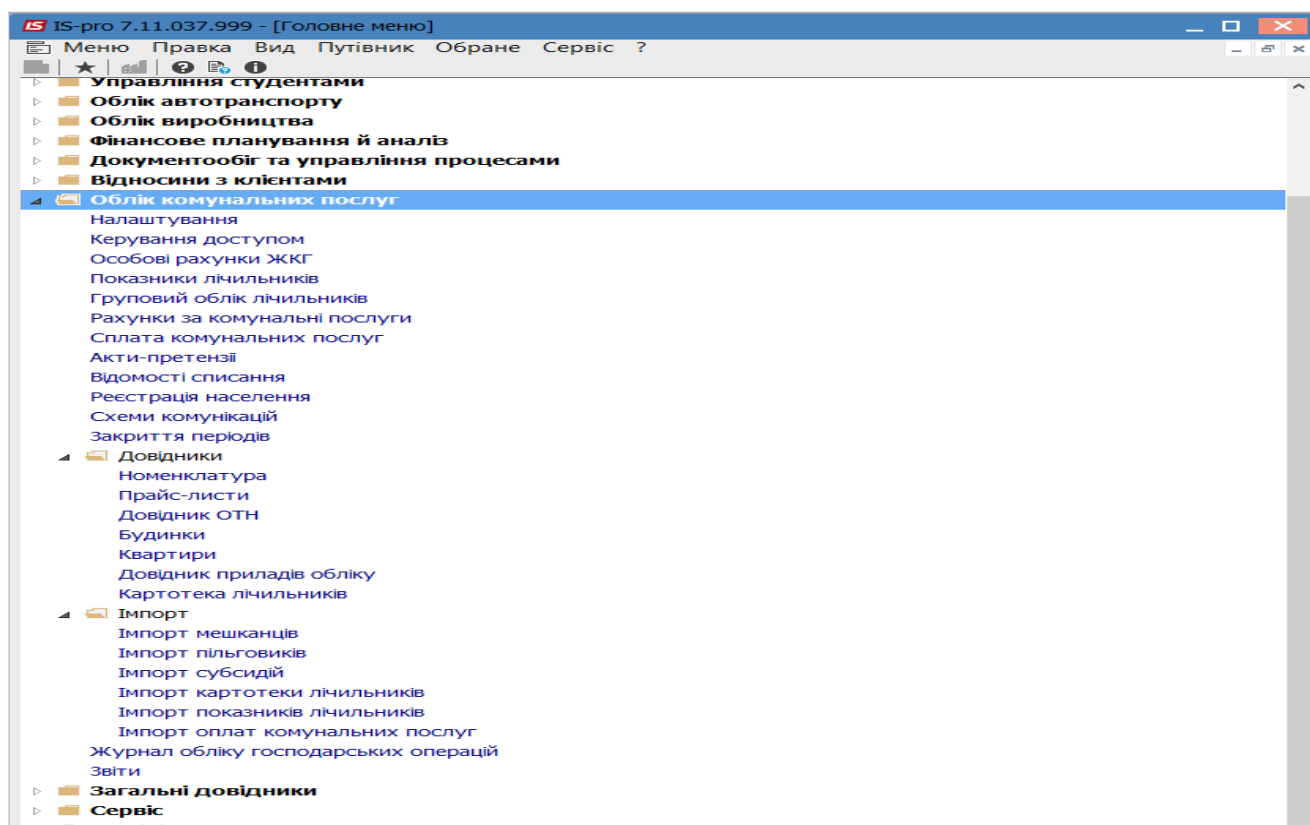


Рисунок 2.8 - Головне меню довідника «Облік комунальних послуг» програми IS-pro

**Джерело: складено автором за допомогою програми IS-pro.*

Початок роботи з підсистемою передбачає обов'язкове заповнення у підсистемі «Довідники» наступних довідників:

- адреси;
- картку підприємства;
- контрагенти.

При заповненні довідника «Адреси» необхідно зафіксувати адреси всіх будинків, які будуть на обслуговуванні у комунальному підприємства.

У процесі заповнення «Картки підприємства» необхідно скористатися загальними довідниками та зафіксувати наступну інформацію:

- назва комунального підприємства;
- адреса реєстрації комунального підприємства;
- код ЄДРПОУ;
- реквізити банківських рахунків;
- ПІБ керівника комунального підприємства;
- вид діяльності;
- форма власності.

У процесі заповнення довідника «Контрагенти» фіксується інформація про фізичних та юридичних осіб, яким комунальне підприємство буде надавати послуги.

Обов'язково потрібно по кожному мешканцю, споживачу створити картотеку, у якій фіксуватиметься інформація: ПІБ споживача, адреса та контактний телефон.

Наступним етапом є заповнення довідника «Номенклатура», який розташований у підсистемі «Облік комунальних послуг», зокрема необхідно зафіксувати, які послуги буде надавати комунальне підприємства (наприклад, автономне опалення).

Обов'язковому заповненню підлягає довідник «Прайс листи», призначення якого зводиться до акумулювання інформації про тарифи на послуги, які надаватиме комунальне підприємство. Враховуючи, що перелік послуг може бути широким, відповідно повинен бути створений реєстр прайс листів. У зв'язку з тим, що ціна на надані послуги може змінюватися, відповідно у такому випадку потрібно

зміни ввести шляхом виконання наступних комбінацій: «Прайс лист → Складові ціни → Вибір номенклатури → Складові ціни → Коригування ціни → Enter».

Для створення «Картотеки лічильника» використовується довідник «Приладів обліку» і заповнюється наступна інформація:

- номер лічильника;
- тип лічильника;
- дата встановлення лічильника;
- метод встановлення лічильника (наприклад, квартирний);
- код номенклатури.

Комунальне підприємство повинне створити Реєстр картотек лічильників. Програма дозволяє вести облік послуг за такими видами лічильників: квартирний, на під'їзд, на будинок

Варто відзначити, що у програмі потрібно деталізувати інформацію про споживача. Наприклад, якщо лічильник розрахований на 1 квартиру, відповідно, бухгалтер має у довіднику «Налаштування» у випадку якщо передбачена пільга, зафіксувати позиції з відповідним зазначенням відсотку пільги. Зазначити необхідно термін початку та закінчення надання послуги.

Для належного ведення бухгалтерського обліку наданих послуг потрібно використовувати підсистему «Облік комунальних послуг», яка охарактеризована на рисунку 2.9.

Для того, щоб вірно обліковувати послуги з теплопостачання, КП необхідно ввести початкові залишки, тобто на початку кожного місяця зафіксувати вхідне сальдо, при цьому повинен бути використаний модуль «Особові рахунки ЖКГ» → «Особовий рахунок» → «Розрахунок послуг». Програма дозволяє у випадку необхідності змінити початковий залишок. Сума початкового залишку за ідентифікованою позицією підлягає коригуванню.

Також однією з особливостей програми є можливість формування системних реєстрів, які характеризують процес розрахунків з споживачами комунальних послуг за наступними параметрами.



Рисунок 2.9 - Характеристика підсистеми «Облік комунальних послуг» в IS-pro

**Джерело: складено автором.*

Формат особистого рахунку формується за наступними реквізитами:

- початковий залишок / сальдо;
- номер квартири;
- дата;
- код платника;
- ідентифікацію місця реєстрація споживача комунальних послуг.

Використання даного довідника дозволяє також зафіксувати початкове сальдо у розрізі кожного споживача послуг, які надає комунальне підприємство.

Доцільно використовуючи «Картотеку лічильників», створити «Картки лічильників» за графою «Початкові показники» зафіксувати початкові показники лічильників. У даній картотеці можливе фіксування як поточних показників лічильника, так і різниці у показниках.

Після того, як будуть сформовані рахунки, для кожного значення показників у автоматичному режимі можна зафіксувати одну з наступних ознак:

- фактичні показники (Ф), тобто дані, які передав споживач;
- розрахункові показники (Р), дані, які визначені розрахунковим способом, які визначаються комунальним підприємством з урахуванням загального обсягу використання теплової енергії споживачем (дана ситуація є актуальною, якщо споживач не передав показники використання теплової енергії);
- середньомісячне споживання (СМ), дані, які розраховані з урахуванням середньомісячного споживання теплової енергії, які базуються на показниках минулих звітних періодів (дана позначка використовується у випадку, якщо споживач не передав своєчасно показники лічильника, але у системі передбачене визначення середньомісячного споживання);
- середньодобове споживання (СС), дані, які розраховуються з урахуванням середньодобового споживання за останні 3 місяці (дана позначка є актуальною для застосування, якщо лічильник знятий з обліку, а рахунок на оплату послуг потрібно сформувати).

