

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНІ ЗНУ

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту
(повна назва кафедри)

Кваліфікаційна робота / проект

другий (магістерський)
(рівень вищої освіти)

на тему Формування системи обліку, оподаткування та контролю розрахунків з контрахентами на КОНЦЕРНІ «Місто Тепло» енергети?

Виконав: студент 2 курсу, групи В-0710-073
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(код і назва спеціальності)

освітньої програми Оподаткування
(код і назва освітньої програми)

спеціалізації _____
(код і назва спеціалізації)

Керівник В.В. Кармиса
(посада, ім'я, прізвище)
професор З.в.н. А.В. Мазуренко
(посада, ім'я, прізвище, науковий ступінь, ґрунтовий та індекс)

Рецензент В.С.В. К.В.В. Федоренко І.К.
(посада, ім'я, прізвище, науковий ступінь, ґрунтовий та індекс)

до захисту
МФ

Запоріжжя
2021

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНІ ЗНУ

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту

Рівень вищої освіти другий (магістерський)

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

(код та назва)

Освітня програма Облікувальна

(код та назва)

Спеціалізація _____

(код та назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри М.У.

« 20 » 09 20 21 року

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ / ПРОЕКТ СТУДЕНТОВІ (СТУДЕНТЦІ)

Корчуні Валерії Валентівні
(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи (проєкту) Формування системи обліку, оподаткування та контролю розрахунків з покупцями на КОНЦЕРНИ «Міські та мовні мережі»

керівник роботи В.С.К. професор Маторенко А.П.
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджені наказом ЗНУ від « 30 » 06 20 21 року № 925-С

2. Строк подання студентом роботи 01.12.2021

3. Вихідні дані до роботи замовлення-порядкування Тобі, періодичні видання, літературні джерела, фінансова звітність підприємства

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) 1. Подати перелік питань формування системи обліку, оподаткування, та контролю розрахунків з покупцями

2. Формування системи обліку розрахунків з покупцями на КОНЦЕРНИ «Міські та мовні мережі»?

3. Розробити методи врахування обліку, оподаткування та контролю розрахунків з покупцями на КОНЦЕРНИ «Міські та мовні мережі»?

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)
22 сторінки Корреспонденція розрахунків з покупцями 2. хр. рах. та інші відомості КОНЦЕРНИ «Міські та мовні мережі» 3. Формування обліку, контролю та оподаткування розрахунків з покупцями

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	проф. д.е.н. Макаренко А.Р.		
2	проф. д.е.н. Макаренко А.Р.		
3	проф. д.е.н. Макаренко А.Р.		

7. Дата видачі завдання 10.09.21

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Приміт
1	Складання робочого плану, визначення предмету, мети та завдань досліджень	березень 2021	викон.
2	Огляд літературних джерел, періодичних та наукових видань з теми дослідження	вересень 2021	викон.
3	Робота над 1 розділом	вересень 2021	викон.
4	Робота над 2 розділом	жовтень 2021	викон.
5	Робота над 3 розділом	жовтень 2021	викон.
6	Підготовка до публікації наукової статті та тез доповіді	жовтень 2021	викон.
7	Оформлення роботи згідно ДСТУ та методичних рекомендацій	листопад 2021	викон.
8	Попередній захист роботи	листопад 2021	викон.
9	Нормоконтроль	листопад 2021	викон.
10	Підготовка остаточного варіанту роботи, автореферату, презентаційного матеріалу, доповіді	грудень 2021	викон.
11	Захист роботи	грудень 2021	викон.

Студент

(підпис)

Карпуха В.Р.

(ініціали та прізвище)

Керівник роботи (проекту)

(підпис)

А.Р. Макаренко

(ініціали та прізвище)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер

(підпис)

Л.К. Федоренко

(ініціали та прізвище)

Анотація

Карпуха В. В. Комплексна кваліфікаційна робота «Формування системи обліку, оподаткування та контролю розрахунків з покупцями на КОНЦЕРНІ «Міські теплові мережі»».

Кваліфікаційна робота для здобуття ступеня вищої освіти магістра за спеціальністю 071 «Облік та оподаткування», науковий керівник А.П. Макаренко. Запорізький національний університет. Інженерний навчально-науковий інститут ім. Потебні Ю.М., кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, 2021.

Розглянуто теоретичні основи формування системи обліку, оподаткування та контролю розрахунків з покупцями. Показано формування системи оподаткування та обліку розрахунків з покупцями на КОНЦЕРНІ «Міські теплові мережі». Виконано фінансовий аналіз КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі». Запропоновані заходи щодо удосконалення обліку, оподаткування та контролю розрахунків з покупцями.

Ключові слова: СИСТЕМА ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ, КОНТРОЛЬ РОЗРАХУНКІВ, СУБРАХУНКИ, ПЕРВИННА ДОКУМЕНТАЦІЯ.

Abstract

Karpukha V. Complex qualification work «Formation of the system of accounting, taxation and control of settlements with customers at the CONCERN «Urban heating networks»».

Qualification work for obtaining a master's degree in specialty 071 «Accounting and Taxation», supervisor AP Makarenko. Zaporizhia National University. Engineering Educational and Scientific

Institutenamed after Ju. M. Potebny,departmentofAccounting, Analysis, TaxationandAudit, 2021.

The theoretical bases of formation of the system of accounting, taxation and control of settlements with buyers are considered. The formation of the system of taxation and accounting of settlements with customers at the CONCERN «Urban Heating Networks» is shown. The financial analysis of CONCERN «Urban Heating Networks» has been performed. Measures to improve accounting, taxation and control of payments to customers are proposed.

Keywords: ACCOUNTING SYSTEM, TAXATION, CALCULATION CONTROL, SUBACCOUNTS, PRIMARY DOCUMENTATION.

Аннотация

Карпуха В. В. Комплексная квалификационная работа «Формирование системы учета, налогообложения и контроля расчетов с покупателями на КОНЦЕРНЕ «Городские тепловые сети»».

Квалификационная работа по получению степени высшего образования магистра по специальности 071 «Учет и налогообложение», научный руководитель А.П. Макаренко. Запорожский Национальный университет. Инженерный учебно-научный институт им. Потевни Ю.М., кафедра учета, анализа, налогообложения и аудита, 2021.

Рассмотрены теоретические базы формирования системы учета, налогообложения и контроля расчетов с покупателями. Показано формирование системы налогообложения и учета расчетов с покупателями на КОНЦЕРНЕ «Городские тепловые сети». Проведен финансовый анализ на КОНЦЕРНЕ «Городские тепловые сети». Предложены мероприятия по усовершенствованию учета, налогообложения и контроля расчетов с покупателями.

Ключевые слова: СИСТЕМА УЧЕТА, НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ, КОНТРОЛЬ РАСЧЕТОВ, СУБСЧЕТЫ, ПЕРВИЧНАЯ ДОКУМЕНТАЦИЯ.

ЗМІСТ

ВСТУП	7
1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ	11
1.1 Концептуальні аспекти обліку та оподаткування розрахунків з покупцями	11
1.2 Облік та оподаткування розрахунків з покупцями	31
1.3 Контроль розрахунків з покупцями	42
2 ФОРМУВАННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ НА КОНЦЕРНІ «МІСЬКІ ТЕПЛОВІ МЕРЕЖІ»	50
2.1 Характеристика діяльності Концерну «Міські теплові мережі»	50
2.2 Формування системи оподаткування та обліку розрахунків з покупцями на КОНЦЕРНІ «Міські теплові мережі»	55
2.3 Фінансовий аналіз КОНЦЕРНУ «Міські теплові мережі»	80
3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ НА КОНЦЕРНІ «МІСЬКІ ТЕПЛОВІ МЕРЕЖІ»	93
3.1 Контроль розрахунків з покупцями на КОНЦЕРНІ «Міські теплові мережі»	93
3.2 Удосконалення обліку та оподаткування розрахунків з покупцями	105
3.3. Шляхи щодо удосконалення контролю розрахунків з покупцями на КОНЦЕРНІ «Міські теплові мережі»	115
ВИСНОВКИ	126
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	129
ДОДАТКИ	141

ВСТУП

Актуальність теми. В умовах сьогодення, економіка України характеризується некерованими інфляційними процесами, нестабільністю суспільних зв'язків та іншими несприятливими для розвитку економіки чинниками. Для підприємств України є дедалі відчутніші виклики глобалізації, вертикальної інтеграції, пандемії, загострення ринкової конкуренції, тощо. Кожне підприємство в процесі своєї діяльності взаємодіє з юридичними чи фізичними особами. У одних продукцію або послуги компанія придбає, і це постачальники, а іншим, навпаки, реалізує свою продукцію або послуги це замовники або покупці. Обидві сторони вступають в розрахунково-грошові відносини від своєчасності і правильності проведення яких залежить виконання планів реалізації продукції і прибутку, прискорення оборотності коштів, мобілізації коштів і спрямування їх на покриття виробничих та інших витрат. Від наявності або відсутності коштів буде зрештою залежати можливість функціонування підприємства, його конкурентоспроможність та фінансовий стан. Підприємства систематично ведуть розрахунки з постачальниками, покупцями, кредиторами, а також операції з отримання, використання та погашення кредитів. По суті, бухгалтерський облік розрахунків з покупцями і постачальниками показує ефективність діяльності організації в цілому. Отже, в сучасних умовах пошук шляхів удосконалення систем обліку, оподаткування та контролю розрахунків покупцями постає надзвичайно важливою проблемою що і обумовило актуальність та практичну значущість обраного напряму досліджень.

Проблемам розвитку теорії і практики бухгалтерського обліку, оподаткування та контролю розрахунків з покупцями і замовниками присвячено ряд праць зарубіжних та вітчизняних учених – економістів: І. А. Бланка, Ф. Ф. Бутинця, С. Ф. Голова, С. Грязнової, З. В. Гуцайлюка, В. П. Завгороднього, С. І. Маслова, Є. Петрик, Г. В. Савицької та багатьох інших.

Зв'язок з науковими програмами, планами і темами. Робота виконана відповідно до плану науково-дослідницьких робіт Запорізького національного університету до науково-дослідної теми кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту «Теоретико-методичні та практичні підходи щодо удосконалення обліку, аналізу, оподаткування та контролю в управлінні підприємством» (державний реєстраційний номер: 0120U105606). Зокрема автором запропоновано удосконалення обліку, оподаткування та контролю розрахунків з покупцями на підприємстві.

Метою дослідження є узагальнення теоретичних основ обґрунтування та розробка рекомендацій з удосконалення систем обліку, оподаткування та контролю розрахунків з покупцями на підприємстві та надання рекомендацій щодо їх поліпшення.

Для досягнення сформованої мети були поставлені та вирішені наступні завдання:

- узагальнити теоретичні аспекти обліку, оподаткування та контролю розрахунків з покупцями;
- показати оподаткування та облік розрахунків з покупцями на КОНЦЕРНі«Міські теплові мережі»;
- провести фінансовий аналіз КОНЦЕРНу«Міські теплові мережі»;
- провести контроль розрахунків з покупцями на КОНЦЕРНі«Міські теплові мережі»;
- удосконалити облік та оподаткування розрахунків з покупцями;
- надати шляхи щодо удосконалення контролю розрахунків з покупцями на КОНЦЕРНі«Міські теплові мережі».

Об'єктом дослідження є процес обліку, оподаткування та контролю розрахунків з покупцями на підприємстві.

Предмет дослідження є методологічні та практичні аспекти обліку, оподаткування та контролю розрахунків з покупцями.

Методи дослідження. У процесі виконання роботи використано загальнонаукові та специфічні методи, зокрема: аналіз (дослідження діючого законодавства з обліку, оподаткування розрахунків з покупцями), синтез, графічний і табличний метод (для наочного представлення результатів проведеного дослідження), методи індукції та дедукції (визнання сутності базових термінів та методичний прийоми документального контролю)

Інформаційною базою роботи стали законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, періодична література, первинні документи і форми фінансової звітності КОНЦЕРНУ «Міські теплові мережі».

Наукова новизна одержаних результатів проведеного дослідження полягає в удосконаленні обліку, оподаткування та контролю на підприємстві до найбільш важливих слід віднести:

– удосконалення обліку розрахунків з покупцями шляхом впровадження Телеграм-боту, який містить первинні документи обліку розрахунків з покупцями та за запитом користувача відображає потрібний документ та його форму, що допоможе скоротити час, як на формування та обробку документів, так і заповнення потрібної документації, а також спростить навчання нового персоналу;

– удосконалення оподаткування розрахунків з покупцями, оскільки в Телеграм-боті всі потрібні документи з оподаткування підприємства та які в будь-який час є можливість оновити в разі зміни діючого законодавства і визначеної форми документу. Інформація, що надається на запит користувача дозволить детально розібратись в заповненні кожного рядка документа окремо, що допоможе скоротити час на формування та обробку документів, які пов'язанні з оподаткуванням розрахунків з покупцями та попередить можливість невірної заповнення документів оподаткування.

– удосконалення контролю розрахунків з покупцями шляхом розробки та впровадження: анкети, загального плану аудиту, програми аудиту,

робочих документів аудитора, що надасть змогу аудитору вчасно виявити порушення, провести якісний аудит та підвищити ефективність його роботи.

Практичне значення одержаних результатів полягає в можливості впровадження удосконалених робочих документів, програми контролю розрахунків з покупцями на КОНЦЕРНі «Міські теплові мережі», що дозволить підвищити якість і ефективність обліку, оподаткування та контролю розрахунків з покупцями, а також скоротити час та покращити систему контролю на підприємстві КОНЦЕРН «Міські теплові мережі». В свою чергу впровадження телеграм-боту дасть змогу спростити облік та заповнення первинної документації, а також допоможе швидше знайти інформацію щодо законодавчої бази по нарахуванням споживачам.

Апробація наукових досліджень. Найважливіші положення та висновки магістерської роботи доповідалися на XIV університетській науково-практичній конференції студентів, аспірантів, докторантів і молодих вчених «Молода наука-2021» (ЗНУ, м. Запоріжжя, 19-24 квітня 2021 р.) та International Scientific-Practical Conference «Management, Business, Technologies, Innovation: Trends and Challenges». (Marijampole, Lithuania, 20st-21nd of May, 2021) та частково були використані при підготовці кейсу на чемпіонат METINVEST.

Основні пропозиції автора щодо удосконалення документального оформлення обліку розрахунків з покупцями шляхом впровадження чат-бота знайшли відображення у статті:

Карпуха В., Мелихова Т. Усовершенствование документального оформления учета расчетов с покупателями путем внедрение чат-бота / International Scientific-Practical Conference «Management, Business, Technologies, Innovation: Trends and Challenges». Conference article collection 20st-21nd of May, Marijampole, Lithuania 2021. С. 99 -104

Структура та обсяг кваліфікаційної роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновку, списку використаної літератури та додатків. Роботу виконано на 142 сторінках друкованого тексту, містить 38 таблиць, 22 рисунки та 1 додаток.

1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ

1.1 Концептуальні аспекти обліку та оподаткування розрахунків з покупцями

У період ринкової економіки, кожне підприємство в процесі своєї діяльності взаємодіє з юридичними чи фізичними особами. У одних продукцію або послуги компанія придбає, і це постачальники, а іншим, навпаки, реалізує свою продукцію або послуги це замовники або покупці. Обидві сторони вступають в розрахунково-грошові відносини. Всі умови роботи зазвичай прописують в договорах, а потім і в первинних документах по кожній угоді. Така інформація повинна систематизуватися, врахувати всі операції та показувати фінансовий результат.

По суті, бухгалтерський облік розрахунків з покупцями і постачальниками показує ефективність діяльності організації в цілому. Адже економічний сенс роботи полягає в отриманні прибутку. А фінансове становище і стабільність компанії безпосередньо залежать від її дебіторських і кредиторських зобов'язань. Тому організація бухгалтерського обліку розрахунків з постачальниками та покупцями є важливою частиною основних управлінських завдань [30].

В літературних джерелах достатньо часто поняття «покупець» і «замовник» ототожнюють, так, зокрема, подібну позицію озвучує Бондаренко Н. М., який вважає, що «замовник – це покупець (юридична особа, фірма), який звернувся до постачальника із заявою на постачання якого-небудь товару та (або) виконання яких-небудь послуг». Вважаємо, що таке визначення є неточним, оскільки факт здійснення та реєстрації господарської операції при застосуванні вказаних термінів не співпадає у часі. Справді, юридичний статус особи-замовника передбачає здійснення певних заходів, які передують виробництву продукції, або наданню послуг:

оформлення відповідної заявки, оформлення відповідних проектів, ескізів на майбутню продукцію, надання певних гарантій кінцевого придбання продукції, можлива сплата авансу. Особа ж «покупець» передбачає придбання уже готового продукту без попереднього замовлення щодо його виробництва [54, с.103].

Покупці – це фізичні або юридичні особи, які купують товари (роботи, послуги). Замовники – це учасники договору, на підставі замовлення яких виготовляється конкретна продукція, надаються послуги, виконуються роботи іншим учасником договору [55, с. 8].

Значну частину продукції підприємство реалізовує, переважно, покупцям та замовникам. Вони можуть розраховуватися з підприємством – постачальником за продукцію перед її отриманням (передоплата), в момент отримання (розрахунок готівкою) та після відвантаження (після оплата). Підприємства, які випускають продукцію у великих обсягах і зацікавлені у її швидкій реалізації або розширенні ринків збуту, можуть іти на поступки своїм покупцям щодо терміну оплати.

Аналіз нормативних актів, які регулюють правовідносини між суб'єктами господарського життя дозволяє стверджувати, що у відношенні терміну «покупець» немає універсального визначення, оскільки йде прив'язка терміну до конкретного правочину господарського життя. Зокрема, при визначенні поняття «покупець» в таких операціях як торгівля цінними паперами, практично, не зазначається спосіб набуття власності, а лише умови виконання контракту, при операціях, пов'язаних з майном і аукціонною діяльністю, покупець трактується, здебільшого, як переможець аукціону. І лише при операціях з різними видами виробничих запасів у галузевих відомствах зазначається набуття власності, через закупівлю і то не завжди. Термін «покупець» рідко вживається по відношенню до послуг. Аналогічну ситуацію ми спостерігаємо і при аналізі нормативних документів, де зустрічається термін «замовник». Однак спільним є те, що замовник обов'язково попередньо складає замовлення на певну продукцію чи послуги.

При цьому він, в окремих випадках, має право відслідковувати виконання замовлення. Оплату або інше погашення заборгованості замовник здійснює по частинах, в міру виконання певних етапів. Крім того, замовник обов'язково укладає письмовий контракт, для покупця ж це не завжди є обов'язковим і контракт може бути укладено в усній формі [79, с. 28].

Таким чином, можна констатувати, що поняття «замовник» є значно ширшим від поняття «покупець» і їх неправомірно ототожнювати ні з науково-теоретичної, ні з юридично-правової точки зору. З точки зору бухгалтерського обліку відмінність також полягає у визначені отриманого доходу від операцій з покупцями і замовниками, а також понесених витрат, які супроводжують вказані операції [79]. Відмінності у вказаних поняттях зображені в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Основні відмінності між статусом «замовник», «покупець», «споживач»

Ознака 1	Замовники 2	Покупці 3	Споживачі 4
Юридичний статус	Фізична чи юридична особа	Фізична чи юридична особа	Фізична особа
Визначення в бухгалтерських нормативних документах	Немає	Немає	Немає
Визначення в інших нормативних документах	Присутнє у нормативних актах	Присутнє у нормативних актах	Присутнє у нормативних актах
Наявність договору на придбання продукції/послуг	Є обов'язковим, зважаючи на специфіку проведення операції	Є необов'язковим	Є необов'язковим
Місце та роль у господарських відносинах	Відображає юридичний статус громадянина або організації, які вступають в регульовані законодавством правовідносини купівлі-продажу, користування послугами	Відображає юридичний статус громадянина або організації, які вступають в регульовані законодавством правовідносини купівлі-продажу, користування послугами	Відображає соціально-економічну роль людини, яка споживає товари та послуги, забезпечуючи попит в економіці

Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4
Відношення до кінцевого продукту/послуги	Як правило, є кінцевим споживачем об'єкту замовлення	Об'єкт придбання може бути перепроданий	Завжди є кінцевий споживачем
Цикл здійснення операції	Включає етап замовлення, етап контролю за виконанням (не завжди), етап отримання продукції замовлення (нерідко частинами), етап погашення заборгованості	Включає етап отримання продукції та її оплати або іншу форму погашення заборгованості	Включає етап отримання продукції та оплати виключно грошима
Особливості визначення витрат за операцією	Можлива наявність додаткових витрат, які супроводжують операцію (витрати на оформлення замовлення, здійснення контролю за виконанням замовлення)	Витрати визначаються згідно з НП(С)БО 16 «Витрати»	X
Особливість визначення доходів за операцією	Дохід може визначатися при кожному етапі реалізації виконання замовлення	Дохід визначається при реалізації продукції/ послуг	X

Джерело: [79, с. 29-30]

Проаналізувавши визначення нормативно-правових актів, пропонуємо використовувати таке трактування терміну «покупець»: «Покупець – це суб'єкт договірних відносин, який зобов'язується виконати укладений у різній формі (усній чи письмовій) контракт з придбання певних активів». Термін «придбання» означатиме, що за вказані активи можуть бути як сплачені грошові кошти, так і поставлені на обмін інші активи [79, с. 29].

Підставою для проведення розрахунків з покупцями і замовниками, служить їх намір здійснити комерційну угоду. В наслідок цього, з одного боку у постачальника (підрядника), виникає зобов'язання поставити цінності, надати послуги або виконати роботи, а з іншого – у покупця (замовниками), виникає зобов'язання здійснити оплату за товари, послуги, роботи.

Фіксуються дані зобов'язання умовами договору між ними. Договір набуває чинності і стає обов'язковим для сторін з моменту його підписання. Договір повинен містити розділи, умови і всі необхідні реквізити відповідно до вимог укладення та оформлення договорів.

Основними видами договорів, якими найбільш часто оформляються взаємовідносини з покупцями і замовниками є:

– договір купівлі-продажу, за цим договором продавець зобов'язаний передати товар у власність покупцеві, а покупець в свою чергу повинен прийняти цей товар і сплатити за нього обумовлену суму;

– договір поставки – різновид договору купівлі-продажу, його головні відмінності полягають в тому, що, товар за договором поставки купується для здійснення в господарській діяльності, а також те, що договір поставки не може бути укладений організацією, що не займається підприємницькою діяльністю. Дані договори охоплюють велику частину товарних відносин в фінансово-господарської діяльності, як юридичних осіб, так і індивідуальних підприємців;

– договір підряду – угода, відповідно до якого одна сторона (підрядник) зобов'язується виконати за завданням другої сторони (замовника) певну роботу і здати її результат замовнику, а останній зобов'язується прийняти результат роботи і сплатити його;

– договір надання послуг – за договором спільного надання послуг виконавець зобов'язується за завданням замовника надати послуги (здійснити певні дії або здійснити певну діяльність), а замовник зобов'язується оплатити ці послуги.

У кожного з перерахованих договорів є свої суттєві умови, які дуже важливі для бухгалтера, в тому числі в частині обліку розрахунків з покупцями і замовниками [31].

З метою адекватного відображення фактів господарської діяльності, надання повної і правдивої інформації для прийняття рішень ведуть господарський облік.

Господарський облік – це кількісне відображення і якісна характеристика господарської діяльності з метою виявлення відхилень у реалізації планів виробничо-господарської діяльності підприємства та їхнього усунення. Господарський облік здійснюють як фізичні, так і юридичні особи.

Зміст господарського обліку пізнають через його стадії (етапи) (рисунок 1.1):

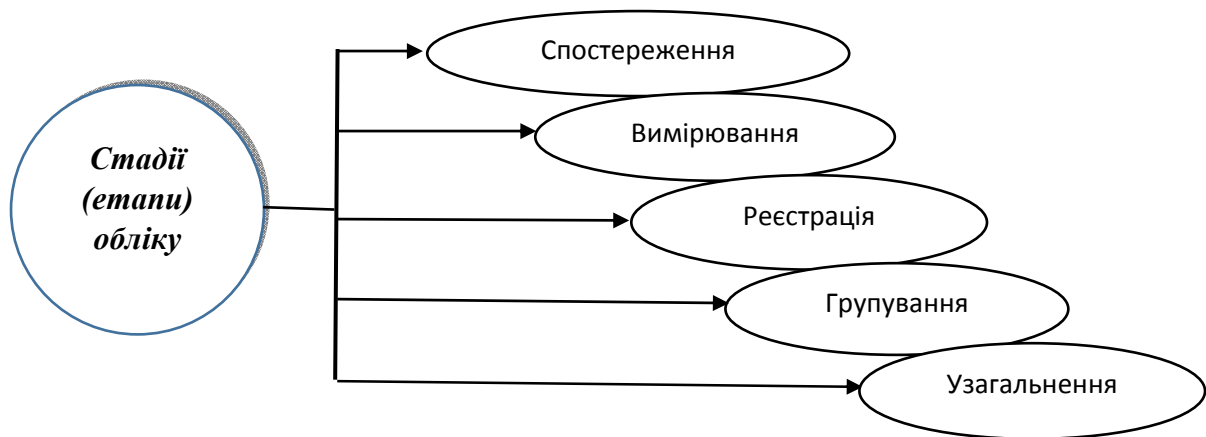


Рисунок 1.1 – Стадії (етапи) бухгалтерського обліку

Джерело:[28]

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність»[2] бухгалтерський облік поділяється на: фінансовий та управлінський (рисунок 1.2)

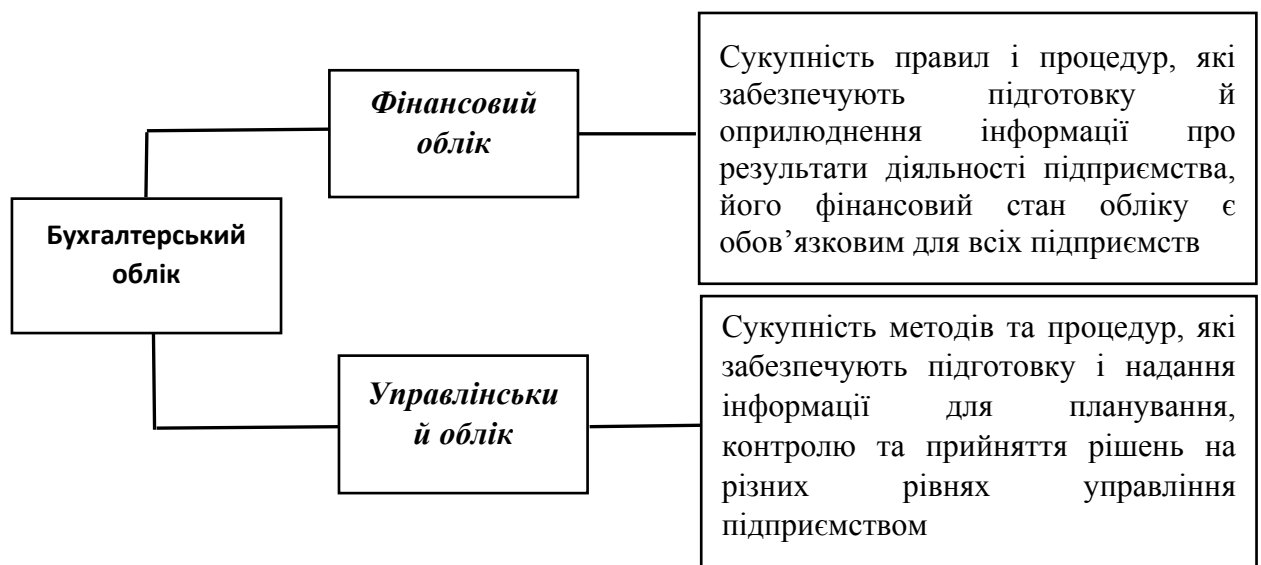


Рисунок 1.2 – Види бухгалтерського обліку

Джерело: [31]

Для ведення бухгалтерського обліку та реєстрації господарських операцій підприємства застосовують різноманітні за формою, змістом, способом відображення та накопичення інформації облікові реєстри. Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів бухгалтерського обліку затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р.№356 [14].

У момент реалізації своєї продукції, робіт або послуг, постачальник відображає у себе обліку зобов'язання покупця здійснити оплату за виконані постачальником умови договору, яка іменується як дебіторська заборгованість. Обліковується вона у постачальника (замовника) до моменту її повного погашення покупцем (замовником) [33].

Відповідно до НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість», дебітори – це юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми коштів, їх еквівалентів або інших активів. Відповідно дебіторську заборгованість даний стандарт визначає як суму заборгованості дебіторів підприємству на певну дату.

За НП(С)БО 13 «Фінансові інструменти» дебіторська заборгованість є одним із видів фінансових активів і визначається як контракт, що надає право отримувати грошові кошти або інший фінансовий актив від іншого підприємства.

Так, зобов'язання у бухгалтерському обліку визначаються як оформлені договором цивільно-правові відносини, в силу яких одна сторона зобов'язана здійснити на користь іншої сторони певні дії або утриматися від певних дій, та як сума коштів, яка повинна бути сплачена на певну дату в майбутньому, або існуючі зобов'язання підприємства щодо передачі певних активів чи надання послуг іншому підприємству у майбутньому. Зобов'язання існує тільки тоді, коли йому відповідає нормативно-правовий документ.

Тобто, зобов'язання – це виконання певних дій або, навпаки, утримання від дій. Категорія «зобов'язання» тісно пов'язана з категоріями «розрахунки» і «заборгованість».

Слід зазначити, що закордонні та вітчизняні вчені визначають термін «дебіторська заборгованість» по різному. Дефініції поняття «дебіторська заборгованість» наведено в таблиці 1.2 [25].

Таблиця 1.2 – Дефініції поняття «дебіторська заборгованість»

Поняття	Визначення	Автор/Джерело
1	2	3
Дебіторська заборгованість	Сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату.	НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» [8]
Дебіторська заборгованість	Фінансовий актив, що є контрактним правом однієї сторони отримати гроші й узгоджується з відповідним зобов'язання сплати іншої сторони.	Голов С.Ф. [46]
Дебіторська заборгованість	Сума боргів, які винні підприємству юридичні та фізичні особи та які виникли у результаті господарських взаємовідносин з ними.	Стоун Д., Хітчинг К. [47]
Дебіторська заборгованість	Сума боргів, що призначаються підприємству, фірмі, компанії зі сторони інших підприємств, фірм, компаній, а також громадянам, які є боржниками даного підприємства, дебіторами.	Райзберг Б.А., Лозовський Л.Ш., Стародубцева Е.Б. [48]
Дебіторська заборгованість	Фінансовий актив, який є контрактним правом отримувати грошові кошти або цінні папери від іншого підприємства.	Лищенко О.Г. [49]
Дебіторська заборгованість	Безвідсоткова позика контрагентам.	Момот Т. [50]
Дебіторська заборгованість	Форма відстрочки платежу – відкритий кредит, угода, яка передбачає виконання послуг замовником або реалізації продукції покупцю з відстрочкою оплати за них.	Крайник О.П., Клепікова З.В. [51]

Продовження таблиці 1.2

1	2	3
Дебіторська заборгованість	Грошове вираження результату вимушеної або запланованої господарсько-економічної операції кредитного характеру з контрагентами, була у минулому та борг за неї може бути достовірно визначений, узгоджений з контрагентом та сплачений підприємству у майбутньому, а в поточний момент відображений у балансі підприємства як актив	Белозерцев В. [52]
Дебіторська заборгованість	Складова оборотного капіталу, яка є комплексом вимог до фізичних чи юридичних осіб щодо оплати товарів, продукції, послуг.	Кірейцев Г.Г. [53]

Джерело: узагальнено автором

На підставі вище переліченого, дебіторська заборгованість – це показник фінансового стану підприємства, який являє собою суму заборгованості на користь підприємства на певну дату за наданий комерційний та споживчий кредит покупцям, а також авансування постачальників, щодо яких у підприємства з’являється майнове право вимоги оплати боргу. При цьому, такі взаємовідносини мають документальне підтвердження.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про дебіторську заборгованість та її розкриття у фінансовій звітності визначаються Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» [33]. Завдання організації обліку дебіторської заборгованості показано на рисунку 1.3.

