

**ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ  
УНІВЕРСИТЕТ  
ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ І АУДИТУ**

**Кафедра обліку в  
державному секторі  
економіки та сфері послуг**

**КУРСОВА РОБОТА**

на тему:

**«Облік доходів і витрат від реалізації комунальних послуг»**

Студента V курсу групи ІТОДСм-11  
Галузі знань 0305 «Економіка та підприємництво»  
Спеціальності 7.03050901 «Облік і аудит»  
**Духницька Аліна**

Керівник к.е.н., доцент Сисюк С.В.

Національна шкала \_\_\_\_\_

Кількість балів: \_\_\_\_\_ оцінка: ECTS \_\_\_\_\_

Члени комісії: \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

(підпис)

(прізвище та ініціали)

\_\_\_\_\_

(підпис)

(прізвище та ініціали)

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

(підпис)

(прізвище та ініціали)

\_\_\_\_\_

**Тернопіль, 2016**

## ЗМІСТ

<b>ВСТУП .....</b>	<b>3</b>
<b>1. Особливості організації обліку комунальних послуг...</b>	<b>6</b>
<b>2. Облік витрат та особливості калькулювання комунальних послуг .....</b>	<b>28</b>
<b>3. Облік доходів отриманих від реалізації комунальних послуг .....</b>	<b>44</b>
<b>ВИСНОВОК .....</b>	<b>51</b>
<b>ВИКОРИСТАНА ЛІТЕРАТУРА .....</b>	<b>52</b>
<b>ДОДАТКИ .....</b>	<b>55</b>

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Курсова робота на тему «Облік діяльності комунального підприємства» написана на прикладі Луцького комунального підприємства «Луцькводоканал» висвітлює актуальні проблеми сучасного етапу існуючої системи обліку, що зазнала трансформації на шляху переходу України до ринкових умов ведення господарства.

Комунальне господарство – одне з найважливіших та найбільш проблемних секторів економіки країни. В умовах нестабільності йому притаманні проблеми нестачі коштів для формування базових умов життя населення. Це, в свою чергу, впливає на процес соціально-економічного розвитку держави в цілому. З метою підвищення якості та результативності діяльності комунального господарства в Україні вже понад 7 років здійснюється реформування цього сектора національної економіки. Ринкові перетворення торкнулися багатьох чинників його функціонування, але не стали фактором зростання якості надання комунальних послуг і покращення умов обслуговування населення. Однією з найважливіших передумов подолання негативних явищ, безумовно є система обліку та контролю, які здатні забезпечити підвищення ефективності господарювання, в тому числі на основі раціонального використання наявних ресурсів.

Вибір теми курсової роботи обумовлений тим, що проблемам обліку і контролю в умовах ринкових відносин надається важливе значення, але вони ще мало вивчені й досліджені в вітчизняній науці і практиці, а особливо облік комунальних послуг підприємств водного господарства. В роботі ми намагались висвітлити поставлені питання, розглянути проблеми існуючої практики обліку та завершити їх узагальнюючим підсумком, а також показати перспективи подальшого розвитку.

За останні роки в вітчизняній фінансово-економічній літературі з'явилися нові публікації, які висвітлюють проблеми обліку і контролю в комунальних установах, що виникли вже в умовах економічного реформування народного господарства України. Серед вчених які займалися

вирішенням цих проблем варто виділити: С.І. Дорогунцова, Е.А. Гриневича, Б.І. Адамова, В.І. Павлова, В.А. Петрук, М.А. Хвесика, В.М. Хорєва, Н.Ф. Чечетову, А.В. Яцика та інших. Їхні розробки впродовж багатьох останніх років стали основою для коригування тарифів та реалізації курсу реформ в комунальній сфері.

Попри це, дослідження, пов'язані з проблемою обліку в умовах ринкових відносин мало вивчені й досліджені, особливо щодо комунальних господарств з надання послуг водопостачання та водовідведення.

**Мета та завдання дослідження.** Метою даної роботи є оцінка практики обліку фінансово-господарської діяльності, зокрема у частині послуг водопостачання та водовідведення на прикладі Луцького комунального підприємства «Луцькводоканал», а також визначення напрямків удосконалення обліку в умовах реформування галузі.

Досягнення мети курсової роботи зумовлює вирішення таких завдань:

- охарактеризувати комунальні господарства їх функції, та завдання, нормативно-правове регулювання обліку в них.
- вивчити особливості діяльності досліджуваного комунального підприємства та його вплив на організацію обліку, дослідити організацію бухгалтерського обліку у досліджуваному КП «Луцькводоканал», зокрема охарактеризувати особливості обліку витрат, калькуляції, доходів від реалізації комунальних послуг.

**Об'єктом дослідження** є чинна практика обліку в комунальних підприємствах на прикладі Луцького КП «Луцькводоканал».

**Предметом дослідження** є організація обліку комунальних послуг в ринкових умовах господарювання.

**Методи дослідження.** При написанні роботи використовувалися такі методи: спостереження, узагальнення, дослідження, аналіз.

**Наукові результати.** За підсумками написання курсової роботи досягнуто наступних результатів:

- розглянуто поняття комунального господарства, його функції та

завдання, нормативно-правове забезпечення;

- охарактеризовано сутність комунальних послуг, їх класифікацію та роль в діяльності комунального підприємства;

- досліджено особливості діяльності та організації обліку Луцького КП «Луцькводоканал»;

- вивчено послідовність документального оформлення надання комунальних послуг, специфіку калькулювання та обліку витрат з надання комунальних послуг досліджуваного підприємства;

- висвітлено облік надходження доходів Луцького КП «Луцькводоканал».

**Практичне значення.** Дана робота є дослідженням з питань обліку у комунальних підприємствах на прикладі Луцького КП «Луцькводоканал», і носить прикладний характер.

**Інформаційна база дослідження.** В процесі написання роботи використовувалися матеріали періодичної преси, наукові праці провідних вчених, які висвітлюють проблеми бухгалтерського обліку в умовах реформування комунальної галузі. А також бухгалтерські регістри, первинні документи, нормативні акти діяльності, які використовуються в обліковій практиці Луцького КП «Луцькводоканал». В процесі дослідження вивчалась спеціальна економічна література, інструктивні та нормативні документи, матеріали наукових конференцій стосовно обліку комунальних послуг загалом, та Луцького КП «Луцькводоканал» зокрема, у сучасних умовах.

## 1. Особливості організації обліку комунальних послуг

Донедавна, ще півтора десятиріччя тому комунальні установи, в тому числі, Луцьке комунальне господарство «Луцькводоканал», були надто обмежені у правах на власну фінансово-господарську діяльність. Це пояснюється суворою регламентацією та відомчою підконтрольністю, що були притаманні економіці того часу. Останніми роками комунальні господарства потрохи починають розширювати сферу своєї діяльності, активно залучаючись до системи ринкових відносин за подальшого додержання принципів державного фінансового забезпечення. Відтак, роль бухгалтерського обліку як однієї зі складових економічного процесу значно зростає [20].

Бухгалтерський облік є основним й обов'язковим видом обліку, який веде КП «Луцькводоканал». Податкова, фінансова, статистична та інші види звітності, які використовують грошовий вимірник, базуються на даних бухгалтерського обліку. Метою ведення обліку і складання фінансової звітності підприємства є надання користувачам (споживачам) повної, правдивої та неупередженої інформації про результати діяльності та рух коштів установи [21]. Проте, бухгалтерський облік є складною системою, яка, у свою чергу, потребує розробки відповідного механізму оптимізації та раціонального функціонування, відповідно до виду діяльності підприємства, що надає конкретні послуги споживачам [20].

Вчені-економісти стверджують, що організація обліку має свою, методологію, методику та метод. Загалом, під методом розуміють сукупність прийомів, за допомогою яких досліджується той чи інший предмет. Тому, застосовуються загальнонаукові методи й прийоми пізнання: аналіз та синтез; індукція та дедукція; аналогія та моделювання; абстрагування та конкретизація.

Крім загальнонаукових методів пізнання, в організації бухгалтерського обліку комунальних послуг КП «Луцькводоканал» застосовуються методичні прийоми, такі як: проектний, графічний, спостереження, розрахунковий, експертних оцінок тощо (рис. 1) [20].

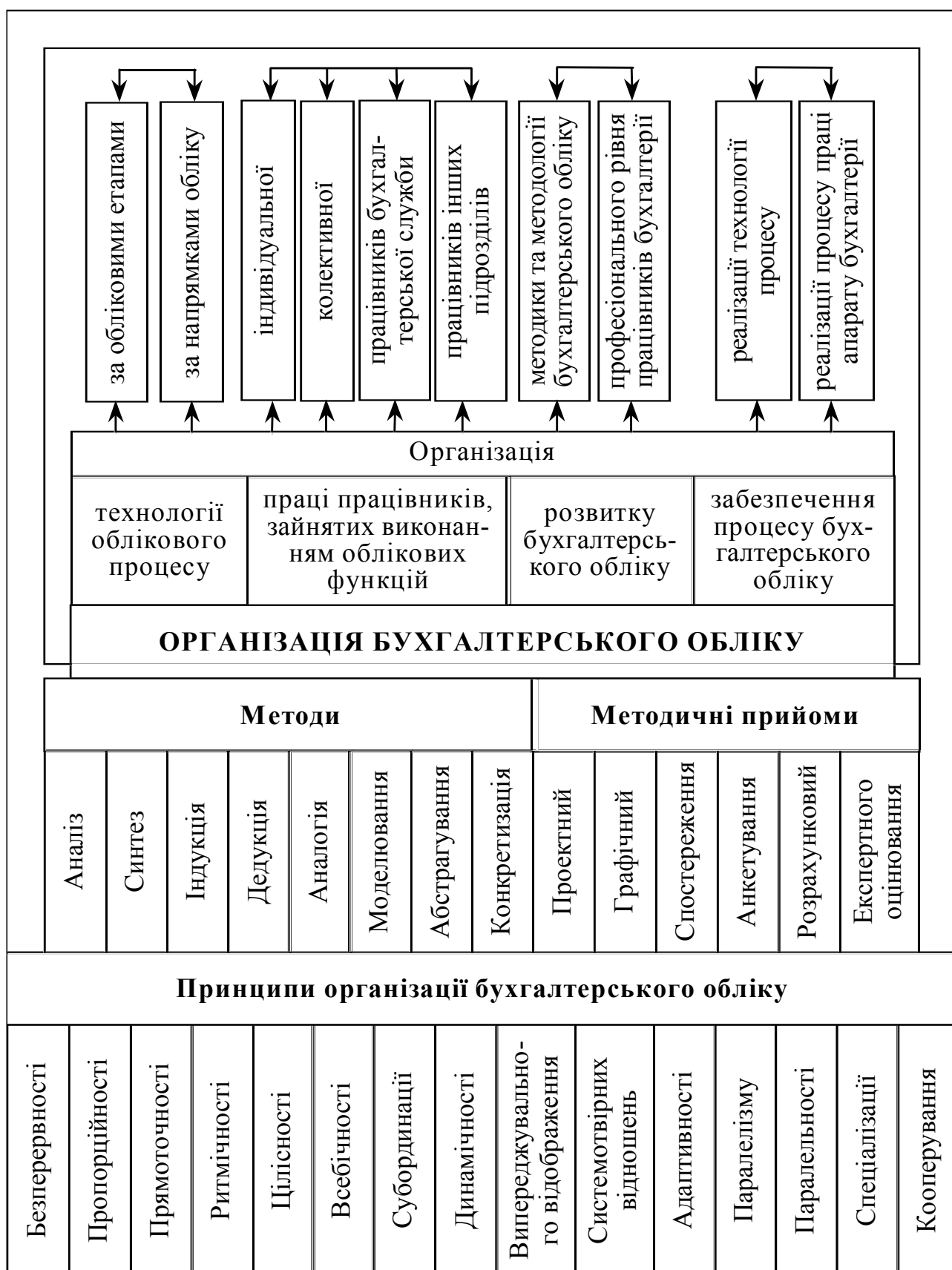


Рис. 1.1. Поле впливу базових основ організації бухгалтерського обліку на її об'єкти