Враховуючи, що одним з варіантів ведення обліку є облік особових рахунків, тобто доцільним є використання реєстру, який узагальнює показники квартирних лічильників, відповідно, для фіксування показників за кожною квартирою потрібно виконати комбінацію дій за допомогою меню: «Вид» → «Особові рахунки».

Для відображення колективного споживання теплової енергії, тобто якщо лічильник стоїть на будинок (під'їзд) потрібно виконати комбінацію дій за допомогою меню: «Вид» → «Комерційні точки обліку».

Якщо потрібно показники лічильника скоригувати, це можна зробити за допомогою кнопки «Ctrl+Shift+O», що забезпечить очищення всіх даних та можливість внесення необхідної актуальної інформації.

Для створення документу «Особовий рахунок» для оплати комунальних послуг необхідно використати модуль «Рахунки за комунальні послуги» та виконати комбінацію дій: за допомогою кнопок «Alt + «+»» у меню «Реєстр» →

«Сформувати рахунки на комунальні послуги» та виділити всі рахунки за комунальні послуги.

Крім того, є ще один спосіб створення особового рахунку: «Особовий рахунок» → виділити один особовий рахунок → меню «Документ» → «Сформувати рахунки за комунальні послуги».

Рахунок за комунальні послуги має наступні реквізити:

- номер рахунку;
- дата створення рахунку;
- найменування послуги;
- кількість споживання;
- одиниці виміру;
- норма споживання;
- тариф;
- сума нарахування до сплати;
- сума пільг;
- сума до сплати.

Програма дозволяє сформувати «Реєстр рахунків за відповідний період нарахувань» (наприклад, по всіх квартирах за відповідним будинком).

Після того, як буде сформований рахунок є можливість друку квитанції на оплату, яка передається споживачам для проведення оплати, реквізитами якої є:

- ідентифікація місяця, за який здійснюється плата за споживання теплової енергії;
- підприємство-отримувач;
- банківські реквізити підприємства-отримувача;
- адреса, ПІБ платника;
- інформація щодо площі квартири, кількості проживаючих, пільг;
- сума боргу (у випадку наявності);
- назва послуги;
- одиниці виміру;

- обсяг наданої послуги;
- пільги, субсидія;
- сума рекомендована до сплати.

Квитанцію можна роздрукувати та вручити особисто споживачу, або у програмі зафіксувати електронну пошту споживача та здійснювати йому щомісячне розсилання зазначеного документу.

У випадку, якщо потрібно сформувати «Акт виконаних робіт», виконується комбінація дій «Реєстр» → «Групове формування» → «Акти виконаних робіт».

Також за допомогою програми можна створити «Реєстр оплати комунальних послуг у періоді нарахувань», який дозволяє по кожному особовому рахунку переглянути за періодом нарахувань або періодом надходження коштів зафіксувати інформацію щодо сплати. Для фіксації інформації щодо здійсненої оплати споживачами послуг необхідно виконати дії: «Реєстр» → «Сформувати оплати». Також для даного процесу актуальним є використання «Довідника банків», який розташований у загальних довідниках та здійснити налаштування «Об'єкти обліку» та «Відповідність журналів», які розташовані в довідниках «Управління грошовими засобами» та «Сервіс».

Інформація про оплату за рахунком фіксується у програмі за наступними реквізитами:

- «Сплачено» - фіксується по рахунку сума оплати;
- «Вид оплати» - якщо оплата здійснювалася через банк, відповідно потрібно сформувати банківську виписку, використовуючи довідник «Управлінні грошовими засобами», а у випадку, якщо оплата здійснювалася через касу – формується прибутковий касовий ордер також за допомогою зазначеного довідника;
- «Дата оплати» - зазначається дата, коли споживач здійснив оплату за комунальні послуги (варто зазначити, що дата не може бути раніше, ніж період нарахувань);
- «Дата надходження коштів» - зазначається дата, коли фінансова установа передала кошти надавачу послуг;

- «Банк» - фіксується назва банку, через який надійшли кошти (актуальним для використання є «Довідник банків», який розташований у загальних довідниках);

- номер виписки банків.

У програмі створюється Реєстр оплати комунальних послуг, у якому фіксується наступна інформація:

- назва вулиці;
- номер квартири;
- особовий рахунок контрагента;
- контрагент;
- початкова сума;
- нарахована сума;
- сплачена сума;
- вид оплати (банк / каса);
- реструктуризація (у випадку наявності);
- дата оплати;
- дата надходження коштів;
- назва банку;
- номер виписки банку.

Програмою передбачено можливість формування аналітичних відомостей за допомогою модуля «Відомості аналітичного обліку», «Звіти», а також можливим є формування регламентованої звітності, у якій відображатиметься інформація як про отримані доходи від надання послуг, так і про витрати та суму заборгованості покупці.

Використання даної програми дозволить оптимально організувати облікових процес, пов'язаний з наданнями відповідних послуг та розрахунками споживачів, зменшить зайнятість працівників бухгалтерії, мінімізує кількість помилок у документах бухгалтерського обліку.

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДОЛОГІЯ КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З СПОЖИВАЧАМИ КОМУНАЛЬНИХ ПОСЛУГ КОМУНАЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА

3.1 Характеристика системи внутрішнього контролю КП «Теплосервіс Білопільля» щодо розрахунків зі споживачами комунальних послуг

У КП «Теплосервіс Білопільля» внутрішній контроль (далі - ВК) в частині розрахунків зі споживачами комунальних послуг передбачає як імплементацію прийомів документального контролю, так і проведення інвентаризації. Інвентаризація є дієвим прийомом ВК. Враховуючи галузеву специфіку діяльності КП «Теплосервіс Білопільля», відповідно, у процесі виконання робіт, наданні послуг споживачі не всі своєчасно розраховуються, виникає дебіторська заборгованість. Як результат, дебіторська заборгованість підлягає обов'язковій інвентаризації.

Процес інвентаризації у КП «Теплосервіс Білопільля» організований наступним чином. У пункті 2 «Організаційні положення облікової політики підприємства» задекларовані загальні аспекти інвентаризаційного процесу, які у контексті дебіторської заборгованості зводяться до наступного:

- обов'язкове дотримання вимог Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань;
- дебіторська заборгованість – об'єкт інвентаризації;
- термін проведення інвентаризації з 01.10 по 31.12 (зазвичай у КП дотримуються підходу, що досліджуваний об'єкт інвентаризується в останній декаді грудня);
- обов'язкове щорічне проведення інвентаризації дебіторської заборгованості;
- обов'язки щодо проведення інвентаризації покладаються на інвентаризаційну комісію;

- інвентаризація проводиться на підставі наказу директора КП.

У наказі керівника КП щодо проведення інвентаризації фіксується наступна інформація:

- конкретизація об'єктів, які підлягають інвентаризації;
- перелік осіб з деталізацією посад, які входять до інвентаризаційної комісії;
- перелік МВО у присутності яких має бути проведена інвентаризація;
- терміни проведення інвентаризації у розрізі конкретних об'єктів (у т.ч. дебіторської заборгованості, яка виникає у результаті надання відповідних послуг споживачам);
- термін подання керівнику КП на затвердження матеріалів інвентаризації (на підприємстві дотримується підхід – протягом 5 днів після завершення);
- підписи та ПІБ директора, юрисконсульта;
- підписи та ПІБ, які були ознайомлені з зазначеним наказом (голова та члени інвентаризаційної комісії).

У таблиці 3.1 подано склад інвентаризаційної комісії КП «Теплосервіс Білопільля».

Таблиця 3.1 – Склад інвентаризаційної комісії КП «Теплосервіс Білопільля»

Посада у процесі інвентаризації	Посада працівника відповідно до штатного розпису	ПІБ працівника
Голова комісії	Головний бухгалтер	Єременко А.О.
Члени комісії:	Старший бухгалтер	Мікуліна Ю.Г.
	Бухгалтер по розрахунках	Дейнека Л.О.
	Економіст	Слинько Ю.І.
	Інженер з охорони праці	Муха О.В.

**Джерело: складено автором за матеріалами комунального підприємства.*

Характеристика ключових особливостей проведення інвентаризації дебіторської заборгованості, яка безпосередньо пов'язана із розрахунковими процесами споживачів за отримані послуги (теплопостачання, обслуговування мереж, обслуговування вузлів комерційного обліку, абонентське обслуговування) з досліджуванним комунальним підприємством, подано на рисунку 3.1.