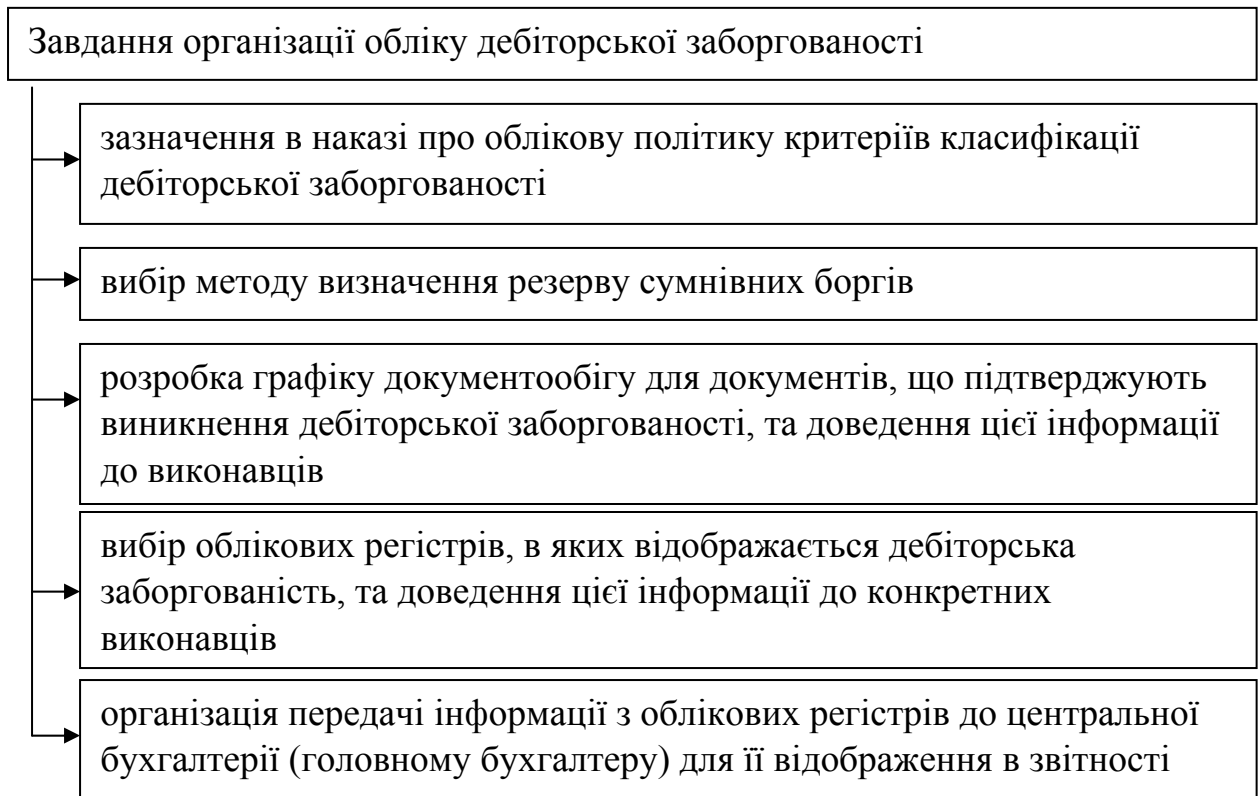


Рисунок 1.3 – Завдання організації обліку дебіторської заборгованості
Джерело: згруповано автором на підставі [8]

Покупці – це фізичні або юридичні особи, які купують товари (роботи, послуги). Замовники – це учасники договору, на підставі замовлення яких виготовляється конкретна продукція, надаються послуги, виконуються роботи іншим учасником договору.

Під дебіторами варто розуміти юридичних і фізичних осіб, що внаслідок минулих подій заборгували підприємству визначені суми коштів, їх еквівалентів чи інших активів. Дебіторською заборгованістю є сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату. Бухгалтерський облік повинен відображати, вжиті заходи на бухгалтерських рахунках та, відповідно, їх вплив на фінансові результати діяльності підприємства.

Завдання управління дебіторською заборгованістю показано на рисунку 1.4.

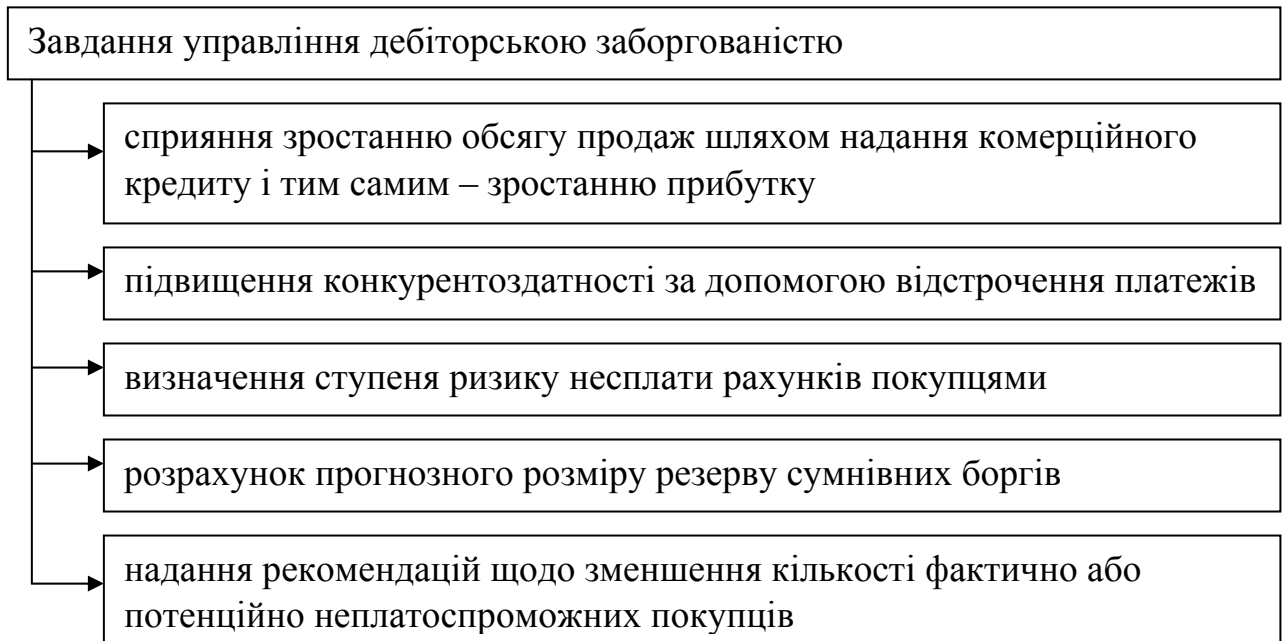


Рисунок 1.4 – Завдання управління дебіторською заборгованістю

Джерело: згруповано автором на підставі [58]

Критерії визнання дебіторської заборгованості аналогічні критеріям визнання, які застосовуються для всіх активів наведено на рисунку 1.5.

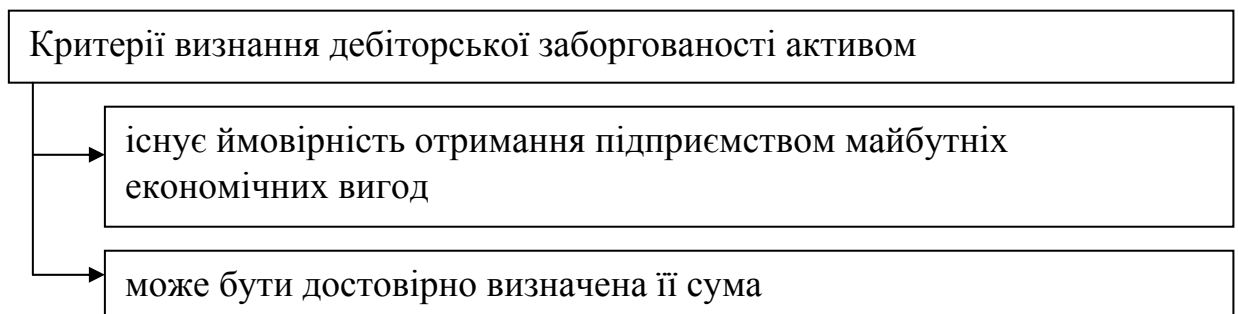


Рисунок 1.5 – Критерії визнання дебіторської заборгованості активом

Джерело: згруповано автором на підставі [39]

Питання визнання дебіторської заборгованості згідно з НП(С)БО охоплює відповідність критеріям визнання та визначенню дебіторської заборгованості.

Особливістю визнання поточної дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги є те, що вона визнається одночасно з визнанням доходу від реалізації продукції, товарів, робіт чи послуг.

Для визнання поточної дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги необхідно, щоб виконувалися критерії визнання доходу, які наведено на рисунку 1.6.

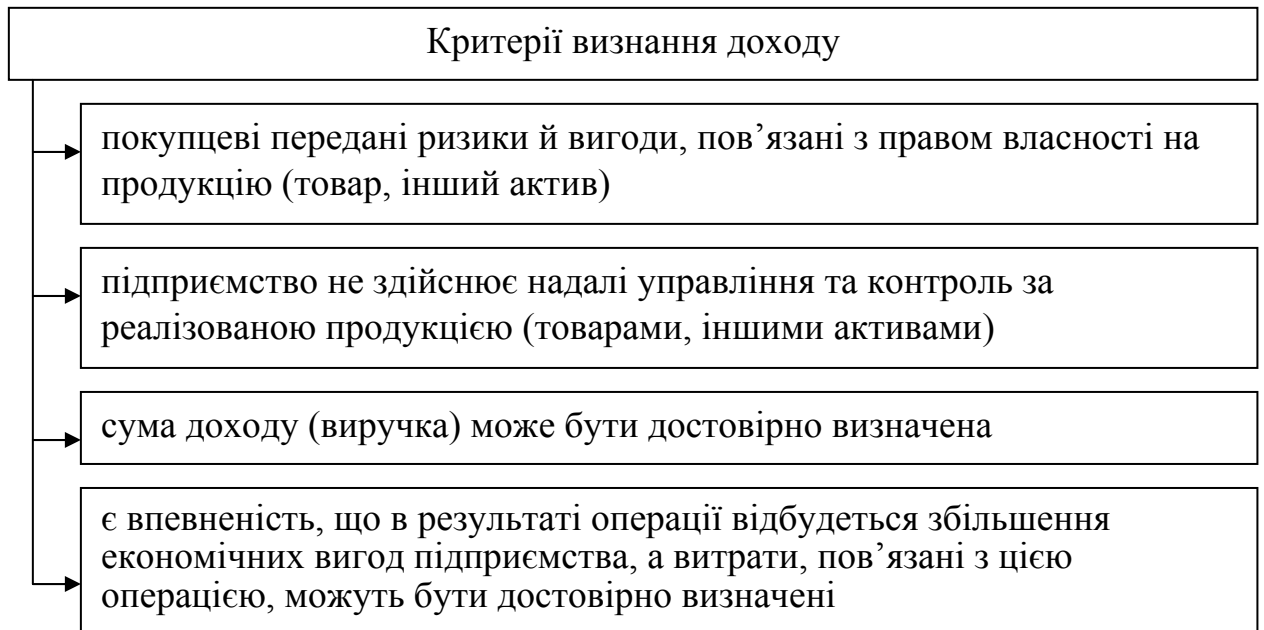


Рисунок 1.6 –Критерії визнання доходу

Джерело: згруповано автором на підставі [31]

Момент передачі ризиків й вигод, пов'язаних з правом власності на продукцію, товари, роботи, послуги визначається на основі вивчення угоди поставки продукції (товару, послуг), яка укладена між підприємством та покупцем, та обставин операції.

Згідно з НП(С)БО 10 «Дебіторської заборгованість», дебіторська заборгованість поділяється на довгострокову та поточну. При цьому враховуються два критерії: строк погашення та зв'язок з нормальним операційним циклом.

Операційним циклом є проміжок часу між придбанням запасів для здійснення діяльності та отриманням коштів від реалізації виробленої з них продукції або товарів і послуг.

Довгостроковою дебіторською заборгованістю є сума дебіторської заборгованості фізичних та юридичних осіб, яка не виникає в ході

нормального операційного циклу та буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу.

Одночасно з визнанням дебіторської заборгованості відбувається її класифікація за певними критеріями (рисунок 1.7).

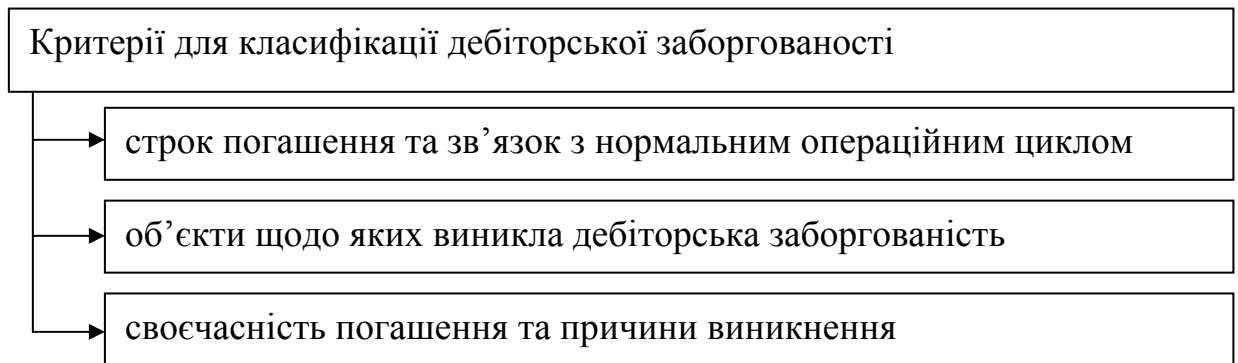


Рисунок 1.7 – Критерії для класифікації дебіторської заборгованості

Джерело: згруповано автором на підставі [14]

Сумнівний борг є поточною дебіторською заборгованістю за продукцію, товари, роботи, послуги щодо якої існує невпевненість її погашення боржником.

Безнадійна дебіторська заборгованість є поточною дебіторською заборгованістю щодо якої існує впевненість про її неповернення боржником або за якою минув строк позовної давності.

Класифікація дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги за строками непогашення використовується при обчисленні резерву сумнівних боргів та розкривається у примітках до фінансової звітності.

Поточною дебіторською заборгованістю є сума дебіторської заборгованості, яка виникає в ході нормального операційного циклу, або буде погашена протягом 12 місяців з дати балансу.

Дебіторська заборгованість, яка виникає в ході нормального операційного циклу визнається поточною незалежно від строку погашення. Якщо до поточної дебіторської заборгованості підприємства відноситься дебіторська заборгованість зі строком погашення менше 12 місяців та дебіторська заборгованість зі строком погашення більше 12 місяців з дати

балансу, то така інформація повинна бути розкрита у примітках до фінансової звітності.

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про дебіторську заборгованість та її розкриття у фінансовій звітності.

Основні причини виникнення дебіторської заборгованості у підприємств наведено на рисунку 1.8.

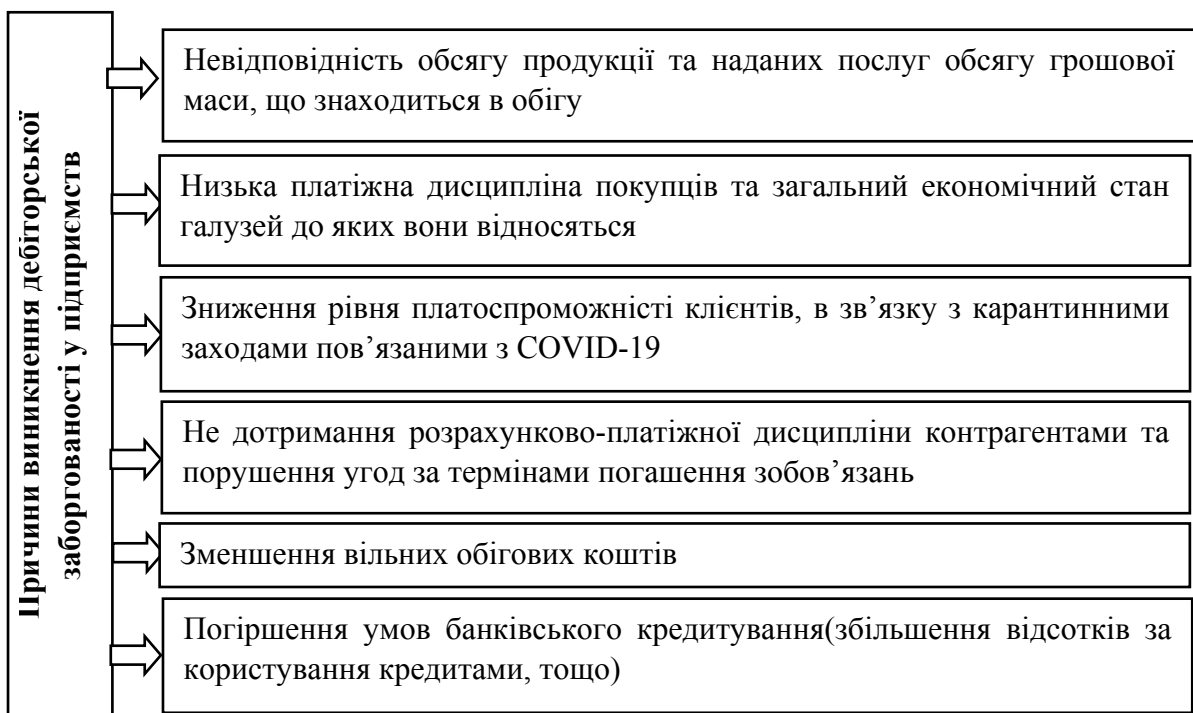


Рисунок 1.8 – Причини виникнення дебіторської заборгованості у підприємств

Джерело: [36]

Розрізняють наступні класифікації дебіторської заборгованості. Залежно від строку погашення та зв'язку з нормальним операційним циклом, дебіторську заборгованість поділяють на довгострокову та поточну (рисунок 1.9).

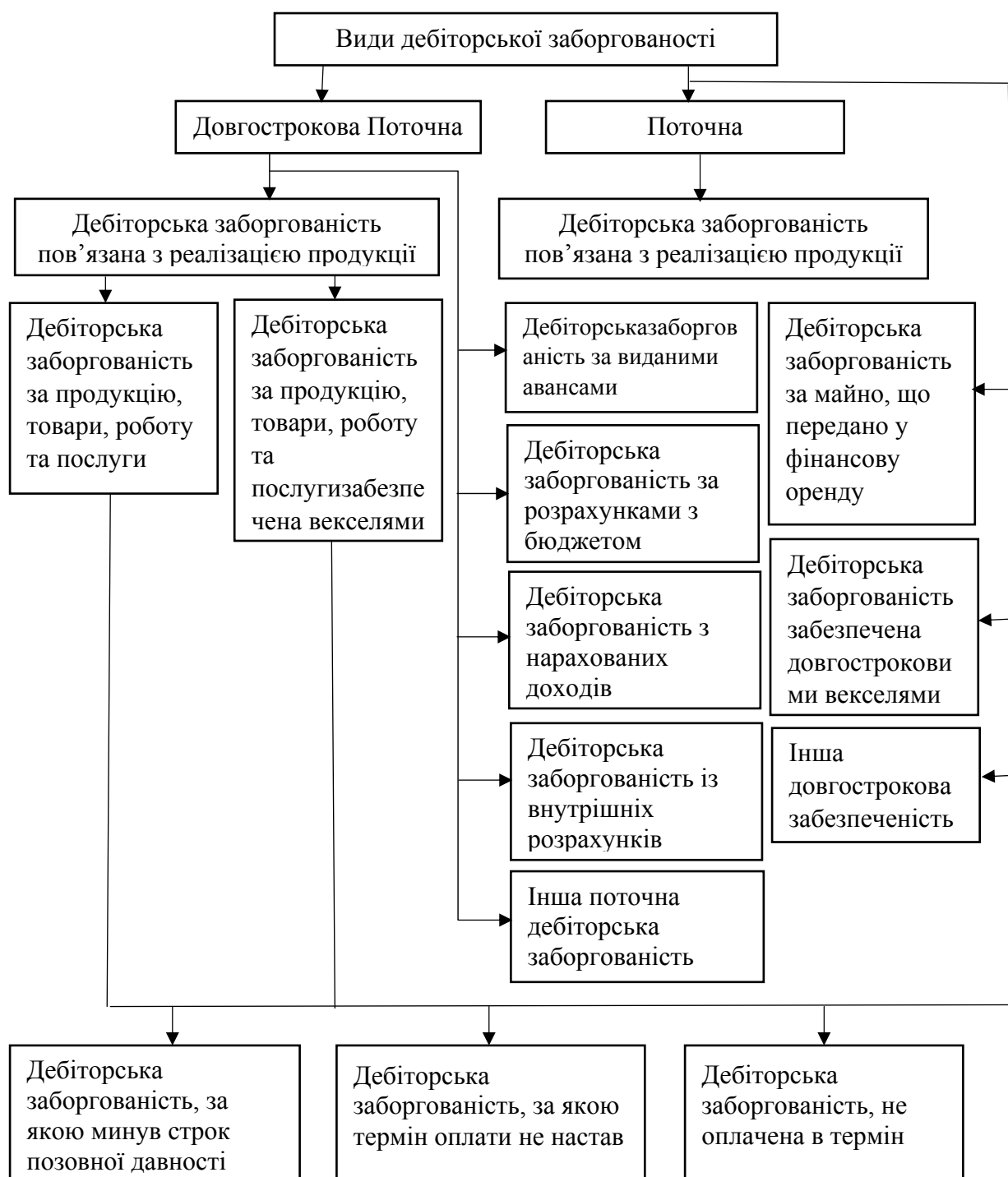


Рисунок 1.9 – Види дебіторської заборгованості

Джерело: [15]

Довгострокова дебіторська заборгованість – сума дебіторської заборгованості, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу.

Поточна дебіторська заборгованість – сума дебіторської заборгованості, яка виникає в ході нормального операційного циклу або буде

погашена протягом дванадцяти місяців з дати балансу. Дебіторську заборгованість також класифікують за об'єктами, щодо якої вона виникла.

Згідно з цим розрізняють такі види дебіторської заборгованості:

- заборгованість орендаря за фінансовою орендою, яка відображається в балансі орендодавця;
- заборгованість, забезпечена векселями;
- надані позики;
- дебіторська заборгованість за продукцію (товари, роботи, послуги);
- дебіторська заборгованість за розрахунками (з бюджетом, за виданими авансами, з нарахованих доходів, із внутрішніх розрахунків);
- інша дебіторська заборгованість.

Залежно від своєчасності погашення дебіторську заборгованість поділяють на:

- дебіторську заборгованість, строк оплати якої не настав (строкова дебіторська заборгованість);
- дебіторська заборгованість, не сплачена в строк (прострочена). У тому числі: сумнівна дебіторська заборгованість та безнадійна дебіторська заборгованість [15].

Сумнівний борг – поточна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги щодо якої існує невпевненість її погашення боржником.

Безнадійна дебіторська заборгованість – поточна дебіторська заборгованість щодо якої існує впевненість про її неповернення боржником або за якою минув строк позовної давності.

Класифікація дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги за строками непогашення використовується при обчисленні резерву сумнівних боргів та розкривається у примітках до фінансової звітності.

Можна виділити ще два особливі види дебіторської заборгованості:

- відстрочені податкові активи – сума податку на прибуток, що підлягає відшкодуванню у наступних періодах і виникає у випадку, коли

обліковий прибуток менший за податковий прибуток. Відстрочені податкові активи відображаються у рядку 060 Балансу у складі довгострокової дебіторської заборгованості;

–витрати майбутніх періодів – витрати, здійснені у звітному періоді, але які будуть визнані витратами у Звіті про фінансові результати у майбутніх звітних періодах згідно з принципом відповідності доходів та витрат. Такі витрати тимчасово відображаються в окремому розділі Балансу.

З метою бухгалтерського обліку НП(С)БО 11 «Зобов'язання», класифікує зобов'язання наступним чином (рисунок 1.10).

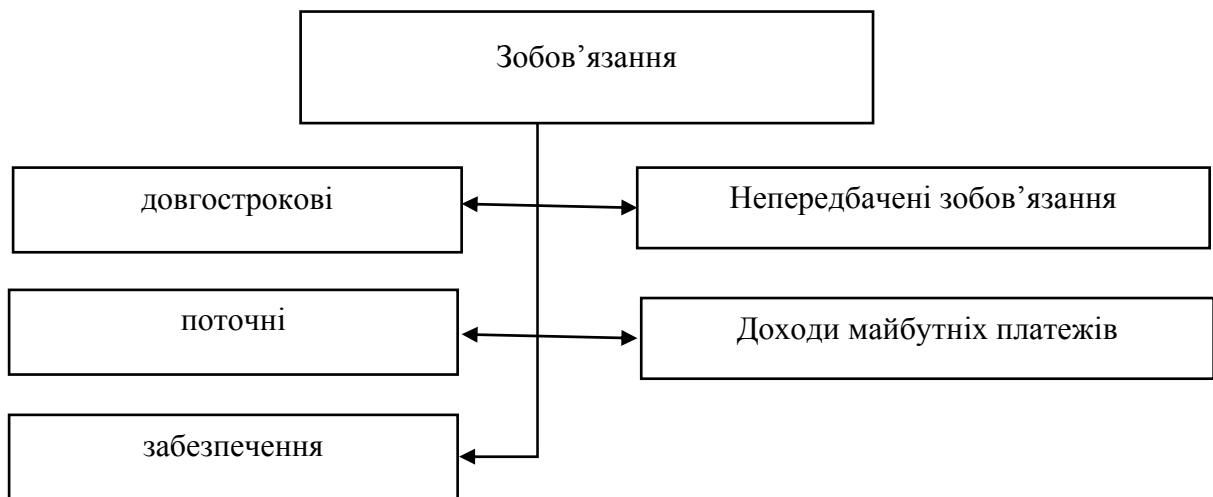


Рисунок 1.10 – Класифікація зобов'язань за НП(С)БО 11 «Зобов'язання»

Джерело: [34]

Отже, як бачимо, НП(С)БО 11 «Зобов'язання» пропонує загальну класифікацію, яка є універсальною для будь якого підприємства [34].

Для достовірної оцінки поточної дебіторської заборгованості, пов'язаної з реалізацією продукції, товарів, робіт, послуг на дату балансу, варто виключати безнадійну дебіторську заборгованість зі складу поточної дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги.

У міжнародній практиці існують два методи списання безнадійних боргів: метод прямого списання; метод нарахування резерву.

Відповідно до норм НП(С)БО 10 «Дебіторської заборгованість» дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги включається в підсумок Балансу по чистій реалізаційній вартості. Чиста реалізаційна вартість дебіторської заборгованості - це сума поточної дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги за винятком резерву сумнівних боргів.

Для визначення чистої реалізаційної вартості на дату балансу обчислюється сума резерву сумнівних боргів за наступною формулою:

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{Чиста реалізаційна} \\ \text{вартість дебіторської} \\ \text{заборгованості} \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{Загальна поточна дебіторська} \\ \text{заборгованість за продукцію,} \\ \text{товари, роботи, послуги по} \\ \text{первісні вартості} \\ \hline \end{array} - \begin{array}{|c|} \hline \text{Резерв} \\ \text{сумнівних} \\ \text{боргів} \\ \hline \end{array} \quad (1.1)$$

Таблиця 1.3 – Оцінка поточної дебіторської заборгованості

Основа оцінки	Поточна собівартість		
	Оцінка з обліком валютного курсу	Оцінка з обліком індексу цін	Оцінка з обліком поточної процентної ставки
Метод оцінки	Валютний	Ціновий	Дисконтований потік
Характеристика оцінки	Первісна вартість дебіторської заборгованості, переоцінена по валютному курсу	Первісна вартість дебіторської заборгованості, переоцінена по індексу цін	Дисконтована сума, яка підлягає одержанню, визначена по відповідній поточній процентній ставці за винятком резерву сумнівних боргів і витрат на одержання дебіторської заборгованості в разі потреби
Порядок розрахунку	Поточна вартість = первісна вартість x (1+індекс інфляції)		Поточна справедлива вартість = первісна вартість x (1 + поточна процентна ставка/100) – резерв сумнівних боргів – витрати на одержання
Критерій оцінки	Індекс інфляції = індекс валютного курсу	Індекс інфляції = індекс цін	Поточна процентна ставка

Джерело: згруповано автором на підставі [15]

Такий підхід відповідає одному з основних принципів бухгалтерського обліку – принципу обачності (застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, що повинні попереджати заниження оцінки зобов'язань і витрат і завищення оцінки активів і доходів підприємства). Збільшення дебіторської заборгованості, наприклад, в результаті відвантаження продукції з наступною її оплатою приводить до відображення в обліку і звітності доходу,

що вимірюється сумою очікуваних грошових надходжень. Тому пряме списання непогашеної дебіторської заборгованості на зменшення прибутку звітнього року за НП(С)БО 10«Дебіторської заборгованість» не передбачено.

Таким чином, відповідно до НП(С)БО 10«Дебіторська заборгованість» в Україні облік безнадійної бухгалтерської заборгованості, зв'язаної з реалізацією продукції, товарів, робіт, послуг, здійснюється методом створення резерву сумнівних боргів на основі балансу.

Для накопичення інформації про дебіторську заборгованість та відображення операцій по ній у Плані рахунків передбачені рахунки класу 1 «Необоротні активи» та класу 3 «Кошти, розрахункові та інші активи». Ці рахунки об'єднуються у відповідні статті, які відображаються у Балансі за встановленою формою (таблиця 1.4).

Таблиця 1.4 – Взаємозв'язок залишків на рахунках обліку дебіторської заборгованості та статей Балансу

Статті Балансу		Рахунки Плану рахунків	
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду	181
		Довгострокові векселі одержані	182
		Інша дебіторська заборгованість	183
Відстрочені податкові активи	1045	Відстрочені податкові активи	17
II. Оборотні активи			
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:			
чиста реалізаційна вартість	1025	Розрахункова сума=рядок 161 – рядок 162	
первісна вартість	1025	Розрахунки з вітчизняними покупцями та замовниками	361
		Розрахунки з іноземними покупцями та замовниками	362
резерв сумнівних боргів	1025	Резерв сумнівних боргів	38
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
з бюджетом	1035	Розрахунки за податками	641
		Розрахунки за обов'язковими платежами	642
за виданими авансами	1030	Розрахунки за виданими авансами	371
з нарахованих доходів	1155	Розрахунки за нарахованими доходами	373
		Внутрішні розрахунки	682
		Внутрішньогосподарські розрахунки	683

Продовження таблиці 1.4

1	2	3	4
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	Розрахунки з підзвітними особами	372
		Розрахунки за претензіями	374
		Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків	375
		Розрахунки за позиками членам кредитних спілок	376
		Розрахунки з іншими дебіторами	377
		Розрахунки за страхуванням	65
		Розрахунки з персоналом	66
ІІІ. Витрати майбутніх періодів	1170	Витрати майбутніх періодів	39

Джерело: [44]

Дебіторська заборгованість остаточно списується з позабалансового рахунку 071 після вирішення питання щодо визнання винних осіб або у зв'язку із закінченням строку обліку такої заборгованості.