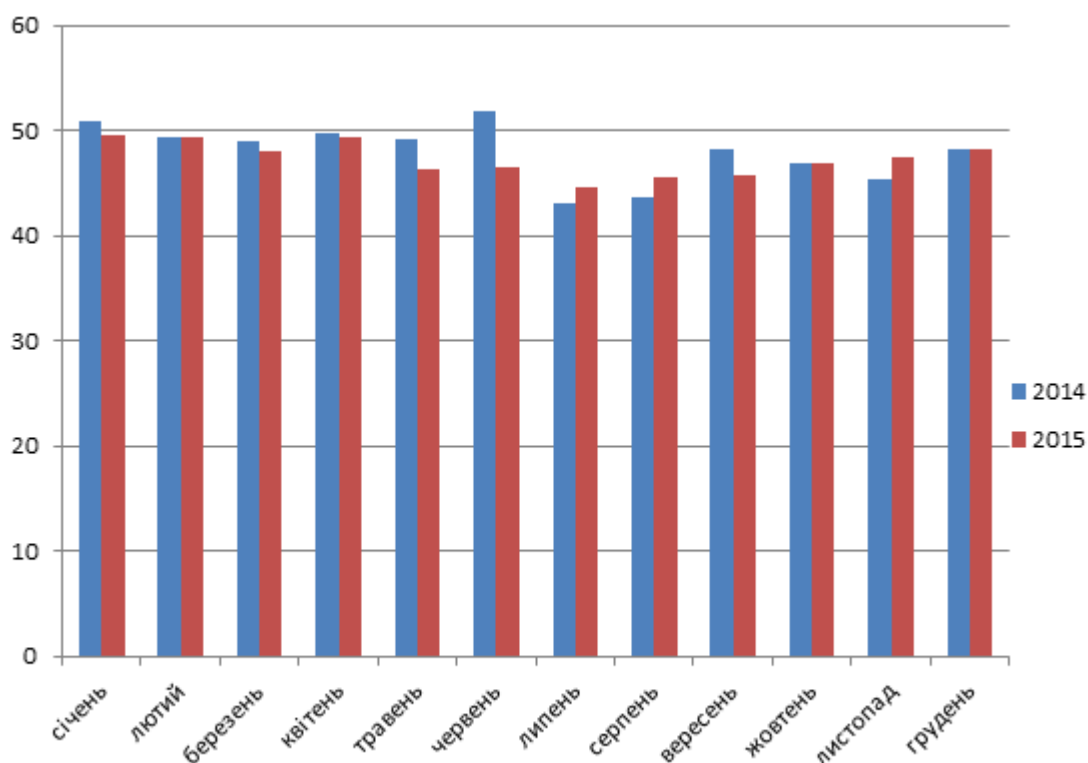
Луцьке комунальне господарство як суб'єкт господарювання, що виконує чимало соціальних функцій, за своєю внутрішньою структурою являє собою складний господарський механізм. Реалізація покладених на нього завдань можлива лише за умов постійних зв'язків між структурними підрозділами та добре налагодженої системи управління. Важливу роль у зазначеному механізмі відіграє обліковий процес, який у результаті процесу обробки облікової інформації забезпечує керівництво установи інформацією, необхідною для прийняття управлінських рішень. А оскільки здійснення облікового процесу, навіть за умов максимальної його автоматизації, неможливе без праці виконавців облікових функцій - працівників бухгалтерської служби та окремих уповноважених осіб інших структурних підрозділів, питання організації цієї праці постає як головне [2].

КП «Луцькводоканал» є комунальним підприємством, визнане природним монополістом та виконавцем послуг по централізованому водопостачанню та водовідведенню. Структура підприємства включає ряд структурних одиниць і посадових осіб, яким вони підпорядковані (додаток А). Основним видом діяльності підприємства є надання послуг централізованого водопостачання та водовідведення населенню, промисловим та іншим підприємствам і організаціям згідно укладених договорів та діючих тарифів.

Водопостачання м. Луцька здійснюється з 52-х артезіанських свердловин, глибина яких коливається від 80 до 170 м. Середньодобовий підйом води у 2015 році становить 47,3 тис.м<sup>3</sup> [25].

Водопостачання здійснюється із підземних джерел п'яти водозаборів (Дубнівського, Ново-Дубнівського, Східного, Південно-Східного та Омелянівського) і річкового водозабору, який даний час знаходиться на реконструкції. Всі площадки водопідготовки мають комплекс споруд по очищенню та обробці сирі води з парком резервуарів чистої води в кількості 11 шт. загальним об'ємом 50,5 тис.м<sup>3</sup>. На сьогодні знезараження питної води відбувається за допомогою гіпохлоритних установок, що є економніше та безпечніше (рис. 1.2).





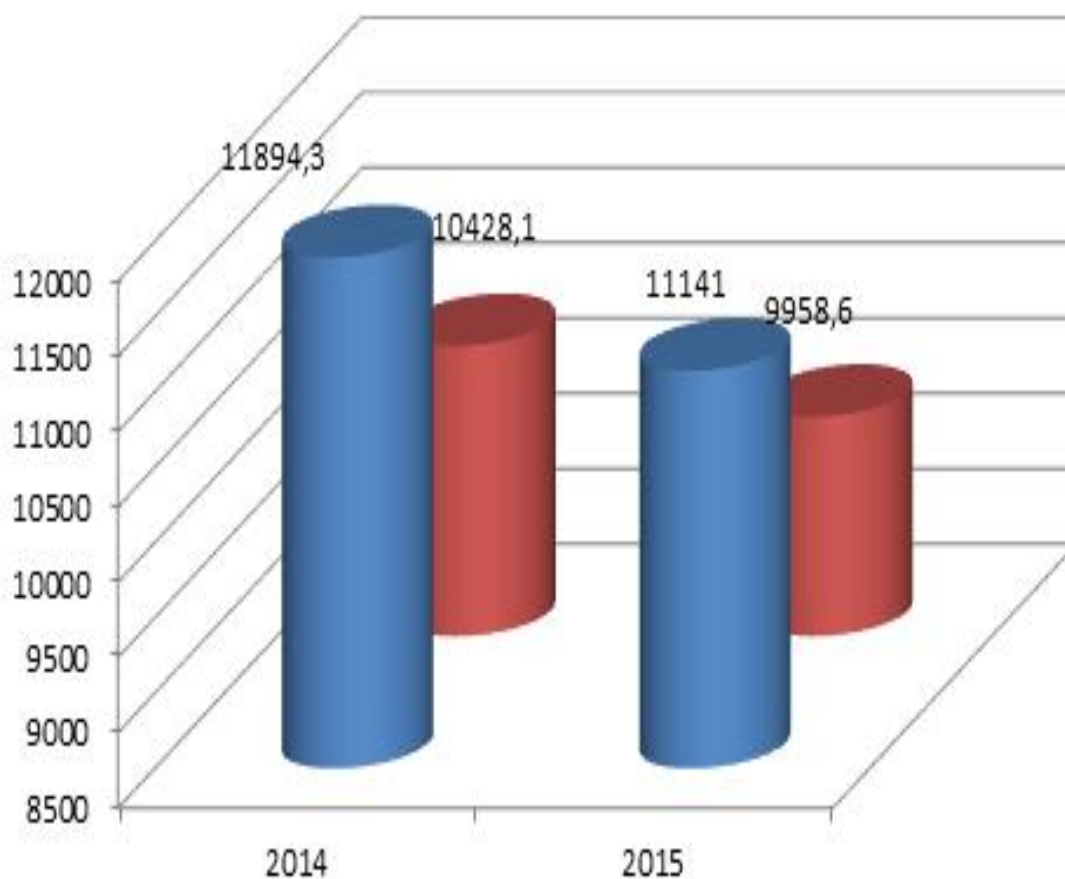
**Рис. 1.2. Середньодобовий підйом води КП «Луцькводоканал» за 2014-2015 роки, тис.м.куб. [25]**

Протяжність водопровідних мереж становить у 2015 році 314,9 км., з яких відповідно 168,2 км ветхі і аварійні. На мережі розташовано 86 водозабірних колонок.

Для прийняття та очистки стоків експлуатується 18 каналізаційно-насосних станцій та комплекс очисних споруд. Протяжність каналізаційних мереж становить у 2015 році 207,5 км. з яких 106,3 км ветхі і аварійні. Фактичний середньодобовий пропуск стічних вод становить у 2015 році 46,1 тис.м<sup>3</sup>/добу. Станом на 01.01.2016 року підприємство надавало послуги 94529 абонентам, з них 98,0% (або 92617 абоненти) складає населення. Загальна кількість абонентів, які розраховуються за спожитою водою по показниках приладів обліку становить 74527 (або 97,4%), з них населення складає 72615 абоненти [25].

За 2015 рік КП «Луцькводоканал» реалізовано води 10428,1 тис.м3, в т.ч. населенню – 8729,4 тис.м3 або 83,7 % від загальної кількості. Об'єм водовідведення склав 9958,6 тис.м3 [25].

Для порівняння за 2014 р. було реалізовано води 1189,3 тис.м3 і пропущено стоків 11141,0 тис.м3 (рис. 1.3). Зміна об'ємів реалізації води призводить до зміни дохідної частини бюджету підприємства.



**Рис. 1.3. Обсяги реалізації послуг водопостачання та водовідведення КП «Луцькводоканал» за 2014 та 2015 роки, тис. м.куб [25]**

У структурі споживання послуг з водопостачання та водовідведення найбільшу питому вагу займає населення (рис. 1.4).



**Рис. 1.4. Структура споживання послуг водопостачання та водовідведення КП «Луцькводоканал, (%) [25]**

Зважаючи на значні обсяги діяльності досліджуваного підприємства, в ньому значна увага приділяється організації бухгалтерського обліку. Організацію бухгалтерського обліку господарської діяльності в досліджуваному підприємстві здійснює обліковий підрозділ (бухгалтерія), до функцій якого належать: контроль за економним використанням матеріальних, фінансових ресурсів; організація обліку основних засобів, грошових коштів, товарно-матеріальних цінностей, своєчасне відображення на рахунках бухгалтерського

обліку операцій пов'язаних з їх рухом, облік витрат, реалізації робіт, послуг, результатів господарської діяльності.

Варто відзначити, що бухгалтерія також здійснює контроль за оформленням бухгалтерських документів, використанням фонду заробітної плати, встановленням посадових окладів, проводить інвентаризацію грошових коштів, товарно-матеріальних цінностей, основних засобів; бере участь у роботі з вдосконалення і розширення сфери дій внутрішньогосподарських розрахунків у розрізі планової і облікової документації організації, забезпечує своєчасне складання бухгалтерської звітності, первинних документів і бухгалтерських засобів, надання їх у встановленому порядку у відповідні органи.

У структуру бухгалтерії Луцького водоканалу входять:

- головний бухгалтер;
- провідний бухгалтер;
- головний економіст;
- бухгалтер I категорії;
- касир - завідувач складом.

Їхні обов'язки та завдання викладено у посадових інструкціях.

Доцільно відмітити, що всю бухгалтерію щодо надання комунальних та інших послуг у КП «Луцькводоканал» зобов'язується вести автоматизовано, та використовувати робочий план рахунків розроблений спеціально для підприємства. Комп'ютеризований облік з програмним забезпеченням «Парус», «1С.Бухгалтерія», дає змогу вести облік заробітної плати, облік матеріалів та всіх господарських операцій підприємства, а також, з кожного рахунку ведуться машинограми, в яких зазначається залишок на початок звітного періоду, обороти по дебету з розшифровкою по рахунках, аналогічно обороти по кредиту і залишок на кінець звітного періоду. Машинограми ведуться в аналітиці, де зазначається всі партнери, кожна господарська операція. Машинограми служать основою для заповнення меморіальних ордерів та Головної книги, інших форм звітності підприємства [23].

У Луцькому водоканалі розроблений лінійний тип організаційної структури, що передбачає пряме підпорядкування працівників бухгалтерської служби її керівникові – головному бухгалтерові (рис. 1.5)



**Рис. 1.5. Лінійна організаційна структура апарату бухгалтерії Луцького водоканалу**

Аналізуючи досліджуване підприємство можна достовірно точно стверджувати, що формування структурних зв'язків бухгалтерської служби є одним із найважливіших напрямків організації роботи апарату бухгалтерії. Тому, зазначений процес починається з розробки та затвердження системи посад за штатним розкладом. Установлюючи посадовий склад працівників, керуються штатними нормативами. На водоканалі кількість штатних одиниць залежить від обсягів діяльності установи та від можливості відповідного бюджету забезпечити заплановані кошторисом її видатки [11].

На комунальному підприємстві КП «Луцькводоканал» питання організації бухгалтерського обліку перебувають у віданні головного бухгалтера. В окремих випадках керівник бухгалтерського підрозділу може передавати зазначені функції заступникові. Заступником головного бухгалтера у Луцькому господарстві є провідний бухгалтер. Також, головний бухгалтер призначається та звільняється з посади керівником установи. У своїй роботі як керівник одного зі структурних підрозділів установи він підпорядковується керівникові водоканалу. Права та обов'язки головного бухгалтера регулюється Законом

України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [4], а також посадовою інструкцією.