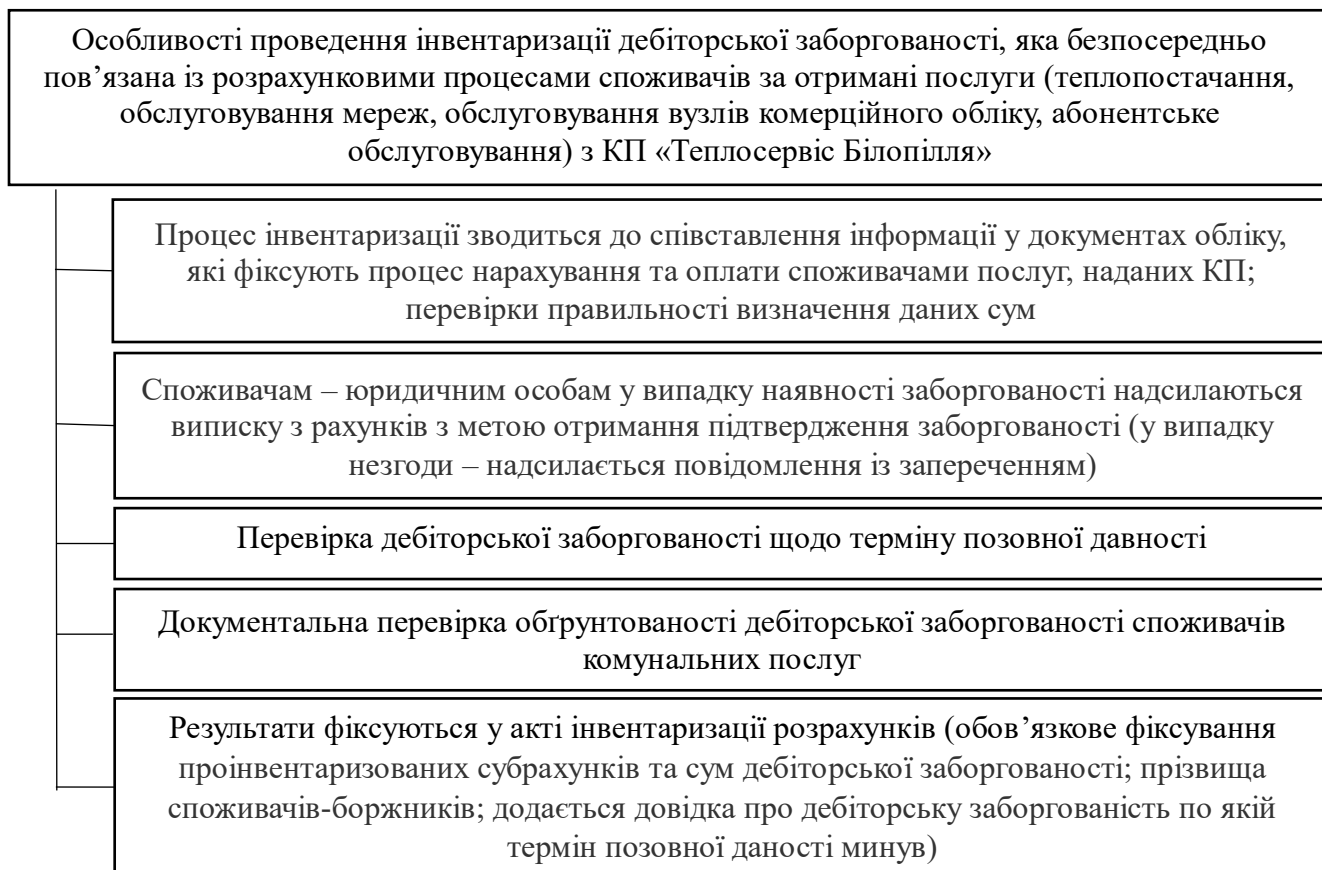


Рисунок 3.1 - Особливості проведення інвентаризації дебіторської заборгованості, яка безпосередньо пов'язана із розрахунковими процесами споживачів за отримані послуги з КП «Теплосервіс Білопільля»

**Джерело: складено автором за матеріалами комунального підприємства.*

Контрольні функції щодо розрахунків із споживачами в КП «Теплосервіс Білопільля» здійснюють працівники бухгалтерії за наступними напрямками:

- контролювання своєчасності проведення інвентаризації дебіторської заборгованості;
- попередження споживачів про виникнення дебіторської заборгованості;
- контроль щодо забезпеченості правильності, достовірності складання документів бухгалтерського обліку та звітності;
- контроль за своєчасністю погашення споживачами дебіторської заборгованості;
- контроль правильності проведення розрахункових операцій як споживачами, так і комунальним підприємством.

Реалізація процедур внутрішнього контролю в частині розрахунків з споживачами комунальних послуг передбачає використання методичних прийомів, перелік яких подано на рисунку 3.2.

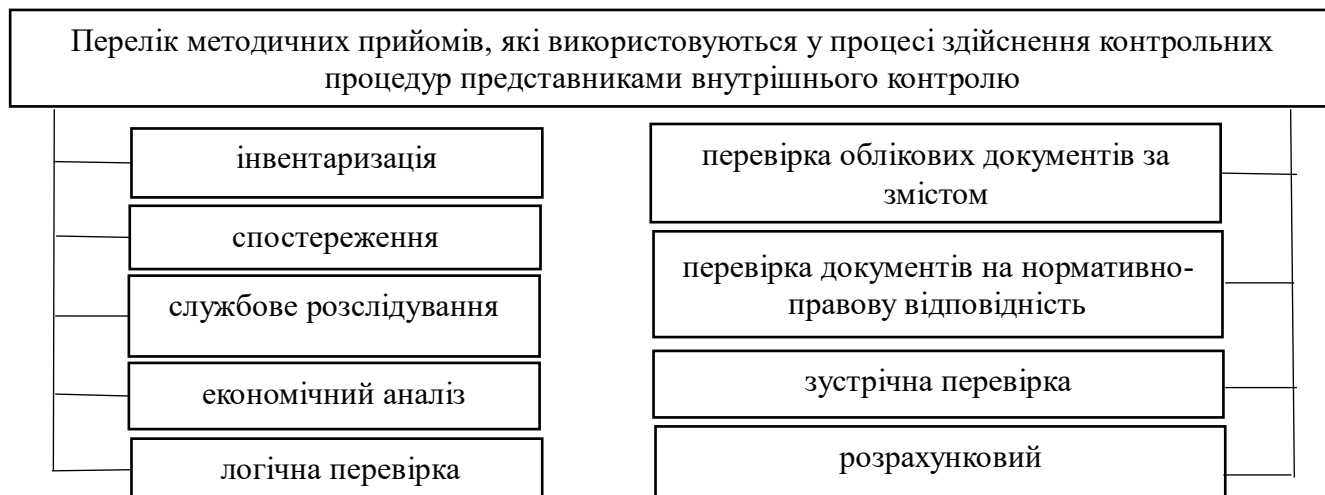


Рисунок 3.2 - Перелік методичних прийомів, які використовуються у процесі здійснення контрольних процедур представниками внутрішнього контролю

**Джерело: складено автором.*

Мета внутрішнього контролю розрахунків із споживачами комунальних послуг полягає у забезпеченні перманентного підходу щодо моніторингу своєчасності оплати розрахунків споживачами за надані комунальні послуги, а також систематичний аналіз даних, які характеризують дебіторську заборгованість, яка виникає у зв'язку із зазначеною формою взаємодії.

Відповідно, контроль має бути спрямованим у двох векторах:

- контроль розрахунків із споживачами;
- контроль дебіторської заборгованості (у т.ч. сумнівної).

Ураховуючи ідентифіковані контрольні вектори, дозволяють представити наступну алгоритмічну послідовність контролю розрахунків із споживачами:

- перевірка дотримання договірних зобов'язань, які укладені як із замовниками, так і комунальним підприємством;
- аналіз у динаміці дебіторської заборгованості за кожним боржником-споживачем;

- моніторинг дотримання термінів проведення інвентаризації та її повноти щодо дебіторської заборгованості, яка виникає в результаті розрахунків споживачів за отримані послуги;
- оцінка правильності розрахунку тарифів за надані послуги комунальним підприємством споживачам;
- оцінка достовірності даних аналітичного, синтетичного обліку наданих послуг споживачам та результатів розрахунків споживачів за використання послуг, а також правильність та достовірність узагальнення даних щодо дебіторської заборгованості, пов'язаної з розрахунками із споживачами, чистого доходу та собівартості наданих послуг комунальним підприємством.