Довгострокова дебіторська заборгованість, на яку нараховуються відсотки, оцінюється та відображається в Балансі за її теперішньою вартістю.

Теперішня вартість є дисконтованою сумою майбутніх платежів (за вирахуванням суми очікуваного відшкодування), яка, як очікується, буде отримана для погашення цієї заборгованості.

Крім того, для обліку дебіторської заборгованості використовується позабалансовий рахунок 071 «Списана дебіторська заборгованість». На цьому рахунку обліковується списана дебіторська заборгованість протягом не менше трьох років з дати списання для спостереження за можливістю її стягнення у разі зміни майнового становища боржника.

Можна виділити ще два особливі види дебіторської заборгованості:

- відстрочені податкові активи є сумою податку на прибуток, що підлягає відшкодуванню у наступних періодах і виникає у випадку, коли обліковий прибуток менший за податковий прибуток. Відстрочені податкові активи відображаються у рядку 1045 Балансу у складі довгострокової дебіторської заборгованості. Методологічні засади відображення в обліку відстрочених податкових активів регламентуються НП(С)БО 17 «Податок на прибуток»;

- витрати майбутніх періодів є витратами, здійснені у звітному періоді, але які будуть визнані витратами у Звіті про фінансові результати у майбутніх звітних періодах згідно з принципом відповідності доходів та витрат. Такі витрати тимчасово відображаються в окремому розділі Балансу. До витрат майбутніх періодів відносяться витрати, пов'язані з підготовчими до виробництва роботами в сезонних галузях промисловості; з освоєнням нових виробництв та агрегатів; сплачені авансом орендні платежі; оплата страхового поліса; передплата на газети, журнали, періодичні та довідкові видання тощо.

У примітках до фінансової звітності підприємства приводиться наступна інформація:

- перелік дебіторів і суми довгострокової дебіторської заборгованості;
- перелік дебіторів і суми дебіторської заборгованості зв'язаних сторін, з виділенням внутрішньогрупового сальдо дебіторської заборгованості;
- склад і суми статті балансу «Інша дебіторська заборгованість»;
- метод визначення величини резерву сумнівних боргів;
- суми поточної дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги в розрізі класифікації по термінах погашення.

1.2 Облік та оподаткування розрахунків з покупцями

Облік розрахунків з покупцями в організації є важливою і складною ділянкою обліку. Помилки та неточності у відображенні даних про розрахунки з покупцями і замовниками, недотримання норм законодавства, можуть привести до виникнення бухгалтерських помилок, недоїмки коштів, конфліктів з контрагентами і штрафами.

Складність дослідження розрахунків з покупцями та замовниками спричинена впливом законодавства, маркетингу, технологію виробництв та розвитком всієї економіки.

Сучасні науковці дослідили ряд складових, які відображають процес реалізації на рахунках бухгалтерського обліку, починаючи від принципів бухгалтерського обліку до управління самою дебіторською заборгованістю, а це зумовило виділення багатьох груп факторів, що мають вплив на розрахунки з покупцями і замовниками (рисунок 1.11).

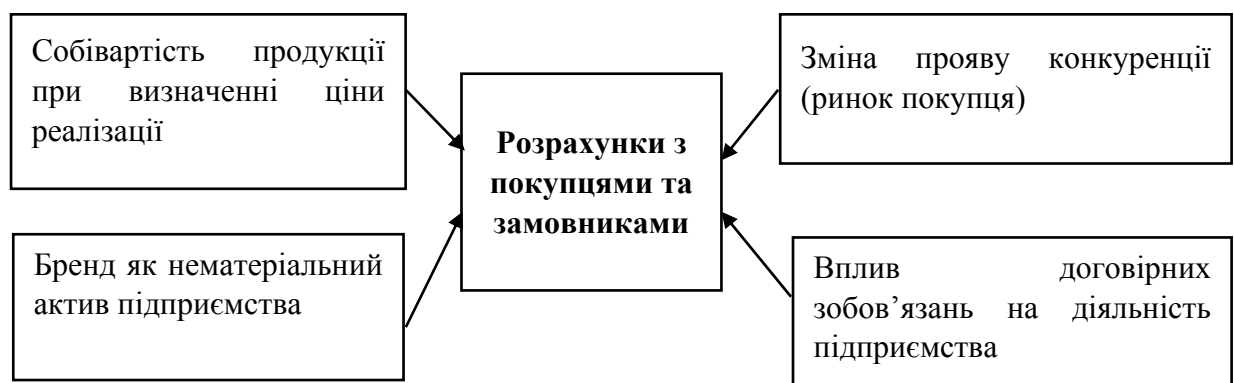


Рисунок 1.11 – Групи факторів, що впливають на розрахунки з покупцями і замовниками

Джерело: [35]

Щодо питання договірних зобов'язань, останні виступають базою для розрахунків дальшого розвитку підприємства, багато підприємств створюють для виконання окремого замовлення чи замовлень, що дозволяє замовнику звести до мінімуму свої витрати від втрати собівартості нереалізованої продукції. Дані усіх договірних зобов'язань дозволяє краще спрогнозувати очікуваний обсяг продукції, рух грошових коштів та виникнення чи погашення зобов'язань [35].

Слід зазначити, що кожен вид при різних формах розрахунків, має певну специфіку і сферу застосування. Підприємство в ході розрахунків з покупцями і замовниками повинно керуватися принципом раціональності при виборі форми розрахунку з контрагентами, а також принципом

передбачливості, що полягає в тому, що існують певні обмеження з боку законодавства на форми розрахунків в певних угодах, наприклад, при експорті або імпорті.

Для більш детального вивчення системи нормативного регулювання розрахунків з покупцями і замовниками, необхідно розглянути, які аспекти обліку розрахункових операцій регулюються нормативними документами (таблиця 1.5).

Таблиця 1.5 – Нормативні документи з обліку (скорочений варіант)

Документ	Зміст документа	Де використовується
1	2	3
Цивільний кодекс України: Кодекс України від 16.01.2003 №435-IV [27]	Цивільним законодавством регулюються особисті немайнові та майнові відносини (цивільні відносини), засновані на юридичній рівності, вільному волевиявленні, майновій самостійності їх учасників.	Організація договірної роботи на підприємстві
Податковий кодекс України: Кодекс від 02.12.2010 №2755-VI[16]	Податковий кодекс України регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування.	Оподаткування платників податків
Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 №996-XIV [2]	Визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні	Для організації бухгалтерського обліку і складання фінансової Звітності
Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України 07.02.2013 №73 [19]	Цим положенням (стандартом) визначаються мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів. Норми цього положення застосовуються до фінансової звітності юридичних осіб усіх форм власності (крім банків та бюджетних установ), які зобов'язані подавати фінансову звітність згідно із законодавством	Порядок складання та представлення фінансової звітності

Продовження таблиці 1.5

1	2	3
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» : Наказ Мінфіну України від 08.10.99 №237[15]	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про дебіторську заборгованість та її розкриття у фінансовій звітності	Для організації бухгалтерського обліку
Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: наказ Мінфіну від 24.05.95 № 88 [22]	Положення встановлює порядок створення, прийняття і відображення у бухгалтерському обліку, а також зберігання первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерської звітності підприємствами	Документування господарських операцій
План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Мінфіну України від 30.11.99 №291 [26]	Перелік рахунків і схем реєстрації та групування на них фактів фінансово-господарської діяльності (кореспонденція рахунків) у бухгалтерському обліку. У ньому за десятковою системою наведені коди (номери) й найменування синтетичних рахунків (рахунків першого порядку) й субрахунків (рахунків другого порядку)	Для контирування документів первинного обліку, ведення реєстрів бухгалтерського обліку
Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України: Наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 №635[24]	Затверджено Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства	Ведення облікової політики підприємства
Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 №433 [28]	Затверджено Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності	Заповнення форм фінансової звітності

Джерело: узагальнено автором

Податковий кодекс України регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки.

Інструкція про порядок реєстрації виданих, повернутих і використаних довіреностей на одержання цінностей, затверджена наказом Міністерства

фінансів України від 16.05.96 р. № 99, не містить суворих вимог щодо методу заповнення бланка довіреності. Тому єдиним документом, що може хоч щонебудь сказати нам з цього приводу, є Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 року № 88. Інструкція про порядок приймання продукції виробничо-технічного призначення і товарів народного вжитку за якістю застосовується в усіх випадках, коли стандартами, технічними умовами, основними і особливими умовами поставки чи іншими обов'язковими правилами не встановлений інший порядок приймання продукції виробничо-технічного призначення і товарів народного споживання по якості і комплексності, а також тари під продукцію чи товари.

Для належної організації обліку та аналізу розрахунків з покупцями та замовниками на підприємствах доцільно використовувати наказ про облікову політику підприємства як сукупність принципів, методів і процедур з організації системи обліку даного процесу. Наказ про облікову політику підприємства є внутрішнім регламентом організації ведення бухгалтерського обліку на підприємстві.

Таблиця 1.6 – Внутрішні робочі документи, що регулюють облік розрахунків з покупцями та замовниками

Назва нормативного документу	Основний зміст
1	2
Облікова політика підприємства	Визначає способи організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, з урахуванням конкретних умов його діяльності.
Робочий план рахунків	Кожне підприємство розробляє для себе робочий план рахунків, включаючи до нього лише ті рахунки, що мають практичне застосування на даному підприємстві. Робочий план рахунків затверджується керівником підприємства. Але порядок використання кожного рахунка є незмінним, встановленим інструкцією зі застосування плану рахунків.
Розроблені первинні документи	Кожне підприємство має право розробити власні спеціалізовані первинні документи, за умов наявності в них обов'язкових реквізитів (з метою внутрішнього управлінського обліку).

Джерело:[11]

Метою здійснення розрахунків для покупців є максимальне наближення моменту передачі товарів, робіт, послуг. Звідси основна мета системи розрахунків з покупцями – гарантоване виконання зобов'язань покупців перед постачальниками в оптимальний для двох сторін проміжок часу між моментом передачі товарів, робіт, послуг та отримання коштів. Первинні документи слугують основними джерелами інформації для контролю розрахункових відносин з покупцями і замовниками (рисунок 1.12).



Рисунок 1.12–Первинні документи з обліку розрахунків

Джерело: [36]

Інформація з первинних облікових документів переноситься в регістри – таблиці певної форми, книги, картки, журнали і т.д.

Регістри бухгалтерського обліку призначені для систематизації та накопичення інформації, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах для відображення на рахунках бухгалтерського обліку й у бухгалтерській звітності.

Регістри можуть вестися і на машинних носіях інформації – дисках, дискетах, але при цьому повинна бути забезпечена можливість їх виведення на паперові носії інформації.

Господарські операції в бухгалтерських регістрах відображаються в хронологічній послідовності і групуються по відповідним рахунках бухгалтерського обліку. Регістри підписують особи, які їх склали, вони ж і відповідають за правильність відображення господарських операцій. Якщо в регістри вносяться виправлення, то вони повинні бути обґрунтовані і завірені підписом особи, який зробив виправлення, із зазначенням дати.

Законом про бухгалтерський облік визначено, що вміст регістрів бухгалтерського обліку та внутрішньої бухгалтерської звітності є комерційною таємницею, а у випадках, передбачених законодавством, – державною таємницею. Особи, які отримали доступ до інформації, що міститься в бухгалтерських регістрах і внутрішньої бухгалтерської звітності, зобов'язані зберігати комерційну (державну) таємницю.

Регістри можуть бути хронологічними, наприклад, журнал реєстрації господарських операцій за місяць, форма якого наведена, а також систематичними.

Відзначимо, що в хронологічному регістрі операції записуються по мірі їх вчинення. У систематичних ж регістрах інформація, зібрана на бухгалтерських рахунках, попередньо систематизується.

Сукупність застосовуваних організацією регістрів буде визначати форму бухгалтерського обліку в організації.

Найбільш відомими є чотири основних форми обліку: меморіально-ордерна, журнально-ордерна, таблично-перфокарточна й автоматизована.

Меморіально-ордерна форма обліку. При цій системі синтетичний облік ведеться в книгах. При цьому кожна господарська операція оформляється меморіальним ордером, який містить: порядковий номер, дату,

бухгалтерську проводку по господарської операції, суму та підпис відповідальної особи [37].

Для відображення поточних розрахунків зпокупцями та замовниками за видання продукцію, виконані роботи, надані послуги застосовують такі субрахунки дорахунка 36 «Розрахунки зпокупцями та замовниками»:

- 361 «Розрахунки звітчизняними покупцями»;
- 362 «Розрахунки зіноземними покупцями».

За дебетом рахунка 36 «Розрахунок з покупцями та замовниками» відображають продажну вартість реалізованої продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг, яка включає ПДВ, акцизний податок та інші податки, збори (обов'язкові платежі), що підлягають перерахуванню до бюджетів та позабюджетних фондів і включені до вартості реалізації. Таким чином, при реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) підприємство виконує запис: Дт 36 «Розрахунок з покупцями та замовниками»–Кт 70 «Доходи від реалізації», 71 «Інший операційний дохід».

За кредитом рахунка 36 «Розрахунок з покупцями та замовниками» показують суми платежів, що надійшли нарахунки підприємства в банківських установах, до каси, та інші види розрахунків (Дт 30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках»–Кт 36 «Розрахунок з покупцями та замовниками»).

Залишок нарахунку 36 «Розрахунок з покупцями та замовниками» характеризує наявність заборгованості покупців та замовників за отриману ними продукцію (товари, роботи, послуги).

Рахунок 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками» кореспондує з дебетом та кредитом певних рахунків, представлених в таблиці 1.7.

Таблиця 1.7 – Кореспонденція рахунку 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками»

за дебетом з кредиту рахунків:		за кредитом з дебету рахунків:	
1	2	3	4
«Готівка»	30	«Готівка»	30
«Рахунки в банках»	31	«Рахунки в банках»	31
«Розрахунки з різними дебіторами»	37	«Короткострокові векселі одержані»	34
«Цільове фінансування і цільові надходження»	48	«Поточні фінансові інвестиції»	35

Продовження таблиці 1.7

1	2	3	4
«Розрахунки за податками, платежами»	64	«Розрахунки з різними дебіторами»	37
«Доходи від реалізації»	70	«Резерв сумнівних боргів»	38
«Інший операційний дохід»	71	«Довгострокові позики»	50
«Страхові платежі»	76	«Довгострокові векселі видані»	51
		«Короткострокові позики»	60
		«Короткострокові векселі видані»	62
		«Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	63
		«Розрахунки за податками, платежами»	64
		«Розрахунки за страхуванням»	65
		«Розрахунки за іншими операціями»	68
		«Доходи від реалізації»	70
		«Страхові платежі»	76
		«Інші операційні витрати»	84
		«Інші затрати»	85
		«Собівартість реалізації»	90
		«Витрати на збут»	93
		«Інші витрати операційної діяльності»	94

Джерело: [26]

Якщо підприємство отримало від покупців та замовників передоплату, то пам'ятайте, що відповідно до пп. 6.3 і 6.4 НП(С)БО 15 «Дохід» суми попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг) і суми авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг) доходами не визнають. Для обліку такої заборгованості застосовують субрахунок 681 «Розрахунки за авансами одержаними».

Отримуючи аванс, підприємство відображає в обліку проводку: Дт 30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках» – Кт 681 «Розрахунки за авансами одержаними». Після постачання продукції (товарів, робіт, послуг) підприємство показує погашення кредиторської заборгованості за авансами (Дт 681 «Розрахунки за авансами одержаними») укореспонденції з кредитом відповідного субрахунку рахунка 36 «Розрахунок з покупцями та замовниками». Також подебету субрахунку 681 «Розрахунки за авансами одержаними» відображають суми передоплат, повернені покупцям та замовникам, укореспонденції з рахунками обліку грошових коштів.

Основні бухгалтерські проведення по рахунку 36 «Розрахунки з

покупцями та замовниками» представлено в таблиці 1.8.

Таблиця 1.8 – Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків з покупцями та замовниками за товари, роботи, послуги на підприємстві

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Відвантажено готову продукцію вітчизняним покупцям	361	701
2.	Відвантажено готову продукцію на експорт	362	701
3.	Відображено нарахування податкових зобов'язань з ПДВ	701	643
4.	Сплачено грошову компенсацію покупцю при бартерній операції	361	311
5.	Відображено дохід від реалізації товарів	362	712
6.	Отримано готівку від покупця за відвантаженою продукцією	301	361
7.	Оплачена заборгованість покупцем на поточний рахунок в банку	311	361

Джерело: [26]

Порядок оподаткування операцій з покупцями та замовниками наведемо в таблиці 1.9.

Таблиця 1.9 – Порядок оподаткування операцій з покупцями

Податкові доходи			Податкові зобов'язання з ПДВ	
Категорія доходу	Дата збільшення	Пункт ПКУ	Дата виникнення	Пункт ПКУ
1	2	3	4	5
Дохід від реалізації товарів	Дата переходу до покупця права власності на такий товар	П. 137.1	У загальному випадку - дата першої з подій: - або дата надходження коштів від покупця на банківський рахунок (до каси) платника податку в оплату товарів/послуг; - або дата відвантаження товарів чи оформлення документа, що підтверджує факт надання послуг. При здійсненні операцій з постачання товарів/послуг з оплатою їх вартості за рахунок бюджетних коштів датою виникнення податкових зобов'язань з ПДВ є дата зарахування коштів на поточний рахунок платника податків	Пп. 187.1, 187.7
Дохід від виконання робіт і надання послуг	Дата складання документа, що підтверджує факт виконання робіт або надання послуг			
Інші доходи	Дата виникнення таких доходів за бухгалтерський обліковими правилами, якщо інше не передбачено нормами розд. III ПКУ	П. 137.16		

Джерело:[37]

Порядок обліку реалізації товарів, якщо першою подією є надходження передоплати наведено в таблиці 1.10.

Таблиця 1.10 – Облік операцій з покупцями

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	2	3	4
1	Надійшла передоплата за товар	311	681
2	Відображено суму податкових зобов'язань з ПДВ	643	641/ПДВ
3	Відвантажено покупцеві товар	361	702
4	Списано раніше відображену суму податкових зобов'язань з ПДВ	702	643
5	Проведено залік заборгованостей	681	361
6	Списано собівартість реалізованого товару	902	281
7	Сформовано фінансовий результат	702	791
		791	902

Джерело:[38]

У разі якщо першою подією є передача активів (результатів робіт, послуг), то стосовно виниклої дебіторської заборгованості нерезидента необхідно розрахувати курсові різниці. Визначають їх за правилами бухгалтерського обліку (п.п. 153.1.3 ПКУ). Результати розрахунку відображають у податковому обліку таким чином:

– додатне значення курсових різниць включають до складу інших податкових доходів (п.п. 135.5.11 ПКУ) та показують у рядку 03.19 додатку ІД до декларації з податку на прибуток;

– від'ємне значення курсових різниць включають до складу інших податкових витрат (п.п. 138.12.1 ПКУ) та показують у рядку 06.4.12 додатку ІВ до декларації [38].

1.3 Контроль розрахунків з покупцями

Важливу ділянку економічної роботи підприємства становлять розрахункові операції, від своєчасності і правильності проведення яких залежить виконання планів реалізації продукції і прибутку, прискорення оборотності коштів, мобілізації коштів і спрямування їх на покриття виробничих та інших витрат. Підприємства систематично ведуть розрахунки з постачальниками, покупцями, кредиторами, а також операції з отримання, використання та погашення кредитів. Вся ця діяльність і є об'єктом перевірки.

Основними завдання контролю розрахункових операцій є:

- законність здійснення операцій по розрахунках з дебіторами і кредиторами, виконання завдань із зниження дебіторської і кредиторської заборгованості, обґрунтованості їх списання;
- повнота і своєчасність пред'явлення претензій за порушення договірних зобов'язань, виявлення матеріальних втрат і обґрунтованості їх списання;
- обґрунтованість одержання, правильного використання і своєчасності погашення кредитів банку;
- дотримання встановлених правил інвентаризації розрахунків.

Метою контролю розрахунків з покупцями та замовниками підприємства, здійснюваного працівниками служби обліку та ревізійною комісією підприємства, є:

- забезпечення систематичного спостереження за достовірністю облікових та звітних даних про наявність і зміну сум дебіторсько-кредиторської заборгованості;
- своєчасністю перерахування коштів кредиторам і відшкодування належних боргів із дебіторів;
- правильністю пред'явлення претензій і вчасністю їх погашення, дотриманням розрахунково-платіжної дисципліни на рівні її впливу на

платоспроможність підприємства, що забезпечує його нормальну фінансово-господарську діяльність [2].

На нашу думку, мета контролю розрахунків з покупцями і замовниками – це підтвердження достовірності, повноти, реальності і законності обліку розрахунків з покупцями і замовниками, також перевірка даних продебіторську заборгованість у фінансовій звітності.

А завданнями контролю розрахунків з покупцями і замовниками має стати перевірка:

- наявності і правильності первинних документів, які є підставою для облікових записів з реалізації готової продукції та розрахунків з покупцями і замовниками;

- стану дебіторської заборгованості за встановленими критеріями;

- правильності розрахунків;

- правильності оцінки дебіторської заборгованості та розрахунку величини резерву сумнівних боргів;

- належної класифікації дебіторської заборгованості і наявності відповідних необхідних пояснень у примітках до фінансової звітності;

- оцінки стану внутрішнього контролю і аудиту дебіторської заборгованості;

- перевірка реалізації готової продукції, її фактична наявність на складі у повному обсязі, відповідно до даних бухгалтерського обліку.

Документальний контроль дозволяє встановити суть і достовірність господарської операції за даними первинної документації, облікових регістрів і звітності, в яких вона знайшла відображення в бухгалтерському, оперативному і статистичному обліку.

Фактичний контроль розрахунку з покупцями полягає в установленні дійсного реального стану об'єкта лічбою, зважуванням, вимірюванням, лабораторним аналізом та ін. До об'єктів фактичного контролю відносять: гроші готівкою в касі, основні засоби, матеріальні цінності, готову продукцію, незавершене виробництво.

Слід також звернути увагу на своєчасність проведення інвентаризації розрахунків. Підприємства-кредитори повинні направити своїм боржникам виписки з особових рахунків про розміри їхньої заборгованості. Боржники у 10-денний термін повинні підтвердити заборгованість або повідомити про свою незгоду.

Термін позовної давності по сумах заборгованості становить 3 роки. Після його закінчення заборгованість підлягає списанню.

Перевіряючи кредиторську заборгованість постачальникам та іншим кредиторам, необхідно з'ясувати:

- наявність на рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядчиками» сум, по яких пройшов термін позовної давності;
- випадки списання на доходи підприємства сум кредиторської заборгованості з простроченим терміном позовної давності замість віднесення її в дохід бюджету;
- своєчасність перерахування сум кредиторської заборгованості в бюджет, оскільки за несвоєчасне перерахування до бюджету справляється пеня від цих сум за кожний прострочений день;
- випадки заліку кредиторської заборгованості в погашення дебіторської.

Таким чином, у зміцненні фінансового становища підприємства, його платоспроможності та безперебійної роботи відіграє вагомий роль контроль за станом розрахунків, динамікою дебіторської і кредиторської заборгованості [39].

Джерелами інформації при здійсненні контролю розрахунків з покупцями та замовниками є первинна документація підприємства, що включає в себе: договори, рахунки-фактури, видаткові накладні, акти приймання-здачі виконаних робіт, податкові накладні, товарно-транспортні накладні, платіжні доручення, виписки банку, прибуткові касові ордери, розрахунки бухгалтерії; облікові реєстри: Журнал 3 та Відомості аналітичного обліку розрахунків з покупцями 3.1, аналітичного обліку

розрахунків з дебіторами 3.2, аналітичного обліку виданих і отриманих авансів 3.4 та аналітичного обліку розрахунків за виданими операціями 3.5; фінансова звітність підприємства: Баланс (Звіт про фінансовий стан), Звіт про рух грошових коштів (за непрямим методом) та Примітки до річної фінансової звітності.

Послідовність проведення контролю розрахунків з покупцями та замовниками може здійснювались в декілька етапів (рисунок 1.13).

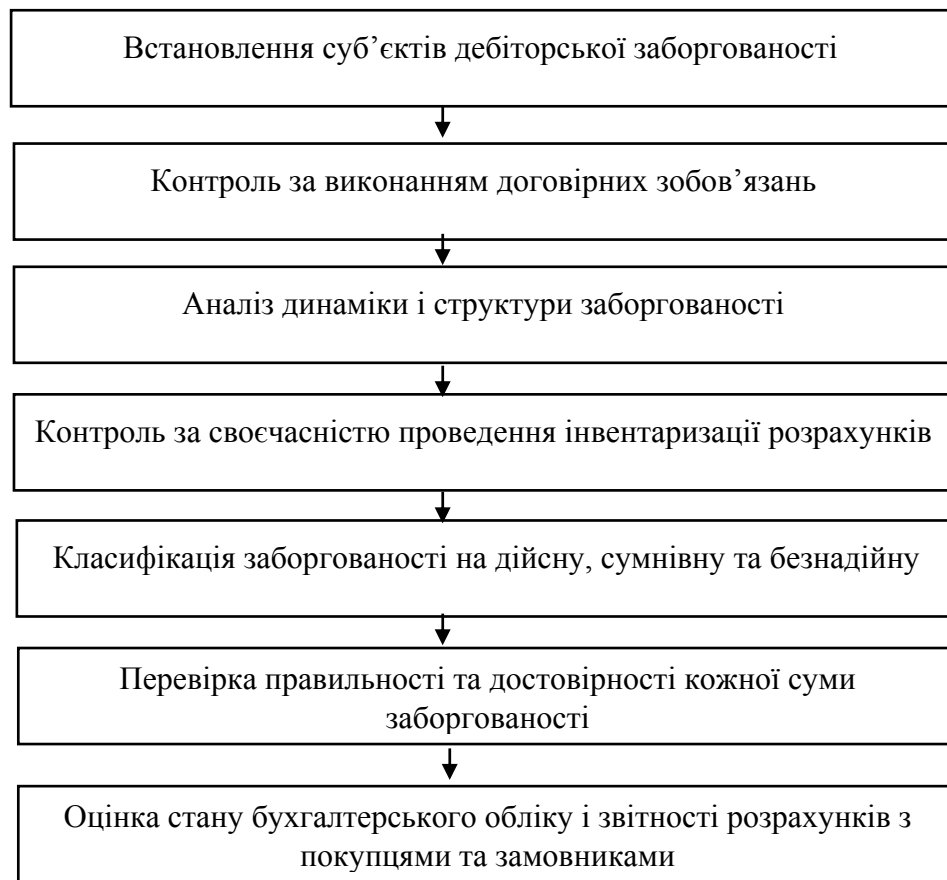


Рисунок 1.13 – Послідовність проведення контролю розрахунків з покупцями та замовниками

Джерело: [41]

Контроль розрахунків з покупцями та замовниками доцільно розпочинати з контролю за виконанням договірних зобов'язань. Укладений між сторонами договір є основою для проведення розрахунків. Господарський договір складається у формі єдиного документа, який

підписується сторонами та скріплюється печатками. При укладанні господарського договору сторони мають чітко узгоджувати всі необхідні умови, що включають предмет, ціну та строк дії договору [3, 41].

В процесі господарської діяльності підприємство не завжди проводить грошові розрахунки з покупцями та замовниками одночасно з передачею майна, виконанням робіт чи наданням послуг, тому в підприємства виникає дебіторська заборгованість. Згідно з Податковим кодексом України дебітор – особа, у якої внаслідок минулих подій утворилася заборгованість перед іншою особою у формі певної суми коштів, їх еквіваленту або інших активів [42].

В умовах кризи неплатежів особливо зростає роль ефективного управління дебіторською заборгованістю, своєчасного її повернення та попередження безнадійних боргів. При цьому слід пам'ятати, що політика управління дебіторською заборгованістю є одночасно складовою не лише фінансової, а й маркетингової стратегії підприємства [104, с. 157].

При здійсненні внутрішнього контролю дебіторської заборгованості за товари, роботи і послуги необхідно звернути увагу на створення та використання резерву сумнівних боргів. Формування резерву сумнівних боргів зумовлено принципом обачності, відповідно до якого методи оцінки, які використовують у бухгалтерському обліку, повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства. Таким чином, резерв сумнівних боргів виступає в ролі інструмента коригування оцінки дебіторської заборгованості [7].

Важливим завданням контролю розрахунків з покупцями та замовникам є контроль за систематичним проведенням інвентаризації розрахунків. Відповідно до Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань інвентаризація дебіторської заборгованості полягає у звірці документів і записів у реєстрах обліку і перевірці обґрунтованості сум, відображених на відповідних рахунках, та оформлюється актом інвентаризації [19].

При проведенні інвентаризації всім покупцям та замовникам надсилаються виписки з аналітичних рахунків про їх заборгованість для підтвердження реальності цієї заборгованості. Обов'язковим є проведення інвентаризації один раз на рік перед складанням річної фінансової звітності, однак для своєчасного виявлення сумнівної заборгованості та вжиття заходів щодо її стягнення, доцільним є проведення інвентаризації розрахунків з покупцями та замовниками щоквартально. При здійсненні контролю розрахунків з покупцями та замовниками необхідно дослідити достовірність та реальність кожної суми заборгованості [44].

Особливо детально під час контролю перевіряють реальність і достовірність кожної суми виникнення розрахунків та підтвердження їх документальної обґрунтованості. Для цього необхідно перевірити, в якому стані знаходиться аналітичний облік цих розрахунків та відповідність його даним первинних документів, а саме накладними та актами виконаних робіт. Це пояснюється тим, що організація розрахунків із покупцями та замовниками багато в чому залежить від стану їх обліку і документального забезпечення. Несвоєчасне виявлення помилок у розрахункових документах в окремих випадках призводить до виникнення спірної заборгованості, порушення термінів пред'явлення за нею претензій [45].

Під час проведення контролю обов'язково досліджується дотримання правильності відображення господарських операцій в обліку за допомогою перевірки типових кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку, що дозволяє виявляти спотворення облікових даних [41].

Підсумовуючи перший підрозділ слід зазначити, що облік та оподаткування розрахунків з покупцями регламентуються сукупністю нормативно-правових актів, що встановлюють вимоги і рекомендації по веденню обліку розрахунків. Бухгалтерський облік розрахунків з покупцями і постачальниками показує ефективність діяльності організації в цілому. Адже економічний сенс роботи полягає в отриманні прибутку. А фінансове становище і стабільність компанії безпосередньо залежать від її дебіторських

і кредиторських зобов'язань. Тому організація бухгалтерського обліку розрахунків з постачальниками та покупцями є важливою частиною основних управлінських завдань.

Ведення первинної документації на підприємстві важливий розділ належної організації обліку та аналізу розрахунків з покупцями та замовниками. З метою підвищення точності та оперативності обробки бухгалтерської інформації розроблено обліково-аналітичне забезпечення системи розрахунків з покупцями та замовниками через визначення основних елементів облікової політики в розрізі організаційної, методичної та технічної складових. Реалізація зазначених пропозицій забезпечує дієвість процесу нагромадження, передачі та аналізу інформації про розрахунки з покупцями та замовниками для задоволення потреб управління в частині оптимізації витрат продажу.

Контроль розрахунків з покупцями є важливою і складною ділянкою обліку. Помилки та неточності у відображенні даних про розрахунки з покупцями і замовниками, недотримання норм законодавства, можуть привести до виникнення бухгалтерських помилок, недоїмки коштів, конфліктів з контрагентами і штрафами. Пріоритетність питання обумовлена актуальною в кризовий період для України проблемою неплатежів, яка може привести до значного недоотримання коштів підприємства. У зміцненні фінансового становища підприємства, його платоспроможності та безперебійної роботи відіграє вагомую роль контроль за станом розрахунків, динамікою дебіторської і кредиторської заборгованості.