Зокрема, до обов'язків головного бухгалтера підприємства належать:

– забезпечувати дотримання на підприємстві встановлених єдиних методів бухгалтерського обліку, складання й подання фінансової звітності у визначені строки;

– організувати контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій (йому відомих);

– брати участь в оформленні матеріалів, пов'язаних із нестачею та відшкодуванням втрат від недостачі, крадіжок, псування цінностей підприємства.

Згідно облікової політики підприємства головний бухгалтер несе особисту відповідальність перед директором, призначеним уповноваженою особою власника, згідно з переліком обов'язків, наведених у п. 1.3 наказу.

Відповідно до наказу головний бухгалтер наділяється правом другого підпису, який він ставить на первинних бухгалтерських документах, реєстрах бухгалтерського обліку та відповідних формах звітності.

Розпорядження Головного бухгалтера, які стосуються організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, є обов'язковими для виконання всіма працівниками підприємства.

Основою внутрішнього регулювання обліку щодо надання послуг є облікова політика установи.

У обліковій політиці підприємства та статті 8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV, із змінами (далі – Закон про бухоблік) [4], викладено основні принципи організації бухгалтерського обліку й фінансової звітності та їх вплив на облік, аналіз та контроль. До них належать: автономність, обачність, повне висвітлення, послідовність, безперервність, періодичність, нарахування й відповідність доходів та витрат, єдиний грошовий вимірник.

Для надання нормативно-правового статусу облікову політику Луцького

комунального господарства формують у вигляді наказу. Проект наказу з додатками та розрахунками складає головний бухгалтер та подає на підпис керівнику підприємства. Наказ про облікову політику набуває чинності з 1 січня щороку і є обов'язковим для виконання всіма працівниками та службами установи. Наказ може діяти декілька років, однак при уточненні окремих положень (у зв'язку зі зміною ліміту розрахунків готівкою, внесення змін до законодавчих й нормативних документів чи інших важливих факторів) до нього можуть бути внесені зміни. Облікова політика підприємства та її зміни розкриваються у примітках до річної фінансової звітності в описовій формі або прикладанням копії наказу про встановлення та зміни облікової політики.

А також, у наказі вказано, що слід застосовувати сукупність принципів, методів та облікових процедур, визначених обліковою політикою, для відображення в обліку господарських операцій, складання та подання фінансової, податкової, статистичної та іншої звітності підприємства. Створити необхідні умови для правильного та безперервного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками, причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтерії щодо дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів.

Облікова політика установи повинна активно сприяти покращенню структури активів, а також якнайшвидшому стягненню сумнівної, безнадійної заборгованості.

Облікова політика Луцького водоканалу передбачає:

1. За порушення вимог оформлення документів, несвоєчасне складання первинної документації, а також недостовірність відображених в них даних адміністрація має право притягати посадових осіб до дисциплінарної відповідальності.

2. Документи з бухгалтерського, податкового обліку та звітності, тобто первинна документація (накладні, чеки, квитанції, касові, банківські документи, акти тощо), облікові реєстри (головна книга, журнали,

розроблювальні таблиці тощо), зарплатні відомості (розрахунково-платіжні) відомості (табуляграми) на видачу заробітної плати, матеріальної допомоги та інших виплат), фінансова, статистична, податкова та інші види звітності підприємства (декларації, розрахунки, звіти, відомості, довідки тощо) мають зберігатися протягом певного строку, а потім передаватися до архіву чи знищуватися.

3. Первинні документи, облікові реєстри та бухгалтерська і податкова звітність, створені у формі електронного документа, повинні зберігатися на електронних носіях інформації у формі, що дає змогу перевірити їх цілісність на цих носіях, та протягом строку, що не повинен бути меншим від строку, встановленого для відповідних паперових документів.

4. Забезпечити безперервність відображення операцій, достовірну оцінку активів, зобов'язань, капіталу, доходів і витрат в бухгалтерському обліку шляхом автоматизації окремих ділянок бухгалтерського обліку, з подальшою повною автоматизацією обліку з застосуванням спеціального програмного забезпечення.

5. Складати реєстри бухгалтерського обліку щомісяця. Облікові реєстри (журнали, відомості, таблиці аналітичних даних, аркуші-розшифровки) за всіма господарськими операціями заповнюються в гривнях і копійках, а реєстри, що ведуться окремо за операціями в іноземних валютах - у відповідних вимірниках іноземної валюти. Роздруківки з комп'ютерної програми підписувати виконавцями-бухгалтерами, які відповідають за складання відповідного облікового документа.

6. Дозволити головному бухгалтеру за об'єктивної потреби своїм рішенням вводити до робочого плану рахунків додаткові субрахунки другого, третього, четвертого або ще вищого порядку.

7. Головний бухгалтер відображає в оборотно-сальдовій відомості дані журналів-ордерів, інших облікових реєстрів і бухгалтерських довідок з подальшою їх роздруківкою. Дані оборотно-сальдової відомості відображає у



Головній книзі, що є підставою для складання фінансової звітності підприємства.

8. Установити, що комерційною таємницею підприємства є облікова інформація, реєстри бухгалтерського обліку і внутрішньої бухгалтерської звітності, які не зазначені в постанові Кабінету Міністрів України «Про перелік відомостей, що не становлять комерційної таємниці» від 09.08.1993р. № 611. Особи, що мають доступ до облікової інформації, яка міститься в зазначених реєстрах бухгалтерської та управлінської звітності, зобов'язані дотримуватися комерційної таємниці. Підприємство може затвердити окремим наказом Положення про конфіденційну інформацію та комерційну таємницю і регламентувати порядок використання облікової інформації.

9. З метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та звітності проводити інвентаризацію майна і фінансових зобов'язань, відповідно до Закону про бухоблік, Інструкції з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових активів, документів та розрахунків, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 11.08.94 р. №69, зі змінами та інших нормативних документів.

10. Інвентаризація активів та зобов'язань, під час якої перевіряються їх наявність, документальне підтвердження, стан та дається оцінка, визначається ефективність застосування окремих принципів, методів процедур бухгалтерського обліку і розробляються пропозиції щодо зміни окремих параметрів облікової політики на наступний звітний період (рік).

11. Інвентаризація проводиться перед складанням річної фінансової звітності в обов'язковому порядку з 01 жовтня по 31 грудня. Точний час і порядок її проведення, відповідальні особи визначаються окремим наказом.

12. За відсутності необхідних норм у вітчизняних П(С)БО застосовувати аналогічні норми системи міжнародних стандартів фінансової звітності МСБО–МСФЗ (IAS–IFRS) на підставі того, що національні не можуть суперечити міжнародним стандартам.

Застосування регламентації ряду питань з організації обліку в обліковій політиці дозволило підприємству на належному рівні використати кошти, обсяги яких передбачаються на здійснення діяльності. Інформацію про використання коштів за II півріччя, наприклад 2014 р. наведено у **додатку Б**. Ведення бухгалтерського обліку у КП «Луцькводоканал» здійснюється за меморіально-ордерною формою обліку. З метою забезпечення єдності бухгалтерського обліку наказом Державного казначейства України від 27.07.2000 р. №68 затверджена «Інструкція про форми меморіальних ордерів бюджетних установ і порядок їхнього складання» [13]. При меморіально-ордерній формі обліку перевірені й прийняті до обліку документи систематизуються по датах здійснення операцій та оформляються меморіальними ордерами-накопичувальними відомостями, яким привласнюються відповідні номери [7].

Меморіальні ордери – накопичувальні відомості у комунальному підприємстві формуються не пізніше третього числа місяця, наступного за звітним. Вони підписуються особою, що склала запис у меморіальному ордері, і головним бухгалтером. Усі меморіальні ордери підлягають реєстрації в книзі «Журнал-головна», де облік ведеться в розрізі субрахунків [3].

Аналітичний облік у КП «Луцькводоканал» ведеться в облікових реєстрах (у картках, книгах, накопичувальних відомостях тощо). Підставою для відображення записів в облікових реєстрах є належним чином оформлені первинні документи. Первинні документи, оформлені неналежним чином, не підлягають прийняттю відділом бухгалтерського обліку до обліку і повертаються контрагенту протягом двох днів. Доцільно також відзначити, що для контролю за правильністю бухгалтерських записів по рахунках синтетичного й аналітичного обліку на підприємстві складаються оборотні відомості ф.ф. 44, 285, 326 по кожній групі аналітичних рахунків, поєднаних відповідним синтетичним рахунком. Підсумки оборотів і залишки по кожному аналітичному рахунку оборотних відомостей звіряються з підсумками оборотів

і залишками цих субрахунків книги «Журнал-головна», в якій обороти формуються не пізніше п'ятого числа місяця, наступного за звітним.

Відтак, у книзі Журнал-головна [3] ліва сторона (4 графи) призначена для хронологічної реєстрації господарських операцій, права — для систематичного обліку операцій на синтетичних рахунках (субрахунках). Для кожного рахунку у книзі відводяться 2 графи: «дебет» і «кредит». Кількість граф є достатньою для відображення всіх рахунків (субрахунків), які використовуються в досліджуваній установі. Цим і визначаються розміри книги, або ж кількість вкладних сторінок.

Журнал-головна книга відкривається записами залишків на початок облікового періоду, які переносяться зі вступного балансу та рахунків обліку за минулий звітний період. При цьому у графі «Разом оборотів...» показується загальний підсумок усіх дебетових та кредитових залишків. Суми залишків за дебетом й кредитом всіх рахунків повинні бути однаковими:  $СД_0 = СК_0$ .

Після початкового сальдо записують всі господарські операції, оформлені меморіальними ордерами. Для цього у графі «Разом оборотів...» проставляється загальна сума оборотів за дебетом і кредитом всіх рахунків, у даному ордері. Але, при цьому необхідно впевнитися, що обороти за дебетом усіх рахунків дорівнюють оборотам за кредитом рахунків (за принципом подвійного запису):  $ОД_1 = ОК_1$ . Така ж рівність характерна і для підсумків кінцевого сальдо:  $СД_1 = СК_1$ .

Таким чином, узагальнюючи вище викладене доцільно відзначити, що форма книги Журнал-головна дає змогу оперативно контролювати дотримання вимог принципу подвійного запису про рівність дебетових і кредитових оборотів та залишків на рахунках.

Луцьке комунальне господарство «Луцькводоканал» використовує робочий План рахунків бухгалтерського обліку [14], який розроблений спеціально для підприємства. План рахунків складається із двох розділів таблиця 1.1:

Таблиця 1.1

Характеристика плану рахунків бухгалтерського обліку на КП  
«Луцькводоканал»

Розділ I. Балансові рахунки		
Клас	Назва класу	Характеристика
1.	Необоротні активи	Призначено для обліку матеріальних та нематеріальних активів, що отримані для тривалого (понад один рік) використання і не призначені для реалізації або витрачання протягом одного року.
2.	Запаси	Використовуються для обліку запасів, поєднує рахунки для обліку оборотних матеріальних активів, що належать бюджетним установам, реалізацію і використання яких планується здійснити протягом року.
3.	Кошти, розрахунки і інші активи	Застосовуються для відображення поточних фінансових активів: коштів у касі, на рахунках в установах банків або в органах Державного казначейства України, у розрахунках з дебіторами.
4.	Власний капітал та забезпечення зобов'язань	Включає рахунки, призначені для обліку фондів і визначення результатів виконання кошторисів.
5.	Довгострокові зобов'язання	Призначені для обліку зобов'язань установи, які не виникають у процесі звичайної діяльності, не є характерними для установи і погашення яких відбудеться після завершення поточного бюджетного року.
6.	Поточні зобов'язання	Призначені для обліку зобов'язань установи, що виникають протягом звичайної діяльності, тобто при виконанні кошторису доходів і видатків, і погашення яких очікується протягом поточного бюджетного року.
7.	Доходи і результати діяльності	Призначено для обліку доходів, які отримує установа за рахунок загального і спеціального фонду.
9.	Витрати діяльності	Застосовують для обліку фактичних видатків і витрат.
Розділ II. Позабалансові рахунки		
Клас 0. Позабалансові рахунки		

Згідно облікової політики підприємства, одиницею обліку основних засобів та інших нематеріальних активів (далі – ІНМА) вважається окремий інвентарний об'єкт. Групування основних засобів та ІНМА в аналітичному обліку проводиться підзвітними особами. Оприбуткування необоротних активів у вигляді надлишків при інвентаризації відображається проводкою за дебетом рахунку обліку необоротних активів з одночасним визнанням доходу за кредитом рахунку 746 «Інші доходи від звичайної діяльності» та у

формі 5 «Примітки до річної фінансової звітності» відображається у рядку 630 «Інші доходи».