Враховуючи, що у досліджуваному комунальному підприємстві є дебіторська заборгованість, обов'язково контрольні процедури повинні бути імплементовані щодо конкретних видів зазначеної заборгованості, якій властивий статус сумнівної. Відповідно послідовність контрольних заходів потрібно спрямувати наступним чином та у наступній послідовності:

- встановити чи у комунальному підприємстві дотримується порядок щодо визначення ситуації, яка може вплинути на зменшення розміру чистого доходу від наданих послуг у зв'язку з наявністю операцій, які можуть створити підстави для виникнення дебіторської заборгованості, якій властивий статус сумнівної;
- перевірити чи комунальне підприємство включає дебіторську заборгованість за наданими послугами споживачам до підсумку розділу 2 «Оборотні активи» та загального підсумку активів форми 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»;
- оцінити рівень платоспроможності споживачів-боржників щодо яких існує сумнів, що дана заборгованість може бути погашена;
- застосувати арифметичну перевірку для розрахунку коефіцієнту сумнівності дебіторської заборгованості, яка виникає у результаті використання споживачами наданих комунальних послуг, але несвоєчасної сплати коштів за надані послуги;

- перевірити правильність, обґрунтованість акумулювання інформації на наступних рахунках/субрахунках:

- 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»;
- 38 «Резерв сумнівних боргів»;
- 944 «Сумнівні та безнадійні борги».

3.2 Організаційні та методологічні особливості аудиту розрахунків із споживачами комунальних послуг

Аудит розрахунків із споживачами комунальних послуг у житлово-комунальному господарстві (ЖКГ) є надзвичайно актуальним. Аудит допомагає перевірити правильність розрахунків із споживачами, забезпечує дотримання законодавства та ефективність управління в цій сфері. За допомогою аудиту можна перевірити точність калькуляцій комунальних платежів, виявити можливі помилки або недостовірні дані, а також виявити факти корупції або недобросовісного ведення бізнесу. Аудит також допомагає забезпечити прозорість та довіру між споживачами та постачальниками послуг у ЖКГ. У сучасних умовах розвитку технологій та цифровізації, важливо також використовувати інформаційні системи та програмні засоби для автоматизації аудиту розрахунків. Це допомагає прискорити процес перевірки, зменшити ймовірність помилок та забезпечити більш ефективний контроль.

Досліджуване комунальне підприємство надає різні види послуг, відповідно, об'єкти аудиту будуть різноманітні (рисунк 3.3).

Варто відзначити, що якість аудиту залежить від значної кількості факторів та намірів, кваліфікації осіб, які залучені до перевірки. Відповідно, наступним етапом є ідентифікація факторів, які впливають на якість аудиту розрахунків із замовниками, які ідентифіковані з урахуванням нормативним вимог, специфіки діяльності комунального підприємства та кваліфікації аудитора (рисунк 3.4).

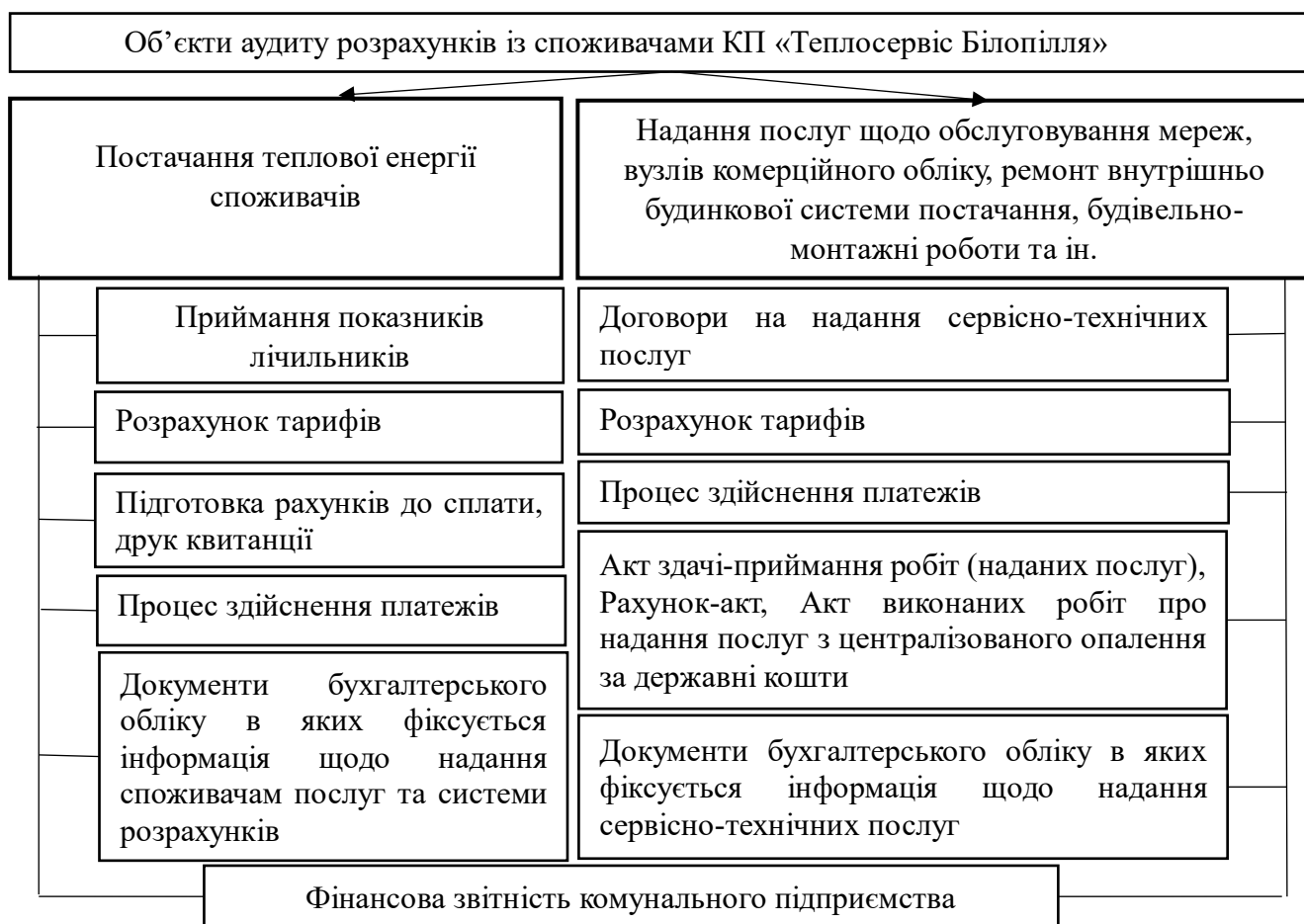


Рисунок 3.3 - Об'єкти аудиту розрахунків із споживачами КП «Теплосервіс Білопільля»

*Джерело: складено автором.

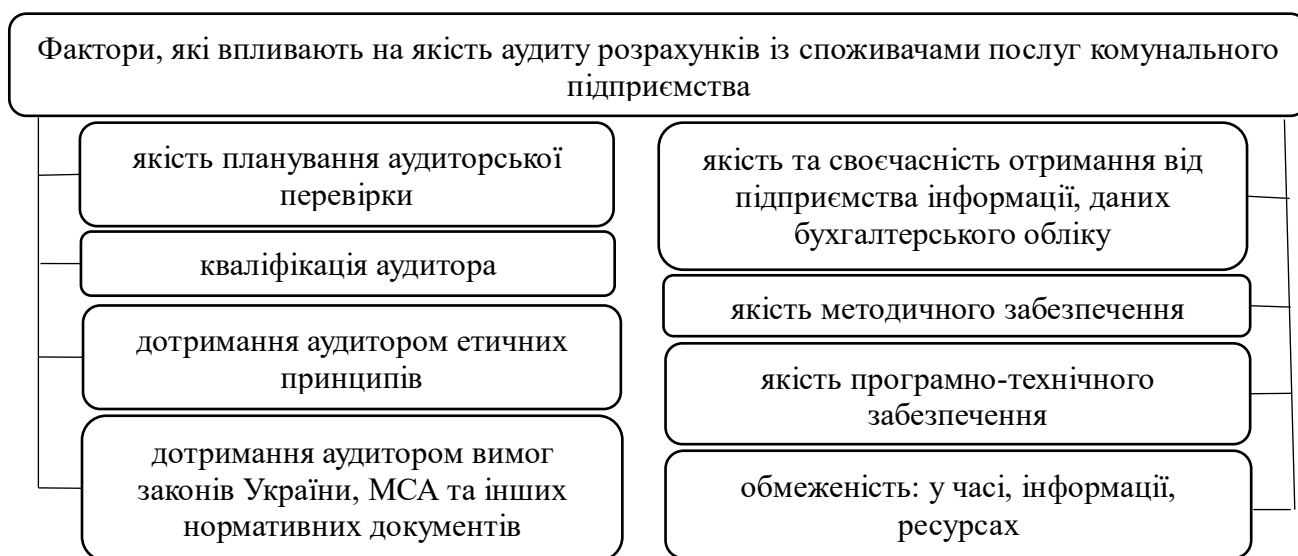


Рисунок 3.4 - Фактори, які впливають на якість аудиту розрахунків із споживачами послуг комунального підприємства

*Джерело: складено автором

Для забезпечення якісного проведення аудиту розрахунків із споживачами послуг комунального підприємства потрібно здійснити планування аудиторського дослідження, яке допоможе аудиторській фірмі оперативно вирішити ймовірні проблеми, якісно сформувати команду з аудиту, організаційно полегшити процес проведення аудиту.