Метою контролю розрахунків з покупцями та замовниками є отримання достатніх доказів впевненості підтвердження реальності зобов'язань перед підприємством, достовірності відображення та розкриття інформації відповідно до діючих принципів та тверджень подання фінансової звітності і здатності підприємства ефективно використовувати кредитну політику для збереження подальшої безперервної діяльності підприємства. Завдання контролю дебіторської заборгованості включають: установлення реальності

дебіторської заборгованості та простроченої заборгованості; перевірка правильності списання заборгованості, строк позовної давності якої минув; перевірка достовірності відображення в обліку дебіторської заборгованості залежно від прийнятого методу визначення реалізації; перевірка правильності та обґрунтованості списання заборгованості; дослідження правильності оформлення і відображення в обліку заборгованості за виданими авансами, пред'явленими претензіями.

2 ФОРМУВАННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ НА КОНЦЕРНІ «МІСЬКІ ТЕПЛОВІ МЕРЕЖІ»

2.1 Характеристика діяльності Концерну «Міські теплові мережі»

На початку 30-х років минулого століття була споруджена Дніпровська ГЕС, яка забезпечила розвиток великих металургійних комплексів, разом з соціалізмом для будівельників, енергетиків і металургів.

Котельні й теплові мережі були підпорядковані домоуправлінням місцевих Рад і ЖКО підприємств. Домоуправління практично не мали підготовлених фахівців, а сезонна робота привела до великої плинності й низької кваліфікації кадрів обслуговуючого персоналу. Експлуатація теплового господарства була на низькому рівні і тому наказом Міністра житлово-комунального господарства УРСР від 30 листопада 1964 року № 443 з 1 грудня 1964 року в місті Запоріжжя створено «Дирекцію квартальних котельних і теплових мереж «Запорожтепломережа», метою якої було об'єднання котельних й теплових мереж та забезпечення їхньої належної експлуатації.

В процесі майже сорокарічної експлуатації теплоенергетика Запоріжжя виявилася у фінансовій і технічній кризі причинами якої стало зростання рівня інфляції, ріст цін на енергоносії, значний знос обладнання. Для надійного й безперервного забезпечення споживачів міста Запоріжжя тепловою енергією та нормалізації роботи паливно-енергетичного комплексу міста (на підставі рішення 34-ї сесії 23-го скликання Запорізької міської ради від 11.10.2002 р. № 17 «Про створення комунальних підприємств теплових мереж») був заснований Концерн «Міські теплові мережі», що об'єднав комунальні підприємства теплових мереж районів міста.

Концерн «Міські теплові мережі» – сучасне підприємство з виробництва, транспортування та розподілу теплової енергії – основною метою діяльності якого є виробництво та розподіл теплової енергії по

території міста Запоріжжя, складається з 7 філіалів. Загалом Концерн складається з 63 відокремлених котелень, 52 центральних теплових пунктів та 16 насосних станцій. Більшість з котелень є автономними та працюють на твердому паливі при загальноосвітніх закладах.

Найбільші потужні котельні забезпечують тепловою енергією більшість споживачів. Теплопостачання району здійснюється по 2-х трубній замкнутій схемі. Гаряче водопостачання централізоване. Гаряча вода, отримується шляхом нагрівання холодної води з водопроводу КП «Водоканал» в водопідігрівачах, підключених безпосередньо до котельні. Пройшовши систему деаерації, вода зливається самопливом в 3 баки-акумулятори (ємність кожного 1000 м³), а потім насосами гарячого водопостачання, встановленими в бойлерній, подається споживачам.

Паливне господарство котельні являє собою систему зовнішніх та внутрішніх газопроводів і встановленого на ньому газового обладнання. Холодна вода з водопроводу КП «Водоканал» надходить в підвал насосної, а потім на потреби хімоводоочистки та в бойлерну для потреб гарячого водопостачання.

Система електропостачання – магістральна. Секційний автомат знаходиться у вимкненому положенні, а кожна секція живиться окремо. Управління пуском і зупинкою електроустаткування здійснюється через комутаційні апарати різної величини залежно від номінальної потужності обладнання.

Предметом діяльності Концерну є:

- виробництво теплової енергії;
- транспортування теплової енергії магістральними та місцевими (розподільчими) тепловими мережами;
- постачання теплової енергії для потреб населення для обігріву житла і побутових потреб, комунально-побутових потреб підприємств, бюджетних установ та організацій, інших категорій споживачів, її збут;

- експлуатація системи вулично-розподільчої теплової мережі (магістральних і внутрішньо-квартальних теплових мереж), транспортування теплової енергії;
- експлуатація самостійних районних, квартальних, інших котельних;
- експлуатація водогрійних котлів з температурою до 150 °С, трубопроводів пари і гарячої води IV категорії, посудин, працюючих під тиском до 16 кг/см² і температурою до 150 °С та іншого нестандартного обладнання;
- виготовлення та ремонт водогрійних котлів, обладнання котельних, центральних теплових пунктів, теплових мереж та нестандартного обладнання;
- будівництво та ремонт теплових мереж;
- налагодження теплоенергетичного обладнання;
- підготовка виводу з експлуатації, монтажу, ремонту, налагодження та поточного обслуговування теплоенергетичного обладнання;
- ремонт, налагодження контрольно-вимірювальних приладів і автоматики, систем зв'язку;
- монтаж, ремонт, реконструкція котлів та їх елементів, трубопроводів пари і гарячої води IV категорії;
- пуско-налагоджувальні роботи котлів, трубопроводів пари і гарячої води IV категорії, водонагрівальних установок і водохімічного контролю;
- контроль якості зварних з'єднань котлів, трубопроводів, посудин, кранів за допомогою неруйнівних та руйнівних методів контролю, технічного діагностування стану об'єктів;
- експлуатація, ремонт, пуско-налагоджувальні роботи газоспоживаючого обладнання (котлів, зовнішніх, внутрішніх і підземних газопроводів) до 1,2 МПа;
- будівельно-монтажні роботи на газопроводах до 1,2 МПа;

- будівництво, включаючи додаткові роботи, роботи з монтажу, реконструкції, реставрації, оновлення та ремонту трубопроводів теплових мереж, включаючи вуличну розподільчу мережу, магістральні теплові мережі;
- роботи з монтажу, ремонту і налагодження електроустаткування;
- ремонт, налагодження, перевірка теплових лічильників;
- підключення та відключення абонентів;
- впровадження в технологічні і виробничі процеси нової техніки, сучасного устаткування для підвищення продуктивності праці і зниження норм витрат сировини, матеріалів, палива, електроенергії;
- здійснення науково-технічних досліджень, експериментальних дослідних розробок за напрямками діяльності;
- використання досягнень в науки з технічних питань теплопостачання для вирішення екологічних проблем;
- зовнішньо економічна діяльність відповідно до чинного законодавства України;
- підготовка технічних умов та узгодження проектної документації на приєднання об'єктів до мереж теплопостачання, на будівництво, капітальний ремонт та реконструкцію об'єктів і систем теплопостачання, на встановлення приладів обліку використання теплової енергії;
- розгляд та узгодження геодезичних зйомок для будівництва інженерних мереж та споруд, суміжних з тепловими мережами комунікацій, відведення земельних ділянок, тощо;
- оптова та роздрібна торгівля;
- посередництво;
- фізкультурно-оздоровча та спортивна діяльність, туристичні послуги;
- надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна;

- інші види діяльності, що відповідають меті діяльності концерну і здійснюються відповідно до чинного законодавства України;

Види діяльностей, що вимагають спеціального дозволу, здійснюються Концерном при наявності відповідних ліцензій.

Основні функції Концерну:

- забезпечення розвитку теплофікаційного господарства та забезпечення тепловою енергією населення для комунально-побутових потреб, бюджетних установ і організацій, госпрозрахункових підприємств, об'єктів, розташованих в зоні діяльності концерну;
- реалізація державної політики з питань утримання та розвитку систем тепlopостачання. Здійснення господарського і технічного керівництва діяльності учасників;
- збір коштів за послуги тепlopостачання (територія міста Запоріжжя) з метою централізованих розрахунків за енергоресурси;
- розробка технічних завдань на виготовлення проектів перспективного розвитку тепlopостачання зони діяльності Концерну та подання їх власнику чи уповноваженому ним органу на затвердження в установленому порядку;
- розробка оптимальних планів розвитку і реформування теплофікаційного господарства міста;
- укладення договорів на постачання енергоресурсів та здійснення централізованих розрахунків за них, забезпечення контролю за дотриманням лімітної дисципліни та технологічних режимів роботи котельних і теплових мереж міста;
- облік та аналіз споживання, участь у формуванні цін і тарифів на послуги тепlopостачання;
- виконання рішень органів виконавчої влади з питань тепlopостачання;
- проведення організаційної та методологічної роботи, спрямованої на реалізацію державної політики з питань праці та заробітної плати, соціального захисту працівників підприємств теплових мереж;

- забезпечення організацій якісного обслуговування населення, здійснення заходів щодо ліквідації причин, за яких виникли звернення громадян;
- завдання температурних режимів роботи котельних відповідно до фактичних метеоданих, збір і передача годинних витрат газу, передача оперативних вказівок по місту;
- створення безпечних умов праці;
- інформаційно-обчислювальне, аналітичне забезпечення учасників;
- представництво інтересів учасників в державних органах та органах місцевого самоврядування та підприємствах незалежно від форми власності;
- підготовка інформації для виконавчого комітету міської ради про господарську діяльність підприємства теплокомуненергетики;
- підготовка пропозицій з питань, які потребують прийняття рішення власником;
- збір, аналіз, узагальнення статистичної і бухгалтерської звітності по галузі «Теплове господарство» і надання її в установлені терміни згідно до законодавства;
- інші види діяльності, не заборонені чинним законодавством [25].

2.2 Формування системи оподаткування та обліку розрахунків з покупцями на КОНЦЕРНі «Міські теплові мережі»

Основний спосіб прокладання теплових мереж – підземний. Такий тип будівництва мереж найбільш характерний для подачі тепла та гарячої води в житлові будинки.

Основними клієнтами є населення та юридичні особи (підприємства).

Таблиця 2.1– Тарифи на послуги централізованого опалення та централізованого постачання гарячої води, для потреб населення

№	Вид послуги	грн (ПДВ)	Дата введення в дію	Підстава
1	Двоставкові тарифи на послугу з постачання теплової енергії:			
	– умовно-змінна частина двоставкового тарифу на послугу з постачання теплової енергії	1655,08 грн/Гкал (з ПДВ)	01.12.2020р.	Постанова №2269 від 30.11.2020р. Національної комісії, що здійснює державне регулювання у сферах енергетики та комунальних послуг
	– умовно-постійна частина двоставкового тарифу на послугу з постачання теплової енергії (місячна абонентська плата на одиницю теплового навантаження)	98707,85 грн/Гкал/год (з ПДВ)	01.12.2020р.	Постанова №2269 від 30.11.2020р. Національної комісії, що здійснює державне регулювання у сферах енергетики та комунальних послуг
2	Послуга з постачання гарячої води споживачам, які отримують її без використання індивідуальних теплових пунктів	87,76 грн за 1куб.м води (з ПДВ)	01.12.2020р	Постанова №2269 від 30.11.2020р. Національної комісії, що здійснює державне регулювання у сферах енергетики та комунальних послуг
3	1 Гкал теплової енергії (для абонентів житлових будинків з будинковими та квартирними приладами обліку теплової енергії)	1481,07 грн.	30.11.2020 р.	Постанова НКРЕКП №2253 від 30.11.2020 р.
4	Опалення 1 кв. м загальної площі в місяць протягом опалювального періоду	34,56	30.11.2020 р.	Постанова НКРЕКП №2253 від 30.11.2020 р.
5	Послуга з централізованого постачання гарячої води (за 1 куб м води):		30.11.2020 р.	Постанова НКРЕКП №2253 від 30.11.2020 р.
	– за умови підключення рушникосушника до системи гарячого водопостачання	87,33		
	– за відсутності рушникосушника	80,74		

Джерело: сформовано на підставі даних КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі»

Відповідно до ст.13 Закону України «Про житлово-комунальні послуги» споживач сплачує виконавцю комунальних послуг плату за абонентське обслуговування, граничний розмір якої встановлений постановою Кабінету Міністрів України №808 від 21.08.2019 [8].

На сьогодні граничний розмір за абонентське обслуговування становить 33,74 грн.

Вартість послуги централізованого постачання гарячої води (за 1 куб м води) включає і вартість постачання води (1 куб м), за виключенням водовідведення. Порядок розрахунків за умови відсутності засобів обліку гарячої води – вартість послуги централізованого гарячого водопостачання за нормами споживання (на 1 мешканця за місяць).

Таблиця 2.2 – Тарифи на постачання теплової енергії та послуги централізованого постачання гарячої води, що споживаються юридичними особами [13]

№	Найменування товару/послуги	Тариф	Грн. (без ПДВ)	Дата введення в дію	Підстава
1	2	3	4	5	6
1	Теплова енергія	Умовно-змінна частина двоставкового тарифу (за 1Гкал)	1518,11	01.12.2020р.	Постанова №2269 від 30.11.2020р. Національної комісії, що здійснює державне регулювання у сферах енергетики та комунальних послуг
		Умовно-постійна частина двоставкового тарифу (місячна абонентська плата на одиницю теплового навантаження) (за 1Гкал/год)	90540,96	01.12.2020р.	Постанова №2269 від 30.11.2020р. Національної комісії, що здійснює державне регулювання у сферах енергетики та комунальних послуг
2	Послуга з централізованого постачання гарячої води для управителів багатоквартирних будинків	(за 1куб.м води)		01.01.2019р.	Постанова №1770 від 10.12.2018р. Національної комісії, що здійснює державне регулювання у сферах енергетики та комунальних послуг

Продовження таблиці 2.2

1	2	3	4	5	6
		– за умов підключення рушникосушника до системи гарячого водопостачання	79,05		
		– за відсутності рушникосушника	72,46		

Джерело: сформовано на підставі даних КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі»

Нарахування споживачам буде проводитись відповідно укладених договорів та відповідно до розділу IX «Методики розподілу між споживачами обсягів спожитих у будівлі комунальних послуг» затвердженої Наказом Міністерства регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства України 22 листопада 2018 року № 315, а саме «Обсяги небалансу гарячої води та обсяги спожитої гарячої води, визначені як сума показань вузлів розподільного обліку у будівлі, де усі приміщення, до яких постачається гаряча вода, оснащені вузлами розподільного обліку, розподіляються пропорційно до обсягу споживання. Такий небаланс гарячої води визначають як різницю між визначеним за показаннями приладу обліку загального обсягу спожитої гарячої води у будівлі або розрахунковим методом згідно з розділами I, XI «Методики розподілу між споживачами обсягів спожитих у будівлі комунальних послуг» та між сумарним обсягом спожитої/витраченої гарячої води за показаннями вузлів розподільного обліку у приміщеннях та вузла розподільного обліку на відгалуженні трубопроводу з водорозбірною арматурою для відбору води на загальнобудинкові потреби» [7].

За рішенням співвласників будівлі застосовується інший принцип розподілу за одним з варіантів:

- пропорційно до площі ванних кімнат / санвузлів для нежитлових приміщень;

- пропорційно до кількості стояків гарячого водопостачання, що проходять через приміщення споживачів;
- пропорційно до кількості санітарно-технічного обладнання, яким у приміщенні здійснюється водорозбір гарячої води від внутрішньо-будинкової системи ГВП;
- пропорційно до кількості осіб у приміщенні, яким надається комунальна послуга з постачання теплової енергії та водопостачання для ГВП.

У такому разі співвласники будівлі надають виконавцю комунальної послуги або виконавцю розподілу всі вихідні дані для застосування обраного принципу розподілу.

Розрахунок за послугу з постачання гарячої води, на яких не встановлено загальнобудинкові вузли комерційного обліку гарячої води до граничного терміну проводиться відповідно до ст. 3 Закону України «Про комерційний облік теплової енергії та водопостачання» «Забороняється приєднання житлових і нежитлових будівель до зовнішніх інженерних мереж без оснащення таких будівель вузлами комерційного обліку відповідних комунальних послуг відповідно до вимог цього Закону».[5]

Одиниця тепла – одна гігакалорія, і її вартість розраховують постачальники теплоенергії і гарячої води. Їх розрахунки перевіряють компетентні органи, які можуть внести корективи або оспорити прийняту ціну:

1. Розрахунки поступають на розгляд органам місцевого самоврядування.
2. Проходять ухвалення в Національній комісії, яка займається державним регулюванням сфери енергетики і комунального господарства.

При формуванні вартості гігакалорії тепла враховуються наступні показники:

- Ціна на газ і електроенергію;
- Заробітна плата працівникам;

- Витрати на ремонтні роботи, яких вимагають мережі і устаткування;
- Кількість поточних витрат;
- Витрати у рамках інвестиційних програм.

Над зниженням цін на тепло ведеться робота органами місцевого самоврядування Запоріжжя разом з теплопостачаючими підприємствами. Йдеться про впровадження комплексних програм, які дозволять модернізувати комунальну енергетику. За рахунок цього можна буде стимулювати зменшення витрат що сприяє скороченню енергетичних витрат.

Ціна на транспортування та розподіл теплової енергії залежить від вартості однієї гігакалорії тепла та від об'ємів споживання.

Для розрахунку тепла спожитого за певний проміжок часу, використовуються три способи:

1. Прилади обліку – індивідуальні або будинкові лічильники тепла.
2. Проводиться аналогія з тими житлами і будинками, де встановлені лічильники. Це актуально для міст, в яких частина будинків оснащена приладами обліку що перевищує п'ятдесят відсотків.
3. Якщо в місті або області є присутньою менше половини будинків, в яких встановлені прилади обліку, об'єм споживання розраховують згідно з нормами. Враховується фактична температура, і тривалість опалювального сезону.

Громадяни, які мешкають у будинку зі встановленим загальним на увесь будинок лічильником, отримують квитанцію за опалювання, сформовану на підставі реальних показників, що вказують на розмір спожитого тепла, в пропорційному відношенні до площ квартир. За відсутності такого облікового приладу сума розраховується згідно із затвердженими нормами. Для їх розрахунку використовують усереднене споживання для міста, при цьому в облік не береться стан самої будівлі, а також поведінка мешканців відносно збереження енергії.

Плата виконавцю комунальної послуги за індивідуальним договором складається з:

- плати за послугу, що розраховується виходячи з розміру затверджених цін/тарифів на відповідну комунальну послугу та обсягу спожитих комунальних послуг, визначеного відповідно до законодавства;
- плати за абонентське обслуговування, граничний розмір якої визначається Кабінетом Міністрів України;

Плата за абонентське обслуговування – платіж, який споживач сплачує виконавцю комунальної послуги за індивідуальним договором про надання комунальних послуг у багатоквартирному будинку (крім послуг з постачання та розподілу природного газу і з постачання та розподілу електричної енергії) для відшкодування витрат виконавця, пов'язаних з укладенням договору про надання комунальної послуги, здійсненням розподілу обсягу спожитих послуг між споживачами та стягненням плати за спожиті комунальні послуги, а у випадках, визначених цим Законом, також і витрати на обслуговування приладів – розподілювачів теплової енергії та/або вузлів обліку, що забезпечують індивідуальний облік споживання відповідної комунальної послуги у квартирах (приміщеннях) багатоквартирного будинку.

- плати за обслуговування, поточний ремонт внутрішньо-будинкових систем багатоквартирного будинку, які забезпечують надання такої послуги

Обслуговування, поточний ремонт внутрішньо-будинкових систем багатоквартирного будинку, що забезпечують надання відповідної комунальної послуги, здійснюються виконавцем такої послуги на підставі відповідного договору із співвласниками.

Капітальний ремонт внутрішньо-будинкових систем багатоквартирного будинку, що забезпечують надання відповідної комунальної послуги, здійснюється співвласниками чи залученими ними уповноваженими на виконання таких робіт особами за рахунок співвласників.

- внески за встановлення, обслуговування та заміну вузлів комерційного обліку комунальних послуг з постачання теплової енергії, гарячої води.

Вартість комунальних послуг, що надаються виконавцем за колективним договором складається із:

- плати за послугу, що розраховується виходячи з розміру затверджених цін/тарифів на відповідну комунальну послугу та обсягу спожитих комунальних послуг, визначеного та розподіленого відповідно до законодавства.

- плати уповноваженій особі, яка від їхнього імені та за їхній рахунок уклала колективний договір про надання комунальної послуги, за організацію укладення та виконання такого договору, розмір якої визначається за погодженням сторін, якщо необхідність внесення такої плати визначена договором.

- внески за встановлення, обслуговування та заміну вузлів комерційного обліку комунальних послуг з постачання теплової енергії, гарячої води.

Операції розрахунків з покупцями оподатковуються Податком на додану вартість.

Податок на додану вартість (далі – ПДВ) є загальнодержавним непрямим податком на споживну вартість, що справляється з юридичних та фізичних осіб і є основним джерелом наповнення Державного бюджету України. На сучасному етапі питома вага надходжень до бюджету у вигляді податку на додану вартість становить майже 48%.

Цей податок в Україні було запроваджено 1992 р., і нині він стягується на підставі вимог розділу V «Податок на додану вартість» Податкового кодексу України. Податок на додану вартість є частиною новоствореної вартості, який сплачується до державного бюджету на кожному етапі продажу вироблених товарів, виконаних робіт, наданих послуг [57].

В обліку розрахунків із бюджетом за податком на додану вартість як об'єкта оподаткування і бухгалтерського обліку та звітності важливо враховувати економічну сутність цього непрямого за формою податку, також:

- порядок справляння податку на додану вартість регулюється чинним Податковим кодексом України й підзаконними до нього актами з урахуванням змін і доповнень, які до них періодично вносяться;

- дотримання загальних і спеціальних норм (правил, вимог, «касового методу», спеціального режиму тощо), передбачених законодавством;

- забезпечення своєчасного й достовірного нарахування й відображення ПДВ, своєчасної сплати і контролю за правильністю розрахунків;

- вимоги Інструкції з бухгалтерського обліку податку на додану вартість, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 01.07.1997 № 141, з урахуванням внесених змін[58];

- уникнення податкового боргу (недоїмки), нарахування і сплати пені та штрафних санкцій, що застосовуються до платників податків контролюючими органами за неповне або несвоєчасне проведення розрахунків із бюджетом щодо податку на додану вартість згідно з ПКУ [58].

Платники податку на додану вартість, об'єкти, база й ставки оподаткування, порядок обчислення податку, перелік неоподатковуваних і звільнених від оподаткування операцій, особливості оподаткування експортних та імпорتنих операцій із давальницькою сировиною й застосування спеціальних операцій, поняття і застосування податкової накладної, Єдиного реєстру податкових накладних, податкових періодів, порядку податкового обліку, звітування, строку й порядку внесення податку до бюджету визначаються ПКУ з урахуванням змін і доповнень, які вносяться у процесі імплементації нового податкового законодавства.

Впродовж функціонування ПДВ в Україні податок на додану вартість став невід'ємним джерелом формування доходів бюджету. ПДВ забезпечує

значну частку доходів бюджету та стимулює економічний розвиток та зростання. Для уникнення наслідків будь-які адміністративні зміни здійснюються обережно та обдуманно [26].

Платник податків – це юридична особа або фізична особа, на яку згідно із законами України покладено обов’язок сплачувати податки і збори. Згідно зі ст. 180 ПКУ платником податку на додану вартість є особа, яка зобов’язана здійснювати утримання і внесення до бюджету податку, що сплачується покупцем, або особа, яка імпортує товари на митну територію України [58].

Постачання послуг є одним з об’єктів оподаткування податком на додану вартість. Операція, що не є постачанням товарів, або операція з передачі права на об’єкти права інтелектуальної власності й інші нематеріальні активи, надання майнових прав стосовно таких об’єктів права інтелектуальної власності, а також надання послуг, що споживаються у процесі вчинення певної дії або ведення певної діяльності.

З метою оподаткування постачанням послуг є також операції:

- постачання послуг за рішенням органу державної влади чи органу місцевого самоврядування або в примусовому порядку
- передачі (внесення) виконаних робіт, наданих послуг як вклад у спільну діяльність без утворення юридичної особи, а також повернення послуг
- досягнення домовленості утримуватися від певної дії або конкуренції з третьою особою чи надання дозволу на будь-яку дію за умови укладення договору
- постачання послуг із розміщення знаку відповідної торгової марки або самого товару чи послуги в кінофільмі, серіалі або телевізійній програмі, які є візуальними.

ПКУ передбачає що відповідальною особою за нарахування і сплату ПДВ до бюджету у разі постачання послуг нерезидентами, зокрема їх постійними представництвами, не зареєстрованими як платники податку,

якщо місце постачання послуг розташоване на митній території України, є одержувач послуг.

Первинним документом і підставою для нарахування податкових зобов'язань із ПДВ у зв'язку з постачанням послуг у продавця-платника податку на додану вартість і одночасно документальним доказом права на віднесення до податкового кредиту витрат зі сплати ПДВ при придбанні у покупця – платника податку є податкова накладна.

За Податковим кодексом податкова накладна є податковим документом, який одночасно відображається у податкових зобов'язаннях і реєстрі виданих податкових накладних продавця та в податковому кредиті й реєстрі отриманих податкових накладних покупця. Окрім податкової накладної, ПКУ визначено ще ряд інших документів, які відповідно реєструються в реєстрі виданих та отриманих податкових накладних.

У податковій накладній показники підлягають коригуванню. Розрахунок коригування, за допомогою комп'ютера, друкується поліграфічним способом у двох примірниках. У разі коригування податкового кредиту відображається у реєстрі виданих та отриманих податкових накладних відповідно до статті 192 розділу 5 ПКУ [22].

Покупець зареєстрований як платник податку та який збільшував податковий кредит на дату проведення коригування, у зв'язку з отриманням товарів, має право зменшувати суму податкового кредиту з ПДВ на підставі розрахунку коригування.

Під час проведення документальної (планової або позапланової виїзної) перевірки платник податку зобов'язаний надати доступ податковому інспектору до реєстру податкових накладних або надати носій електронної інформації, у разі ведення його в електронному вигляді, за власний рахунок. Носій електронної інформації має зберігатися платником податку протягом строку давності, встановленого законом. Платник податку використовує операційну систему, запропоновану центральним податковим органом.

Типова схема кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку розрахунків із податку на додану вартість вибудовується за послідовними господарськими подіями, які наведені в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Типова кореспонденція рахунків з обліку податкових зобов'язань із ПДВ

№ з/п	Господарська операція	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
Відвантаження товарів, виконаних робіт, наданих послуг за касовим методом, тобто визнання податкових зобов'язань за фактом оплати постачання				
1	Відображено реалізацію покупцям (замовникам) продукції, виконаних робіт, наданих послуг	361 «Розрахунки вітчизняними з покупцями»	70 «Доходи від реалізації»	54 000
2	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ за касовим методом податкового обліку, тобто отримання оплати	70 «Доходи від реалізації»	643 «Податкові зобов'язання»	9 000
3	Сплачено покупцями (замовниками) та бюджетом і бюджетними установами за продукцію, виконані роботи, надані послуги	301 «Готівка в національній валюті» 311 «Поточні рахунки в національній валюті»	361 «Розрахунки вітчизняними з покупцями»	54 000
4	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ за касовим способом	643 «Податкові зобов'язання»	6411 «Розрахунки за податком на додану вартість»	9 000
5	Внесення податку на додану вартість до первісної вартості придбаних основних засобів, запасів, робіт, послуг, у разі коли ПДВ не підлягає відшкодуванню	15 «Капітальні інвестиції» 20 «Виробничі запаси» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 23 «Виробництво» 28 «Товари» 91 «Загальновиробничі витрати» 92 «Адміністративні витрати» 93 «Витрати на збут» 94 «Інші витрати операційної діяльності»	6411 «Розрахунки за податком на додану вартість»	4600

Джерело: сформовано автором з використанням даних КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі»

У бухгалтерському обліку Концерну «Міські теплові мережі» облік розрахунків з покупцями за надані послуги ведеться у формі таблиці.2.4.

Таблиця 2.4 – Облік розрахунку с покупцями за надані послуги

№ з/п	Адреса	Споживач	Показники			Сума, грн		Послуга
			Минулі	Поточні	Різниця	До сплати	Сплачено	
1	Соборний 216.кв.16	Гарпонов	130	132	2	174,66	190	ГВП
2	Соборний 218, кв 1	Іванов	6	6	0	0	80,74	ГВП
3	Чарівна 36, кв.87	Петров	105	142	37	2987,38	100	ГВП
4	Моторобудівників 58, кв.106	Сидоров	-	-	-	1456,45	1456,45	Теплопостачання

Джерело: сформовано автором за даними обліку КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі»

Сума визначається в залежності від кількості спожитої послуги за місяць та тарифу, який визначається в залежності від таких факторів:

- гаряче водопостачання: наявний рушникосушник чи ні;
- теплопостачання: метраж квартири та тарифу на будинок.

Обсяг спожитої у будинку послуги визначається як обсяг теплової енергії, спожитої в будинку за показаннями засобів вимірювальної техніки вузла (вузлів) комерційного обліку або розрахунково відповідно до Методики розподілу між споживачами обсягів спожитих у будівлі комунальних послуг, затвердженої наказом Мінрегіону від 22 листопада 2018 р. № 315 (далі – Методика розподілу). У разі організації вузла обліку не на межі зовнішніх інженерних мереж постачання послуги виконавця розрахунок за теплову енергію здійснюється з урахуванням теплових втрат від межі розділу до місця встановлення приладу обліку.

Якщо будинок оснащено двома та більше вузлами комерційного обліку теплової енергії відповідно до вимог Закону України «Про комерційний облік теплової енергії та водопостачання», обсяг спожитої послуги у будинку

визначається як сума показань таких вузлів обліку. За рішенням співвласників багатоквартирного будинку розподіл обсягу спожитої теплової енергії здійснюється для кожної окремої частини будинку, обладнаної вузлом комерційного обліку послуги.

Одиницею вимірювання обсягу спожитої послуги є гігакалорія (Гкал).

У разі коли будинок на дату укладення договору не обладнаний вузлом (вузлами) комерційного обліку теплової енергії, до встановлення такого вузла (вузлів) обліку обсяг споживання послуги у будинку визначається відповідно до Методики розподілу.

У разі виходу з ладу або втрати вузла комерційного обліку теплової енергії до відновлення його роботи або заміни ведення комерційного обліку спожитої послуги здійснюється відповідно до Методики розподілу.

Початок періоду виходу з ладу вузла комерційного обліку визначається:

- за даними електронного архіву у разі отримання з нього інформації щодо дати початку періоду виходу з ладу вузла комерційного обліку;
- з дати, що настає за днем останнього періодичного огляду вузла комерційного обліку у разі відсутності електронного архіву.

Кінцем періоду виходу з ладу вузла комерційного обліку є день прийняття на абонентський облік відремонтованого або заміненого вузла комерційного обліку.

Початок періоду відсутності вузла комерційного обліку у зв'язку з його втратою визначається з дня, що настає за днем останнього дистанційного отримання показань, або з дня, що настає за днем останнього зняття його показань (в усіх інших випадках).

Кінцем періоду відсутності вузла комерційного обліку у зв'язку з його втратою є дата прийняття на абонентський облік вузла комерційного обліку, встановленого на заміну втраченого.

На час відсутності вузла комерційного обліку у зв'язку з його ремонтом, проведенням повірки засобу вимірювальної техніки, який є складовою частиною вузла обліку, ведення комерційного обліку здійснюється відповідно до Методики розподілу.