Згідно П(С)БО 7 «Основні засоби» матеріальні активи визнаються з терміном корисного використання (експлуатації):

– більше одного року і первісною вартістю більше 1000 грн. (без ПДВ) (терміном до 31.12.2011р.), більше одного року і первісною вартістю більше 2500 грн. (без ПДВ) (терміном з 01.01.2012 р.), більше одного року і первісною вартістю більше 6000 грн. (без ПДВ) (терміном з 01.01.2016 р.) – основними засобами;

– більше одного року і первісною вартістю менше 1000 грн. ( без ПДВ) (терміном до 31.12.2011 р.), більше одного року і первісною вартістю менше 2500 грн. (без ПДВ) (терміном з 01.01.2012 р.), більше одного року і первісною вартістю менше 6000 грн. (без ПДВ) (терміном з 01.01.2016 р.) – малоцінними необоротними матеріальними активами.

У комунальному господарстві нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс) і призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації та інших причин. Також, нарахування амортизації в бухгалтерському і податковому обліку може здійснюватися з урахуванням мінімально допустимих строків корисного використання основних засобів, встановлених податковим законодавством.

Первісна (переоцінена) вартість основних засобів може бути збільшена на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням та ремонтом об'єкта, визначену у порядку, встановленому податковим законодавством. Вибуття основних засобів проводиться відповідно до діючого законодавства України та Порядку списання основних засобів, що є власністю територіальної громади міста Луцька.

Списання залишкової вартості необоротних активів при нестачах і втратах від псування відображається на рахунку 976 «Списання необоротних

активів», за умови направлення підприємством заяви про крадіжку, нестачу та інше до правоохоронних органів та отримання рішення щодо результатів її розгляду, і при наявності розпорядчого документу по підприємству.

Витрати на консервацію основних засобів відображаються на рахунку 97 «Інші витрати».

Щодо запасів, то облікова політика КП «Луцькводоканал» передбачає визнання та первісну оцінку здійснювати залежно від шляхів надходження запасів на підприємство й визначати одиницею бухгалтерського обліку кожне їх найменування згідно до п.16 П(С)БО 9 «Запаси».

Аналітичний облік руху товарно-матеріальних цінностей організовується відповідно до номенклатурних груп. В тому числі:

- в бухгалтерському обліку – в кількісно-сумовому виразі;
- на складах – в карточках складського обліку, в кількісному виразі;
- в структурних підрозділах, цехах та на ділянках - в кількісному виразі.

Слід відзначити, що підприємство здійснює оцінку запасів при їх відпуску у виробництво (продаж, тощо) методом ФІФО. При передачі в експлуатацію малоцінних та швидкозношуваних предметів, термін використання яких не більше одного року або нормального операційного циклу і, які обліковуються на рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети», підприємство виключає їх вартість зі складу активів (списує з балансу) на рахунки обліку витрат з одночасним веденням обліку у кількісному виразі за дебетом позабалансового субрахунку 073 «МШП в експлуатації». Відповідно списання з позабалансового рахунку 073 «МШП в експлуатації» здійснюється за кредитом згідно акту на списання, що підписується матеріально-відповідальними особами кожного структурного (виробничого) підрозділу, в момент визначення МШП непридатними до використання. Спецодяг, виданий працівникам підзвіт, обліковується на особистих картках працівників протягом усього встановленого терміну його використання. Списання спецодягу з підзвіту до закінчення встановленого

терміну його використання здійснюється тільки на підставі актів щодо його непридатності. Акти на списання спецодягу складаються матеріально-відповідальними особами та надаються в бухгалтерію щомісячно.

Запаси, які зіпсовані, застарілі, або іншим чином втратили первісно очікувану економічну вигоду, відображаються за чистою реалізаційною вартістю, яку визначає постійно діюча інвентаризаційна комісія. Суми нестач і втрат від псування цінностей до прийняття рішення про конкретно винних осіб відображається на позабалансовому рахунку 072 «Невідшкодовані нестачі та втрати від псування цінностей». Списання проводиться відповідно до розпорядчого документу по підприємству. Для проведення контролю залишків запасів матеріально-відповідальним особам підприємство щомісячно (в останній робочий день місяця) проводить звірку наявності і руху запасів з відповідним документальним оформленням (реєстр прибуткових та видаткових накладних, оборотна відомість).

Щодо дебіторської заборгованості то її комунальна установа визначає активом, якщо існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод та можна достовірно визначити її суму:

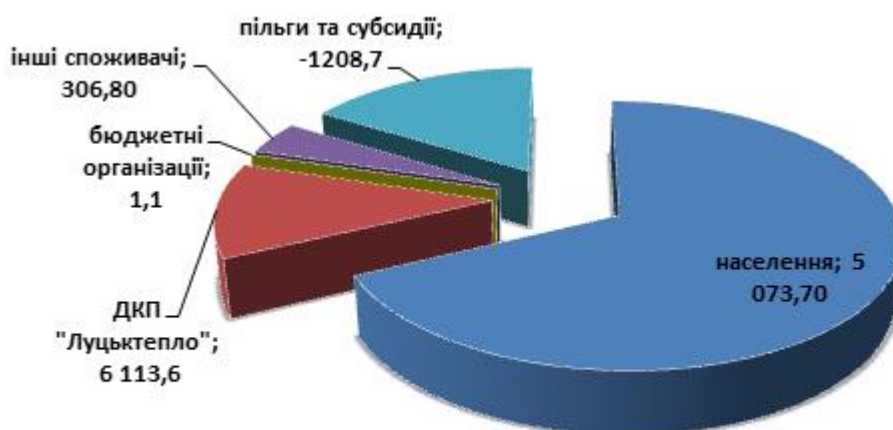
- визнається активом одночасно з визнанням доходу;
- від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг та оцінюється за первісною вартістю.

Бухгалтерський облік поточної дебіторської заборгованості за продукцію, послуги, роботи, товари ведеться за первісною вартістю окремо за кожним дебітором, а також за класифікаційними групами. Класифікація дебіторської заборгованості може здійснюватися групуванням дебіторської заборгованості за строками її непогашення у наступному порядку: 1 група – до 12 місяців з дати виникнення; 2 група – від 12 до 18 місяців; 3 група – від 18 до 36 місяців; 4 група – від 3 років і більше. Резерв сумнівних боргів з дебіторської заборгованості за послуги, роботи, товари, продукцію формується один раз на рік на дату складання річної фінансової звітності: для дебіторів – населення, резерв сумнівних боргів формується на підставі

класифікації дебіторської заборгованості за термінами її непогашення з установленням коефіцієнтів сумнівності. Розрахунок коефіцієнту проводиться щорічно, на основі даних минулих періодів; для дебіторів – юридичних осіб – резерв сумнівних боргів формується за методом абсолютної суми сумнівної заборгованості, виходячи з аналізу платоспроможності окремих дебіторів; для інших дебіторів – за методом абсолютної суми сумнівної заборгованості, виходячи з аналізу платоспроможності окремих дебіторів; поточна дебіторська заборгованість, щодо якої створення резерву сумнівних боргів не передбачалось, у разі визнання її безнадійною списується з балансу з відображенням у складі інших операційних витрат.

За результатами роботи за минулий рік зменшилась дебіторська заборгованість (через сплату за послуги ДКП «Луцьктепло») та зменшилась кредиторська заборгованість (за рахунок субвенції з державного бюджету на погашення заборгованості з різниці в тарифах) по підприємству.

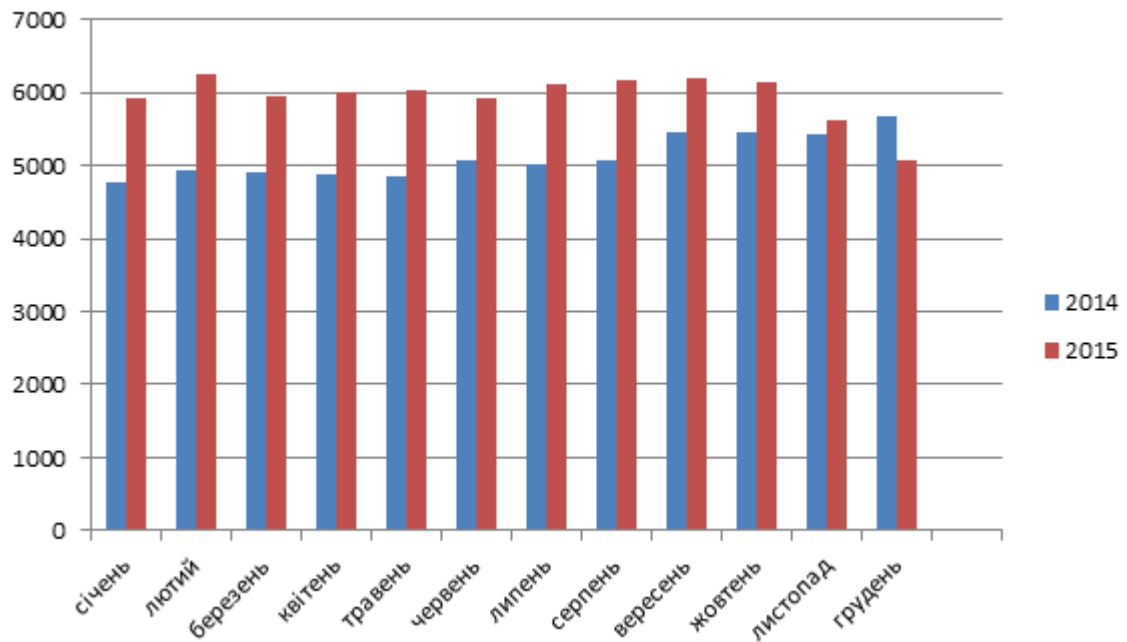
Станом на 01.01.2016 р. дебіторська заборгованість за надані послуги склала 5059,7 тис.грн., у порівнянні з минулим роком зменшилась на 7607,8 тис.грн. Заборгованість населення за спожиті послуги складає 5073,7 тис.грн. (рис.1.6). Найбільшу питому вагу в складі заборгованості має населення.



**Рис. 1.6. Обсяг заборгованості за послуги з централізованого водопостачання та водовідведення по КП «Луцькводоканал» станом на 01.01.2016 р. [25]**



За місяцями динаміка заборгованості населення загалом має традиційно стабільний характер (рис. 1.7).



**Рис. 1.7. Динаміка заборгованості населення станом на 01.01.2015 р., тис. грн. [25]**

За результатами роботи КП «Луцькводоканал» у 2015 р відбулося збільшення заборгованості по категоріям споживачів: населення – 606,1 тис. грн.; субсидії – 1691,5 тис. грн.; ДКП «Луцьктепло» - 5233,8 тис. грн.. В результаті здійснення заходів зі зменшення заборгованості було подано 452 позовних заяви й відшкодовано 1620,6 тис. грн.. (грн.26. 1.2).

**Таблиця 1.2**

Інформація щодо претензійно-позовної роботи на КП  
«Луцькводоканал» за 2015 рік:

Категорія споживачів	Кількість поданих позовних заяв	Кількість позитивних рішень суду
Населення	452 (на суму 1880,6 тис.грн.)	400 (на суму 1620,6 тис.грн.)

Джерело: [25]

Протягом 2015 року підприємством укладено 205 договорів реструктуризації на суму 551,1 тис.грн.

Систематична попереджувальна та роз'яснювальна робота з боржниками шляхом вручення відповідних повідомлень, попереджень, досудових нагадувань, претензій, надсилання листів про припинення водопостачання та прийому стоків, проведення співбесід із боржниками тощо.

На підприємстві аналітичний облік резерву сумнівних боргів ведеться на субрахунках синтетичного рахунку 38 «Резерв сумнівних боргів».

У КП «Луцькводоканал» оцінка та облік зобов'язань здійснюється відповідно до П(С)БО 11 «Зобов'язання». Зобов'язання визнається, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення. Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, то його сума включається до складу доходу звітного періоду на основі відповідно оформленого первинного документу (акту, протоколу списання заборгованості тощо) та письмового розпорядження (наказу) директора. Аналітичний облік зобов'язань ведеться окремо за кожним постачальником та підрядником в розрізі кожного договору (при його відсутності – рахунку).

