

7.Єрмошенко М.М. Фінансова складова економічної безпеки: держава і підприємство / М.М. Єрмошенко, К.С. Горячева. – К.: Нац. академія управління, 2010. – 231 с.

8.Ковалев В.В. Финансы организаций (предприятий) / В.В. Ковалев, Вит. В. Ковалев. – М.: Проспект, 2012. – 352с.

9.Орехова Е.В. Система качественных показателей финансовой безопасности предприятия / Е.В. Орехова // Новая экономика: Науч.-теор., науч.-практ., науч.-метод. журнал (Беларусь). – 2013. – № 1 (61). – С. 22-27.

10.Орехова К.В. Експрес-оцінювання фінансової надійності підприємства / К.В. Орехова // Фінансово-кредитна діяльність проблеми теорії та практики: Зб. наук. статей. – 2012. – № 2 (13). – С. 49-55.

11.Положення про порядок здійснення аналізу фінансового стану підприємств, що підлягають приватизації: Наказ № 49/121 від 26.01.2001 р.; Міністерство фінансів України та Фонд державного майна України // Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0121-01>.

12.Саати Т.Л. Принятие решений. Метод анализа иерархий / Т.Л. Саати. – М.: Радио и связь, 1993. – 320 с.

13.Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия / Г.В. Савицкая. – Минск: ООО «Новое знание», 2010. – 688 с.

14.Терещенко О.О. Антикризове фінансове управління на підприємстві / О.О. Терещенко. – 2-ге вид. – К.: КНЕУ, 2006. – 268 с.

15.Тридід О.М. Оцінювання фінансової стійкості підприємства / О.М. Тридід, К.В. Орехова. – К.: УБС НБУ, 2010. – 143 с.

16.Хелферт Э. Техника финансового анализа / Э. Хелферт. – 10-е изд. – СПб.: Питер, 2003. – 640 с.

17.Шеремет А.Д. Комплексный анализ хозяйственной деятельности / А.Д. Шеремет. – М.: ИНФРА-М, 2011. – 415 с.

Отримано 21.03.2013

УДК 657.42 : 657.633 : 711.8

К.П.БОРИМСЬКА, канд. екон. наук

*Житомирський державний технологічний університет*

Т.В.КИРИК

*Фонд комунального майна в Тернопільському районі*

## **УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКОВОГО ВІДОБРАЖЕННЯ ВИТРАТ НА УТРИМАННЯ ОРЕНДОВАНОГО МАЙНА ЯК ЗАПОРУКА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БЕЗПЕКИ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТІВ КОМУНАЛЬНОЇ СФЕРИ**

Удосконалено методичні підходи до облікового відображення розрахунку відшкодування комунальних та експлуатаційних витрат на утримання орендованого комунального майна та витрат на ремонт та поліпшення комунального майна.

Усовершенствовано методические подходы к учетному отражению расчета возмещения коммунальных и эксплуатационных расходов на содержание арендованного коммунального имущества и расходов на ремонт и улучшение коммунального имущества.

Improved methodological approaches to accounting reflection of the calculation of the compensation utility and maintenance expenses on the maintenance of the leased municipal property and the cost of repairing and improvement of communal property.

*Ключові слова:* оренда комунального майна, комунальні та експлуатаційні витрати, витрати на ремонт та поліпшення комунального майна.

Головною умовою ефективного управління комунальним майном комерційного призначення стає визначення оптимального співвідношення між кількістю об'єктів нерухомого майна, що приватизуються, і тими, що здаються в оренду. Доходи від здачі в оренду державного та комунального майна є одним із джерел поповнення державного та місцевих бюджетів. За останні 5 років до Державного бюджету України надходження від таких операцій збільшились на 280,0 млн. грн., або на 50,9% (рис.1).



Рис. 1 – Кількість договорів оренди та надходження коштів від оренди державного майна за період 2005-2011 рр.