Початок періоду відсутності вузла комерційного обліку у зв'язку з його ремонтом, проведенням повірки засобу вимірювальної техніки, який є складовою частиною вузла обліку, визначається з дати, що настає за днем розпломбування вузла комерційного обліку. Кінцем періоду відсутності вузла комерційного обліку у зв'язку з його ремонтом, проведенням повірки засобу вимірювальної техніки, який є складовою частиною вузла обліку, є день прийняття на абонентський облік.

Зняття показань засобів вимірювальної техніки вузла (вузлів) комерційного обліку теплової енергії здійснюється виконавцем щомісяця.

Виконавець здійснює заміну та обслуговування вузла (вузлів) комерційного обліку теплової енергії, зокрема його (їх) огляд, опломбування, ремонт (у тому числі демонтаж, транспортування і монтаж) та періодичну повірку засобу вимірювальної техніки, який є складовою частиною вузла комерційного обліку, за рахунок плати за абонентське обслуговування.

Повірка засобів вимірювальної техніки, які є складовою частиною вузла (вузлів) комерційного обліку, здійснюється відповідно до Порядку подання засобів вимірювальної техніки на періодичну повірку, обслуговування та ремонт, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 8 липня 2015 р. № 474 [22].

У разі відсутності інформації про показання вузла (вузлів) комерційного обліку та/або недопущення споживачем виконавця до вузла (вузлів) комерційного обліку для зняття показань для визначення обсягу теплової енергії, спожитої в будинку, визначається середній обсяг споживання теплової енергії в будинку протягом попереднього опалювального періоду, а у разі відсутності такої інформації – за фактичний

час споживання протягом поточного опалювального періоду, але не менше 30 днів.

Після відновлення надання показань вузлів комерційного обліку виконавець зобов'язаний провести перерозподіл обсягу спожитої послуги у будинку та перерахунок із споживачем.

Перерозподіл обсягу спожитої послуги у будинку та перерахунок із споживачем проводиться у тому розрахунковому періоді, у якому було отримано в установленому порядку інформацію про невідповідність обсягу, але не більш як за 12 розрахункових періодів.

Виконавець має право доступу до будівель, приміщень і споруд, у яких встановлено вузли комерційного обліку, для перевірки схоронності таких вузлів обліку, зняття показань засобів вимірювальної техніки, що є складовою вузла комерційного обліку, та періодичного огляду у порядку, визначеному статтею 29 Закону України «Про житлово-комунальні послуги» і цим договором.

Періодичний огляд вузла (вузлів) комерційного обліку здійснюється виконавцем під час зняття показань. У разі дистанційного зняття показань періодичний огляд проводиться виконавцем не рідше ніж один раз на рік.

Споживач повідомляє виконавцеві про недоліки в роботі вузла комерційного обліку протягом п'яти робочих днів з дня виявлення засобами зв'язку, зазначеними в розділі «Реквізити виконавця» цього договору.

Власник (співвласники) будівлі (багатоквартирного будинку) або його (їх) представник (представники) має (мають) право доступу до місць установлення вузлів комерційного обліку для проведення перевірки схоронності та зняття показань. Доступ здійснюється у робочий час у присутності представника виконавця, управителя або відповідальної особи за збереження і цілісність вузлів комерційного обліку. Втручання в роботу вузла комерційного обліку заборонено.

Розподіл обсягу теплової енергії, спожитої в будинку, згідно з вимогами Закону України «Про комерційний облік теплової енергії та водопостачання» здійснює виконавець[5].

Зняття показань засобів вимірювальної техніки вузла (вузлів) розподільного обліку теплової енергії (приладів-розподілювачів теплової енергії) здійснюється щомісяця споживачем, крім випадків, коли зняття таких показань здійснюється виконавцем за допомогою систем дистанційного зняття показань.

У разі коли зняття показань засобів вимірювальної техніки здійснює споживач, він щомісяця з 25 по 28 число передає показання вузлів розподільного обліку теплової енергії (приладів-розподілювачів теплової енергії) виконавцю в один із таких способів:

- за номером телефону, зазначеним у розділі «Реквізити виконавця» цього договору;
- на адресу електронної пошти, зазначену у розділі «Реквізити виконавця» цього договору;
- через електронну систему обліку розрахунків споживачів, зазначену у розділі «Реквізити виконавця» цього договору;
- інші засоби повідомлення, що зазначаються у розділі «Реквізити і підписи сторін» цього договору.

Виконавець періодично, не менш як один раз на рік, проводить контрольне зняття показань засобів вимірювальної техніки вузлів розподільного обліку/приладів-розподілювачів теплової енергії у присутності споживача або його представника. Результати контрольного зняття показань засобів вимірювальної техніки вузлів розподільного обліку/приладів-розподілювачів теплової енергії є підставою для здійснення перерозподілу обсягу спожитої послуги та проведення перерахунку із споживачем.

Споживач повідомляє виконавцеві про недоліки в роботі вузла розподільного обліку протягом п'яти робочих днів з дня виявлення засобами зв'язку, зазначеними в розділі «Реквізити виконавця» цього договору.

Перерозподіл обсягу спожитої послуги у будинку та перерахунок із споживачем проводиться у тому розрахунковому періоді, у якому було отримано в установленому порядку інформацію про невідповідність обсягу розподіленої теплової енергії окремим споживачам в обсязі, необхідному для розподілу, але не більш як за дванадцять розрахункових періодів.

Зняття виконавцем показань вузлів обліку/приладів-розподілювачів теплової енергії за допомогою систем дистанційного зняття показань може здійснюватися без присутності споживача або його представника.

У такому разі виконавець зобов'язаний забезпечити можливість самостійного (без додаткового звернення до виконавця в кожному окремому випадку) ознайомлення з показаннями:

вузла комерційного обліку – шляхом опублікування на веб-сайті виконавця, зазначення в рахунках на оплату послуги та/або через електронну систему обліку розрахунків споживачів;

вузла розподільного обліку/приладу-розподілювача теплової енергії — шляхом повідомлення в рахунку на оплату послуги та/або через електронну систему обліку розрахунків споживача.

У разі ненадання споживачем виконавцю у визначений сторонами строк показань вузла (вузлів) розподільного обліку/приладів-розподілювачів теплової енергії, якщо такі показання зобов'язаний знімати споживач, для цілей визначення обсягу теплової енергії, спожитої споживачем, протягом трьох місяців визначається середній обсяг споживання споживачем теплової енергії у попередньому опалювальному періоді, а за відсутності такої інформації – за фактичний час споживання протягом поточного опалювального періоду, але не менше 30 днів.

У разі відсутності інформації про показання вузлів обліку та/або недопущення виконавця до вузла (вузлів) розподільного обліку/приладів-розподілювачів теплової енергії для зняття показань засобів вимірювальної техніки після закінчення тримісячного строку з дня недопуску виконавець

здійснює розрахунки із споживачем як таким, приміщення якого не оснащені вузлами розподільного обліку/приладами-розподільниками теплової енергії.

Після відновлення надання показань вузлів обліку/приладів-розподільників теплової енергії споживачем виконавець зобов'язаний провести перерозподіл обсягу спожитої послуги у будинку та відповідний перерахунок.

Перерозподіл обсягів спожитої послуги у будинку та перерахунок із споживачем проводиться у тому розрахунковому періоді, у якому було отримано в установленому порядку інформацію про невідповідність обсягу розподіленої теплової енергії окремим споживачам в обсязі, необхідному для розподілу, але не більш як за 12 розрахункових періодів.

Заміна, обслуговування вузла (вузлів) розподільного обліку/приладів-розподільників теплової енергії, зокрема його (їх) огляд, опломбування, ремонт (у тому числі демонтаж, транспортування і монтаж) та періодична перевірка засобів вимірювальної техніки, здійснюється за рахунок споживача.

Виконавець повідомляє споживачеві про час та дату контрольного зняття показань вузлів розподільного обліку/приладів-розподільників теплової енергії не менш як за 15 днів, у спосіб на сайті КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі» <http://teploseti.zp.ua>.

У разі приготування гарячої води на індивідуальному тепловому пункті будівлі/будинку обсяг теплової енергії для потреб опалення визначається за комерційним обліком з урахуванням кількості теплової енергії, витраченої на приготування гарячої води.

Споживач вносить однією сумою плату виконавцю, яка складається з:

– плати за послугу, визначеної відповідно до Правил надання послуги з постачання теплової енергії, затверджених постановою Кабінету Міністрів України від 21 серпня 2019 р. № 830 (Офіційний вісник України, 2019 р., № 71, ст. 2507), – в редакції постанови Кабінету Міністрів України від 8 вересня 2021 р. № 1022, та Методики розподілу, що розраховується

виходячи з розміру затвердженого уповноваженим органом тарифу та обсягу її споживання;

– плати за абонентське обслуговування в розмірі, визначеному виконавцем, але не вище граничного розміру, визначеного Кабінетом Міністрів України, інформація про яку розміщується на офіційному веб-сайті органу місцевого самоврядування та/або на веб-сайті виконавця <http://teploseti.zp.ua>.

У разі застосування двоставкового тарифу на послугу з постачання теплової енергії плата за послугу з постачання теплової енергії визначається як сума плати, розрахованої виходячи з умовно-змінної частини тарифу (протягом опалювального періоду), а також умовно-постійної частини тарифу (протягом року).

Вартістю послуги є встановлений відповідно до законодавства тариф на теплову енергію, який визначається як сума тарифів на виробництво, транспортування та постачання теплової енергії.

Розмір тарифу зазначається на офіційному веб-сайті органу місцевого самоврядування та/або на веб-сайті виконавця <http://teploseti.zp.ua>.

У разі зміни зазначеного тарифу протягом строку дії цього договору новий розмір тарифу застосовується з моменту його введення в дію без внесення сторонами додаткових змін до цього договору. Виконавець зобов'язаний забезпечити їх оприлюднення на своєму офіційному веб-сайті.

У разі прийняття уповноваженим органом рішення про зміну ціни/тарифу на послугу виконавець у строк, що не перевищує 15 днів з дати введення їх у дію, повідомляє про це споживачу з посиланням на рішення відповідного органу.

Розрахунковим періодом для оплати обсягу спожитої послуги є календарний місяць.

Плата за абонентське обслуговування нараховується щомісяця. У разі застосування двоставкових тарифів умовно-постійна частина тарифу нараховується щомісяця.

Початок і закінчення розрахункового періоду для розрахунку за платою за абонентське обслуговування завжди збігаються з початком і закінченням календарного місяця відповідно.

Виконавець формує та надає рахунок на оплату спожитої послуги споживачу не пізніше ніж за десять днів до граничного строку внесення плати за спожиту послугу.

Рахунок надається на паперовому носії. На вимогу або за згодою споживача рахунок може надаватися в електронній формі, у тому числі за допомогою доступу до електронних систем обліку розрахунків споживачів.

Споживач здійснює оплату за цим договором щомісяця не пізніше останнього дня місяця, що настає за розрахунковим періодом, що є граничним строком внесення плати за спожиту послугу.

За бажанням споживача оплата послуг може здійснюватися шляхом внесення авансових платежів.

Під час здійснення оплати споживач зобов'язаний зазначити розрахунковий період, за який вона здійснюється, та призначення платежу (плата виконавцю, сплата пені, штрафів).

У разі коли споживачем не визначено розрахунковий період або коли за зазначений споживачем період виникла переплата, виконавець має право зарахувати такий платіж (його частину в розмірі переплати) в рахунок заборгованості споживача за минулі розрахункові періоди у разі її наявності (за винятком погашення пені та штрафів, нарахованих споживачеві), а у разі відсутності такої заборгованості – в рахунок майбутніх платежів споживача, починаючи з найближчих періодів від дати здійснення платежу.

У разі коли споживач вніс плату виконавцю за розрахунковий період не в повному обсязі або більшому, ніж зазначено в рахунку, обсязі, виконавець здійснює зарахування коштів згідно з призначенням платежу. За відсутності призначення платежу – у такому порядку:

в першу чергу – в рахунок плати за послугу;

в другу чергу – в рахунок плати за абонентське обслуговування.

Споживач не звільняється від оплати послуги, отриманої ним до укладення цього договору.

Плата за послугу не нараховується за час перерв, визначених частиною першою статті 16 Закону України «Про житлово-комунальні послуги»[25].

КОНЦЕРНОМ «Міські теплові мережі» укладено договір зі споживачами на надання послуг з поставки тепла. На будівлях стоять лічильники тепла. В кінці кожного місяця знімаються показники цих лічильників представниками КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі» та складається Акт, який відповідає номеру договору на постачання тепла. Акт є рахунком, згідно якого проводиться оплата за використане тепло протягом 3-х днів.

У споживачів юридичних осіб встановлено лічильник тепла. В кінці кожного місяця знімаються показники та виписуються: накладна, податкова накладна, рахунок, а якщо організація державної форми власності, то додатково надається Акт здачі-прийому виконаних робіт (послуг). Оплата за тепло проводиться по банку на поточний рахунок протягом трьох діб.

Організація обліку розрахунків з покупцями КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі» наведена на рисунку 2.3.

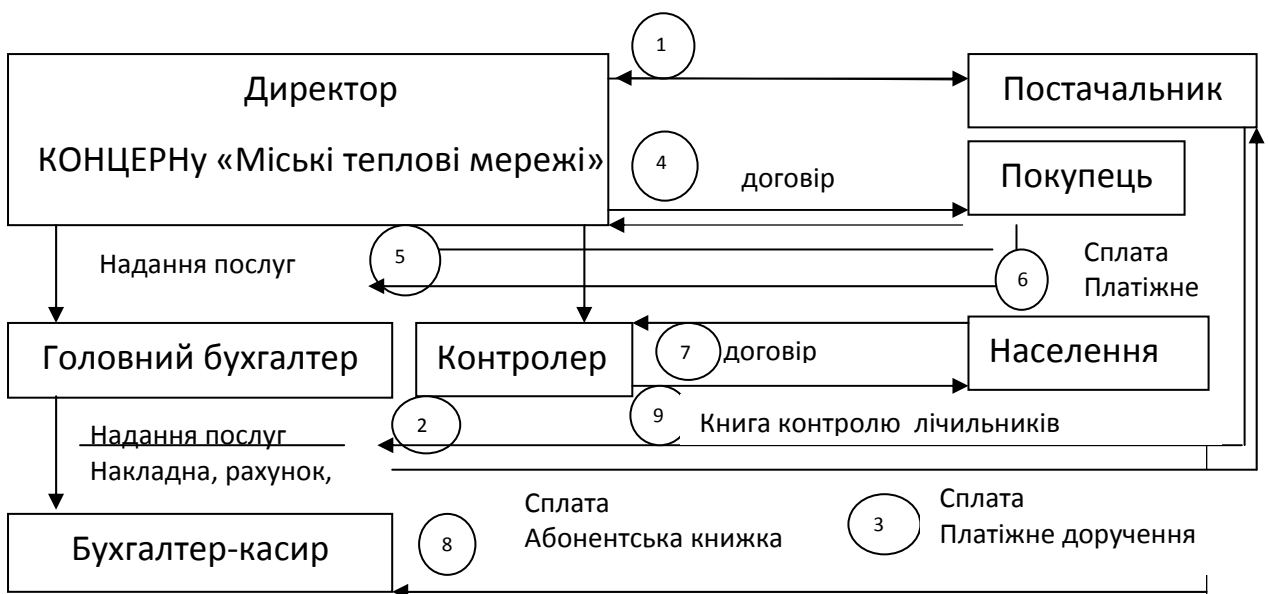


Рисунок 2.3 – Організація обліку розрахунків з покупцями КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі»

Позначення: 1. Укладено угоду з поставки КОНЦЕРНу холодного водопостачання та газу; 2. Надання КОНЦЕРНу послуг згідно договору; 3. Сплата за надані послуги; 4. Укладено угоду з покупцями на постачання гарячої води та опалення; 5. Надання послуг покупцям; 6. Сплата за надані

послуги; 7. Укладено договір на передання показань лічильника контролеру за гаряче водопостачання; 8. Надання абонентської плати; 9. Записи в книгу контролю лічильників

Джерело: сформовано автором за даними Концерну «Міські теплові мережі»

Схема документування розрахунків з покупцями КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі» наведена на рисунку 2.4.

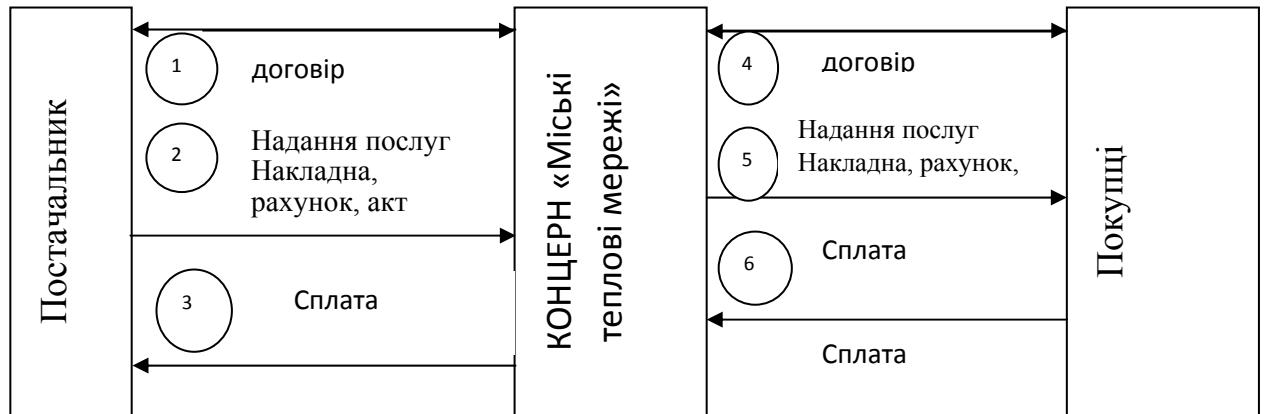


Рисунок 2.4 – Схема документування розрахунків з покупцями КОНЦЕРНі «Міські теплові мережі»

Позначення: 1. Укладено угоду з поставки КОНЦЕРНу холодного водопостачання та газу; 2. Надання КОНЦЕРНу послуг згідно договору; 3. Сплата за надані послуги; 4. Укладено угоду з покупцями на постачання гарячої води та опалення; 5. Надання послуг покупцям; 6. Сплата за надані послуги.

Джерело: сформовано автором за даними Концерну «Міські теплові мережі»

З населенням укладаються договори через ОСББ або обслуговуючі компанії «Мрія» чи «Наше місто». У кожного споживача стоїть лічильник тепла на будинку. Наприкінці місяця знімаються показники та проводиться оплата за послуги до 20-го числа наступного місяця. Споживачу виставляється рахунок за місяць за спожите тепло, згідно якої проводиться оплата через банківську установу.

КОНЦЕРН «Міські теплові мережі» для обліку розрахунків з покупцями використовує, згідно робочого плану рахунків, рахунок 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками», який має два субрахунки:

- 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»;
- 362 «Розрахунки з іноземними покупцями».

КОНЦЕРН «Міські теплові мережі» уклав договір про надання послуг. Вартість реалізованої послуги, визначена за методом середньозваженої собівартості – 2500 грн., сума ТЗВ, визначена за методом середнього відсотка – 500 грн., продажна вартість – 4200 грн. (в т.ч. ПДВ). Журнал реєстрації господарських операцій КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі» наведено у таблиці 2.5.

Таблиця 2.5– Фрагмент журналу реєстрації господарських операцій КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі»

№ пп.	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Д-т	К-т	
1	Надані послуги	361	703	4200
2	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	703	641	700
3	Списано первісну вартість наданих послуг	903	23	2500
4	Списано суму ТЗВ, що припадає на реалізовані послуги	903	289	500
5	Відображено у складі фінансового результату: - чистий дохід від реалізації послуг - собівартість реалізованих послуг	703	791	3500
		791	903	3000

Джерело: сформовано автором за даними обліку КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі»

КОНЦЕРН «Міські теплові мережі» уклав договір про надання послуг. Послуги отримані за 900 грн. (в т.ч. ПДВ) та надані на 1200 грн. (в т.ч. ПДВ). Журнал реєстрації господарських операцій КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі» наведено у таблиці 2.6.

Таблиця 2.6– Фрагмент журналу реєстрації господарських операцій
КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі»

№ пп.	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Д-т	К-т	
1	Отримано передоплату від покупців	311	681	1200
2	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	643	641	200
3	Перераховано передоплату	371	311	900
4	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641	644	150
5	Надані послуги	361	703	1200
6	Списано податкові розрахунки з ПДВ	703	641	200
7	Списано витрати, пов'язані зі збутом	93	631	750
8	Списано податкові розрахунки з ПДВ	644	631	150
9	Здійснено залік заборгованості: - отриманої передоплати в рахунок наданих йому послуг; - перерахованої передоплати в рахунок наданих ним послуг	681 631	361 371	1200 900
10	Відображено у складі фінансового результату: - чистий дохід від надання послуги - витрати на збут	703 791	791 93	1000 750

Джерело: сформовано автором за даними обліку КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі»

Отримано послуг за місяць 9400 грн. з ПДВ. Надані послуги підприємствам на 12000 грн з ПДВ. Журнал реєстрації господарських операцій КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі» показано у таблиці 2.7.

Таблиця 2.7–Фрагмент журналу реєстрації господарських операцій
КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі»

№	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Д-т	К-т	
1	Отримані послуги від постачальника	23	631	7000
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	1400
3	Відображено у складі доходу виручку від реалізації послуг	361	703	12000
4	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	703	641	2000
5	Отримана оплата від покупців	311	361	12000
6	Списано собівартість реалізованих послуг	903	23	7000
7	Відображено у складі фінансових результатів: - чистий дохід від реалізації послуг - собівартість реалізованих послуг	703 791	791 903	10000 7000

Джерело: сформовано автором за даними обліку КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі»

Отримано послуг за місяць 14400 грн. з ПДВ. Надані послуги населенню на 24000 грн з ПДВ. Журнал реєстрації господарських операцій КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі» показано у таблиці 2.8.

Таблиця 2.8– Журнал реєстрації господарських операцій КОНЦЕРНу«Міські теплові мережі»

№ оп.	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Д-т	К-т	
1	Отримані послуги від постачальника	23	631	12000
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631	2400
3	Надані послуги населенню	301	703	24000
4	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	703	641	4000
5	Відображено собівартість наданих послуг	903	23	12000
6	Списано на фінансовий результат собівартість наданих послуг	791	903	12000
7	Списано на фінансовий результат дохід від надання послуг	703	791	20000

Джерело: сформовано автором за даними обліку КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі»

Отже, облік розрахунків з покупцями на КОНЦЕРНі «Міські теплові мережі» ведеться згідно наказу про облікову політику, робочого плану рахунків, НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість». Нарахування послуг відображається у документах: накладна, рахунок, акт, а сплата за надані послуги – платіжне доручення для підприємств та абонентська книжка для населення. Облік розрахунків з покупцями ведеться на рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками».

2.3 Фінансовий аналіз КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі»

Одним із головних інструментів впливу на економіку є фінансовий аналіз. Зростання ролі фінансового аналізу в умовах ринкової економіки пов'язане насамперед із принципами організації ринку. Проведення фінансового аналізу як комплексного аналізу всієї господарської діяльності,

сприяє досягненню стабільного фінансового стану і конкурентоспроможності.

Економічний аналіз відбувається під впливом об'єктивних економічних законів та суб'єктивних факторів, що формує систему спеціальних знань, пов'язаних із дослідженням економічних процесів.

Економічний аналіз поділяється на політекономічний та конкретно-економічний аналіз (аналіз господарської діяльності). Конкретно-економічний аналіз складається з методології економічного аналізу функціонування суб'єктів господарювання та теорії аналізу господарської діяльності.

Фінансово-економічний аналіз вивчає економіку підприємств із метою оцінки результатів їх господарської діяльності та використання фінансових ресурсів, причинно-наслідкові зв'язки, що їх визначають.

Мета фінансового аналізу:

- отримання інформації, що дає об'єктивну й точну картину фінансового стану підприємства, його прибутку та збитків, змін у структурі активів і пасивів, у розрахунках із дебіторами та формуванні його капіталу.
- досягнення основної мети у результаті виконання відповідного взаємопов'язаного набору аналітичних завдань.
- оцінка поточного і перспективного фінансового стану підприємства;
- визначення можливих й доцільних темпів розвитку підприємства з позиції їх фінансового забезпечення;
- виявлення доступних джерел засобів і оцінка можливості та доцільності їх мобілізації;
- прогнозування місця підприємства на ринку капіталів.

Зміст фінансового аналізу:

- 1) розроблення системи показників для оцінки фінансового стану підприємства, його структурних підрозділів;

- 2) об'єктивна оцінка фінансового стану підприємства та його структурних підрозділів;
- 3) визначення впливу факторів та виявлення відхилення за показниками,
- 4) прогнозування фінансового стану підприємства;
- 5) виявлення резервів поліпшення фінансового стану підприємства;
- 6) обґрунтування і підготовка управлінських рішень щодо поліпшення фінансового стану підприємства.

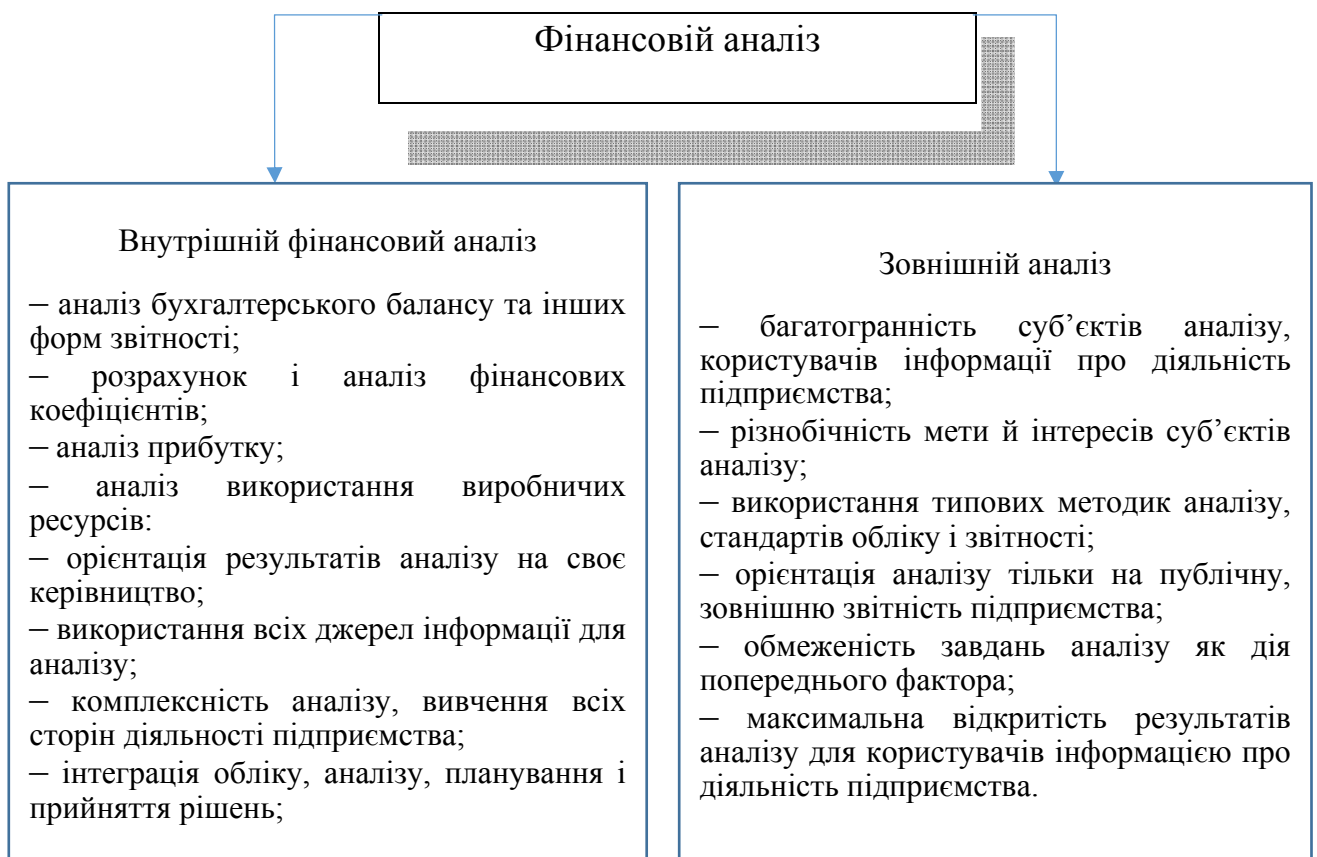


Рисунок 2.5 – Складові фінансового аналізу

Джерело: складено автором на основі джерела [59]

Фінансова звітність керується НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» як бухгалтерська звітність та складається з інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період. Бухгалтерська звітність складається

напідставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів (таблиця 2.9).

Таблиця 2.9 – Інформаційні потреби основних користувачів фінансових звітів

Користувачі звітності	Інформаційні потреби
1	2
Інвестори, власники	Придбання продаж та володіння цінними паперами. Участь у капіталі підприємства Оцінка якості управління Визначення суми дивідендів, що підлягають розподілу
Керівництво підприємства	Регулювання діяльності підприємства
Банки, постачальники та інші кредитори	Забезпечення зобов'язань підприємства Оцінка здатності підприємства своєчасно виконувати зобов'язання щодо кредитів, відсотків за ними та погашення кредиторської заборгованості
Замовники	Оцінка здатності підприємства своєчасно виконувати зобов'язання
Працівники підприємства	Оцінка здатності підприємства своєчасно виконувати зобов'язання перед працівниками та їх забезпечення
Органи державного управління	Формування макроекономічних показників

Джерело: [59]

Для прийняття економічного рішення користувачами фінансових звітів необхідна інформація про фінансовий стан, результати діяльності та зміни у фінансовому стані підприємства. Склад фінансової звітності обумовили інформаційні потреби.

Господарські операції і події за звітний період є компонентом фінансової звітності та надають відповідну інформацію попереднього звітного періоду та розкриття облікової політики, що робить можливим ретроспективний та перспективний аналіз діяльності підприємства.

Для здійснення господарської діяльності кожне підприємство повинно мати певне майно, котре належить йому на правах власності чи володіння. Актив - майно, що належить підприємству і відображено в його балансі.

Активи підприємства розподіляються за різними класифікаційними ознаками (таблиця 2.10).

Таблиця 2.10 – Класифікація активів підприємства за основними ознаками

Основні ознаки	Актив
1	2
За формами функціонування	– матеріальні активи – нематеріальні активи – фінансові активи
За характером участі в господарському процесі та швидкості обороту	– оборотні активи – необоротні активи
За характером обслуговування видів діяльності	– операційні активи – інвестиційні активи
За характером фінансових джерел формування	– валові активи – чисті активи
За характером володіння	– власні активи – орендовані активи
За ступенем ліквідності	– активи в абсолютно ліквідній формі – високоліквідні активи – середньоліквідні активи – слаболіквідні активи – неліквідні активи

Джерело: [61]

Під основним капіталом (необоротними активами) підприємства розуміють сукупність усіх майнових прав, які належать даному суб'єкту господарювання, в тому числі основні засоби, нематеріальні активи, оборотні кошти.

До необоротних активів належать:

- нематеріальні активи;
- незавершене будівництво;
- основні засоби;
- довгострокові фінансові інвестиції;
- довгострокова дебіторська заборгованість;
- відстрочені податкові активи;
- інші необоротні активи.

Нематеріальні об'єкти, які використовуються на протязі довгострокового періоду в господарській діяльності підприємства та приносять дохід, та являють собою вкладення грошових коштів підприємства є нематеріальні активи. В ході фінансового аналізу слід враховувати

особливості нематеріальних активів, а саме відсутність матеріально-речової структури, що призводить до складності визначення вартості нематеріального активу та прибутку.