Облік обов'язкових платежів до бюджету, що сплачуються за чинним законодавством, але не встановлені Податковим кодексом України (плата за ліцензії, дозволи, реєстраційні та інші документи тощо), ведуться на рахунку 64 «Розрахунки за обов'язковими платежами» та відображаються у розшифровці «Платежі до бюджету» в рядку «Інші податки і платежі». Рух заборгованості відображається у рядках балансу 170 та 550 «Розрахунки з бюджетом». На субрахунку 663 «Розрахунки за іншими виплатами» ведеться облік розрахунків за виплатами, що не належать до фонду оплати праці, зокрема допомоги, що надаються Фондом соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, допомога по частковому безробіттю та ін. Аванси, що отримані підприємством за товари, роботи, послуги,

відображаються на рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» з відображенням у фінансовій звітності по рядку «Поточні зобов'язання за розрахунками з одержаних авансів». У КП «Луцькводоканал» операції в іноземній валюті відображаються в обліку у національній валюті шляхом перерахунку суми іноземної валюти за офіційним курсом НБУ, що діє на дату здійснення операції. Монетарні активи та зобов'язання, номіновані в іноземній валюті, перераховуються в гривню за офіційним курсом НБУ, що діє на дату складання фінансової звітності. А отримані курсові різниці визнаються в звітності у тому періоді, в якому вони виникли. Варто відмітити також і те, що виправлення помилок, допущених при складанні фінансових звітів у попередніх періодах та інші зміни прибутку (збитку) за попередні періоди на підприємстві здійснюється шляхом коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного періоду, якщо такі помилки впливають на величину нерозподіленого прибутку. При наданні проміжної фінансової звітності, суми коригувань нерозподіленого прибутку (збитку) за минулі періоди відображаються в Довідці до проміжної фінансової звітності.

Відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання на підприємстві відображаються у річній фінансовій звітності відповідно до П(С)БО 17 «Податок на прибуток». Перелік відстрочених податкових активів та відстрочених податкових зобов'язань визначаються згідно вимог чинного законодавства на дату звітності з урахуванням галузевих особливостей діяльності досліджуваного підприємства. Узагальнюючи вище викладене можна пересвідчитись в тому, що бухгалтерський облік у Луцькому КП «Луцькводоканал» виступає не лише засобом реєстрації фактів господарської діяльності, але й є джерелом інформації, необхідної для прийняття ефективних та обґрунтованих управлінських рішень.

## 2. Облік витрат та особливості калькулювання комунальних послуг

Як відомо, основним завданням фінансового обліку є формування інформації про фінансовий стан підприємства, в особливості достовірного обліку фінансових результатів. Це завдання, на сьогоднішній день, вирішується шляхом обліку та співвідношення доходів та витрат.

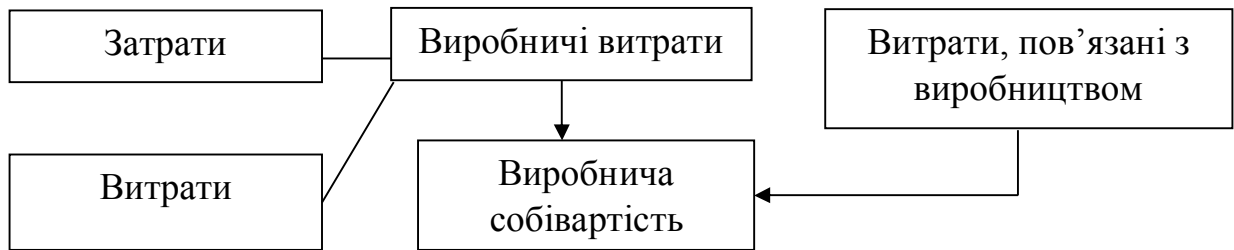
Згідно П(С)БО 16 «Витрати», витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками). Собівартість продукції (робіт, послуг) – це витрати підприємства, які безпосередньо пов'язані з виробництвом і збутом продукції, виконанням робіт та наданням послуг [16].

Завдяки працям видатних вчених, економістів, теоретиків та практиків до початку 90-х років була побудована система обліку витрат і калькулювання собівартості, яка дозволяла виконувати підрахунки всіх фактичних витрат, пов'язаних з виробництвом й реалізацією продукції (робіт, послуг), проаналізувати структуру витрат тощо. Однак з переходом на ринкові відносини й заміною форми власності у більшості комунальних підприємств з'явилися нові вимоги до облікової інформації. Тоді до вже існуючих традиційних завдань обліку слід було додати наступні:

- оперативне інформаційне забезпечення керівництва про фактичний розмір витрат для прийняття рішень з врахуванням їх економічних наслідків;

- наявність інформації про зміни витрат залежно від змін обсягів виробництва, надання послуг [10].

Таким чином, можна визначити, що в бухгалтерському обліку комунальних послуг такі економічні категорії як «витрати», «затрати», «собівартість» – мають грошову оцінку витрат підприємства, але по обсягам, що охоплюють ту чи іншу інформацію досить різняться. Схематично залежність цих категорій можна зобразити в наступній схемі (рис. 2.1.)



**Рис. 2.1. Взаємозв'язок категорій «витрати», «затрати», «собівартість»**

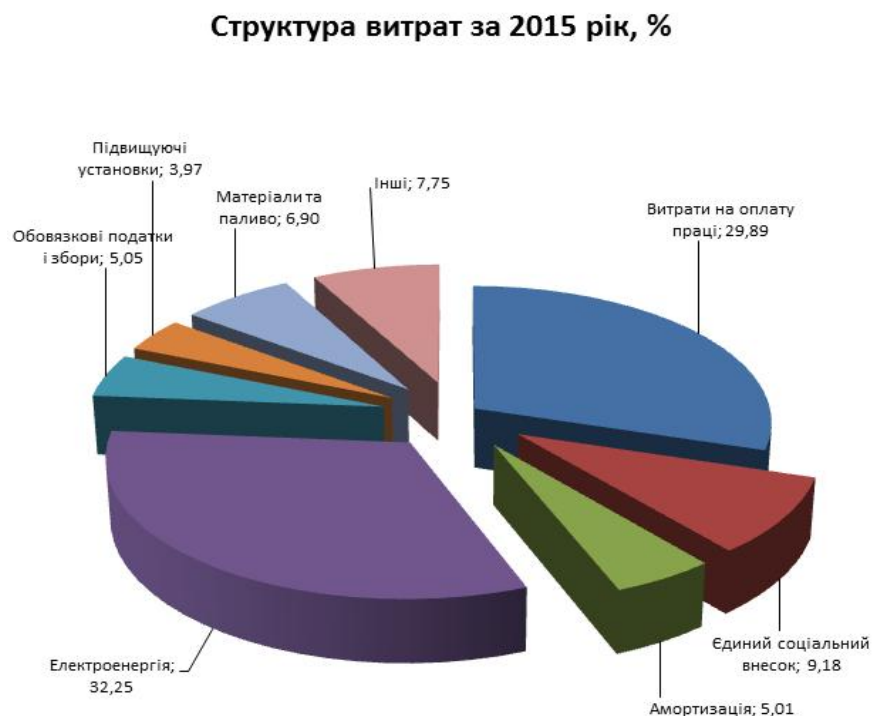
У комунальній галузі одним із головних напрямків здійснення діяльності є цінова політика підприємства водопостачання та водовідведення, що не відокремлюється від облікового процесу, адже саме данні з обліку витрат є основою для формування тарифів на надання різних видів послуг. Побудова обліку витрат на виробництво робіт (послуг) на КП «Луцькводоканал» проводиться відповідно до вимог П(С)БО 16 «Витрати» та нормативно-правових актів, що регламентують особливості формування витрат [16]. Облік витрат підприємства ведеться із застосуванням плану рахунків класу 9 «Витрати діяльності» [14].

Формування витрат проводиться за кожним видом діяльності, що підлягає ліцензуванню, а також по інших наданих послугах згідно Методики розподілу витрат між видами ліцензованої діяльності (виробництво, транспортування та постачання теплової енергії) та іншими видами діяльності. Слід зазначити, що доходи і витрати включаються до складу звіту про фінансові результати на підставі принципів нарахування та відповідності і відображати в бухгалтерському обліку та фінансових звітах у тих періодах, до яких вони відносяться. При цьому доходи і витрати відображаються в обліку і звітності у момент їх виникнення, незалежно від часу надходження або сплати грошових коштів. Собівартість реалізованих продукції, послуг, товарів (робіт) відображається одночасно з визнанням відповідного доходу.

На КП «Луцькводоканал» до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються прямі витрати, пов'язані з виробництвом продукції, виконанням робіт, наданням послуг, а саме:

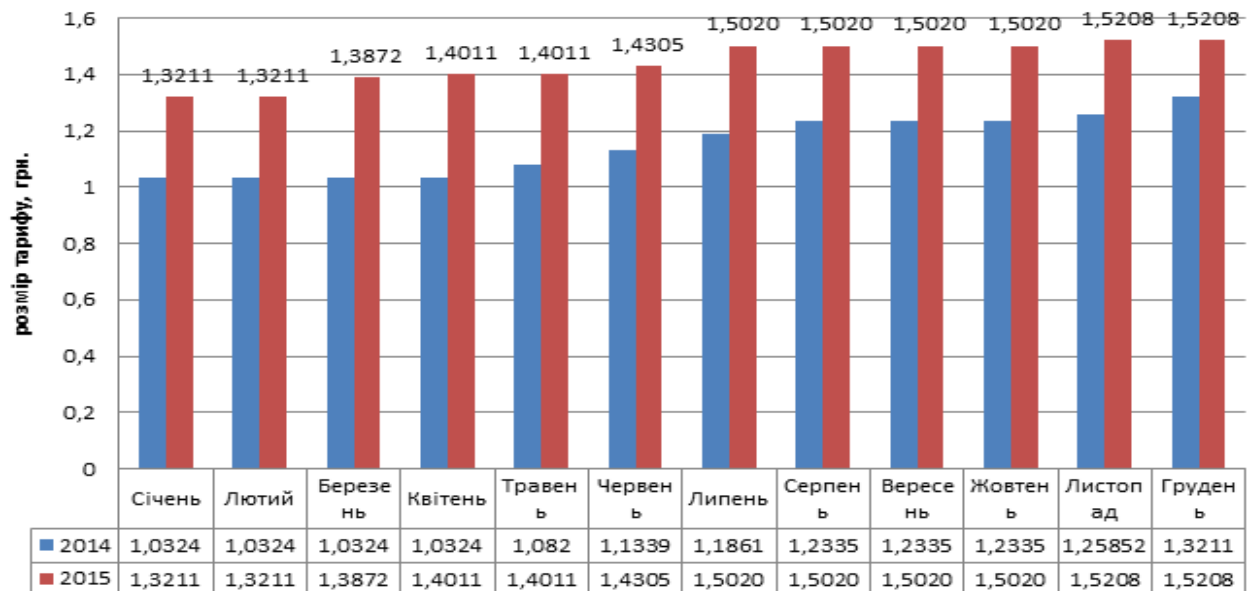
- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- єдиний внесок на загальнообов'язкове соціальне страхування виробничого персоналу (+ інші нарахування, в т.ч. військовий збір);
- амортизація виробничих основних засобів та нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних з виробництвом теплової енергії, її транспортуванням і постачанням, наданням послуг централізованого опалення і підігріву води, виконанням робіт;
- інші прямі витрати, а саме, вартість придбаних послуг, прямо пов'язаних з виробництвом продукції (товарів), виконанням робіт, наданням послуг;
- розподілені загальновиробничі витрати.

Найбільшу питому вагу у структурі витрат КП «Луцькводоканал» мають витрати на електроенергію (32,25%), ділі йдуть витрати на оплату праці (29,89%) та єдиний соціальний внесок (9,18%) (рис. 2.2).



**Рис. 2.2. Структура витрат КП «Луцькводоканал» [25]**

Станом на 1 грудня 2015 р. вартість 1 кВт.год становить 1,825 грн. ( з ПДВ), що на 0,2397 грн., або 15,1% більше ніж станом на 1 січня 2015 р. Лише за грудень місяць за рахунок значного росту вартості електроенергії підприємство було змушене збільшити свої витрати на оплату енергоносіїв на 407,0 тис.грн. (рис. 2.3).