На рисунку 3.5 визначені етапи аудиту у межах яких аудиторській фірмі потрібно спланувати аудиторські процедури, які будуть виконані у процесі незалежної перевірки щодо розрахунків КП із споживачами за надані послуги.



Рисунок 3.5 - Етапи аудиту розрахунків зі споживачами комунальних послуг

**Джерело: складено автором з урахуванням матеріалів [15].*

У процесі аудиту розрахунків із споживачами комунальних послуг аудиторіві потрібно перевірити наступну інформацію, яка дозволить сформувати аудиторські докази. Отже, аудитор перевіряє:

- правильність визначення тарифів за надані послуги;

- чи дотримується комунальне підприємство визначених тарифів при формуванні рахунків на оплату споживачам;
- чи укладаються договори з замовниками послуг у комунальному підприємстві;
- чи своєчасно комунальне підприємство надає квитанції щодо оплати споживачам наданих послуг;
- перевірка дотримання графіку документообігу, який є додатком до облікової політики;
- правильність та своєчасність відображення інформації про оплату за використані послуги споживачами (у регістрах аналітичного та синтетичного обліку);
- правильність визначення чистого доходу від наданих послуг споживачам;
- перевірити чи включено до доходів від основної діяльності доходи, які пов'язані з наступними бізнес-процесами: виробництво теплової енергії та її транспортування і постачання; здійснення абонентського обслуговування; технічне обслуговування вузлів комерційного блоку та внутрішньобудинкових мереж опалення; надання послуг з автоперевезення та будівельно-монтажних робіт; видачі технічних умов та ін.;
- перевірити чи включені до доходів від операційної діяльності доходи, які пов'язані з виконанням ліцензування у сфері теплопостачання (тобто доходи, які обліковуються на субрахунку 703);
- перевірити чи дотримується комунальне підприємство переліку, складу витрат, які повинні бути враховані при визначенні собівартості продукції / робіт / послуг у розрізі видів діяльності, про що задекларовано у додатках до облікової політики, а саме:
 - виробництво теплової енергії;
 - транспортування теплової енергії;
 - постачання теплової енергії;
 - абонентське обслуговування споживачів;

- надання автотранспортних послуг;
- будівельно-монтажні роботи;
- встановлення, заміна та обслуговування вузлів комерційного обліку теплової енергії;
- технічне обслуговування внутрішньобудинкових мереж опалення;
- видача технічних умов;
- перевірити чи дотримані норми НП(С)БО 10 щодо обліку дебіторської заборгованості, яка пов'язана із зобов'язаннями споживачів комунальних послуг;
- перевірити, якщо у випадку погашення дебіторської заборгованості у підтверджуючих платіжних документах не зазначено період погашення боргу, чи у хронологічному порядку здійснюється зарахування відповідної суми у рахунок боргу;
- перевірити чи здійснюється оцінка платоспроможності споживачів-боржників;
- перевірити чи резерв сумнівних боргів визначається відповідно до норм Облікової політики (аналіз платоспроможності дебіторів є основою для розрахунку резерву сумнівних боргів відповідно до методу застосування абсолютної суми заборгованості);
- ознайомитися та перевірити правильність оформлення документації з інвентаризації дебіторської заборгованості, яка виникла через несвоєчасну сплату споживачами вартості послуг, які надані комунальним підприємством;
- перевірити правильність акумулювання інформації щодо розрахунків із споживачами комунальних послуг на рахунках третього порядку, які ідентифіковані у додатку 4 до Облікової політики, а саме робочому плані рахунків;
- перевірити чи дотримується комунальне підприємство порядку організації та обліку ліцензованих робіт, що обґрунтовано у додатку 5 до Облікової політики КП «Теплосервіс Білопілля»;
- перевірка правильності відображення та узагальнення інформації про дебіторську заборгованість, яка виникла через несвоєчасну сплату споживачами за

комунальні послуги, у другому розділі «Оборотні активи», рядок 1125, форми 1 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

Для досягнення якісного виконання аудиту за ідентифікованими напрямками, аудиторі потрібно застосувати різні способи отримання інформації (рисунок 3.6).

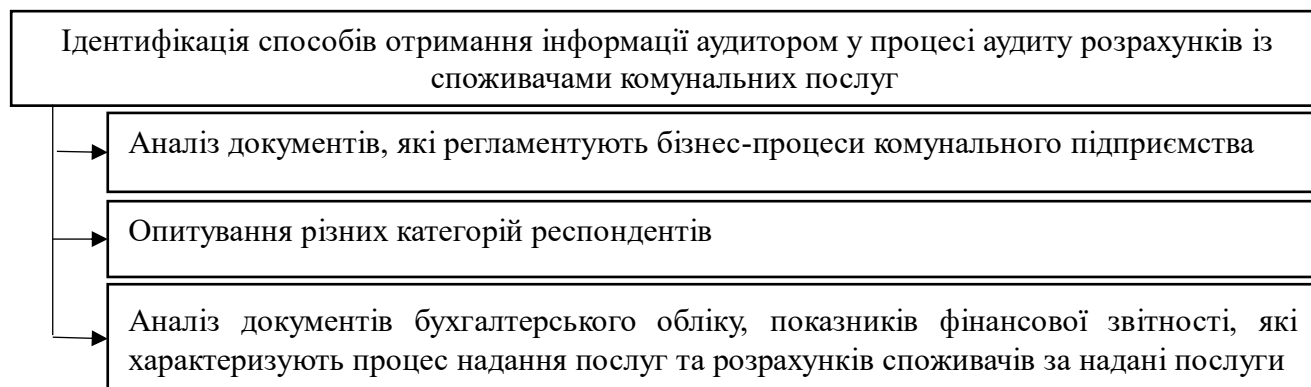


Рисунок 3.6 - Ідентифікація способів отримання інформації аудитором у процесі аудиту розрахунків із споживачами комунальних послуг

**Джерело: складено автором з урахуванням матеріалів [15].*

Варто зазначити, що дії аудитора повинні бути спрямовані таким чином, що досягти якісного виконання аудиторської перевірки. На рисунку 3.7 узагальнені показники, які доцільно брати за основу визначення якості аудиту розрахунків із споживачами комунальних послуг.

Показники, які доцільно брати за основу визначення якості аудиту розрахунків із споживачами комунальних послуг	
дотримання умов договору щодо проведення аудиту	якісне фіксування у робочій документації результатів виконання аудиторських процедур
дотримання стратегії та плану аудиторської перевірки	ідентифікація та якісне виконання аудиторських процедур
дотримання вимог законодавчо-нормативних документів у процесі надання послуг з аудиту	якісна підготовка звіту аудитора, його презентація та надання актуальних рекомендацій

Рисунок 3.7 - Показники, які доцільно брати за основу визначення якості аудиту розрахунків із споживачами комунальних послуг

**Джерело: складено автором.*

Застосування зазначеного підходу до проведення аудиторської перевірки дозволить здійснити об'єктивну оцінку достовірності інформації щодо розрахункової дисципліни споживачів комунальних послуг, правильності ведення бухгалтерського обліку та узагальнення у фінансовій звітності, а також визначити та застосувати на практиці процедури, спрямовані як на організацію облікового процесу, так і на розрахункову систему.

3.3 Характеристика системи та удосконалення документального супроводу аудиторської перевірки

Враховуючи, що одним з показників, які доцільно брати за основу визначення якості аудиту розрахунків із споживачами комунальних послуг, є якісне фіксування у робочій документації результатів виконання аудиторських процедур, проведено дослідження у даному контексті. Беручи за основу наукові розробки Соколенко Л.Ф. у частині документального забезпечення аудиту керуючих компаній у сфері ЖКГ, пропонуємо доцільні для використання на практиці форми робочої документації.