З іншого боку, орендні платежі є затратними статтями для орендарів, що обумовлює виникнення чисельних судових спорів між суб'єктами таких відносин в Україні (131501 спорів за 2006-2012 рр. (табл.1). Для уникнення такого стану актуальним є проведення комплексних досліджень щодо підвищення ефективності й дієвості бухгалтерського обліку та контролю операцій з оренди комунального майна, що є складовою ефективного управління комунальним майном країни та реалізації концепції національної безпеки вітчизняних суб'єктів господарювання.

Науковці виділяють різні підходи до методичного забезпечення калькулювання витрат на утримання орендованого комунального майна, що зумовлює викривлення інформації, яку надає бухгалтерський облік щодо експлуатації та вибуття такого майна. Вищенаведене зумовлює необхідність систематизації існуючих підходів до облікового відображення витрат на утримання орендованого комунального майна, для їх

удосконалення з метою забезпечення достатньої аналітичності й достовірності облікової інформації про об'єкти орендованого майна, що слугуватиме стану захищеності об'єктів державного й комунального призначення.

Таблиця 1 – Судові спори з питань правовідносин оренди комунального майна\*

Роки	Територія	Україна	Тернопільська область
2006		5465	58
2007		12486	127
2008		17485	183
2009		21653	192
2010		25593	285
2011		27516	251
2012		21303	150
<b>Всього</b>		<b>131501</b>	<b>1246</b>

\* Тернопільська область обрана для прикладу.

Договір оренди в системі облікового відображення орендних операцій став об'єктом дослідження наступних вітчизняних вчених в галузі бухгалтерського обліку: Л.М. Братчук [3], С. Дністрянський [7], І.Ю. Литвиненко [9], Я.Б. Усенко [12, 14], С.П. Яніцька [16].

Проблеми управління комунальною власністю досліджуються у працях В. Алексєєва [1], О. Ольшанського [10], В. Бабаєва [2]. Цими авторами внесено пропозиції щодо удосконалення нормативно-правового забезпечення управління комунальною власністю, намічено шляхи розвитку, розглянуто теоретичні та практичні аспекти управління власністю. Проте питання здійснення розрахунку орендної плати, оцінки та облікового забезпечення операцій з оренди державного та комунального майна, а також їх оподаткування, піднімаються лише в поодиноких дослідженнях І.Д. Ватулею, М.І. Ватулею [5], В. Гороховим [6], О. Кирієнко [8], В. Лемішовським [4], М. Тарнавською [11], Я. Усенко [13], Н. Чорноусом [15]. Однак, саме проблеми обліку об'єктів комунальної власності, здійснення розрахунку орендної плати, розрахунку відшкодування комунальних послуг й експлуатаційних витрат, витрат на поліпшення й ремонт орендованого комунального майна, та їх відображення в системі бухгалтерського обліку є недостатньо висвітлені у науковій літературі і залишаються актуальними та потребують нагального вирішення.

Метою дослідження є розгляд проблемних аспектів удосконалення методичного забезпечення облікового відображення витрат на експлуатацію об'єктів комунального майна, витрат на ремонт, поліпшення й утри-

мання орендованих об'єктів, що визначило актуальність теми й основні напрями дослідження.

Відсутність у вітчизняному законодавстві чіткого визначення поняття “новостворене нерухоме майно” і труднощі з розмежуванням на практиці понять “нова річ” та “поліпшення”, їх співвідношення з “ремонтom”, зумовлюють множинність судових позовів орендарів комунального майна<sup>1</sup> з огляду на предмет позовних вимог – визнання власником (співвласником) орендованого об'єкта. Так, зробивши ремонт приміщень, орендарі звертаються до суду з позовними вимогами про визнання за собою права власності на підставі положень законодавства щодо створення нової речі та набуття на неї прав власника. Незаконні вилучення нерухомого майна з комунальної власності завдають значної шкоди територіальним громадам, місцевим бюджетам та регіональному розвитку в цілому.