**Рис. 2.3. Динаміка зміни тарифів на електроенергію (без ПДВ, грн.) [25]**

Облік витрат Луцького водоканалу, основою операційної діяльності якого є виконання робіт, надання комунальних послуг ( водопостачання та водовідведення), здійснювати за дебетом рахунка 23 «Виробництво», з застосуванням відповідних субрахунків за кожним видом продукції, робіт, послуг та рахунку 90 «собівартість реалізації» субрахунок 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг», а за кредитом цих рахунків відображаються суми списаних витрат щомісячно або у кінці звітного року. Наприклад, виробнича собівартість послуги по водопостачанню враховує усі витрати по її підйому, очищенню та доставці споживачам. Слід підкреслити, що суттєвою відмінною в обліку витрат на виробництво комунальних послуг

водоканалу є те, що підприємство не використовують в робочому плані рахунків рахунок 26 «Готова продукція» і тому здійснюються бухгалтерські записи, що представлені в таблиці 2.1.

**Таблиця 2.1**

Відображення в обліку витрат на виробництво і реалізацію комунальних послуг (виконаних робіт) у КП «Луцькводоканал»

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		
		Дебет	Кредит	Сума, тис. грн.
1	Передана сировина (покупна вода, теплова енергія), основні і допоміжні матеріали у виробництво.	23	201	200
2.	Нарахована заробітна плата працівникам основного та допоміжного виробництва.	23	661	800
3.	Нараховані відрахування на соціальні заходи виробничим працівникам.	23	65	304
4.	Нарахована пряма амортизація основних засобів виробничого призначення.	23	131	240
5.	Віднесені на виробництво витрати по водопостачанню, водовідведенню.	23	631	1400
6.	Витрати допоміжних цехів, розподілені на основне виробництво.	23	Суб. рах 23	110
7.	Відображено зміні загальновиробничі витрати.	911	відпов. рах.	850
8.	Відображено постійні загальновиробничі витрати.	912	відпов. рах.	170
9.	Списані зміні загальновиробничі витрати на собівартість комунальних послуг.	23	911	850
10.	Розподілені постійні загальновиробничі витрати на собівартість послуг, виконаних робіт	23	912	150
11.	Списані витрати не реалізованих послуг і виконаних робіт.	903	23	4054
12.	Списані нерозподілені загальновиробничі витрати.	903	912	20

Для контролю за складом витрат по місцях їх виникнення необхідно знати не тільки те, що витрачено в процесі надання послуг, а й з якою метою, тобто враховувати витрати по напрямках діяльності, в залежності до технологічного процесу. Такий облік на підприємстві дозволяє аналізувати собівартість за її основними частинами та по деяких видах послуг, встановлювати обсяги витрат окремих структурних підрозділів. Вирішення цих питань здійснюється за рахунок застосування класифікації витрат за статтями



калькуляції. А, отже, калькулювання потрібне для вирішення низки економічних завдань: обчислення рентабельності, обґрунтування цін на послуги, аналізу витрат на надання платних послуг, визначення економічної ефективності [1]. Тому, важливим є те, що у Луцькому водоканалі, зазначаючи в обліковій політиці, встановлюють самостійно склад статей калькулювання собівартості реалізованих робіт, послуг по рахунках таблиця 2.2.

**Таблиця 2.2**

**Склад статей калькулювання реалізованих робіт і послуг по рахунках  
КП «Луцькводоканал»**

Статті калькулювання	Характеристика
23 «Виробництво»	Включається вартість робіт (послуг) виробничого характеру, які виконуються сторонніми підприємствами і організаціями або структурними підрозділами підприємства, що не належать до основного виду діяльності. До них належать: користування водомережами сторонніх підприємств. Вартість робіт (послуг) виробничого характеру визначається виходячи з їх обсягів та цін (тарифів).
91 «Загальновиробничі витрати» та 92 «Адміністративні витрати»	Відносяться витрати на оплату послуг банківських установ та розрахункових центрів по прийманню та розробленню платежів від населення при прийманні платежів водоканалом; будь-які витрати платника податків, що пов'язані з утриманням та експлуатацією основних фондів природоохоронного призначення, включаючи санітарні та охоронні зони, які знаходяться в його власності або на балансі; витрати на утримання територій санітарних зон охорони (охорона, озеленення, освітлення, утримання в належному санітарному стані тощо).
93 «Витрати на збут»	Крім витрат типової номенклатури, включаються також витрати на виготовлення бланків договорів, рахунків, розрахункових книжок та довідок.
94 «Інші витрати операційної діяльності»	До таких витрат крім витрат типової номенклатури, відносяться відрахування за геологорозвідувальні роботи відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України № 645 (645-95-п).
95 «Фінансові витрати»	До них відносяться витрати підприємства, що пов'язані із залученням позикового капіталу. Тобто, витрати за відсотками по кредитах, облігаціях, амортизація дисконту, витрати на фінансову оренду тощо. За дебетом рахунку 95 відображається сума визнаних фінансових витрат, а за кредитом - їх списання на субрахунок 792 «Результат фінансових операцій». Виходячи з методу нарахування, відсотки відносяться до витрат того звітного періоду, за який вони нараховані, а не того, коли будуть сплачені грошові кошти.
97 «Інші витрати»	До них належать витрати на перевезення працівників до місця роботи; платежі з обов'язкового страхування майна підприємства, а також життя окремих категорій працівників; витрати, пов'язані з оплатою послуг комерційних банків та інших кредитно-фінансових установ, включаючи плату за розрахункове обслуговування тощо.

Також, особливістю даної галузі є те, що водопровідно-каналізаційне господарство, крім типових статей калькуляції, застосовує статтю «Вода для використання з технологічною метою». Витрати по даній статті включаються в собівартість робіт (послуг) по виробничій собівартості води. Також, калькуляційними одиницями для комунальних підприємств водопровідно-каналізаційного господарства є один кубометр води та один кубометр стічних вод.

У КП «Луцькводоканал» на підставі даних зведеного обліку витрат на виробництво бухгалтерією складаються калькуляції фактичної собівартості, що використовуються для контролю за дотриманням планових калькуляцій як окремих робіт, послуг, так і всього обсягу виробництва чи діяльності. Звітні калькуляції складаються на усі виконані комунальним підприємством роботи та надані послуги.

Також, на підприємстві управлінський облік витрат (собівартості) на виконання робіт (надання послуг) та подання облікової інформації для калькулювання, оцінки, контролю та інших управлінських цілей внутрішнім користувачам здійснюється установою самостійно на основі внутрішніх регламентів.

Особливістю даної галузі є й те, що водопровідно-каналізаційне господарство, крім типових статей калькуляції, застосовує статтю «Вода для використання з технологічною метою». По даній статті витрати включаються у собівартість робіт (послуг) по виробничій собівартості води.

До статті «Витрати на утримання й експлуатацію машин та обладнання», крім витрат типової номенклатури, КП «Луцькводоканал» включають витрати на аварійно-відновлювальні роботи (запасні частини, енергоресурси, зарплата працівників, аварійних бригад, тощо) в тій частині, яка не відноситься у капітальні витрати, за винятком аварій, які відносяться до надзвичайних (аварії на каналізаційних системах, на очисних спорудах стічних вод промислових підприємств).

Калькуляційними одиницями для комунального підприємства водопровідно-каналізаційного господарства є один кубометр води та один кубометр стічних вод. Наразі чинними тарифами по комунальному підприємству «Луцькводоканал» передбачено плату за 1 куб.м загальний тариф в сумі 9,30 грн. (табл. 2.3).

**Таблиця 2.3**

Тарифи на послуги з централізованого водопостачання та водовідведення, що надає КП «Луцькводоканал» (2016 р.)\* [25]

Категорія споживачів	Тариф, грн за 1 куб. м з ПДВ		Загальний тариф, грн за 1 куб. м з ПДВ
	водопостачання	водовідведення	
Населення*	4.62	4.68	9.30
Бюджетні установи	4.62	4.68	9.30
Інші споживачі	4.62	4.68	9.30

**Примітка:** \* - тарифи встановлені Постановою Національної комісії, що здійснює державне регулювання у сферах енергетики та комунальних послуг від 12.11.2015 р. №2769;

КП «Луцькводоканал» також надає ряд інших послуг, тарифи на які наведено у табл. 2.4-2.8.

**Таблиця 2.4**

Розрахунок договірної ціни на виконання хіміко-бактеріологічного аналізу питної та стічної води [25]

Вид послуги	Вартість аналізу, грн. ( з ПДВ )
Скорочений хімічний аналіз питної води	153,74
Повний хімічний аналіз питної води	302,76
Бактеріологічний аналіз питної води	106,65
Повний хімічний аналіз стічної води	917,74

**Таблиця 2.5**

Вартість послуг з періодичної повірки засобів обліку води, їх демонтажу та монтажу після повірки [25]

№ п/п	Назва послуги	Одиниця виміру	Вартість*, грн. (з ПДВ)
1	Повірка лічильника холодної та гарячої води КВ-1,5; КВ-2,5	1 шт.	44,50
2	Монтаж / демонтаж лічильника холодної та гарячої води КВ-1,5; КВ-2,5	1 шт. 2 шт. 4 шт.	26,04 38,74 64,15

**Таблиця 2.6**

Послуги на встановлення лічильників води [25]

№ п/п	Найменування робіт	Вартість робіт, грн. (з ПДВ)
1	Демонтаж лічильника на різьбі діаметром 15-40 мм	67,20
2	Встановлення лічильника на різьбі діаметром 15-40 мм	171,60
3	Демонтаж лічильника на фланцях діаметром 50 мм	86,40
4	Встановлення лічильника на різьбі діаметром 50 мм	369,60
5	Монтаж водомірних вузлів з діаметром лічильника 80 мм	825,60

**Таблиця 2.7**

Вартість видачі технічних умов на водопостачання і каналізування об'єктів

	Технічні умови:	Вартість, грн.
	<i>для населення</i>	
1	водопостачання (водовідведення)	<b>85,15</b>
2	водопостачання та водовідведення	<b>103,60</b>
3	водопостачання та водовідведення (малі очисні споруди)	<b>87,52</b>
	<i>для підприємств, організацій та установ</i>	
4	водопостачання (водовідведення)	<b>244,14</b>
5	водопостачання та водовідведення	<b>384,02</b>

**Таблиця 2.8**

Розцінки на виконання робіт з розроблення проектної документації на підключення об'єктів проектування до інженерних мереж водопостачання та водовідведення [25]

№ п/п	Вид робіт	Вартість з ПДВ
1	Опитувальний лист	185,15
	<i>Проектна документація, з</i>	
2	Встановленням водорозбірної колонки	303,57
3	В/м з місцевими очисними спорудами каналізації	341,83
4	Водопровід і каналізація(до 50 п.м)	378,83
5	Вулична в/к мережа (на100 п. м.)	543,02
	<i>Виконавчі креслення:</i>	
6	Вулична в/к мережа (до 50 п. м.)	151,43
7	Вулична в/к мережа (на100 п. м.)	258,80
8	<i>Внесення змін до проектної документації</i>	104,87

У КП «Луцькводоканал» на основі інформації (даних) зведеного обліку витрат на виробництво, бухгалтерією складаються калькуляції фактичної собівартості, що потрібні для проведення контролю за дотриманням норм витрат. Фактичні калькуляції складаються на усі виконані КП роботи й надані ним послуги. Також, на підприємстві ведеться управлінський облік витрат (собівартості) на виконання робіт (надання послуг), з ціллю подання облікової інформації для калькулювання, контролю та інших управлінських запитів. Цей вид обліку здійснюється установою самостійно на з використанням внутрішніх регламентів. Зокрема, обрахунок калькуляції витрат по електроенергії на перевірку водолічильника для підприємств (з пломбою) здійснюється методом прямого обрахунку затрат (табл. 2.9).

Таблиця 2.9

Калькуляція електроенергії методом прямого обрахунку затрат на перевірку водолічильника для підприємств (з пломбою)

№ п/п	Діаметр, мм	d15	d20	d25	d32	d40	d50	d80
	Статті затрат							
1.	Витрати на оплату праці	5.39	31.79	25,15	21,14	14,65	17,28	10,92
2.	Відрахування на єдиний соціальний внесок	2.04	12.04	9,53	8,01	5,55	6,54	4,13
3.	Вартість пломби	0,14	0,14	0,14	0,14	0,14	0,14	0,14
4.	Державна повірка	11.04	11.04	22,95	22,95	22,95	22,95	22,95
5.	Амортизація	0.50						
6.	Витрати на електроенергію	2.73						
7.	Собівартість	21.84	55.00	57,77	52,24	43,28	46,90	38,13
8.	Планові нагромадження	4.37	11.00	11,55	10,45	8,66	9,38	7,63
<b>9.</b>	<b>Відпускна вартість, без ПДВ</b>	<b>26.21</b>	<b>66.00</b>	<b>69,32</b>	<b>62,69</b>	<b>51,94</b>	<b>56,28</b>	<b>45,76</b>
10.	Сума ПДВ	5.24	13.20	13,86	12,54	10,39	11,26	9,15
<b>11.</b>	<b>Відпускна вартість з ПДВ</b>	<b>31.45</b>	<b>79.20</b>	<b>83,18</b>	<b>75,23</b>	<b>62,33</b>	<b>67,54</b>	<b>54,91</b>

**Примітки:** узагальнено самостійно на основі чинної практики

З додатку до калькуляції відомо, що споживна максимальна потужність Установки УВЛ-15/25 (згідно паспорта ЦВ 2.708.655С.) – 7 кВт/год.