Основні засоби – це матеріальні активи, які утримуються підприємством для використання у виробництві або постачанні товарів та надання послуг, для здачі в оренду іншим особам або для адміністративних цілей, будуть використовуватися протягом більше одного періоду, функціонують у натуральній формі протягом тривалого часу як у сфері матеріального виробництва, так і в невиробничій сфері, а також капітальні вкладення в об'єкти, що належить до основних засобів.

При аналізі майна підприємства слід враховувати особливості структури та функціональне призначення різних елементів. Якісна характеристика основних засобів оцінюється за допомогою показників:

- частка активної частини основних засобів;
- коефіцієнта зносу;
- коефіцієнта гідності;
- коефіцієнта оновлення;
- коефіцієнта вибуття;
- індексом постійного активу;
- коефіцієнтом довгострокового залучення позикових коштів;
- коефіцієнт накопичення зносу;
- коефіцієнт реальної вартості майна тощо.

Поняття «фінансовий результат» визначають як суму валового доходу від звичайної і надзвичайної діяльності підприємства, зменшеного на суму витрат, пов'язаних із виконанням господарської діяльності на підприємстві, непрямих податків та податку на прибуток за окремий звітний період.

Звіт про фінансові результати складають наростаючим підсумком із початку року. Згортання доходів і витрат не допускають, окрім випадків, передбачених відповідними положеннями (стандартами). Основними завданнями аналізу фінансових результатів є:

- аналіз і оцінка рівня та динаміки показників прибутку;
- факторний аналіз прибутку від реалізації продукції (робіт, послуг);
- аналіз фінансових результатів від іншої реалізації, позареалізаційної та фінансової діяльності;
- аналіз і оцінка використання чистого прибутку;
- аналіз взаємозв'язку витрат, обсягу виробництва (продажів) і прибутку;
- аналіз резервів зростання прибутку на основі оптимізації обсягів реалізації і витрат виробництва та обігу [60].

Отримання прибутку – головна мета створення та економічною доцільністю діяльності будь-якого підприємства та є постійним об'єктом фінансового дослідження.

Питанням прибутку приділяють велику увагу як науковці, так і економісти-практики, оскільки в ньому поєднані економічні інтереси держави, що привласнює частину прибутку, і підприємств, організацій, 177 Національний стандарт бухгалтерського обліку НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» визначає прибуток як суму, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати.

Аналіз прибутку підприємства потребує вирішення завдань серед яких:

- оцінка реальності бізнес-плану з прибутку з урахуванням плану випуску продукції та зміни залишків нереалізованої продукції;
- перевірка виконання плану з прибутку в цілому і за його складовими;
- факторний аналіз зміни валового прибутку та розрахунок впливу факторів;
- оцінка зміни прибутку в динаміці з метою вивчення тенденцій і закономірностей цього показника;
- виявлення резервів зростання прибутку та підвищення рівня рентабельності, розроблення заходів щодо мобілізації виявлених резервів та контроль за їх виконанням;

– оцінка рентабельності роботи підприємства в цілому й за окремими видами діяльності.

У зв'язку з цим ефективність формування і використання прибутку підприємства можна охарактеризувати з допомогою коефіцієнтів наведених у таблиці 2.11.

Таблиця 2.11 – Показники формування і використання прибутку підприємства

Назва показника	Алгоритм розрахунку	Умовне позначення	Коментар
1	2	3	4
1. Коефіцієнт рентабельності поточних витрат	$K_{рпв} = \text{ПР}/\text{В}$	ПР – прибуток В – витрати	Показує, скільки прибутку припадає на 1 грн. витрат
2. Коефіцієнт дохідності авансових вкладень	$K_{дав} = \text{ПР}/\text{ОЗ}$	ОЗ – основні засоби	Характеризує скільки прибутку припадає на 1 грн., вкладену в основні засоби
3. Коефіцієнт рентабельності сукупних вкладень	$K_{рсв} = \text{ПР}/\text{ОЗ} + \text{ФОП}$	ФОП – фонд оплати праці	Характеризує, скільки прибутку припадає на 1 грн. сукупних вкладень
4. Коефіцієнт валового прибутку	$K_{вп} = \text{ПРв} / \text{Вр}$	ПРв – валовий прибуток Вр – виручка від реалізації товарів (робіт, послуг)	Показує ефективність використання матеріальних ресурсів та робочої сили у виробничо-комерційній діяльності
5. Коефіцієнт операційного прибутку	$K_{пРо} = \text{ПРо} / \text{Вр}$	ПРо – операційний прибуток	Характеризує, який прибуток від операційної діяльності на кожен гривню виручки має підприємство
6. Коефіцієнт чистого прибутку	$K_{пРч} = \text{ПРч} / \text{Вр}$	ПРч – чистий прибуток	Узагальнюючий показник, що порівнює чистий прибуток і виручку
7. Коефіцієнт окупності власного капіталу	$K_{овк} = \text{ПР} / \text{Квл}$	Квл – власний капітал	Визначає прибутковість підприємств, у які вкладено певний власний капітал

Джерело:[59]

Усі перелічені коефіцієнти доцільно застосовувати на підприємстві для оцінювання ефективності використання прибутку в динаміці за кілька періодів [28].

Дохідність активів аналізують за допомогою таблиці 2.12

Таблиця 2.12 – Аналіз дохідності активів

Найменування показників	Форма звітності, код рядка	На початок звітного періоду, тис. грн.	На кінець звітного періоду, тис. грн.	Абсолютне зростання тис. грн. (гр4-гр3)	Коефіцієнт зростання (гр4/гр3)
Вартість активів підприємства	ф1 р. 1300				(Кв. а)
Сукупний дохід	ф2 р. 2000 + р. 2120 + р. 2200 + р. 2220 + р. 2240 + р. 2460 або 2465				(Кс. д.)
Різниця у значенні коефіцієнтів	*				(Кв. а – Кс. д.)
Сума сукупного доходу на 1 гривню вартості активів (Кд. а.)	*	ряд 2/ ряд 1	ряд 2/ ряд 1		(Кд. а.)

Джерело: [59]

Проаналізуємо дохідність активів досліджуваного підприємства Концерну «Міські теплові мережі» (таблиця 2.13).

Таблиця 2.13 – Аналіз дохідності активів на Концерні «Міські теплові мережі»

Найменування показників	Форма звітності, код рядка	На початок звітного періоду, тис. грн.	На кінець звітного періоду, тис. грн.	Абсолютне зростання тис. грн. (гр4-гр3)	Коефіцієнт зростання (гр4/гр3)
1	2	3	4	5	6
Вартість активів підприємства	ф1 р. 1300	12976,0	14863,0	1887	1,15
Сукупний дохід	ф2 р. 2000 + р. 2120 + р. 2200 + р. 2220 + р. 2240 + р. 2460 або 2465	37035	28107	-8928	0,76
Різниця у значенні коефіцієнтів	*	*	*	*	0,39
Сума сукупного доходу на 1 гривню вартості активів (Кд. а.)	*	2,85	1,89	-0,96	0,66

Джерело: розраховано автором

Основну частину прибутку підприємство отримує від реалізації продукції. У процесі аналізу вивчають динаміку, а також визначають фактори зміни її суми. Прибуток від реалізації в цілому на підприємству залежить від чотирьох факторів першого рівня підпорядкованості:

- обсяг реалізації продукції;
- структури продукції;
- собівартості;
- рівня середньо реалізаційних цін.

Факторний аналіз валового прибутку (збитку) свідчить про вплив зростання (зменшення) чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) на валовий прибуток (збиток) (таблиця 2.14).

Таблиця 2.14 – Факторний аналіз валового прибутку

Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.		Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.		Валовий прибуток (збиток), тис. грн.		Зростання (зменшення) валового прибутку, тис. грн.		
за попередній період (ф.2 р. 2000 гр. 4)	а звітний період (ф.2 р. 2000 гр. 3)	за попередній період (ф.2 р. 2050 гр. 4)	за звітний період (ф.2 р. 2050 гр. 3)	за попередній період (гр. 1–гр. 3)	за звітний період (гр. 2–гр. 4)	всього (гр. 6 –гр. 5)	за рахунок зростання (зменшення) чистого доходу (гр. 2 –гр. 1)	за рахунок зростання (зменшення) собівартості реалізованої продукції (гр. 3 –гр. 4)
26787	31859	21263	25807	5524	6052	528	5072	–4544

Джерело: розраховано автором

Із факторного аналізу валового прибутку можемо зробити наступний висновок: валовий прибуток зріс на 528 тис. грн. це відбулося за рахунок зростання чистого доходу на 5072 тис. грн. та зростання собівартості реалізованої продукції на (–4544) тис. грн.

За даними таблиці 2.15 визначають абсолютне та відносне зростання (коефіцієнт зростання) витрат за економічними елементами.

Таблиця 2.15 – Аналіз структури та динаміки операційних витрат за економічними елементами

Фінансові результати	Абсолютні величини		Зміни	
	за попередній період	за звітний період	в абсолютних величинах (3–2)	у % до попереднього періоду $(4 \div 2) \times 100$
1	2	3	4	5
Матеріальні затрати	18405,00	21117,00	+2712,00	+14,74
Витрати на оплату праці	3018,00	3441,00	+423,00	+14,02
Відрахування на соціальні заходи	1167,00	1289,00	+122,00	+10,45
Амортизація	1095,00	1207,00	+112,00	+10,23
Інші операційні витрати	3107,00	3710,00	+603,00	+19,41
Разом	26792,00	30764,00	+3972,00	+14,83
Сума витрат операційної діяльності на 1 грн. реалізованої продукції (ряд 280/035 ф.2)	1	0,97	-0,3	-0,3 (Кв.о.д.)

Джерело: розраховано автором

Із даних таблиць 2.15 та 2.14 видно, що коефіцієнт зростання чистого доходу більший від коефіцієнта збільшення операційних витрат ($1,19 > 1,15$) та від витрат на оплату праці ($1,19 > 1,14$), що є позитивним. Також позитивним є зменшення витрат операційної діяльності на гривню реалізованої продукції – на 0,3. Для ефективнішого аналізу таблиці 2.15 та 2.14 варто об'єднати в одну (таблиця 2.16)

Таблиця 2.16 – Порівняльний аналітичний звіт про фінансові результати

Фінансові результати	Абсолютні величини		Зміни	
	за попередній період	за звітний період	в абсолютних величинах (3–2)	у % до попереднього періоду $(4 \div 2) \times 100$
1	2	3	4	5
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції	26787,00	31859,00	+5072,00	+18,93
Собівартість реалізованої продукції	21263,00	25807,00	+4544,00	+21,37
Валовий прибуток (збиток)	5524,00	6052,00	+528,00	+9,56

Продовження таблиці 2.16

1	2	3	4	5
Інші операційні доходи	1316,00	4664,00	+3348,00	+254,41
Адміністративні витрати	1049,00	1269,00	+220,00	+20,97
Витрати на збут	1851,00	2513,00	+662,00	+35,76
Інші операційні витрати	2629,00	5459,00	+2830,00	+107,65
Прибуток (збиток) від операційної діяльності	1311,00	1475,00	+164,00	+12,51
Дохід від участі в капіталі	0,00	0,00	0,00	*
Інші фінансові доходи	4,00	4,00	0,00	0,00
Інші доходи	0,00	508,00	+508,00	*
Фінансові витрати	136,00	207,00	+71,00	+52,21
Втрати від участі в капіталі	0,00	0,00	0,00	*
Інші витрати	0,00	674,00	+674,00	*
Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування	1179,00	1106,00	-73,00	-6,19
Податок на прибуток від звичайної діяльності	377,00	413,00	+36,00	+9,55
Прибуток (збиток) від звичайної діяльності	802,00	693,00	-109,00	-13,59
Чистий прибуток (збиток)	802,00	693,00	-109,00	-13,59
Елементи операційних витрат				
Матеріальні затрати	18405,00	21117,00	+2712,00	+14,74
Витрати на оплату праці	3018,00	3441,00	+423,00	+14,02
Відрахування на соціальні заходи	1167,00	1289,00	+122,00	+10,45
Амортизація	1095,00	1207,00	+112,00	+10,23
Інші операційні витрати	3107,00	3710,00	+603,00	+19,41
Разом	26792,00	30764,00	+3972,00	+14,83

Джерело: розраховано автором

Під час фінансового аналізу ці показники відображають результати діяльності підприємства.

Таким чином підсумовуючи другий розділ слід зазначити, що КОНЦЕРН «Міські теплові мережі» є сучасним підприємством з виробництва, транспортування та розподілу теплової енергії – основною метою діяльності якого є виробництво та розподіл теплової енергії по території міста Запоріжжя. Підприємство забезпечує населення опаленням та гарячим водопостачанням.

Облік розрахунків з покупцями на КОНЦЕРНі «Міські теплові мережі» ведеться згідно наказу про облікову політику, робочого плану рахунків,

НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість». Нарахування послуг відображається у документах: накладна, рахунок, акт, а сплата за надані послуги – платіжне доручення для підприємств та абонентська книжка для населення. Облік розрахунків з покупцями ведеться на рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками», який є активним, за дебетом відображає продаж товару, за кредитом – сплату вартості відвантажених товарів, наданих послуг.

Діяльність підприємства є прибутковою. За 2020 рік отримало 693 тис. грн. прибутку, що на 109 тис. грн. менше ніж у 2019 році. Це сталося за рахунок збільшення матеріальних витрат, витрат на оплату праці, витрат на збут, амортизацію та інших витрат.

3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ НА КОНЦЕРНІ «МІСЬКІ ТЕПЛОВІ МЕРЕЖІ»

3.1 Контроль розрахунків з покупцями на КОНЦЕРНІ «Міські теплові мережі»

Контроль розрахунків з покупцями на підприємстві розглядається як сукупність дій, що здійснюються в процесі аудиторської перевірки у запланованій послідовності для досягнення бажаної мети шляхом отримання суттєвих доказів та їх аналітичного оцінювання у вирішенні поставлених задач [36].

Відомо, що процес реалізації завжди передбачає, з одного боку, передачу відповідної продукції (послуги) від виробника покупцю, а з іншого боку, проведення розрахунків згідно з договірною ціною цієї продукції (наданої послуги).

Отже, кожен вид продукції (послуги), що реалізується, матиме дві оцінки. Одна оцінка призначається для самого виробника (виробнича собівартість), інша – для покупця (ціна реалізації).

Проблема загалом полягає в тому, що наявні недоліки інформаційного забезпечення негативно впливають на систему управління процесом реалізації продукції КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі».

Насамперед йдеться про недостатність або надлишок інформації, необхідної для якісного поточного та стратегічного управління процесом реалізації продукції (послуг), що викликано недосконалістю та наявністю проблеми системі збору, накопичення, переробки, аналізу та контролю економічної інформації, а також під час передачі та обміну інформаційних потоків на всіх рівнях управління.

Ці проблеми набувають особливо значення в сучасних умовах невизначеності, коли ми спостерігаємо постійне збільшення рівня ризикованості функціонування вітчизняних підприємств.

Для того, щоб система управління мала можливість своєчасно та ефективно реагувати на чинники зовнішнього та внутрішнього середовища, необхідно чітко визначити склад управлінських функцій, їх дії та взаємозв'язок, що сприятиме підвищенню ефективності та розвитку самої системи управління та контролінгу КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі».

До предметної галузі аудиту, насамперед, слід віднести інформацію про технологію виробництва, виробниче обладнання, структуру виробничого управління, критерії оцінки доходів, розмежування суми доходів за періодами визнання.

Джерела інформації для контролю реалізації продукції, товарів, робіт та послуг КОНЦЕРНу «Міські Теплові Мережі» згруповані в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1—Джерела інформації для контролю реалізації продукції, товарів, робіт та послуг підприємства

Джерела інформації для аудиту реалізації продукції, товарів, робіт та послуг	Пункти Наказу про облікову політику з питань обліку процесів реалізації.
	Договори з контрагентами; договори з матеріально-відповідальними особами.
	Регістри синтетичного обліку, управлінська, статистична та фінансова звітність.
	Інформаційні потоки щодо реалізації продукції, робіт та послуг.
	Місця зберігання готової продукції.
	Інші документи, що відображають факти діяльності, пов'язані з реалізацією продукції.

Джерело: розроблено автором на основі матеріалів перевірки КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі»

Крім того, до обліково-інформаційного забезпечення аудиту процесу реалізації продукції, товарів та послуг відносять наступні документи:

– форма № 1 – Баланс підприємства,

- форма № 2 – Звіт про фінансові результати, декларація про прибуток підприємства;
- журнали-ордери 1, 2, 3, 4, 6, 11, 12 (при використанні журнально-ордерної форми ведення бухгалтерських записів);
- первинні документи на відпуск готової продукції зі складу;
- банківські виписки про рух коштів на розрахунковому рахунку;
- касові звіти з доданими прибутково-видатковими документами на оплату рахунків;
- платіжні доручення на оплату відвантаженої продукції;
- податкові накладні;
- книги обліку продажу товарів (робіт, послуг).

При цьому варто зауважити, що нормативно-правовою базою, яка регулює здійснення вітчизняними підприємствами процесу реалізації продукції, товарів та послуг, а також процесу формування фінансових результатів є наступні документи:

- Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. Зі змінами від 11.12.2019 р. [44];
- Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12. 2017р. № 2258-VIII [36];
- Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 19.07.1999р. Зі змінами від 16.11.2018 р. [37];
- Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України №73 від 07.02.2013 р. Зі змінами від 23.07.2019р. [41];
- План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291. Зі змінами від 10.01.2012р. [40];

Незалежність висновків аудитора чи аудиторів має забезпечуватися з усіх питань, що стосуються цієї роботи. Аудитору потрібно добре розуміти структуру внутрішнього контролю для того, щоб скласти план своєї роботи,

визначити характер і кількість показників, які слід перевірити, та строк перевірки. Аудиторську перевірку можна розглядати як встановлений порядок дій аудитора зі збору, оцінки й аналізу аудиторських доказів, які стосуються фінансового стану, результатів діяльності та інформації щодо достовірності звітності.

Саме тому послідовність етапів аудиторської перевірки має велике значення для результативності здійснення аудиту операцій з продажу продукції, виконаних робіт та наданих послуг торговельного підприємства, де етап є окремою стадією процесу проведення аудиторської перевірки, яка включає комплекс послідовних взаємопов'язаних аудиторських процедур, розрахованих на певний проміжок часу.

Отже, з позиції застосування методів системно-орієнтованого аудиту операцій з продажу продукції, виконаних робіт та наданих послуг, розробки перспектив стратегічного розвитку КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі» доцільним є проведення на них аудиторської перевірки за такими етапами [36]:

1. Підготовка та планування аудиту КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі»:

– попередній аналітичний огляд операцій із продажу продукції, виконаних робіт та наданих послуг, а також діагностика управлінських систем підприємства;

– розробка загальної стратегії перевірки, складання загального плану і програми аудиту за виділеними операціями;

– оцінка ризику неефективності аудиту, встановлення границь суттєвості.

2. Перевірка системи обліку та внутрішнього контролю КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі»:

– вивчення елементів системи внутрішнього аудиту операцій з продажу продукції, виконаних робіт та наданих послуг підприємства, інформаційних систем, моніторингу засобів контролю;

- оцінка ризиків контролю в управлінні продажами продукції, виконаних робіт та наданих послуг, а також визначення «точок контролю»;
- тестування «точок контролю»;
- складання скоректованих програм аудиту за операціями.

3. Збирання аудиторських доказів і документування аудиту КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі»:

- визначення способів вибіркової перевірки;
- тестування та перевірка господарських операцій щодо відповідності сутності;
- проведення аналітичних процедур;
- тестування та перевірка окремих сальдо рахунків;
- використання роботи експертів і третіх осіб;
- складання робочих документів.

4. Заключний етап аудиторської перевірки КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі»:

- систематизація, узагальнення, аналітична оцінка результатів аудиторської перевірки;
- підготовка звіту за результатами аудиту, подання пропозицій керівництву торгівельного підприємства;
- складання аудиторського висновку.

Згідно до процедури планування аудиту процесу реалізації продукції, товарів та послуг КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі» нами була попередньо розроблена загальна стратегія аудиту процесу реалізації продукції, товарів та послуг.

У відповідності до вимог стратегії та побажань клієнта перевірка проводилася в узгоджені терміни, а саме: в період з 05.08.2021 року по 25.11.2021 рік (табл. 3.2).

Етапність проведення перевірки КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі» була наступною:

1. Отримання загальної інформації про підприємство.

2. Вивчення засновницьких документів.
3. Попередня оцінка систем обліку та внутрішнього контролю.
4. Визначення аудиторського ризику та суттєвості помилок.
5. Розроблення плану аудиту.
6. Аудит стану внутрішнього контролю.
7. Спостереження за проведенням інвентаризації.
8. Аудит окремих статей товарно-матеріальних цінностей, запасів.
9. Аудит окремих статей активу балансу.
10. Аудит окремих статей пасиву балансу.
11. Аналіз фінансового стану підприємства.
12. Складання аудиторського висновку та звіту.

Заключний етап проведення аудиту був зафіксований у формі стандартного аудиторського звіту за результатами перевірки.

Таблиця 3.2 – Загальна стратегія аудиту процесу реалізації товарів КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі»

Аудиторська фірма «АКО»	
1	2
Клієнт: КОНЦЕРН «МІСЬКІ ТЕПЛОВІ МЕРЕЖІ»	Звітний період: 2020 рік
Характеристики завдання з аудиту	
Елементи завдання з аудиту	Період виконання, тип перевірки
Отримання загальної інформації про підприємство	05.08-07.08
Вивчення засновницьких документів	08.08-09.08
Попередня оцінка систем обліку та внутрішнього контролю	09.08-17.08
Визначення аудиторського ризику та суттєвості помилок	18.08-19.08
Розроблення плану аудиту	06.08-21.08
Аудит стану внутрішнього контролю	22.08-23.08
Спостереження за проведенням інвентаризації	22.08-23.08
Аудит окремих статей товарно-матеріальних цінностей, запасів	24.08-04.09
Аудит окремих статей активу балансу	05.09-30.09
Аудит окремих статей пасиву балансу	01.10-23.10
Аналіз фінансового стану підприємства	23.10-01.11
Складання аудиторського висновку та звіту	02.11-11.11
Ресурси для проведення аудиту	

Продовження таблиці 3.2

1		2	
Посада		Кількість осіб	Кількість днів
Старший аудитор		2	31
Аудитор		2	31
Асистент аудитора		2	26
Експерти та фахівці від клієнта		2	5
Всього		8	-
Бажані строки роботи з точки зору клієнта		з 05.08.2021 по 25.11.2021	
Максимальна кількість працівників аудиторської фірми, які можуть одночасно працювати в організації клієнта (можливості приміщення, специфіка ведення документації тощо)		6	
Заключний етап			
Заплановані види робіт	Період проведення	Виконавці	Робочі документи
Аналіз суттєвих подій після дати звітності	07.11.2021	Старший аудитор	-
Переговори з керівництвом клієнта за результатами проведеного аудиту	08.11.2021	Старший аудитор, керівництво клієнта	-
Підготовка аудиторського звіту	09.11.2021	Старший аудитор	Стандартна форма аудиторського звіту
Контроль якості проведеного аудиту	10.11.2021	Керівник аудиторської фірми	-
Підписання аудиторського звіту	11.11.2021	Старший аудитор	-
Надання аудиторського звіту керівництву клієнта	11.11.2021	Старший аудитор	-

Джерело: розроблено автором на основі матеріалів перевірки КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі»

Наступним важливим кроком аудитора є оцінка надійності системи внутрішнього контролю дебіторської заборгованості та зобов'язань. Правильна оцінка системи внутрішнього контролю підприємства КОНЦЕРН «Міські теплові мережі» дає можливість аудитору розробити програму аудиту, визначити кількість, види та обсяг аудиторських процедур. Нижче наведено тест внутрішнього контролю дебіторської заборгованості (таблиця 3.3).

Таблиця 3.3 – Тест внутрішнього контролю дебіторської заборгованості
 Аудиторська фірма «АКО»
 Суб'єкт господарювання КОНЦЕРН «Міські теплові мережі»
 Період перевірки 01.01.2020– 31.12.2020
 Термін перевірки 05.08– 26.08.2021

Тест внутрішнього контролю дебіторської заборгованості

№ п/п	Зміст питання	Так	Ні	Примітки
1	2	3	4	5
1	Чи є в наявності договори на реалізацію послуг?	Так		
2	Чи ведеться в хронологічному порядку реєстрація договорів на реалізацію продукції (робіт, послуг)?		Ні	На кожній філії договори окремо та розташовані за адресою
3	Чи беруть участь в укладанні договорів усі зацікавлені служби економічного суб'єкта?		Ні	
4	Чи ведеться контроль виконання договорів?		Ні	
5	Чи залежить одержання авансів від виписки рахунків?	Так		Зменшує суму до сплати
6	Чи залежать відвантаження від роботи з коштами й іншим обліком дебіторської заборгованості?		Ні	
7	Чи залежить контроль відповідності вимогам замовника від дебіторської заборгованості, бухгалтерського обліку і роботи з грошовими коштами?	Так		
8	Виписки по банківському рахунку розносить особа, не пов'язана з обліком дебіторської заборгованості та зобов'язань?	Так		
9	У період відпустки працівників, в обов'язок яких входить робота з дебіторською заборгованістю та зобов'язаннями, призначають виконувати їх обов'язок інших працівників бухгалтерії?	Так		
10	Доступ до комп'ютеризованих записів дебіторської заборгованості та зобов'язань обмежений тими особами, яким необхідний такий доступ у рамках їхніх службових обов'язків?	Так		
11	Переліки рахунків дебіторів із розбивкою за термінами оплати складаються (і регулярно перевіряються) відповідною особою?		Ні	
12	Чи перевіряються виписані клієнтам рахунки відповідною особою перед відвантаженням?		Ні	
13	Чи класифікується дебіторська заборгованість за термінами оплати, чи перевіряється на повноту і точність відповідною особою?		Ні	
14	Скарги замовників і питання, пов'язані з виставленням рахунків-фактур, контролюються і вирішуються вчасно?	Так		

Продовження таблиці 3.3

1	2	3	4	5
15	Адекватність резерву на покриття сумнівних боргів по рахунках періодично оцінюється відповідною особою?		Ні	
16	Наявність актів звірки взаєморозрахунків		Ні	
17	Наявність інвентаризаційних описів дебіторів, кредиторів		Ні	

Виконав _____ Перевірив _____ Ознайомився _____

Джерело: розроблено автором на основі матеріалів перевірки
КОНЦЕРНу«Міські теплові мережі»

За результатами внутрішнього контролю аудитору слід оцінити величину аудиторського ризику в цілому та при перевірці дебіторської заборгованості й зобов'язань зокрема, тобто з'ясувати ймовірність того, що суттєві помилки, які є в обліку дебіторської заборгованості та зобов'язань, можуть залишитися невиявленим вплинуть на достовірність усієї фінансової звітності.

Таблиця 3.4 – Програма контролю розрахунків з покупцями

№	Мета та якість	Перелік контрольних процедур	Контролерські докази	Період проведення	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	Перевірка правильності обліку Загальне ознайомлення з розрахунками	Ознайомлення з основними напрямками розрахунків на підприємстві	Накладні; рахунки-фактури; платіжні доручення; договори, журнали 6, 8; Головна книга; баланс	05.08.2021- 10.08.2021	
2	Визначення реальності відображеної в балансі дебіторської та кредиторської заборгованості	Перевірка реальності дебіторської та кредиторської заборгованості, відображеної у балансі (форма № 1) шляхом проведення експертизи відвантажувальних документів, актів звірки і т.ін.	Накладні; рахунки-фактури; платіжні доручення; договори; журнали-6, 8; Головна книга; баланс	05.08.2021- 10.08.2021	

Продовження таблиці 3.4

1	2	3	4	5	6
3	Перевірка обліку розрахунків	Визначення правильності ведення обліку розрахунків залежно від операцій відповідно до чинного законодавства	Журнали-6, 8; Головна книга; баланс	05.08.2021-10.08.2021	
4	Перевірка наявності та списання дебіторської та кредиторської заборгованості, щодо якої минув термін позову				
5	Визначення простроченої дебіторської заборгованості та порядок її списання	Встановлення наявності дебіторської заборгованості, щодо якої минув термін позову; перевірка порядку її списання та обліку	Накладні; рахунки-фактури; платіжні доручення, договори; журнали 6, 8; Головна книга, баланс	05.08.2021-10.08.2021	
6	Визначення простроченої дебіторської заборгованості	Перевірка наявності кредиторської заборгованості	Накладні; рахунки-фактури; платіжні	05.08.2021-10.08.2021	
7	Перевірка обґрунтованості та правильності списання іншої заборгованості	Ознайомлення з порядком списання дебіторської та кредиторської заборгованості, визначення їх причин та обґрунтованості відповідно до чинного законодавства	Накладні; рахунки-фактури; платіжні доручення; договори; журнали 6, 8; Головна книга; баланс	05.08.2021-10.08.2021	
8	Підтвердження достовірності заборгованості, відображеної у балансі підприємства	Зіставлення даних первинних документів з регістрами аналітичного та синтетичного обліку, визначення достовірності відображеної в балансі підприємства дебіторської та кредиторської заборгованості	Накладні; рахунки-фактури; платіжні доручення; договори; журнали 6, 8; Головна книга; баланс	05.08.2021-10.08.2021	

Джерело: розроблено автором на основі матеріалів перевірки КОНЦЕРНУ «Міські теплові мережі»

Заключним кроком аудитора є оцінка фінансових витрат на КОНЦЕРНІ «Міські теплові мережі». При перевірці керуємося Національним положенням бухгалтерського обліку «Фінансові витрати».

Таблиця 3.5 – Робочий документ контролера ДКЗ-2 формування розрахунків з постачальниками, покупцями та замовниками

№	Зміст операції	За даними підприємства			За даними контролю			Відхилення		
		Дт	Кт	Сума	Дт	Кт	Сума	Дт	Кт	Сума
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	Перерахована попередня оплата постачальнику	371	311	34 000	371	311	34 000	371	311	0
2	Нараховано податковий кредит з ПДВ за наявності податкової накладної постачальника	641	644	6 200	641	644	6 120	641	644	-80
3	Оприбутковані фактично отримані товари згідно з накладною постачальника та актом про встановлення невідповідностей	281	631	23 750	281	631	26 200	281	631	+2450
4	Відображена сума ПДВ виходячи з вартості фактично отриманих товарів	644	631	4 750	644	631	5 240	644	631	+490
5	Направлено претензію постачальнику на суму недоїмки з обліком ПДВ	374	371	150	374	371	150	374	371	0
6	Здійснено залік авансу на вартість отриманих товарів	631	371	77 700	631	371	73 250	631	371	-4 450

Продовження таблиці 3.5

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
7	Включені в первісну вартість товарів витрати з доставки згідно з актом наданих послуг	281	631	275	281	631	275	281	631	0
8	Відображений податковий кредит з ПДВ згідно з податковою накладною перевізника	641	631	55	641	631	55	641	631	0
Всього		-	-	146 880			145 290			-1 590

Джерело: розроблено автором на основі матеріалів перевірки КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі»

При проведенні аудиту розрахунків з покупцями та замовниками використовують метод стратифікації. Він дозволяє найбільш ефективно побудувати ведення аудиту відповідно до особливостей обліку розрахунків з покупцями та замовниками. Під стратифікацією слід розуміти процес розподілу генеральної сукупності на більш дрібні під сукупності, кожна з яких має свою власну характеристику. Стратифікація дозволяє аудитору, який очолює аудиторську групу, правильно організувати роботу всієї групи, скерувати свої зусилля на ті дані, що містять найбільший ризик [102].