Відповідно до МСА 230 «Аудиторська документація» слід зазначити, що функціональна роль аудиторської документації з практичного аспекту полягає в тому, що вона виконує ряд завдань: по-перше, засвідчує у формі доказів, що аудитор у процесі перевірки досяг попередньо встановлених цілей, аудит був чітко спланованим та виконаний відповідно до попередньо ідентифікованої алгоритмізації; по-друге, даний вид документації забезпечує фіксацію ключових питань щодо планування, контролювання своєчасності виконання ідентифікованих аудиторських процедур, є основою для звітування аудиторів про виконані аудиторські процедури, акумулює інформацію про важливі питання, які були з'ясовані у процесі аудиту та можуть бути використані при наступних перевірках, є ціннісним ресурсом у процесі проходження контролю з якості аудиторською фірмою та ін.

У даному контексті формуючи файл робочої документації, аудитор повинен забезпечити досягнення мети, яка задекларована в МСА 230, та зводиться до того,

щоб записи, які акумулюються у документації були основою для складання підсумкової документації та підтверджували, що аудиторська перевірка планувалася з урахуванням ключових положень, які зафіксовані у нормативній документації з питань аудиту [25].

Формату аудиторської документації на законодавчому рівні, у МСА не представлено, практики та науковці розробляють та пропонують приклади робочої документації. Ключові вимоги до робочої документації зафіксовані у МСА 230, відповідно до положень якого слід зазначити, що обов'язково повинні бути враховані наступні чинники при створення файлу робочої документації:

- розмір підприємства;
- специфіка діяльності підприємства;
- особливості аудиторських процедур, які аудитор планує виконати у процесі перевірки;
- ризики суттєвого викривлення, які були встановлені аудитором;
- винятки, які були встановлені;
- потреба у документуванні висновків;
- методологія аудиту
- інструменти аудиту [25].

Робоча документація складається на різних етапах, враховуючи матеріали рисунку 3.5, зазначимо, що на організаційному, підготовчому та методологічному етапах створюється дана документація. Наприклад, на організаційному етапі доцільно скласти лист замовлення, на підготовчому – стратегію, план проведення перевірки, на методологічному – анкети, опитувальники та ін.

Планування аудиту безпосередньо розпочинається зі складання стратегії аудиту. У МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності», стратегія аудиту повинна:

- ідентифікувати напрями, обсяги та час аудиторської перевірки;
- бути основою для створення плану перевірки.

У процесі розробки стратегії перевірки необхідним є наступне:

- обсяг завдань визначати з урахуванням його характеристики;

- ідентифікувати цілі, завдання, які є необхідними для планування часу, потрібного на перевірку та способу, характеру повідомлення інформації;
- спрямовувати роботу команди з аудиту з урахуванням чинників, які є актуальними для аудиту;
- оцінити результати діяльності, які передують завданню;
- визначити необхідні для використання у процесі аудиту ресурси та час їх використання [25].

У таблиці 3.2 представлено фрагмент стратегії аудиту.

Таблиця 3.2 – Фрагмент стратегії аудиту

Показники	Обґрунтування
1	2
Аудиторська фірма	ТОВ «Аудит ПЛЮС»
Суб'єкт перевірки	КП «Теплосервіс Білопілля»
Підстава для перевірки	Договір від 20.04.2024 р.
Період за який перевіряється звітність	2023 рік
Стратегія аудиту	
1. Методологічний базис	МСА 300
2. Характеристика завдань з аудиту	Концептуальна основа для звітності - НП(С)БО
	Галузеві особливості - відсутні
	Обсяг аудиту – річна звітність за 2023 рік
	Валюта звітності – грн.
3. Результати тестування бізнес-середовища	Наявність у комунальному підприємстві галузевих ризиків зовнішнього середовища (наприклад, розширення кількості споживачів; зниження платоспроможності споживачів)
	Наявність постійних ризиків зовнішнього середовища (наприклад, зміна законодавчо-нормативної бази)
4. Перелік чинників, які мають бути враховані у процесі планування, встановлених за результатами виконання аудиторських процедур на організаційному етапі	<i>У випадку наявності інформація фіксується</i>
Основні аспекти стратегії аудиту	
Склад групи з аудиту	Директор аудиторської фірми: ПІБ. Старший аудитор: ПІБ. Аудитор: ПІБ
Організаційний етап	
Аналіз листа-замовлення	Директор АФ
Оцінка середовища комунального підприємства	Старший аудитор
Складання листа-зобов'язання	Директор АФ
Укладання договору на надання послуг з аудиту	Директор АФ
Підготовчий етап	

Продовження таблиці 3.2

1	2
Складання стратегії аудиту	Директор аудиторської фірми. Старший аудитор. Аудитор.
Складання плану аудиту	Директор аудиторської фірми. Старший аудитор. Аудитор.
Оцінка та визначення переліку аудиторських процедур, які потрібно виконати у процесі аудиту	Директор аудиторської фірми. Старший аудитор. Аудитор.
Методичний етап	
....	
Аудит бізнес-процесу «Розрахунки із споживачами комунальних послуг»	Директор аудиторської фірми. Старший аудитор. Аудитор.
....	
Результативний етап	
Формування думки аудитора	Директор аудиторської фірми. Старший аудитор. Аудитор.
Складання Звіту аудитора	Директор аудиторської фірми. Старший аудитор. Аудитор.
Повідомлення інформації про результати аудиту особам, які наділені найвищими повноваженнями	Директор аудиторської фірми
Складання остаточного файлу робочої документації	Старший аудитор. Аудитор
Документ склав	Директор аудиторської фірми (ПІБ)

**Джерело: складено автором з урахуванням матеріалу [18].*

Розроблена стратегія є основою для складання плану аудиторської перевірки.

У плані аудиторської перевірки, відповідно до норм МСА 300, потрібно зазначити:

- аудиторські процедури, які необхідні для оцінки ризиків (перелік, час виконання);
- аудиторські процедури на рівні тверджень (перелік, час виконання);
- інші аудиторські процедури [25].

У таблиці 3.3 подано фрагмент плану аудиту щодо розрахунків із споживачами комунальних послуг.

Таблиця 3.3 – Фрагмент плану аудиту щодо розрахунків із споживачами комунальних послуг

Аудиторська фірма		ТОВ «Аудит ПЛЮС»	
Суб'єкт перевірки		КП «Теплосервіс Білопілья»	
Підстава для перевірки		Договір від 20.04.2024 р.	
Період за який перевіряється звітність		2023 рік	
План аудиту щодо розрахунків із споживачами комунальних послуг			
№ з/п	Розділ аудиту / зміст аудиторської процедури	Час проведення аудиторської процедури	Виконавець
Організаційний етап			
1	Ознайомлення з середовищем комунального підприємства	До __.__.20__ р.	ПБ
2	Ознайомлення з особливостями діяльності комунального підприємства	До __.__.20__ р.	ПБ
3	Оцінка положень облікової політики комунального підприємства	До __.__.20__ р.	ПБ
4	Оцінка системи внутрішнього контролю комунального підприємства	До __.__.20__ р.	ПБ
5	Оцінка ризику шахрайства	До __.__.20__ р.	ПБ
6	Оцінка загального аудиторського ризику	До __.__.20__ р.	ПБ
Підготовчий етап			
7	Ідентифікація аудиторських процедур у відповідь на оцінені ризики	До __.__.20__ р.	ПБ
8	Ідентифікація аудиторських процедур	До __.__.20__ р.	ПБ
Методичний етап			
	...		
9	Виконання аудиторських процедур в контексті проведення аудиту бізнес-процесу «Розрахунки із споживачами комунальних послуг»	До __.__.20__ р.	ПБ
	...		
Результативний етап			
10	Формування аудиторської думки, створення Звіту аудитора	До __.__.20__ р.	ПБ
11	Надання Звіту аудитора, повідомлення інформації за результатами перевірки	До __.__.20__ р.	ПБ
12	Складання остаточного файлу робочої документації	До __.__.20__ р.	ПБ
	Документ склав		Директор аудиторської фірми: ПБ. Старший аудитор: ПБ. Аудитор: ПБ

*Джерело: складено автором з урахуванням матеріалу [18].

Продовжуючи дане дослідження сфокусуємо увагу на особливостях складання робочого документу у якому буде узагальнений процес планування аудиторських процедур (таблиця 3.4).