Режим роботи установки в місяць (усереднений) – 166,83 год.

Тариф електроенергії станом на жовтень 2014 року (без ПДВ) становив 1,0324 грн.

Отож, кількість виконаної енергії в місяць склала:

$$166,83 \text{ год} * 7 \text{ кВт/год} = 1167,81 \text{ кВт/год.}$$

Вартість використаної електроенергії в місяці становить:

$$1167,81 \text{ кВт/год} * 1,0324 \text{ грн} = 1205,65 \text{ грн.}$$

Вартість використаної електроенергії в день становить:

$$1205,65 \text{ грн} / 21 \text{ день} = 57,41 \text{ грн.}$$

Вартість використаної електроенергії на перевірку 1-го водолічильника становитиме: 57,41 грн / 21 ліч. = 2,73 грн.

Щодо тарифів на водопостачання та водовідведення, то у 2014 та 2015 роках підприємство використовувало підходи, встановлені Національною комісією, що здійснює державне регулювання у сфері комунальних послуг (додаток В).

У досліджуваному підприємстві фінансовими витратами являються витрати за нарахованими відсотками та інші витрати, пов'язані із запозиченнями (позики, векселі, облігації на які нараховуються відсотки). Даний вид витрат визнається витратами того звітного періоду, у якому вони вже були нараховані. Слід зазначити, що підприємство також формує інвестиційну програму, джерелом виконання якої зазвичай є амортизаційні відрахування (додаток Д).

Облікова політика щодо капіталізації фінансових витрат застосовується лише до тієї суми і тих витрат, яких можна було б не допускати (уникнути), якщо б не здійснювались витрати на створення кваліфікаційного активу. Облік витрат, що капіталізуються на кваліфікований актив, визначаються окремо по кожному об'єкту. Такий кваліфікаційний актив визначаються підприємством самостійно.

На водоканалі згідно облікової політики підприємства витрати на заробітну плату нараховуються відповідно до штатного розкладу за встановленими окладами та тарифними ставками згідно умов викладених в Колективному договорі підприємства. Формування витрат та звітності з Єдиного соціального внеску, проводиться згідно вимог діючого законодавства на основі фактичних витрат з оплати праці та інших нарахувань встановлених Колективним договором підприємства. Оцінку незавершеного виробництва відображають по фактичним витратам.

У КП «Тернопільводоканал» закриття рахунку 79 «Фінансові результати» проводиться в кінці року.

Усі позабюджетні кошти у Тернопільському комунальному господарстві включаються до спеціального фонду бюджету як власні надходження, які, по суті є бюджетними, оскільки їх надходження та витрачання планується в кошторисі доходів і видатків. Витрати, здійснені за рахунок доходів, отриманих від надання платних послуг, належать до витрат спеціального фонду.

До кошторису підприємства включають лише видатки, необхідність яких зумовлена особливістю діяльності даної установи. Також, придбання обладнання і капремонт у підприємстві планують, лише якщо забезпечено невідкладні витрати й відсутня заборгованість. Однак, показники, включені до кошторису, мають бути обґрунтовані розрахунками за кожним кодом економічної класифікації видатків (КЕКВ), деталізовані за видами, кількістю послуг з зазначенням вартості за одиницю [8;19].

Витрати із нарахування відсотків за розстрочення податкового боргу, що підлягають сплаті, відображаються на рахунку 952 «Інші фінансові витрати» та у формі 5 «Примітки до річної фінансової звітності» у рядку 560 «Інші фінансові витрати».

Згідно облікової політики капіталізація фінансових витрат застосовується лише до суми тих фінансових витрат, яких можна було б уникнути, якби не здійснювались витрати на створення кваліфікаційного активу. Облік фінансових витрат, які капіталізуються на кваліфікований актив, визначаються окремо по кожному об'єкту. Такий кваліфікаційний актив визначаються підприємством самостійно.

На водоканалі згідно облікової політики підприємства витрати на заробітну плату нараховуються відповідно до штатного розкладу за встановленими окладами та тарифними ставками згідно умов викладених в Колективному договорі підприємства. Формування витрат та звітності з Єдиного соціального внеску, проводиться згідно вимог діючого законодавства на основі фактичних витрат з оплати праці та інших нарахувань встановлених Колективним договором підприємства. Оцінку незавершеного виробництва відображають за фактичними витратами.



У КП «Луцькводоканал» закриття рахунку 79 «Фінансові результати» проводиться в кінці року. Усі позабюджетні кошти у Луцькому комунальному господарстві включаються до спеціального фонду бюджету як власні надходження, які, по суті є бюджетними, оскільки їх надходження та витрачання планується в кошторисі доходів і видатків. Витрати, здійснені за рахунок доходів, отриманих від надання платних послуг, належать до видатків спеціального фонду. До кошторису підприємства включають лише видатки, необхідність яких зумовлена особливістю діяльності даної установи. Також, придбання обладнання і капремонт у підприємстві планують, лише якщо забезпечено невідкладні витрати й відсутня заборгованість. Однак, показники, включені до кошторису, мають бути обґрунтовані розрахунками за кожним кодом економічної класифікації видатків (КЕКВ), деталізовані за видами, кількістю послуг із зазначенням вартості за одиницю [8;19].

У комунальному підприємстві витрати, які не можливо безпосередньо віднести до конкретного об'єкту (підгалузі), збираються й узагальнюються окремо, з подальшим перерозподілом по підгалузях. Алгоритм розподілу витрат та порядок розрахунку критеріїв розподілу витрат за місцями їх виникнення по підгалузях/комунальних послуг представлено на рис. 2.2.

До собівартості робіт (послуг) досліджуваного підприємства водопровідно-каналізаційного господарства м. Тернополя включаються всі витрати по добуванню, виробництву і транспортуванню споживачам питної води, а також по відведенню і очищенню води для її подальшого використання чи випуску у водойми (в тому числі гарячої води, а також води, яка проходить процес очищення на загальноміських спорудах).

Підприємством собівартість обчислюється за видами технологічних процесів (піднімання води, очищення та подача споживачам) та за видами послуг - водопостачання та водовідведення. Варто відзначити, що в процесі операційної діяльності на комунальному підприємстві виникають фактичні витрати які зменшуються на суми, що надійшли на реєстраційні рахунки на

відновлення касових витрат, якщо вони були віднесені на фактичні витрати звітного періоду.



**Рис. 2.2. Групування витрат на КП «Луцькводоканал»**

Паливно-мастильні матеріали списуються на основі відомості про їх розхід за місяць. Ця відомість формується на основі видаткових відомостей. Матеріали, запчастини, а також паливо, горючі та мастильні матеріали списуються при наявності залишків у оборотній відомості руху матеріальних цінностей. Основним первинним документом, який засвідчує витрати основних будівельних матеріалів відповідно з виробничими нормами є матеріальний звіт. У звіті вказуються найменування видів робіт, надання послуг, одиниця вимірювання робіт, кількість фактично виконаних робіт, середню ціну та найменування матеріалів (норма на одиницю робіт, на виконаний об'єм робіт).

В матеріальному звіті підводять підсумки всіх витрат за нормою та фактичних витрат, а також загальну суму витрат, яку потрібно списати на собівартість.

Рух матеріалів зі складу до підзвітних осіб відбувається на Луцькому водоканалі через внутрішні накладні. У цій накладні вказується номер, дата, коли відбулося переміщення матеріалів, які матеріально-відповідальні особи задіяні, найменування матеріалів, одиниця виміру, кількість, ціна та сума. Підписується накладна начальником підприємства, головним бухгалтером та матеріально-відповідальними особами. Витрати на відрядження переважно надаються із коштів, отриманих як плата за послуги. Витрати Луцького комунального господарства на відрядження мають плановий характер і включаються до витрат лише за наявності відповідних документів, що підтверджують зв'язок такого відрядження. Начальник управління видає наказ про відрядження працівника, де зазначено мету поїздки, пункт призначення, тривалість відрядження. Термін відрядження не може перевищувати 30 календарних днів. Витрати на відрядження відшкодовуються на основі звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, який складає працівник, повернувшись із відрядження. Контроль калькуляції витрат досліджуваного підприємства «Луцькводоканал» спрямований на такі аспекти господарської діяльності: укладення договорів щодо надання послуг, трудових угод на виконання робіт; одержання у встановленому порядку авансів на господарські й інші потреби та видача авансів своїм співробітникам; витрат відповідно до встановлених норм матеріалів, продуктів харчування та інших матеріальних цінностей на потреби підприємства; затвердження авансових звітів підзвітних осіб, документів по інвентаризації, актів на списання непридатних основних засобів та інших матеріальних цінностей відповідно до діючих положень [7]. Отже, проаналізувавши вище наведений матеріал можна зробити висновок, що метою калькулювання витрат з надання платних послуг досліджуваним підприємством є обов'язкове складання планових калькуляцій та отримання інформації про собівартість одиниці продукції для ціноутворення, контролю витрат і визначення прибутку.

### 3. Облік доходів отриманих від реалізації комунальних послуг

Відображенню доходу від надання виконаних робіт та послуг відображається у П(С)БО 15 «Дохід» [15], в якому зазначається, що дохід, пов'язаний з наданням послуг визнається доходом, виходячи із ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції та виконуються наведені умови. Аналіз цих положень свідчить про те, що визнання доходу при виробництві послуг ґрунтується на суб'єктивізмі, оскільки слова можливість та ймовірність не описують чітко встановлених критеріїв визнання.

Дослідження теоретичних основ комунальних підприємств дає можливість стверджувати, що бухгалтерський облік доходів від реалізації комунальних послуг організовується по кожному об'єкту за відповідними групами споживачів, для яких відкривається окремий субрахунок. Як правило, на підприємствах водопровідно-каналізаційних господарств, використовується субрахунок 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» та субрахунок 704 «Вирахування з доходу».

На КП «Луцькводоканал» облік доходів від надання комунальних послуг відображається у П(С)БО 15 «Дохід». Тому, варто підкреслити, що доходи від реалізації водопостачання та водовідведення визнаються підприємством тоді, коли існує впевненість, що економічні вигоди, які впливають з проведеної операції, будуть отримані та обсяг доходу буде визначеним достовірно. А доходи за вирахуванням відповідних податків (ПДВ) визнаються в період, коли покупцю були надані послуги чи відвантажені товари. В бухгалтерському обліку доходи відображаються у звітному періоді виконання послуг (робіт).

Дохід Луцького водоканалу складається із доходів від основної, іншої операційної діяльності, фінансових та інших доходів.

Доходи від основної операційної діяльності включають:

– дохід від виробництва водопровідно-каналізаційних послуг; транспортування їх магістральними та місцевими (розподільчими) водними мережами, постачання води, в тому числі виробленої на когенераційних установках, для водопостачання споживачів міста;

– дохід від інших видів діяльності, передбачених статутом підприємства.

Найбільшу питому вагу у структурі доходів традиційно займає дохід від надання послуг централізованого водопостачання та водовідведення для населення – 63,52 % (рис. 3.1).



**Рис. 3.1. Структура та склад доходів КП «Луцькводоканал» [25]**

Облік доходів від основної операційної діяльності здійснюється на рахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг», з можливим застосуванням субрахунків третього порядку за кожним видом ліцензованої діяльності

підприємства. Тому, у разі отримання підприємством доходів за кількома видами ліцензованої діяльності однією сумою розподіл доходів здійснюється пропорційно встановленим тарифам.

Доходи підприємства (без ПДВ) за 2015 р. становлять 78117,0 тис.грн., що на 4288 тис. грн. більше ніж за 2014 рік. В 2015 році відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України від 4.06.2015 №375 «Про затвердження Порядку та умов надання у 2015 році субвенції з державного бюджету місцевим бюджетам на погашення заборгованості з різниці у тарифах на теплову енергію, послуги з централізованого водопостачання та водовідведення, що вироблялися, транспортувалися та постачалися населенню, яка виникла у зв'язку з невідповідністю вартості теплової енергій та послуг з централізованого водопостачання та водовідведення, що затверджувалися та/або погоджувалися органами державної влади чи місцевого самоврядування» було отримано субвенцію з різниці в тарифах на послуги з водопостачання та водовідведення за період 2014-9 місяців 2015 року на суму 4720,5 тис.грн. [25].