Таким чином, розглянутий алгоритм аудиту КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі» можна представити в якості обліково-інформаційного забезпечення контролю процесу реалізації продукції, товарів та послуг. При цьому вище зазначені етапи цілком доцільно розширювати з урахуванням специфіки діяльності підприємства, мети аудиторської перевірки та конкретних обставин. Водночас слід пам'ятати, що на кожному етапі можуть бути застосовані як загальні, так і специфічні методичні прийоми перевірки, кількість яких встановлюється для конкретного підприємства з урахуванням специфіки його господарської діяльності.

3.2 Удосконалення обліку та оподаткування розрахунків з покупцями

В умовах розповсюдження ролі обчислювальної техніки спроектовано принципово нові механізовані та автоматизовані види бухгалтерського обліку та оподаткування, при яких обліково-обчислювальні процеси в межах КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі» виконуються автоматично за допомогою ЕОМ. Такий підхід до процесу ведення бухгалтерського обліку при комплексній його механізації в умовах застосування ЕОМ сприяв розвитку нових видів бухгалтерського обліку - автоматизованих. В основу комплексної механізації (автоматизації) бухгалтерського обліку покладено принципи безперервності оброблення облікових даних. Синтетичними та аналітичними обліковими регістрами при механізованих і автоматизованих видах бухгалтерського обліку є так звані машинограми. На сучасній стадії розвитку все частіше застосовують сучасні ЕОМ [67].

Моделювання та реалізація в практику обліку ЕОМ призводить до створення нового виду бухгалтерського обліку – таблично-автоматизованого. При цій формі обліку відбувається повна автоматизація процесів збирання, передавання, систематизації та оброблення інформаційних потоків; окрім паперових носіїв бухгалтерських даних застосовуються машинні носії (магнітні стрічки, магнітні диски).

При таблично-автоматизованому виді бухгалтерського обліку відбувається інтеграція обліку на підставі одноразового введення та багаторазового використання первинних даних, а також програмне поєднання дебетових і кредитових оборотів на рахунках на базі принципу подвійного запису; провадиться автоматизація логічних операцій бухгалтерського обліку; вирішуються задачі бухгалтерського обліку у двох режимах – регламентному і запитовому; вихідну інформацію у виді друкованих регістрів і відеограм, а також є можливість розшифрувати результативні показники за користувацькими запитами. При загальному скороченні об'єму наданих користувачу даних значно росте інформаційна цінність таблично-автоматизованого виду. Цей вид обліку КОНЦЕРНу

«Міські теплові мережі» також передбачає аудит вихідних бухгалтерських даних, що позитивно впливає на ефективність даних бухгалтерського обліку [72].

Цілі автоматизації полягають, перш за все, у підвищенні якості роботи відділу бухгалтерії КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі». Комп'ютер являє собою не лише засіб, який допомагає максимально точно користуватися кваліфікаційними навичками працівника, але й дозволяє максимально спростити повсякденну рутинну діяльність.

Перехід до автоматизованого бухгалтерського обліку КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі» потребує не тільки матеріальних витрат, але й значних підготовчо-організаційних заходів. Перехід варто організувати поступово, поетапно, до початку звітної періоду (кварталу, року).

Звірений баланс, залишки, звітність за попередній період потрібні як вхідні дані для введення в ПК. Потрібно також правильно оцінювати склад та обсяг потрібного документообігу, з'ясувати, які документи мають вестися в електронному виді, а які – в паперовому. Для цього потрібно точно визначити цілі автоматизаційного перетворення. Як правило, найбільше число помилок в обліку при паперовій технології трапляються на стадії переносу інформації з одного облікового реєстру до другого, а також в процесі створення різноманітної звітності. Використання автоматизованого обліку КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі» дозволить повністю звільнитися від таких помилок, адже при автоматизованому обліку ведеться виключно один обліковий реєстр. Другі реєстри формуються автоматичним чином та ризик помилки при переносі інформації між реєстрами обліку виключається. Водночас використання засобів автоматизації дозволяє вирішити проблему фізичних помилок, протягом лічених хвилин розробити детальні та універсальні бухгалтерські документи.

Слід також акцентувати на тому, що правильний вибір механізмів автоматизації ПЗ КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі» допомагає легко та оперативно пристосувати діяльність бухгалтерії до частих трансформацій правових регламентів, що вносяться державою. На жаль, інколи цей вибір

доручають фахівцям, які мають смутне уявлення про повсякденну рутинну діяльність та проблеми бухгалтерії та чиї варіанти вибору не завжди співпадають з цілями бухгалтерії даної організації.

Автоматизація не тільки дозволить підвищити якість облікового процесу, але й підвищить якість бізнесу КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі» в цілому.

В Україні використовується величезний арсенал ПЗ для автоматизації бухгалтерського обліку, найбільш популярними з яких є: «Парус», «FinExpert», «БЕСТ», «LadyFin», «Фінанси без проблем», «1С - Бухгалтерія - Проф. для Windows».

Використання даного ПЗ дозволяє [78]:

- підготувати платіжні документи;
- виписати рахунки на оплату та накладні на відпуск товарів;
- вести облік ОЗ і НМА, здійснювати розрахунок амортизаційних відрахувань;
- вести облік ВЗ і ТМЦ за матеріально відповідальними особами;
- провадити контроль затрат на виробництво, витрат обігу і реалізації за різними об'єктами обліку (філіалами, підрозділами);
- провадити облік грошей;
- вести облік розрахунків з дебіторами та кредиторами;
- отримувати щомісячну звітність відносно руху засобів за відповідними рахунками у відікниги обліку господарських операцій, відомостей обліку руху МЦ, обліку руху грошових коштів, обліку розрахунків з дебіторами і кредиторами, відомостей розрахунку амортизаційних відрахувань;
- отримувати баланс компанії та іншу звітну документацію для подання у податкові органи.

Для бухгалтерії перехід до реформування системи бухгалтерського обліку із використанням міжнародних показників означає постійне підвищення вимог до обсягу, якості та оперативності роботи. Постійно ростуть вимоги до рівня кваліфікації, – вже недостатньо бути виключно

бухгалтером, потрібні глибокі знання економіки, права, фінансового аналізу. Відповідно ростуть вимоги до автоматизованих програм: це й здатність надати інформацію для фінансового аналізу, і розповсюдження можливостей бухгалтерського діловодства й документообігу, і програми зведеного обліку та фінансової звітності, яку складають компанії різних країн світу і яка має певні відмінності у підходах до змісту фінансових звітів, необхідних для прийняття рішень в умовах розвитку міжнародної торгівлі, транснаціональних корпорацій, глобалізації фінансових ринків [74].

По суті, вибір автоматизованої технології бухгалтерського обліку для компанії зводиться до вибору відповідної комп'ютерної системи, яка відповідає задачам обліку, оподаткування та звітності і спроможна використовуватися для ведення практично будь-яких розділів бухгалтерського обліку в компанії [89]:

- операційний облік по банку і касі;
- облік ОЗ та НМА;
- облік матеріалів та МШП;
- облік товарів, послуг і виробництва продукції;
- облік валютних операцій;
- облік взаєморозрахунків із організаціями, дебіторами, кредиторами, підзвітними особами;
- облік розрахунків із заробітної плати;
- облік розрахунків із бюджетом;
- інші розділи обліку;
- облік відносно складання звітності.

Вибір раціональної системи автоматизації бухгалтерського обліку має відповідати таким показникам [54]:

- 1) налагодження системи для КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі», тобто у мінімально короткий термін без втрат інформаційних даних не тільки перебудувати План рахунків, звітні форми, кореспонденцію рахунків, але й скласти звітність згідно нових вимог обліку;

2) можливість роботи не тільки у локальних обчислювальних мережах, а й із іншими джерелами бухгалтерської інформації, такими як системи «клієнт-банк» для безготівкових розрахунків та реєстраторами розрахункових операцій для забезпечення готівкового товарообігу у роздрібній торгівлі;

3) наявність постійної підтримки із боку розробників програмного забезпечення: навчання та консультативного супроводу не тільки на випадок поломок, але й внесення змін.

Документообіг КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі» – це впорядкований процес руху документів організації та виконання різноманітних облікових процедур з моменту їх отримання (створення) до моменту передачі в архів. Правильна організація облікового процесу компанії – запорука реалізації ефективних форм бухгалтерського обліку та його технічних можливостей.

Форма бухгалтерського обліку та аналізу КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі» – це набір реєстрів бухгалтерського обліку, порядку та методів реєстрації, а також узагальнення даних у них із дотриманням засадничих правил бухгалтерського обліку. Кожна організація самостійно відтворює відповідну форму обліку, з врахуванням відповідних умов та специфіки господарської діяльності і процесу оброблення облікової інформації. Вибір форми обліку пояснюється об'ємом облікових завдань, їх складністю, наявністю кваліфікованого персоналу, можливостями використовувати автоматизовані системи обробки інформації та обчислювальної техніки. Форма бухгалтерського обліку відтворює певний алгоритм облікової діяльності КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі». Кожна форма обліку свідчить про певне групування господарських операцій та додержання відповідної закономірності їх відображення, принципи запису в реєстрах синтетично-аналітичного облікового процесу, групування та систематизацію облікової інформації у виді звітності для користувача.

Головними ознаками, які визначають специфіку окремих форм бухгалтерського обліку КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі», є:

- наявність зовнішнього вигляду,
- чітка побудова і числове значення облікових реєстрів;
- симбіоз реєстрів хронологічно-систематичного обліку, синтетичного та аналітичного обліку;
- порядок і техніку облікової реєстрації.

Новітніми формами бухгалтерського обліку, які використовуються в межах підприємств є: журнал-головна, меморіально-ордерна та журнально-ордерна форми обліку.

Журнально-ордерна форма бухгалтерського обліку базується на широкому спектрі систем накопичувальних і групувальних облікових реєстрів, так званих журналів і допоміжних відомостей до них. Головними обліковими реєстрами журнально-ордерної форми залишаються журнальні форми. Це комбіновані реєстри синтетичного, а у багатьох випадках і аналітичного обліку також. У них поєднано хронологічно-систематичний облік, який відповідає самій назві реєстрів: вони синхронно ведуться журналами, адже записи у них здійснюються у хронологічному порядку, та ордерами, адже місячні підсумки журналів за кореспондуючими рахунками замінюють собою меморіальні ордери.

Питання модернізації обліку для полегшення роботи співробітників та спрощення навчання новачків на підприємстві актуальне завжди. Нами було запропоновано свій варіант модернізації документування обліку розрахунків із покупцями.

У світі великої ролі грають комп'ютерні технології. Відштовхуючись від цього факту, за основу нашої пропозиції було обрано варіант розв'язання задачі – використовувати у роботі підприємства «Телеграм-бот».

Кожна людина має з собою електронні засоби мобільного зв'язку, планшет, ноутбук, а «Телеграм-бот» працює завжди і скрізь і з будь-якого доступного пристрою, що робить його універсальним.

Телеграм-бот можна створити будь-якої і на будь-яку тему, вносити свою інформацію в необмеженій кількості і змінювати її, так само можна ділити її на підпункти, які дозволять швидко знайти конкретну інформацію

та миттєво отримати її. Також його можна створити як на відділ, так і на все підприємство.

Телеграм-бот виділяється мобільністю, доступністю, простим використанням, роботою у будь-який час дня та ночі, універсальністю, можливістю скористатися ним як на комп'ютері, так і на телефоні. Саме тому «Телеграм-бот» дозволить удосконалити документування обліку розрахунків із покупцями на підприємстві.

Розглянемо головне меню «Телеграм-бота», яке зображене на рисунку 3.1.

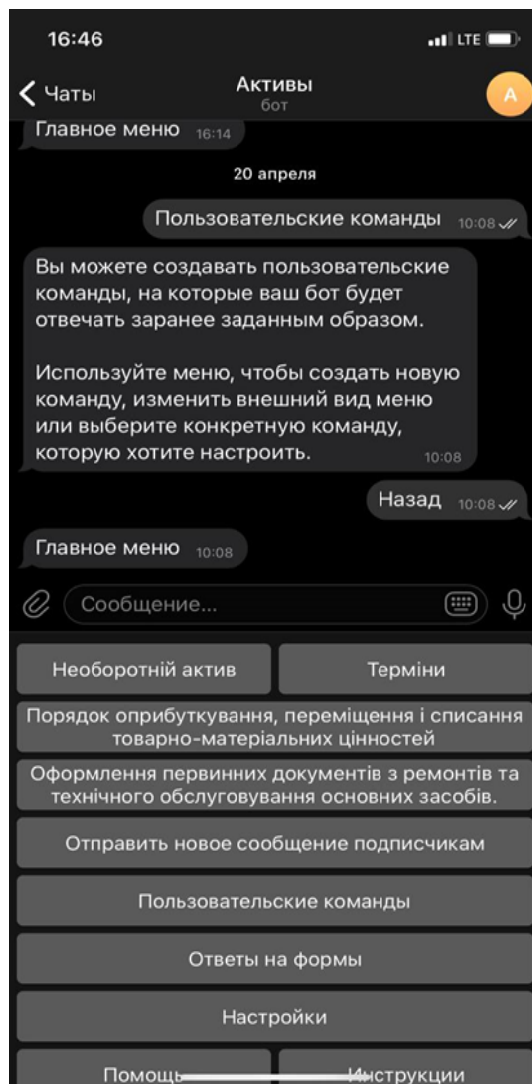


Рисунок 3.1 – Головне меню «Телеграм-боту»

Джерело: створено автором

Як ми можемо бачити, у самому роботі можна зробити кілька підпунктів для переліку документів, які необхідні для працівників підприємства при веденні ними обліку.

Також можна редагувати інформацію та приклади документів відповідно до їх змін.

Роботу можна редагувати для зручності користувача. Створити фон, вивести час, дату, зробити автопостинг, у якому вказуватиметься інформація відповідно до її останніх змін. Є пункт вставки посилання інші боти іншого підприємства у разі потреби або просто спільної роботи з ними (рисунок 3.2).

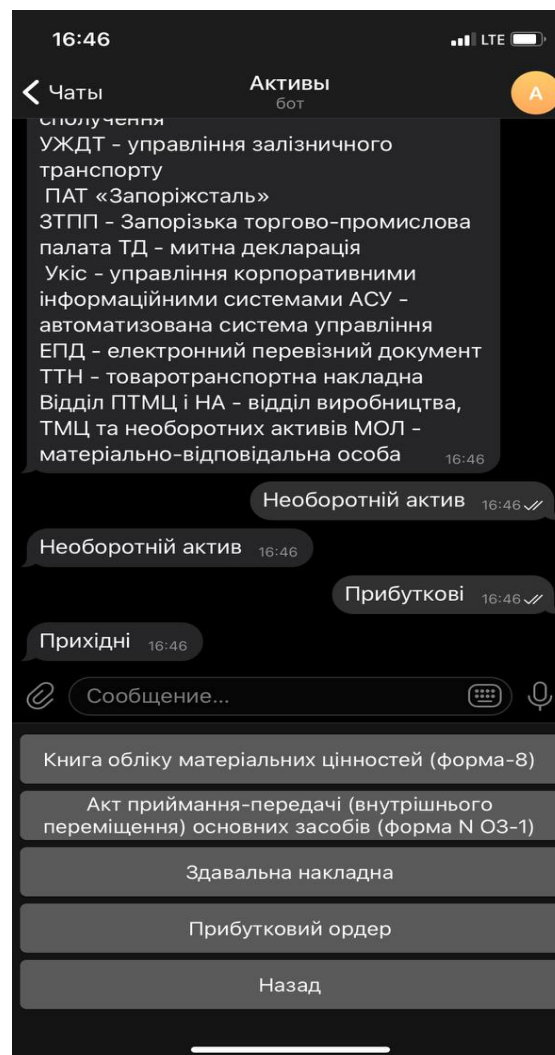


Рисунок 3.2– Надання інформації за запитом

Джерело: створено автором

Як бачимо, на рисунку 3.2 нами наведено приклад того, як виглядає саме меню бота і як він зображує інформацію відповідно до того, що потрібно працівникові для того, щоб швидше завершити свою роботу, тим самим прискорює процес ведення обліку на самому підприємстві.

За кожним документом у пунктах є зрозуміле пояснення того, яка саме інформація має вноситися і звідки вона має братися (рисунок 3.3).

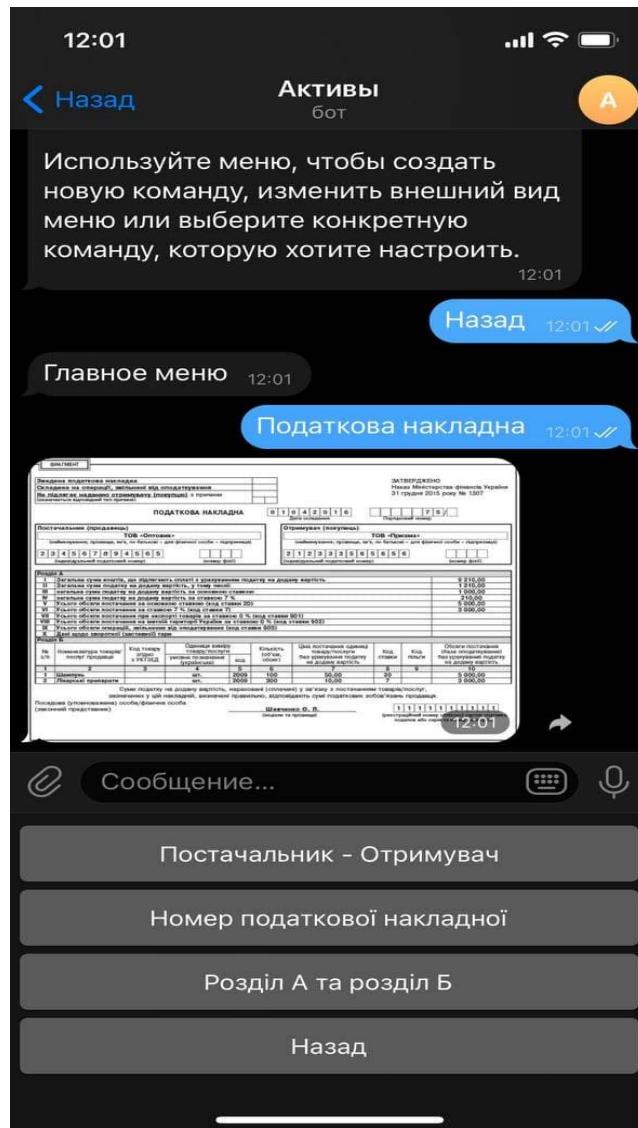


Рисунок 3.3 – Видача запитів інформації на прикладі податкової накладної

Джерело: створено автором

На рисунку 3.3 надана інформація за запитом користувача «Податкова накладна». Одразу відображається форма накладної, а правила заповнення

завжди можна подивитися натиснувши потрібний запит, який докладно пояснить, що саме заповнюється в кожній графі документа. Всі запити значно спрощують пошук саме потрібної інформації та зменшують час заповнення.

Як видно з рисунків 3.1, 3.2, 3.3 – бот дійсно вартий уваги. Основними його перевагами є: швидке отримання інформації та її застосовність у будь-якій сфері, у час, оскільки «Телеграм-бот» – це інформація, що завжди із собою» [1].

Таким чином, недосконалість системи управління призводить до зниження прибутковості діяльності підприємства, нестійкого становища на ринку товарів та послуг. Витрати на обслуговування та доробку інформаційних систем автоматизації мають тенденцію до підвищення, а фактичний результат від їх використання залишається на незадовільному рівні. Також можливо зробити висновок, що вдосконалення документного обліку розрахунків з покупцями методом впровадження «Телеграм-боту» сучасний та зручний, а також суттєво спростить роботу з первинними документами при веденні обліку на підприємстві. Для більш детального обліку розрахунків до рахунка 36 відкривають субрахунки:

- 3611 – Розрахунки з вітчизняними страхувальниками за теплову енергію;
- 3612 – Розрахунки з вітчизняними перестраховальниками за постачання гарячої води;

Рахунок 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» призначений для узагальнення інформації про розрахунки з покупцями та замовниками за відвантажену продукцію, товари, виконані роботи й послуги, крім заборгованості, яка забезпечена векселем, а також узагальнюється інформація про розрахунки з учасниками промислово-фінансової групи.

3.3. Шляхи щодо удосконалення контролю розрахунків з покупцями на КОНЦЕРНі «Міські теплові мережі»

Механізм бухгалтерського обліку функціонує задля можливості надавати користувачеві, іншими словами, суб'єкту запиту необхідні дані для прийняття рішень управлінського характеру. Цей постулат під час дослідження ролі бухгалтерського обліку в управлінні КОНЦЕРНУ «Міські теплові мережі» потребує розуміння алгоритму прийняття таких рішень та визначення користувачів облікових даних, їх інформаційних потреб. Також у площині практичної реалізації ролі бухгалтерського обліку у прийнятті управлінських рішень важливими інструментами є дії облікових робітників КОНЦЕРНУ «Міські теплові мережі» щодо чіткого визначення інформаційних запитів управлінських робітників і – в якості результату – формування масивів облікової інформації відносно етапів облікового процесу на підприємстві.

Бухгалтерський облік, перебуваючи на перетині інформаційних потоків різних підрозділів, може формувати інформацію про реальний стан КОНЦЕРНУ «Міські теплові мережі», використовуючи відповідні дані, проходячи через систему обліку, які перетворюються на інформацію. Водночас облік – це інформаційна модель господарської діяльності підприємства [94].

Таким чином, бухгалтерський облік КОНЦЕРНУ «Міські теплові мережі» є складним елементом – системою механізмів, що пов'язуються між собою та об'єднуються в одне ціле. Виступаючи в якості зв'язку між господарськими діями та особами, що приймають рішення, бухгалтерський облік:

- а) вимірює господарську діяльність КОНЦЕРНУ «Міські теплові мережі» через реєстрацію інформації про неї для подальшого використання;
- б) обробляє інформацію та визначає її так, аби вона набула практичного значення;

в) передає у вигляді звітів КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі» дані тим, хто користується нею для прийняття управлінських рішень.

Однак в умовах ускладнення господарських процесів КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі» традиційна система бухгалтерського обліку, що на виході продукує підсумкову бухгалтерську (фінансову) звітність, не в змозі задовольнити всі інформаційні потреби управлінського персоналу, навіть щодо масиву внутрішньої фінансової та нефінансової інформації.

Контроль розрахунків з покупцями та замовниками доцільно розпочинати з контролю за виконанням договірних зобов'язань. Укладений між сторонами договір є основою для проведення розрахунків. Господарський договір складається у формі єдиного документа, який підписується сторонами та скріплюється печатками. При укладанні господарського договору сторони мають чітко узгоджувати всі необхідні умови, що включають предмет, ціну та строк дії договору.



Рисунок 3.4– Послідовність проведення контролю розрахунків з покупцями та замовниками.

Джерело: [67]

Для повноцінного формування релевантного інформаційного забезпечення системи управління КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі» слід ужити низку конструктивних заходів, які не змінюють принципів функціонування облікової системи, в тому числі під час контролю розрахунків із покупцями, а саме [80]:

1) ідентифікувати додаткові об'єкти активів, капіталу, зобов'язань, доходів, витрат та інших фактів господарського життя, які піддаються визнанню й оцінці за основними або ж суміжними правилами обліку КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі»;

2) підвищити аналітичні можливості системи бухгалтерського обліку щодо поділу складних об'єктів на прості, дані про які становлять інформаційний інтерес управлінського персоналу;

3) застосовувати додаткові способи та процедури оброблення даних, що відмінні від традиційно облікового підходу, застосовувати процедури оброблення внутрішньої нефінансової інформації КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі»;

4) скласти нетипові форми підсумкової документації КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі», які відповідають інформаційним запитам управлінського персоналу або ж становлять суспільний інтерес.

Отже, наведені додаткові вимоги до системи бухгалтерського обліку для формування повноцінного релевантного інформаційного забезпечення процесу прийняття управлінських рішень неодмінно призводять до необхідності ідентифікації додаткових підсистем обліку управлінського спрямування КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі».

Водночас проблеми використання бухгалтерської звітності у цілому та облікової інформації процесу оподаткування, зокрема, під час прийняття управлінських рішень умовно можна поділити на дві групи [50]:

1) проблеми, пов'язані з налагодженням ефективних комунікаційних зв'язків;

2) проблеми, пов'язані з адаптацією організації та методики ведення обліку та оподаткування до інформаційних потреб управлінського персоналу КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі».

Вирішення проблем комунікаційного характеру між суб'єктом управління та обліку і оподаткування КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі» має велике значення, адже ефективна система обліку та оподаткування на підприємстві повинна вдосконалюватися з управлінського погляду відповідно до висунутих претензій із боку управлінського персоналу.

З іншого боку, висока релевантність облікової інформації не матиме цінності, якщо вона не сприйматиметься управлінським персоналом.

Вирішення проблем комунікаційного характеру для підвищення релевантності даних системи обліку та оподаткування в межах КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі» слід убачати в таких заходах:

1) уточнення термінів, що застосовуються суб'єктами обліку та управління;

2) ознайомлення управлінського персоналу КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі» з методологією формування облікової інформації, в тому числі в площині контролю розрахунків із покупцями;

3) взаємоузгодження роботи програмного забезпечення системи обліку, аналізу, оподаткування, планування та управління КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі» в цілому;

4) наведення в посадових інструкціях працівників систем обліку та управління положень щодо інформаційної взаємодії;

5) спільне розроблення представниками системи управління та суб'єктом організації і ведення обліку посадових інструкцій для облікових працівників КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі».

Важливим напрямом удосконалення системи інформаційного забезпечення процесу прийняття управлінських рішень КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі» також є адаптація принципів, функцій та вимог системи обліку та оподаткування до функцій-принципів системи управління компанії.

На нашу думку, взаємодія елементів бухгалтерського обліку, аналізу та оподаткування з управлінськими функціями підвищує ефективність і результативність системи управління економічного суб'єкта загалом. Відповідно, прийняті управлінські рішення, покращать фінансовий стан, поточне функціонування та мобілізують перспективи стратегічного розвитку КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі».

Виходячи з принципу системи управління - планування, реалізуються функції обліку, аналізу та оподаткування КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі»: планова, інформаційна та прогностична.

Таким чином, ефективна система обліку та оподаткування в межах досліджуваного підприємства як інформаційне забезпечення процесу прийняття управлінських рішень має забезпечити [49]:

1. оперативне формування даних по вироблених управлінських альтернативах;
2. відповідність даних фінансового та управлінського обліку з різним рівнем аналітичності;
3. відображення в обліку всіх реальних та потенційних фактів господарського життя;
4. забезпечення надання всім ланкам управління релевантної фактичної інформації для раціонального планування.

Така функція управління, як контрольна, відповідає регулюючій та контрольній функціям обліку, аналізу та КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі». Згідно із цим, до системи обліку та оподаткування КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі» висуваються вимоги, яких слід дотримуватися для створення раціонального інформаційного забезпечення, а саме:

- застосування контрольних заходів до всіх головних аспектів господарської діяльності (комплексність);
- постійний моніторинг управлінських процесів (контрольованість);

– можливість порівняння даних поточного та попередніх періодів (зіставність);

– уникнення двозначності сприйняття облікової інформації (відкритість).

Таблиця 3.6 – Графік складання річної фінансової звітності підприємства

№ з/п	Номер форми	Звіт (розділ)	Відповідальний за складання	Термін виконання		Відмітка про виконання
				за планом	фактично	
1	2	3	4	5	6	1
1	Ф-1	Баланс	Карпуха В.В.	01.02-18.02.	01.02-18.02.	
2	Ф-2	Звіт про фінансові результати	Карпуха В.В.	01.02-18.02.	01.02-18.02.	
3	Ф-3	Звіт про власний капітал	Карпуха В.В.	01.02-18.02.	01.02-18.02.	
4	Ф-4	Звіт про рух грошових коштів	Карпуха В.В.	01.02-18.02.	01.02-18.02.	

Джерело: складено автором

Таблиця 3.7 – Графік робіт з підготовки, складання та подання річної звітності підприємства.

Загальні питання	Інвентаризація	Уточнення показників	Складання балансу та інших форм звітності	Підготовка приміток	Обговорення оригування	Підписання	Заключні роботи
Баланс	15.12.2021	18.12.2021	22.12.2021	24.12.2021	28.12.2021	04.01.2021	11.01.2021
Звіт про фінансові результати	15.12.2021	18.12.2021	22.12.2021	24.12.2021	28.12.2021	04.01.2021	11.01.2021
Звіт про рух грошових коштів	15.12.2021	18.12.2021	22.12.2021	24.12.2021	28.12.2021	04.01.2021	11.01.2021

Джерело: складено автором

Отже, наявні принципи побудови системи обліку та оподаткування в КОНЦЕРНУ «Міські теплові мережі» та вимоги до облікової інформації піддаються узгодженню з принципами управління через вироблення процедур підготовки управлінських бухгалтерських звітів та системи оподаткування підприємства. Створення чіткої та дієвої системи контролю здатне забезпечити ефективне функціонування підприємства. Першочерговими завданнями при здійсненні контролю розрахунків з покупцями та замовниками є аналіз заборгованості за кожним дебітором та визначення причин її виникнення, перевірка обґрунтованості кожної суми заборгованості, здійснення заходів щодо стягнення заборгованості, регулярне проведення інвентаризації рахунку [67].

Удосконалена анкета внутрішнього контролю наведена у таблиці 3.8.

Таблиця 3.8 – Удосконалена анкета внутрішнього контролю

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			Примітки
		Та	Ні	Інф. відсутня	
1	2	3	4	5	6
1.	Чи залежить одержання авансів від виписки рахунків?	+			
2.	Чи залежать виписка рахунків і відвантаження від обліку розрахунків з покупцями та замовниками?	+			
3.	Чи залежить виписка рахунків від надання послуг?	+			
4.	Чи залежить ведення аналітичного обліку розрахунків з покупцями та замовниками від ведення Головної книги?	+			
5.	Чи обмежений доступ до комп'ютеризованих записів розрахунків з покупцями та замовниками тими особами, яким необхідний такий доступ у рамках їхніх службових обов'язків?	+			
6.	Чи ведуться з належною перевіркою послідовності попередньо пронумеровані документи на відвантаження, рахунки-фактури?		+		
7.	Чи перевіряються виписані рахунки клієнтам відповідною особою перед відвантаженням?	+			
8.	Чи контролюються недійсні і невикористані рахунки?		+		
9.	Для виставлення рахунків використовуються затверджені преїскуранти?	+			

Продовження таблиці 3.8

1	2	3	4	5	6
10.	Чи класифікується розрахунків з покупцями та замовниками по термінах оплати, чи перевіряється на повноту і точність відповідною особою?	+			
11.	Журнал замовлень ведеться і перевіряється регулярно для обліку не відвантажених замовлень?	+			
12.	Рахунки-фактури:				
	- порівнюються зі схваленими замовленнями на продажі?				
	- порівнюються з документацією по відвантаженню?	+			
	- перераховуються на арифметичну точність?				
13.	Чи записи в журналі реєстрації виписки	+			
14.	Чи сумарні підсумки (наприклад, сума партії)	+			
15.	Чи відповідна особа періодично порівнює	+			
16.	Чи є у підприємства чіткі процедури для зміни		+		
17.	Регістри з обліку розрахунків з покупцями автоматизовано	+			
	касиром вручну				
18.	Чи контролюється повнота здачі повернутих	+			
19.	Чи реєструються посвідчення про відрядження		+		
20.	Чи складаються переліки рахунків дебіторів із	+			

Джерело: складено автором

Таблиця 3.9 – Удосконалений план контролю розрахунків з покупцями та замовниками

№ з/п	Етап	Перелік процедур контролю	Термін	Виконавець
1	2	3	4	5
1.	Підготовчий	Перегляд матеріалів попередніх перевірок, узгодження плану перевірки з керівниками, попереднє ознайомлення документами підприємства.		
2.	Основний	Перевірка первинних документів, фінансової звітності, договорів на поставку продукції, форми розрахунків, розрахунки бухгалтерії, розрахунку резерву сумнівних боргів.		