Таблиця 3.4 – Робочий документ «Планування аудиторських процедур щодо аудиту розрахунків із споживачами комунальних послуг»

Аудиторська фірма		ТОВ «Аудит ПЛЮС»
Суб'єкт перевірки		КП «Теплосервіс Білопілля»
Підстава для перевірки		Договір від 20.04.2024 р.
Період за який перевіряється звітність		2023 рік
Планування аудиторських процедур щодо аудиту розрахунків із споживачами комунальних послуг		
1. Критерії доцільності виконання аудиторських процедур зовнішнього підтвердження Методологічний базис: МСА 505 «Зовнішні підтвердження»		
Критерій		Відповідь: так / ні
Від замовника отримані аудиторські докази з низьким рівнем надійності		Так
Всі аудиторські докази отримані у письмовому варіанті		Ні
Аудитори проаналізували оригінали всіх документів, які засвідчені підписами та печатками		Ні
....		
2. Перелік статей фінансової звітності за якими потрібно отримати аудиторам зовнішні підтвердження		
Назва бізнес-процесу	Стаття фінансової звітності	Характеристика процесу відбору статті
...		
Робота зі споживачами	Дебіторська заборгованість (рядок 1130 форми 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»)	За монетарною величиною
...		
3. Висновок: Результати проведеної оцінки є підставою для надсилання споживачам запитів щодо залишків дебіторської заборгованості, які виникла через несвоєчасну оплату за надані послуги станом на 31.12.2023.		
Документ склав: Старший аудитор Аудитор		ПІБ ПІБ
Дата складання робочого документа		

*Джерело: складено автором з урахуванням матеріалу [18].

У таблиці 3.5 подано фрагмент робочого документу оцінки необхідності запиту до управлінського персоналу щодо аудиту розрахунків із споживачами комунальних послуг, використання якого є актуальним у процесі незалежної перевірки.

Таблиця 3.5 – Робочий документ аудитора «Оцінка необхідності запиту до управлінського персоналу щодо аудиту розрахунків із споживачами комунальних послуг»

Аудиторська фірма		ТОВ «Аудит ПЛЮС»
Суб'єкт перевірки		КП «Теплосервіс Білопілья»
Підстава для перевірки		Договір від 20.04.2024 р.
Період за який перевіряється звітність		2023 рік
Оцінка необхідності запиту до управлінського персоналу щодо аудиту розрахунків із споживачами комунальних послуг		
1. Критерії доцільності виконання аудиторських процедур, спрямований на оцінку доцільності отримання пояснення від управлінського персоналу. Методологічний базис: МСА 580 «Пояснення управлінського персоналу»		
Критерій		Відповідь: так / ні
Аудиторські докази отримані у повному обсязі в письмовій формі		ні
Керівник комунального підприємства пропонував аудиторам не проводити інтерв'ювання працівників		ні
За результатами виконання процедур по суті отримані неоднозначні аудиторські докази		так
2. Перелік статей звітності за якими аудиторіві потрібно від керівника комунального підприємства отримати пояснення		
Назва бізнес-процесу	Стаття фінансової звітності	Питання, яке необхідно аудиторіві з'ясувати
...		
Робота зі споживачами	Дебіторська заборгованість (рядок 1130 форми 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»)	Наявність сумнівної дебіторської заборгованості споживачів. Які причини та її регулярність?
	Готівка (рядок 1166 форми 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»)	Наявність обмежень для споживачів комунальних послуг щодо використання рахунків у банку для здійснення платежів
	Рахунки в банках (рядок 1167 форми 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)»)	
3. Висновок: Результати проведеної оцінки є підставою для надсилання споживачам запитів управлінському персоналу щодо підтвердження наступної інформації: а) залишку коштів на рахунку в банку станом на 31.12.2023; б) наявність коригувань у бухгалтерському обліку, які пов'язані з розрахунками із споживачами; в) наявність подій, які можуть здійснити вплив на безперервність діяльності комунального підприємства та ін.		
Документ склав: Старший аудитор Аудитор		ПІБ ПІБ
Дата складання робочого документа		

*Джерело: складено автором з урахуванням матеріалу [18].

Для зручності використання робочої документації у процесі складання Звіту аудитора доцільно кожному робочому документу присвоїти індекс. Індеси робочих документів повинні бути наскрізними (наприклад, 1.11.01; 1.11.02 і т.д.). Робочі документи можуть складатися у паперовому або електронному вигляді. До складу робочих документів можуть бути додані копії документів комунального підприємства (наприклад, договори про реструктуризацію оплати за послуги та ін.). Після завершення аудиту, робоча документація – власність аудиторської фірми, яку потрібно сформувати у остаточному аудиторському файлі.

Застосування такого підходу до документування у процесі аудиту розрахунків із споживачами комунальних послуг сприятиме якісному виконанню аудиторських процедур, посиленню аргументованості Звіту аудитора та підвищення якості аудиторської перевірки.

ВИСНОВКИ

1. Розрахунки важлива категорія для облікового процесу. Кожен господарюючий суб'єкт при здійсненні господарської діяльності має відношення до розрахункових відносин. Розрахунки можуть бути з різними суб'єктами (фізичними та юридичними). За результатами дослідження різних підходів щодо термінологічного упорядкування терміну «розрахунки», автором запропоновано власне визначення. Тобто, розрахунки – це система відносин, яка виникає між підприємством та його внутрішніми та зовнішніми стейкхолдерами при наданні послуг, реалізації продукції, товарів, здійсненні відповідних бізнес-процесів.

2. Оцінка показників діяльності КП «Теплосервіс Білопілья» засвідчила наступне:

- діяльність КП спрямована на досягнення мети, яка пов'язана з отриманням прибутку за рахунок надання фізичним та юридичним особам послуг, пов'язаних з теплопостачанням;

- у вартісному вимірі майно КП збільшилося на 1911,00 тис. грн.; вплив на дану ситуацію здійснило збільшення вартості оборотних активів на 7962,00 тис. грн., що відбулося за рахунок суттєвого збільшення розміру дебіторської заборгованості як за товари, роботи, послуги, так і за розрахунками з бюджетом, інших оборотних активів на 5047,00 тис. грн., 1390,00 тис. грн. та 2286,00 тис. грн. відповідно;

- власний капітал у 2022 році порівняно з 2020 роком зменшився на 10951,00 тис. грн.;

- негативна ситуація властива результативним економічним показникам діяльності комунального підприємства, оскільки чистий дохід від реалізації зменшився на 5136,00 тис. грн. і собівартість домінувала над зазначеним показником, що відповідно вплинуло на те, що валовий збиток був у 2020 та 2022 роках, і за останній звітний рік він збільшився на 2392,00 тис. грн.;

- термін погашення дебіторської заборгованості зростає на 160 днів, що є вкрай негативним, проте позитивним моментом є зменшення кількості днів погашення кредиторської заборгованості на 87.

3. Специфіка діяльності КП впливає на організацію бухгалтерського обліку. По-перше, у комунальному підприємстві бухгалтерський облік автоматизований «примітивно», документи створюються за допомогою програми Word та Excel. Всі ключові питання облікового відображення, які пов'язані із розрахунками з споживачами, обґрунтовані у Обліковій політиці.

4. Процес документального супроводу розрахунків зі споживачами у КП «Теплосервіс Білопілля» наступний. Для обліку наданих послуг, виконаних робіт застосовуються такі документи: рахунок до сплати, квитанція, акт здачі-приймання робіт (наданих послуг), рахунок-акт, акт виконаних робіт про надання послуг з централізованого опалення за державні кошти. Також формуються довідки про нарахування платежів за постачання теплової енергії, довідки нарахування внесків за встановлення, обслуговування та заміну вузлів комерційного обліку, довідки платежів за абонентське обслуговування, довідки про нарахування платежів за обслуговування, поточний ремонт внутрішньо будинкової системи тепlopостачання. Комунальне господарство використовує реєстр абонентська оплата; реєстр централізованого опалення; реєстр оплати за обслуговування внутрішньо будинкової системи; реєстр загальної оплати по КП «Теплосервіс Білопілля». Інформація із зазначених документів акумулюється у оборотно-сальдовій відомості, а потім переноситься до Журналу-ордеру № 3 та відомості 3.1 аналітичного обліку розрахунків з покупцями та замовниками (до рахунку 36).

5. Інформація щодо розрахунків із споживачами узагальнюється у фінансовій та статистичній звітності. Дебіторська заборгованість, яка виникає у результаті несвоєчасної сплати споживачами рахунків на оплату, узагальнюється по рядку 1125 форми 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)». Отримані доходи, пов'язані з наданням послуг споживачам, акумулюються по рядку 2000 форми 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», а собівартість наданих послуг узагальнюється у даній формі по рядку 2050. Також КП заповнює статистичну

звітність, а саме: форму № 1 – заборгованість (ЖКГ) «Звіт про оплату населенням житлово-комунальних послуг», форму 4 – мтп (річна) «Звіт про використання та запаси палива».