Доходи від надання послуг з централізованого водопостачання та водовідведення (без ПДВ) становлять 72389,8 тис.грн., або 92,7% усіх доходів підприємства.

Аналіз бухгалтерського обліку підприємства показав, що доходи від іншої операційної діяльності включають доходи, що відображаються на рахунку 71 «Інший операційний дохід», з застосуванням субрахунків за видами отриманих доходів. До складу доходів іншої операційної діяльності належать:

- реалізація інших оборотних активів;
- доходи від операційної оренди активів;
- доходи від страхових відшкодувань;
- доходи від безоплатно одержаних оборотних активів;
- доходи від списання кредиторської заборгованості;
- доходи з відшкодування раніше списаних активів;

- одержані доходи штрафів, пені, неустойки;
- доходи від отриманого цільового фінансування (дотацій, субвенції, тощо);
- доходи від реалізації поточних інвестицій, операцій з векселями, тощо;
- доходи від реалізації одиниць скорочення викидів газів (забруднення);
- доходи від надання послуг з видачі технічних умов, перевірки лічильників тощо;
- інші доходи операційної діяльності.

Щодо інші фінансових доходів, то вони складаються з доходів за одержаними банківськими відсотками та інших доходів, отриманих від фінансових інвестицій, що обліковуються на рахунку 73 «Інші фінансові доходи».

Інші доходи, які виникають в процесі звичайної діяльності складаються з доходів, що обліковуються на рахунку 74 «Інші доходи» з застосуванням субрахунків другого (третього) порядку за видами отриманих доходів. До іншої звичайної діяльності відносяться:

- дохід від відновлення корисності активів;
- дохід від безоплатно одержаних активів (пропорційно сумі нарахованої амортизації цих об'єктів);
- інші доходи від звичайної діяльності (надлишки необоротних активів та інше).

На водоканалі аналітичний облік доходів від реалізації організовується абонентським відділом за видами комунальних послуг (водопостачання, водовідведення, гаряче водопостачання) і групами споживачів (підприємства, бюджетні установи, населення тощо) або за іншими напрямками діяльності підприємства. А дані по рахунку 70 «Доходи від реалізації» відображаються в журналі-ордері № 6.

Статті доходів водоканалу (кредит рахунку 703) включають:

- доходи від реалізації послуг з водопостачання;
- доходи від реалізації послуг водовідведення.

В таблиці 3.1 наведено кореспонденції рахунків з обліку доходів підприємства.

**Таблиця 3.1**

Облік доходів від реалізації комунальних послуг (виконаних робіт) на  
КП «Луцькводоканал»

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1.	Визнання доходу від надання комунальних послуг, в.ч. ПДВ	361	703
2.	Відображення податку на додану вартість	703	641,643
3.	Списання собівартості реалізованих послуг (робіт).	903	23
4.	Надійшли грошові кошти в оплату послуг від споживачів.	311	361
5.	Відображення ПДВ.	643	641
6.	Відображення фінансового результату основної діяльності.	703 791 791	791 903 441

В діяльності КП «Луцькводоканал» мають місце господарські операції з відображення в бухгалтерському обліку доходу від цільового фінансування коштів з бюджету у вигляді субсидії і пільг окремим категоріям громадян з оплати послуг тепlopостачання, дотації, асигнування з бюджету та позабюджетних фондів на реалізацію певних заходів (охорона природи, капітальні інвестиції) та інших цільових внесків юридичних та фізичних осіб.

Згідно облікової політики підприємства цільове фінансування визнається доходом тоді, коли існує підтвердження того, що воно буде отримане та підприємство зможе виконати всі умови щодо такого



фінансування. Отримане цільове фінансування (у тому числі кошти, вивільнені від оподаткування у зв'язку з наданням пільг з податку на прибуток підприємств) визнається доходом водоканалу протягом тих періодів, в яких були зазначені витрати, пов'язані з виконанням умов цільового фінансування. Отримане цільове фінансування для компенсацій витрат (збитків), яких зазнало комунальне підприємство (різниця в тарифах за послуги водопостачання для населення) відображається в обліку наступними проведеннями табл. 3.2:

**Таблиця 3.2**

Отримані цільові фінансування для компенсацій витрат на  
КП «Луцькводоканал»

№ п/п	Зміст господарської операції	Кориспонденції рахунків	
		Дт	Кт
1.	Отримана на казначейський рахунок дотація	3117	6412
2.	Проведена сплата за воду коштами дотації	631	3117
3.	Визнана дотація цільовим бюджетним фінансуванням	6412	4815
4.	Доходи від цільового фінансування, пов'язаного з операційною діяльністю	4815	718
5.	Закриття на фінансові результати	718	791
6.	Відображено списання на витрати виробництва нерозподіленого податкового кредиту з ПДВ в частині природного газу	236	644
7.	Закриття на фінансові результати	903 (791)	236 (ПДВ)

Облікова політика підприємства у 2014 та 2015 роках здійснювалася на підставі Положення про облікову політику на підприємстві «Луцькводоканал», що затверджене наказом по підприємству від 22.01.2014 року №19/3-05 «про облікову політику на підприємстві» та узгоджено з

Департаментом житлово-комунального господарства Луцької міської ради від 22.01.2014 року. Відображення господарських операцій та ведення бухгалтерського обліку здійснювалося відповідно до Плану рахунків в програмному комплексі 1-С згідно з діючими Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку за видами ліцензованої діяльності (додаток Ж).

Важливою особливістю даного підприємства є те, що тарифи на комунальні послуги є регульованими. Встановлені уповноваженими органами тарифи, можуть бути нижчими, ніж повна собівартість комунальних послуг. Тому, підприємство може нараховувати та отримувати бюджетні дотації на покриття витрат (компенсацію збитків) за різницею між затвердженими тарифами, по яких фактично були виставлені рахунки населенню, та розрахованою або фактичною повною собівартістю послуги водопостачання та водовідведення. По КП «Луцькводоканал» згідно інформації про відхилення фактичних обсягів реалізації від структури затвердженого тарифу склали від 9,1 до 13, 1 відсотка (додаток З).

Рівень відшкодування доходами фактичної собівартості послуг з водопостачання за 2015 р. склав 91,4 % , з водовідведення –83,8% [25].

Загалом слід наголосити, що проведені дослідження організації обліку КП «Луцькводоканал» засвідчують позитивне відношення облікових працівників до своїх обов'язків та належну організацію облікового відображення усіх господарських операцій, пов'язаних з наданням і реалізацією послуг.

## Висновок

1. Організацію бухгалтерського обліку господарської діяльності в досліджуваному КП «Луцькводоканал» здійснює обліковий підрозділ (бухгалтерія), до функцій якого належать: контроль за економним використанням трудових, матеріальних, фінансово-економічних ресурсів; організація обліку основних засобів, грошових коштів, товарно-матеріальних цінностей, вчасне відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій пов'язаних з їх рухом, облік витрат, доходів, реалізації робіт, послуг.

2. Ведення бухгалтерського обліку у Луцькому комунальному підприємстві здійснюється за меморіально-ордерною формою.

3. Існують різні підходи щодо визнання та оцінки витрат. З точки зору бухгалтерів витрати – це тільки конкретні затрати ресурсів підприємства. Але, вони і погоджуються з тим, що система обліку витрат повинна надавати точну, достовірну й оперативну інформацію про витрати підприємства. Крім загальної суми витрат, така система повинна відображати та аналізувати причини і наслідки зв'язків між різними видами витрат. Отже, слід підкреслити і те, що витрати виробництва – це те, у що обходиться створення продукту підприємству.

4. На методику формування тарифів послуги водопостачання в найбільшій мірі впливають такі чинники як: організаційна структура виробництва і управління; методика формування калькуляційних статей собівартості продукції; методика розподілу витрат.

5. Грошові надходження від надання послуг на дослідженому підприємстві спрямовуються на покриття витрат, пов'язаних з їх організацією та наданням.

6. Особливістю комунального господарства є те, що окремим верствам населення надаються знижки за плату послуг (субсидій, пільг). У бухгалтерському обліку дохід від фінансування субсидій, пільг населенню та нарахованих дотацій збільшується в момент нарахування підприємством дебіторської заборгованості бюджету за звітний період.

## ВИКОРИСТАНА ЛІТЕРАТУРА

1. Валентинова Т.І. Калькуляція виробничої собівартості: основні положення / Т.І. Валентинова // Все про бухгалтерський облік. – 2011. – №68 – С. 12-15.
2. Джога Р.Т. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: навчальний посібник / Р.Т. Джога. – К.: КНЕУ, 2006. – 483 с.
3. Журнал – Головна книга Луцького комунального підприємства «Луцькводоканал» 2014-2015 рр.
4. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. №996 - XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
5. Закон України «Про питну воду та питне водопостачання» від 16.10.2014 р. № 5459 – VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
6. Закон України «Про житлово-комунальні послуги» від 16.10.2014 р. № 5459 – VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
7. Зорій Н.М. Контроль в бюджетній сфері: навчальний посібник / Н.М. Зорій, Н. Г. Мельник. – Тернопіль: Економічна думка, 2007. – 160 с.
8. Канєва Т.Б. Бухгалтерський облік в комунальних установах: [Навчальний посібник] / Т.Б. Канєва. – К.: Книга, 2009. –180 с.
9. Лучко М.Р. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: навч. посібн. / М.Р. Лучко, І.Д. Бенько. – К.: Знання, 2006. – 311 с.
10. Наказ Державного Комітету будівництва, архітектури та житлової політики України від 19.09.2010 р. № 37 «Про затвердження Інструкції про встановлення та стягнення плати за скид промислових та інших стічних вод у системи каналізації населених пунктів та Правил приймання стічних вод підприємств у комунальні та відомчі системи каналізації населених пунктів України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://http://www.vodokanal.te.ua>.

11. Наказ Державного казначейства України від 06.10.2000 року № 100 «Про затвердження форм карток і книг аналітичного обліку бюджетних установ та порядку їх складання» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

12. План (робочий) рахунків бухгалтерського обліку Луцького комунального підприємства «Луцькводоканал».

13. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Доходи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999р. №290 із змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

14. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. №318 зі змінами і доповненнями. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

15. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження переліку платних послуг, які надаються комунальними установами, що належать до сфери управління Державного агентства водних ресурсів» від 26.10.2013р. №1101 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

16. Постанова Верховної Ради України від 14.01.2000 р. № 1390–XIV «Про Концепцію розвитку водного господарства України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

17. Постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.02 р. №228 «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» із змінами і доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

18. Свірко С.В. Організація бухгалтерського обліку в житлово-комунальних установах: навчальний посібник / С.В.Свірко. – К.: КНЕУ, 2003. – 380 с.

19. Сльозко Т.М. Організація обліку житлово-комунальних установ: навчальний посібник / Т.М. Сльозко. – К.: ЦУЛ, 2008. – 224 с.

20. Сисюк С.В. Облік орендних операцій з комунальним майном / С.В.Сисюк, Т.В. Кирик //Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ № 1(55). – 2011.– С.147–149

21. Споживання послуг – що це таке? // Дебет – Кредит. – 2014. – № 47. – С.25-29.

22. Фінансова звітність Луцького комунального підприємства «Луцькводоканал» за 2014-2015 роки.

23. Яцик А.В. Водне господарство в Україні / А.В. Яцик, В.М. Хорев. – К.: Генеза, 2009. – 456 с.

24. Хорунжак Н.М. Класифікація орендних операцій для побудови їх обліку на комунальних підприємствах / Н.М.Хорунжак, С.Лайчук. - Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія : Економічні науки. – Житомир : ЖДТУ. – 2012. – № 3 (61). – С. 112-115.

25. [http://vd.lutsk.ua/ua/ekonomichni\\_pokaznyky\\_struktura\\_sobivartosti\\_poslug\\_vodopostachannya\\_ta\\_vodovidvedennya/](http://vd.lutsk.ua/ua/ekonomichni_pokaznyky_struktura_sobivartosti_poslug_vodopostachannya_ta_vodovidvedennya/) – офіційний сайт Луцького комунального підприємства «Луцькводоканал».

## ДОДАТКИ

## ДОДАТОК А

ЗАТВЕРДЖУЮ

Директор КП «Луцькводоканал»

\_\_\_\_\_ Корчук І.М.

« 8 » липня \_\_\_\_\_ 2013 р.

## Організаційна структура КП «Луцькводоканал»