Продовження таблиці 3.9

1	2	3	4	5
3.	Завершальний	Підведення підсумків перевірки, систематизація робочих документів і записів, які були складені під час перевірки, розробка заходів та відповідних рекомендацій щодо усунення знайдених порушень, складання звіту		

Джерело: складено автором

Робочою документацією є записи, за допомогою яких перевіряючий фіксує проведені процедури перевірки, тести, отриману інформацію і відповідні висновки, які здійснюються під час проведення перевірки. У робочу документацію включається інформація, яка на думку контролера є важливою для того, щоб правильно виконати перевірку і яка повинна підтвердити висновки та пропозиції в звіті. Робоча документація може бути оформлена у вигляді стандартних форм і таблиць на папері.

Робочі документи контролера показані у таблицях 3.10 – 3.13.

Таблиця 3.10 – Звірка залишків розрахунків з покупцями та замовниками (РД 1.1)

Рахунок	Залишок по Головній книзі	Залишок по журналу	Відхилення	Причини

Джерело: складено автором

Таблиця 3.11 – Перелік покупців та замовників станом на (РД 1.3)

Дебітор	Код у журналі	Сума дебіторської заборгованості	Дата виникнення	№ і дата акта виконаних послуг

Джерело: складено автором

Таблиця 3.12 – Перелік виявлених помилок і порушень (РД 1.8)

№	Акт виконаних послуг	№	Дата	Сума	Характер порушення

Джерело: складено автором

Таблиця 3.13 – Вибірка погашення заборгованості покупців та замовників після визнання її сумнівною (РД 2.4)

№	Дебітор	Дата віднесення до сумнівною	Сума сумнівної заборгованості	Дата погашення	Сума погашення	Дебет рахунку	Кредит рахунку

Джерело: складено автором

На даному етапі розвитку КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі» домінантною моделлю інформаційного забезпечення системи управління залишається система бухгалтерського обліку, аналізу та оподаткування, яка в підсумку продукує сукупність систематизованих та групованих даних у форматі бухгалтерської звітності. Проте, зважаючи на багатогранність змісту інформаційних запитів управлінського персоналу, вдосконалення функціонування системи обліку та оподаткування на підприємстві слід убачати у підвищенні їх управлінської спрямованості. Пропоную розробити графік складання річної фінансової звітності підприємства та графік робіт з підготовки, складання та подання річної звітності підприємства.

Підсумовуючи третій розділ слід зазначити, що проведений аудит виявив недосконалість системи обліку. Розглянутий алгоритм аудиту КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі» можна представити в якості обліково-інформаційного забезпечення контролю процесу реалізації продукції, товарів та послуг. При цьому зазначені етапи цілком доцільно розширювати з урахуванням специфіки діяльності підприємства, мети аудиторської перевірки та конкретних обставин. Водночас слід пам'ятати, що на кожному

етапі можуть бути застосовані як загальні, так і специфічні методичні прийоми перевірки, кількість яких встановлюється для конкретного підприємства з урахуванням специфіки його господарської діяльності.

З метою удосконалення обліку і оподаткування розрахунків з покупцями нами пропонується розробка та впровадження чат-боту, який дасть змогу спростити облік та заповнення первинної документації, та допоможе швидше знайти інформацію законодавчої бази по нарахуванням споживачам. Також розробка та впровадження телеграм-боту дозволить вирішити багато питань. Чат-бот вдосконалюється та зі змінами у розрахунку з покупцями також дозволяє внести оновлену інформацію.

Для удосконалення контролю нами запропоновано удосконалену анкету внутрішнього контролю, план, та робочі документи, які дадуть змогу поліпшити та спростити звірку документів, скоротити час та покращити систему контролю на підприємстві КОНЦЕРН Міські теплові мережі»

ВИСНОВКИ

Контроль розрахунків з покупцями є важливою і складною ділянкою обліку. Помилки та неточності у відображенні даних про розрахунки з покупцями і замовниками, недотримання норм законодавства, можуть привести до виникнення бухгалтерських помилок, недоїмки коштів, конфліктів з контрагентами і штрафами. Пріоритетність питання обумовлена актуальною в кризовий період для України проблемою неплатежів, яка може привести до значного недоотримання коштів підприємства. У зміцненні фінансового становища підприємства, його платоспроможності та безперебійної роботи відіграє вагому роль контроль за станом розрахунків, динамікою дебіторської і кредиторської заборгованості.

Наявні принципи побудови системи обліку та оподаткування в КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі» та вимоги до облікової інформації піддаються узгодженню з принципами управління через вироблення процедур підготовки управлінських бухгалтерських звітів та системи оподаткування підприємства. Створення чіткої та дієвої системи контролю здатне забезпечити ефективне функціонування підприємства. Першочерговими завданнями при здійсненні контролю розрахунків з покупцями та замовниками є аналіз заборгованості за кожним дебітором та визначення причин її виникнення, перевірка обґрунтованості кожної суми заборгованості, здійснення заходів щодо стягнення заборгованості, регулярне проведення інвентаризації рахунку.

На даному етапі розвитку КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі» домінантною моделлю інформаційного забезпечення системи управління залишається система бухгалтерського обліку, аналізу та оподаткування, яка в підсумку продукує сукупність систематизованих та групованих даних у форматі бухгалтерської звітності. Проте, зважаючи на багатогранність змісту інформаційних запитів управлінського персоналу, вдосконалення функціонування системи обліку та оподаткування на підприємстві слід

убачати у підвищенні їх управлінської спрямованості. Пропоную розробити графік складання річної фінансової звітності підприємства та графік робіт з підготовки, складання та подання річної звітності підприємства.

КОНЦЕРН «Міські теплові мережі» є сучасним підприємством з виробництва, транспортування та розподілу теплової енергії – основною метою діяльності якого є виробництво та розподіл теплової енергії по території міста Запоріжжя. Підприємство забезпечує населення опаленням та гарячим водопостачанням.

Облік розрахунків з покупцями на КОНЦЕРНі «Міські теплові мережі» ведеться згідно наказу про облікову політику, робочого плану рахунків, НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість». Нарахування послуг відображається у документах: накладна, рахунок, акт, а сплата за надані послуги – платіжне доручення для підприємств та абонентська книжка для населення. Облік розрахунків з покупцями ведеться на рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками», який є активним, за дебетом відображає продаж товару, за кредитом – сплату вартості відвантажених товарів, наданих послуг.

Діяльність підприємства є прибутковою. За 2020 рік отримало 693 тис. грн. прибутку, що на 109 тис. грн. менше ніж у 2019 році. Це сталося за рахунок збільшення матеріальних витрат, витрат на оплату праці, витрат на збут, амортизації та інших витрат.

Проведений аудит виявив недосконалість системи обліку. Розглянутий алгоритм аудиту КОНЦЕРНу «Міські теплові мережі» можна представити в якості обліково-інформаційного забезпечення контролю процесу реалізації продукції, товарів та послуг. При цьому зазначені етапи цілком доцільно розширювати з урахуванням специфіки діяльності підприємства, мети аудиторської перевірки та конкретних обставин. Водночас слід пам'ятати, що на кожному етапі можуть бути застосовані як загальні, так і специфічні методичні прийоми перевірки, кількість яких встановлюється для

конкретного підприємства з урахуванням специфіки його господарської діяльності.

З метою удосконалення обліку і оподаткування розрахунків з покупцями нами пропонується розробка та впровадження чат-боту, який дасть змогу спростити облік та заповнення первинної документації, та допоможе швидше знайти інформацію законодавчої бази по нарахуванням споживачам. Чат-бот вдосконалюється та зі змінами у розрахунку з покупцями також дозволяє внести оновлену інформацію.

Для удосконалення контролю нами запропоновано удосконалену анкету внутрішнього контролю, план, та робочі документи, які дадуть змогу поліпшити та спростити звірку документів, скоротити час та покращити систему контролю на підприємстві КОНЦЕРН Міські теплові мережі»

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» від 21.12. 2017р. № 2258-VIII-ВР: URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>.
2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 19. 07. 1999 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
3. Закон України «Про встановлення прожиткового мінімуму та мінімальної заробітної плати» від 12 жовтня 2010 року № 1646 – VI URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1646-17>.
4. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування» від 8 липня 2010 року №2464 – 17 URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>.
5. Закон України «Про комерційний облік теплової енергії та водопостачання» № 34 від 01.05.2021 зі змінами та доповненнями. Верховна Рада України: URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2119-19>
6. Закон України «Про оплату праці» від 24.03.1995, № 108/95-ВР. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/108/95>.
7. Закон України від 21.12.2016 № 1801-VIII «Про Державний бюджет України на 2020 рік» (ст. 8) [6] URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/ru/1801-19>.
8. Закон України про житло-комунальні послуги № 13 від 01.05.2021 зі змінами та доповненнями. Верховна Рада України: URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2189-19>
9. Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 № 322-VIII: чинне законодавство зі змінами та доповненнями станом на 01.12.2013 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/322>.
10. Конституція України від 28. 06. 1996 р. № 254к/96-ВР : URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-ВР>.

11. Наказ «Про затвердження Інструкції з бухгалтерського обліку податку на додану вартість» № 141 від 09.08.2019 Верховна Рада України: URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0284-97>.
12. Наказ «Про затвердження Методики розподілу між споживачами обсягів спожитих у будівлі комунальних послуг» №315 від 22.11.2018 зі змінами та доповненнями. Верховна Рада України: URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1502-18>
13. Наказ «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці» від 5 грудня 2008 р. № 489 Державний комітет статистики України. 2008. URL: <https://docs.dtkr.ua/download/pdf/1157.103.2.51>.
14. Наказ Мінфіну України №717 від 20.10.2005 року до Плану рахунків та Інструкції № 291 Міністерство фінансів України. 2005. URL: <http://www.uapravo.net/akty/administrationresolution/akt9phhe9f.htm>.
15. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 08.10.1999 р. № 237 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99>
16. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс] // Верховна Рада України: URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
17. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. №2755-VI // Відомості Верховної Ради України. 2011. №13-14, №15-16, № 17.(21)
18. Податок на додану вартість. Верховна Рада України: URL: https://services.dtkr.ua/catalogues/tax_rates/33.
19. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України №73 від 07.02.2013 р. Зі змінами від 23.07.2019р. [URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.

20. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», від 08.10.99 р. № 237 Все про бухгалтерський облік. 2013. № 55.

21. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879 зі змінами та доповненнями. Верховна Рада України: URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>

22. ПОСТАНОВА «Про затвердження Порядку подання засобів вимірювальної техніки на періодичну повірку, обслуговування та ремонт» № 474 від 8 липня 2015 р. Верховна Рада України: URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/474-2015-п>

23. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України: Наказ Міністерства фінансів України від 27 червня 2013 року № 635

24. Про затвердження типових форм первинного обліку особового складу Міністерство статистики України №227 URL: zakon.rada.gov.ua/laws/show/z110a-93.

25. Про затвердження форми Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку (форма N 1ДФ) та Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку: наказ Міндоходів 57 України від 21.01.2014 №49 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0111-15>

26. Розділ v. податок на додану вартість Державна фіскальна служба. Верховна Рада України: URL: <http://sfs.gov.ua/nk/rozdil-v--podatok-na-dodanu-vartist/>.

27. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV, зі змінами та доповненнями. [Електронний ресурс] // Верховна Рада України: URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/435-15>
28. Акімова Н.С., Говоруха О.О., Кирильєва Л.О., Євлаш Т.О. Бухгалтерський облік: навчальний посібник. Харків, 2019. 182 с.
29. Амбросов В. Я., Маренич Т.О. Механізм ефективного функціонування підприємств. *Економіка України*. 2014. № 6. С. 60.
30. Аніскін Ю. П. Планування і контролінг. *Омега - Л*, 2017. 278 С.
31. Бабаєв Ю. О., Комисарова И. П., Бородин В. О. Бухгалтерский учет Москва: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. 527 с.
32. Бабаєва Ю. А. Бухгалтерський учет: Учебник для вузов Москва. 2016. 527 с.
33. Базилінська О. Я. Фінансовий аналіз: теорія та практика: Навчальний посібник. Київ: Центр учбової літ-ри, 2017. 327 с.
34. Бандурка О. М., Коробов М. Я., Орлов П. І., Петрова К. Я. Фінансова діяльність підприємства: Підручник. Київ: Либідь, 2015. 312 с.
35. Барановська І. В. Сучасна податкова система України з точки зору підприємця. *Актуальні проблеми економіки*. 2008. № 8(86). С. 122-131.
36. Белозерцев В. Щодо товарного кредиту та дебіторської заборгованості на підприємстві. *Економіст*. 2009. № 11. С. 23–28.
37. Білуха Т.М. Курс аудиту: Навч. посібник. Київ, 2016. 769 с.
38. Бондаренко Н. М. Теоретичні основи організації обліку на підприємстві. *Науковий вісник Херсонського державного університету: зб. наук. праць. Економічні науки*. 2014. № 4(1). С.10-14.
39. Бруханський, Р. Ф. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Тернопіль: ТНЕУ, 2014. 444 с.
40. Бруханський, Р. Ф., Железняк Н. В., Хомин І. П. Фінансово-облікова проблематика відтворення потенціалу сільськогосподарських підприємств: монографія за наук. ред. Р. Ф. Бруханського. Тернопіль: ТНЕУ,

2014. 452 с.

41. Бутинець Ф. Ф. Аудит: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. / За ред. проф. Бутинця Ф.Ф. 2-те вид., доп. і перероб. Житомир: ПП «Рута», 2017. 672 с.

42. Бухгалтерський облік і аудит. Навчальний посібник. Київ: Центр учбової літератури, 2010. № 3. 341 с..

43. Вербило О. Ф. Фінансовий та управлінський облік. Київ: Видавничий центр НАУ, 2018. 534 с..

44. Верхоглядова Н.І., Шило В.П, Ільїна С.Б. та ін. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика: Навч. практич. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2010. 536 с.

45. Волков О. Економіка підприємства. Курс лекцій. Москва: Інфра-М, 2017. 278 с.

46. Волковицька О. М., Болтач С. Ю. Формування системи внутрішнього контролю розрахунків з покупцями та замовниками. Ефективна економіка. 2014. № 12. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=3613>

47. Вороная Наталія, Білова Наталя, Нестеренко Максим. Облік розрахунків. 2. Розрахунки з покупцями та замовниками. *Податки та бухгалтерський облік*. 2014. №67 URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2014/august/issue-67/article-1344.html>

48. Воронова Є. Ю., Улитина Г. В. Управленческий учет на предприятии: обучающее пособие. Москва: ТК Велби, 2016. 428 с.

49. Гавриловська Л. М., Ларіонова А. С. Фінансовий облік – 1: Навч.-метод. посібник для самостійного вивчення Київ: КНЕУ, 2017. 320 с.

50. Гадзевич О. І. Економічний аналіз господарської діяльності підприємств. Луцьк, 2007. 337 с..

51. Гаєвська Л. Економіка підприємства. Навч.-метод. пос. Ірпінь: Акад. ДПС, 2015. 500 с.

52. Гетьман О. О., Шаповал В. М. Економіка підприємства: Навчальний посібник. 2-ге видання. Київ: Центр учбової літератури, 2010. 448 с.
53. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік і фінансова звітність в Україні: Навчально-практичний посібник. Дніпропетровськ,: ТОВ «Баланс-клуб», 2016. 832 с.
54. Голов С. Ф., Костюченко В. М., Кравченко І. Ю. Фінансовий облік: Підручник. Київ : Лібра, 2005. 974 с
55. Гудзь Н. В., Денчук П. Н., Романів Р. В. Бухгалтерський облік : навч. посібник для ВНЗ; М-во освіти і науки України. 2-ге вид., перероб. і допов. Київ: Центр учб. літ., 2016. 424 с.
56. Гуцаленко Л. В., Дерій В. А., Коцупатрій М. М. Державний фінансовий контроль: навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл.] Київ: Центр учбової літератури, 2009. 424 с.
57. Гуцаленко Л. В., Мельник А. О. Облік дебіторської заборгованості: концептуальні основи П(С)БО та МСФЗ. *Ефективна економіка*. 2020. № 9 URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=8173>
58. Гуцаленко Л. В., Слободянюк І. С. Контроль дебіторської заборгованості в управлінні підприємством. *Економічні науки*. Випуск 1 (56). Т. 3. 2012. С. 154-159.
59. Дєєва Н. М., Дедіков О. І. Фінансовий аналіз. Навчальний посібник. Київ: Центр навчальної літератури, 2007. 328 с.
60. Дідоренко Т. В., І. М. Белова Завдання та принципи побудови обліку розрахунків з покупцями і замовниками. *Сталий розвиток економіки*. № 3. 225 с.
61. Дідоренко Тетяна. Теоретичні основи бухгалтерського балансу. *Прикладна економіка - від теорії до практики*: зб. тез доп. Першої Всеукр. наук.-практ. конф. [м. Тернопіль, 15 жовт. 2015 р.] / редкол.: Б. О. Язлюк, П. Р. Пуцентейло, Ю. І. Гайда [та ін.]; відп. за вип. П. Р. Пуцентейло.

Тернопіль: Економічна думка ТНЕУ, 2015. С. 55-57.

62. Дікань Л.В. Контроль і ревізія: [навч. посіб.], 2-ге вид., перероб. і доп. Київ. Знання, 2007. 386 с..

63. Дмитрієва І.М. Бухгалтерський облік і аудит: навчальний посібник 3 вид. М.: Видавництво Юрайт, 2015. 306 с.

64. Добровольська О. В. Сучасна система організації контролю за дебіторською заборгованістю підприємств. *Вісник Запорізького національного університету*. 2010. № 1. С. 5-11.

65. Економічний аналіз: теорія і практика: Підручник / За ред. А.Г. Загороднього. Львів: Магнолія плюс, 2006. 428 с.

66. Єфіменко Т.І. Облік і звітність підприємств у системі оподаткування: навч. посіб. Державна навчально-наукова установа «Академія фінансового управління» 2012. 556 с.

67. Захарьин В. Р. Теория бухгалтерського учета. Москва: ИНФРА-М: ФОРУМ, 2005. 342 с.

68. Ізмайлова К.В. Фінансовий аналіз: Навчальний посібник. Київ: МАУП, 2016. 152 с.

69. Карпуха В., Мелихова Т. Применение чат-бота в документальном оформлении при ведении учета расчетов с покупателями / International Scientific-Practical Conference «Management, Business, Technologies, Innovation: Trends and Challenges». Book of Abstracts 20st-21nd of May, Marijampole, Lithuania ,2021. С. 29

70. Карпуха В., Мелихова Т. Усовершенствование документального оформления учета расчетов с покупателями путем внедрения чат-бота / International Scientific-Practical Conference «Management, Business, Technologies, Innovation: Trends and Challenges». Conference article collection 20st -21nd of May, Marijampole, Lithuania 2021. С. 99 -104

71. Карпуха Валерія. Удосконалення обліку розрахунків з покупцями на підприємстві. *XIV університетська науково-практична конференція*

студентів, аспірантів, докторантів і молодих вчених «Молода наука-2021» (ЗНУ, м. Запоріжжя, 19-24 квітня 2021 р.) том V. С. 188.

72. Кім Ю. Г. Бухгалтерський та податковий облік: первинні документи та порядок їх заповнення : навч. посібник для вчз; М-во освіти і науки України. Київ : Центр учб. літ., 2014. 600 с.

73. Кірейцев Г. Г. Фінансовий менеджмент : підручник 2-е вид., перероб. та доп. Київ : ЦУЛ, 2002. 496 с.

74. Ковтуненко Ю.В. Олексійчук А.Г Фінансовий аналіз діяльності підприємства в умовах економічної нестабільності: URL: <http://global-national.in.ua/archive/18-2017/45.pdf>

75. КОНЦЕРН «Міські теплові мережі». З історії URL: http://teploseti.zp.ua/ua/pro_kontsern/about.php

76. Корягін М., Попкова Аспекти ведення бухгалтерського обліку інших заохочувальних та компенсаційних виплат персоналу. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2011. № 21. С. 211–215.

77. Крайник, О. П. , Клепикова З. В. Фінансовий менеджмент : навч. посіб. Збірник вправ Львів : Державний ун-т «Львівська політехніка» (ІВЦ «ІНТЕЛЕКТ+ІПК») ; Київ : Дакор, 2001. 260 с.

78. Крупка Я. Д., Задорожний З. В., Гудзь Н. В. Фінансовий облік : підруч. 4-те вид. [доп. і перероб.]. Тернопіль : ТНЕУ, 2017. 451 с.

79. Кручак Л. Облік розрахунків з покупцями і замовниками: напрями реформування та вдосконалення методики. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*: міжнар. зб. наук. пр. 2016. Вип. 4. С. 27-35.

80. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Основи аудиту: навчальний посібник для студентів вищих закладів освіти. Київ «Каравела»; Львів: «Новий світ-2000», 2002. 568 с.

81. Лаговська О. А., Легенчук С. Ф., Кузь В. І., Кучер С. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: навч. посіб. К.: Кондор,

2018. 415 с.

82. Лега О.В «Облік розрахунків за податками та платежами: систематизація поглядів»: *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. Випуск 54. 2021. URL: http://www.market-infr.od.ua/journals/2021/54_2021/43.pdf

83. Лилишенко О. В. Бухгалтерський облік: Підручник. 5-те вид., перероб. і доп. Київ: Вид-во «Центр учбової літератури», 2015. 670 с.

84. Литвиненко Я. В. Сучасна політика фінансового обліку. Київ: МАУП, 2018. 752 с.

85. Лишиленко О.В. Бухгалтерський фінансовий облік. навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2014. 528 с.

86. Лищенко О. Г., Бескоста Г. М. Аналіз дебіторської заборгованості в системі управління підприємством. *Держава та регіони*. Серія. Економіка та підприємництво. 2009. № 1. С. 114–117.

87. Лучко М. Р., Бенько І. Д. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: навч. посіб. Київ: Знання, 2006. 185 с.

88. Лучко М., Жукевич С., Фаріон А. Фінансовий аналіз. Навчальний посібник: URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/19240/1/Fin%20analiz%20Verstka.pdf>

89. Мазаракі А. А., Лігоненко Л. О., Ушакова Н. М. Економіка торговельного підприємства: Підруч. для вузів За ред. проф. Н. М. Ушакової. Київ: Хрещатик, 2018. 797 с.

90. Мизиковский Є. О. Теория бухгалтерского учета. Москва: Юрист, 2004. 410 с..

91. Мних Є.В., Ференц І.Д. Економічний аналіз : [навч. посібник] Львів: Україна, 2011. 358 с.

92. Момот Т. Управление дебиторской задолженностью предприятия *Бизнес-информ*. 2003. № 11–12. С. 97–99.

93. Мочерний С. В. Економічна теорія: Посібник. Київ: Видавничий центр «Академія», 2003. 686 с.

94. Мошенський С.З. , Олійник Економічний аналіз : [підручник для студ. економ.спец. вищ. навч. закл.] за ред. Ф.Ф. Бутинця. [2-е вид.]. Житомир : Рута, 2007. 512 с..
95. Наконечна Н.В. Контроль і ревізія: навч. посіб. ЛДУВС, Львів: Видавництво ТзОВ «Ліга-Прес», 2015. 178 с.
96. Нападовська Л.В. Базові принципи управлінського обліку. Актуальні проблеми економіки. 2013. № 1. 648 с.
97. Непочатова В.С. Внутрішній контроль розрахунків з покупцями та замовниками. *Молодий вчений*. №3 (30) 2016 URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2016/3/33.pdf>
98. Огійчук М. Ф., Плаксієнко В. Я., Беленкова М. І. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: Підручник За ред. проф. М. Ф. Огійчука. 6-те вид., перероб. і допов. Київ : Алерта, 2018. 1042 с.
99. Олійник О. В. Економічний аналіз: Практикум для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит». За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця Житомир: ПП «Рута» , 2003. 680 с.
100. Орлова В. К., Орлів М. С., Хома С. В. Фінансовий облік : навчальний посібник 4-те вид., доп. і перероб. Київ : Центр учбової літератури, 2015. 510 с.
101. Петрова. В. Ф. ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ : URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/83144349.pdf>.
102. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Мінфіна України від 30.11.1999 р. № 291 Національні стандарти бухгалтерського обліку. Навчальний посібник за редакцією Михайлова М.Г. Суми: Видавництво «Козацький вал», 2000. 12 с.
103. Попович П. Я. Економічний аналіз та аудит на підприємстві: Підручник. Тернопіль, 2018. 365 с.
104. Проскуріна Н. М. Резерв сумнівних боргів: удосконалення

методики розрахунку. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»: збірник наукових праць*, 2014. Випуск 25. С. 195–199.

105. Райзберг Б. А., Лозовский Л. Ш., Стародубцева Е. Б. Современный экономический словарь 5-е изд., перераб. и доп. Москва: ИНФРА-М, 2011. 495 с.

106. Соколов Я. В., Пятов М. Л. Занимательные очерки истории бухгалтерского учета Бух. 1С URL: <http://www.buh.ru/document.jsp>

107. Соколов Я. В., Соколов В. Я. История бухгалтерского учета Москва: Финансы и статистика, 2004. 272 с.

108. Сопко В. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: Навч. пос. Київ: КНЕУ, 2016. 570 с.

109. Стоун Д., Хитчинг К. Бухгалтерський учет и финансовый анализ; пер. с англ. Ю. А. Огибин. Москва : Сирин, 2012. 302 с.

110. Стражева Н. С., Стражев О. В. Бухгалтерский учет Москва: Книжный Дом, 2004. 432 с.

111. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. 3-ге вид. доп. і перероб. Київ:Алерта, 2018. 982с.

112. Фінанси підприємств. Підручник / Кер. авт. кол. і наук. ред. проф. А.М. Поддєрьогін 4-те вид. переробл. та доповн. Київ: КНЕУ, 2017. 376 с.

113. Хендриксен Е. С., Ван Бреда М. Ф. Теория бухгалтерского учета Москва: Финансы и статистика, 2005. 577 с.

114. Чабанова Н. В., Котенко Л. Н. Бухгалтерський облік (торгівельні і посередницькі підприємства): Навчальний посібник. 4-те вид. перероблене і доповнене. Харків.: «Олант», 2017. 454 с.

115. Чечевіцина Л. І. Аналіз фінансово-економічної діяльності підприємства. Фенікс, 2016. 427 с.

116. Шара Є. Ю., Андрієнко О. М., Жидеєва Л. І Бухгалтерський фінансовий та податковий облік. Навч. посіб. Київ: Центр навч. літ-ри, 2018.

440 с..

117. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку. Київ: Знання, 2004.

447 с.

ДОДАТОК А**АУДИТОРСЬКИЙ ВИСНОВОК (ЗВІТ НЕЗАЛЕЖНОГО АУДИТОРА)
ЩОДО ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ
КОНЦЕРНУ «МІСЬКІ ТЕПЛОВІ МЕРЕЖІ»**

станом на 04 грудня 2021 року

*Національній комісії, що здійснює
державне регулювання у сфері
ринків фінансових послуг України,
Акціонерам та Керівництву*

м. Київ

04 грудня 2021 року

Аудиторами Товариства з обмеженою відповідальністю Аудиторської фірми «АКО», яка здійснює свою діяльність на підставі Свідоцтва про внесення в реєстр суб'єктів аудиторської діяльності №1575, виданого згідно рішення Аудиторської Палати України №101 від 18.05.2019 р., строк чинності якого подовжено до 31.03.2023 р., та Свідоцтва про включення до реєстру аудиторських фірм та аудиторів, які можуть проводити аудиторські перевірки фінансових установ відповідно до Розпорядження Нацкомфінпослуг від 11 липня 2017 р. № 2193, реєстраційний номер 0041 (строк дії свідоцтва до 31 березня 2022 року), була проведена аудиторська перевірка річної фінансової звітності КОНЦЕРНУ «МІСЬКІ ТЕПЛОВІ МЕРЕЖІ» (далі КОНЦЕРН) станом на 31 грудня 2020 року, що додається, у складі Балансу (Звіту про фінансовий стан), Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), Звіту про рух грошових коштів, Звіту про власний капітал та Приміток до фінансової звітності.

Фінансову звітність було складено управлінським персоналом Товариства із використанням концептуальної основи, що ґрунтується на Міжнародних стандартах фінансової звітності.

Відповідальність управлінського персоналу

Управлінський персонал несе відповідальність за підготовку та достовірне представлення цих фінансових звітів відповідно до вищезазначеної концептуальної основи. Відповідальність управлінського персоналу охоплює: розробку, впровадження та використання внутрішнього контролю стосовно підготовки та достовірного представлення фінансових звітів, які не містять суттєвих викривлень, внаслідок шахрайства або помилки; вибір та застосування відповідної облікової політики, а також облікових оцінок, які відповідають обставинам.

Відповідальність аудитора

Нашою відповідальністю є висловлення думки щодо цієї фінансової звітності на основі результатів проведеного нами аудиту. Ми провели аудит відповідно до Міжнародних стандартів аудиту. Ці стандарти вимагають від нас дотримання відповідних етичних вимог, а також планування й виконання аудиту для отримання достатньої впевненості, що фінансова звітність не містить суттєвих викривлень.

Аудит передбачає виконання аудиторських процедур для отримання аудиторських доказів щодо сум і розкриттів у фінансовій звітності. Вибір процедур залежить від судження аудитора, включаючи оцінку ризиків суттєвих викривлень фінансової звітності внаслідок шахрайства або помилки. Виконуючи оцінку цих ризиків, аудитор розглядає заходи внутрішнього контролю, що

стосуються складання та достовірного подання суб'єктом господарювання фінансової звітності, з метою розробки аудиторських процедур, які відповідають обставинам, а не з метою висловлення думки щодо ефективності внутрішнього контролю суб'єкта господарювання.

Аудит включає також оцінку відповідності використаної облікової політики, прийнятність облікових оцінок, виконаних управлінським персоналом, та загального подання фінансової звітності.

Ми вважаємо, що отримали достатні та прийнятні аудиторські докази для висловлення нашої думки.

Висловлення думки

На нашу думку, складена КОНЦЕРНОМ фінансова звітність відображає достовірно у всіх суттєвих аспектах дійсний фінансовий стан КОНЦЕРНУ «МІСЬКІ ТЕПЛОВІ МЕРЕЖІ» станом на 31 грудня 2020 року, його фінансові результати за рік, що закінчився на зазначену дату та іншу наведену у цієї звітності інформацію, викладену у відповідності до Міжнародних стандартів фінансової звітності.

Параграф з інших питань

Не вносячи застережень в наш висновок, ми звертаємо увагу на те, що відповідно до вимог Міністерства фінансів України фінансова звітність за 2020 рік складається за формами, встановленими національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Аудиторський звіт призначений для вказаних користувачів та не може використовуватись для інших користувачів та іншими сторонами.

Не вносячи застережень до нашої думки, ми звертаємо Вашу увагу на те, що діяльність і операції страхової компанії, так само як і діяльність інших компаній в Україні, перебувають і можуть далі перебувати протягом певного часу під впливом триваючої невизначеності в економічному та політичному середовищі України. Наша думка не була модифікована з цього приводу.

Директор з питань аудиту

ТОВ «Аудиторська фірма «АКО»

Карпенко Є.П.

сертифікат серії А №5812 від
28.04.2020р.
продовжено дію до 31.03.2022р.