6. Для автоматизації бухгалтерського обліку комунальному підприємству пропонуємо використовувати програму IS-pro, яка забезпечує також функціонування підсистеми «Облік комунальних послуг» (ЖЕК). Зазначений програмний продукт у контексті тематики дослідження дозволить у автоматизованому режимі здійснювати наступні операції за бізнес-процесом, пов'язаним з споживачами, а саме: створювати та вести реєстр будинків та квартир; сформувати та вести облік мешканців; вести облік договорів (рахунків квартир, будинків); фіксувати показники лічильників; вести облік операцій, пов'язаних з розрахунками зі споживачами; створювати узагальнені форми звітності, пов'язані з наданими послугами та розрахунками споживачів за використання послуг.

7. Процес інвентаризації у КП «Теплосервіс Білопільля» організований наступним чином. У пункті 2 «Організаційні положення облікової політики підприємства» задекларовані загальні аспекти інвентаризаційного процесу, які у контексті дебіторської заборгованості зводяться до наступного: обов'язкове дотримання вимог Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань; дебіторська заборгованість – об'єкт інвентаризації; термін проведення інвентаризації з 01.10 по 31.12; обов'язкове щорічне проведення інвентаризації дебіторської заборгованості; обов'язки щодо проведення інвентаризації покладаються на інвентаризаційну комісію; інвентаризація проводиться на підставі наказу директора КП.

8. Об'єктами аудиту розрахунків із споживачами КП «Теплосервіс Білопільля» є постачання теплової енергії споживачів; надання послуг щодо обслуговування мереж, вузлів комерційного обліку, ремонт внутрішньобудинкової системи постачання, будівельно-монтажні роботи та ін.

9. У роботі ідентифіковані фактори, які впливають на якість аудиту розрахунків із споживачами послуг комунального підприємства, а саме: якість планування аудиторської перевірки; кваліфікація аудитора; дотримання аудитором

етичних принципів; дотримання аудитором вимог законів України, МСА та інших нормативних документів; якість та своєчасність отримання від підприємства інформації, даних бухгалтерського обліку; якість методичного забезпечення; якість програмно-технічного забезпечення; обмеженість: у часі, інформації, ресурсах.

10. Ідентифіковані показники, які доцільно брати за основу визначення якості аудиту розрахунків із споживачами комунальних послуг: дотримання умов договору щодо проведення аудиту; дотримання стратегії та плану аудиторської перевірки; дотримання вимог законодавчо-нормативних документів у процесі надання послуг з аудиту; якісне фіксування у робочій документації результатів виконання аудиторських процедур; ідентифікація та якісне виконання аудиторських процедур; якісна підготовка звіту аудитора, його презентація та надання актуальних рекомендацій.

11. Запропоновані для використання у процесі аудиту розрахунків споживачів з комунальним господарством за послуги, наступні робочі документи: Стратегію аудиту, План аудиту щодо розрахунків із споживачами комунальних послуг, Планування аудиторських процедур щодо аудиту розрахунків із споживачами комунальних послуг, Оцінка необхідності запиту до управлінського персоналу щодо аудиту розрахунків із споживачами комунальних послуг.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Головач Г.В., Юрченко О.Б. Обліково-аналітичне забезпечення тарифної політики на ринку житлово-комунальних послуг України. *Причорноморські економічні студії*. 2019. № 38 (2). С. 119 – 126.
2. Гура Н. Визначення та облік податків у житлово-комунальному господарстві в контексті законодавчих змін. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2011. № 9. С. 17-20.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013. URL: <https://cutt.ly/0N1FfJ8> (дата звернення 23.10.2023).
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : наказ Міністерства фінансів України № 290 від 29.11.99. URL: <https://http://surl.li/nwpuu> (дата звернення 09.10.2023).
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : наказ Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.99. URL: <http://surl.li/avvkm> (дата звернення 19.10.2023).
6. Пархоменко В.М. Розрахунки з покупцями та замовниками: обліковий аспект. *Вісник ЖДТУ*. 2012. № 3. С. 142 – 145.
7. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : наказ Міністерства фінансів України № 879 від 02.09.2014. URL: <http://surl.li/axagv> (дата звернення 23.11.2023).
8. Потриваєва Н.В., Параконна А.В. Зобов'язання і розрахунки: економічна та юридична сутність категорій. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. Вип. 15. С. 997 – 1000.
9. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України № 2258-VIII (редакція від 01.08.2021). URL: <https://cutt.ly/IFDGDyх> (дата звернення 22.10.2023).
10. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України № 996-XIV від 14.11.2020. URL: <http://surl.li/wpzc> (дата звернення 07.11.2023).

11. Про об'єднання співвласників багатоквартирного будинку : Закон України № 2866-III від 29.11.2001. URL: <http://surl.li/nwpyuf> (дата звернення 07.11.2023).
12. Про особливості здійснення права власності у багатоквартирному будинку : Закон України № 417-VIII від 14.05.2015 р. URL: <http://surl.li/nwpyup> (дата звернення 07.11.2023).
13. Розрахунки. URL: <http://surl.li/grwmc> (дата звернення 17.11.2023).
14. Про житлово комунальні послуги: Закон України № 2189-VIII від 09.11.2017. URL: <http://surl.li/nwpzsc> (дата звернення 07.11.2023).
15. Соколенко Л.Ф. Бухгалтерський облік керуючих компаній сфери житлово-комунального господарства в умовах цифровізації. Суми : ВТД «Університетська книга», 2020. 444 с.
16. Соколенко Л.Ф. Активи та пасиви у бізнес-процесах керуючої компанії у сфері ЖКГ. *Економіка та держава*. 2020. № 5. С. 143–148.
17. Соколенко Л.Ф. Галузеві особливості діяльності керуючих компаній сфери ЖКГ та їх вплив на організаційно-методичні положення бухгалтерського обліку. *Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія: Економіка і управління*. 2020. Том 31 (70). № 2. С. 192 – 198.
18. Соколенко Л.Ф. Організація і методика аудиту керуючих компаній у сфері ЖКГ в умовах цифровізації бізнес-процесів. Інноваційні основи відновлення та розвитку країн після збройних конфліктів: інноваційний вимір: колективна монографія / за ред. д.е.н. Омеляненка В.А. Суми: Інститут стратегій інноваційного розвитку і трансферу знань. 2022. С. 164-258
19. Соколенко Л.Ф. Об'єкти бухгалтерського обліку діяльності керуючих компаній сфери ЖКГ: трансформація підходу до ідентифікації. *Проблеми системного підходу в економіці*. 2020. № 2 (76). С. 131-136.
20. Соколенко Л.Ф. Організація аудиту діяльності керуючих компаній у сфері житлово-комунального господарства: орієнтація на стейкхолдерів. *Ефективна економіка*. 2021. № 1. URL: <http://surl.li/nwqay> (дата звернення 07.11.2023).
21. Шамрай І.В. Сутність розрахунків з позиції обліково-управлінського аспекту. *Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: сучасні виклики* :

збірник матеріалів IV Міжнародної науково-практичної конференції (м. Полтава, 10–11 травня 2023 року). Полтава : ПУЕТ, 2023. 249 с. С. 42 – 44.

22. Шамрай І.В. Внутрішній контроль виробничих запасів: напрями, методи та особливості проведення. *Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації* : матеріали II Міжнародної науково-практичної конференції (м. Суми, 16 листопада 2023 р.) / за ред. проф. Назаренка О.В. Суми: ШНАУ, 2023. С. 107 – 108.

23. Baah G. Auditing and society: structuration theory perspective on auditor interactions with their clients. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*. 2022. Volume 26. Issue 6. URL: <http://surl.li/nonvf> (accessed 01.11.2023).

24. Blokdyk, G. Financial Statement Analysis: a complete guide/ 5STARCooks. 2022. 310 p.

25. Handbook of international quality control, auditing, review, other assurance, and related services pronouncements. Edition 2015. International Federation of Accountants. Volume 1. 1146 p. URL: <http://surl.li/nonvn> (дата звернення 23.10.2023).

26. Romanova S., Nazarenko I., Oriekhova A., Milka A, Tsvirko O. Organizational and Accounting Basis of Electronic Document Management of Enterprise. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*. 2019. Volume 23, Issue 2. URL: <http://surl.li/nwqho> (дата звернення 23.10.2023).

27. Sanjay, D. Financial Reporting and Analysis / Sultan Chand & Sons. 2020. 184 p.

ДОДАТКИ