Для формування конвенційного підходу до облікового розуміння й відображення витрат на ремонт і поліпшення орендованого комунального майна уточнено методичні засади такого відображення на основі розмежування змісту таких понять, як “поліпшення” (орендар стає його власником у частині необхідних витрат на поліпшення), “поточний ремонт” (орендар може претендувати лише на відшкодування вартості необхідних витрат або на зарахування їх вартості в рахунок оплати за користування річчю (але не на право власності)), “капітальний ремонт” (комплекс робіт, під час проведення яких змінюються або відновлюються основні частини, деталі або механізми речі у зв'язку з їх фізичною зношеністю та руйнуванням) (рис.2).

Запропонована методика дозволяє встановити чіткий і вичерпний порядок записів, пов'язаних з відображенням змін, що сприяє підвищенню достовірності бухгалтерської інформації та дієвості контрольних процедур за збереженням нерухомого майна у власності територіальних громад.

Нарахування вартості комунальних та експлуатаційних послуг, які повинен сплатити орендодавцеві орендар, повинно проводитися орендарем одразу після отримання рахунків постачальників комунальних послуг та відповідного розподілу витрат на утримання орендованого майна між орендарями і відображатися в бухгалтерському обліку своєчасно. З цією метою запропоновано орендарям вести Картку обліку відшкодування плати за комунальні послуги та експлуатаційні витрати (рис.3). Заповнення даної форми підвищує достовірність розрахунку та розподілу, оперативності нарахування вартості комунальних та експлуатаційних послуг, які орендар має сплатити орендодавцю.

---

<sup>1</sup> 6463 справи за період 2006-2012 рр. / За даними Єдиного державного реєстру судових рішень / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.reyestr.court.gov.ua](http://www.reyestr.court.gov.ua)].

<b>ПОТОЧНИЙ РЕМОНТ</b> (роботи, необхідність проведення яких виникає із звичайного користування річчю, не пов'язаного з істотним руйнуванням і псуванням її основних частин, вузлів та агрегатів)	
<i>Проводиться орендарем за його рахунок, якщо інше не встановлено договором (ст. 18-1 ЗУ "Про оренду державного та комунального майна"). Д 23 (91, 92, 93, 94) К 631 – отримано акти виконаних робіт щодо поточного ремонту об'єкта оренди; Д 641/ПДВ К 631 – відображено податковий кредит з ПДВ з отриманих послуг; Д 631 К 311 – сплачено отримані послуги. Орендар претендує лише на відшкодування вартості необхідних витрат або на зарахування їх вартості в рахунок орендної плати за користування річчю (але не на право власності). Видатки орендарю відшкодовуються за КЕКВ 1134 "Оплата послуг (крім комунальних)"</i>	
<b>КАПІТАЛЬНИЙ РЕМОНТ</b> (комплекс робіт, під час проведення яких змінюються або відновлюються основні частини, деталі або механізми речі у зв'язку з їх фізичною зношеністю та руйнуванням)	
<i>Проводиться орендодавцем за його рахунок, якщо інше не встановлено договором (ст. 18-1 ЗУ "Про оренду державного та комунального майна"). Видатки відшкодовуються за КЕКВ 3130 "Капітальний ремонт": Д 801 (802, 811)/кап.ремонт К 631 (675, 364) – відображено видатки на проведення ремонту, виконаного підрядною організацією або орендарем (Акт виконаних робіт); Д 631 (675, 364) К 202 (204, 234) – передано матеріали підрядній організації (орендарю) для проведення ремонту (Накладна); Д 801 (802, 811)/кап.ремонт К 631 (675, 364) – списано вартість матеріалів, витрачених під час проведення ремонту (Акт на спис. мат., КБ-3, КБ-2в); Д 631 (675, 364) К 321 (323) – перераховано оплату підрядній організації (орендарю) за виконані роботи. Якщо орендодавець не здійснив капітального ремонту і це перешкоджає його використанню, орендар має право відремонтувати майно, зарахувавши вартість ремонту в рахунок орендної плати або вимагати відшкодування вартості ремонту</i>	
<b>ПОЛІПШЕННЯ; РЕКОНСТРУКЦІЯ ТА РЕСТАВРАЦІЯ</b> (проведення таких змін, завдяки яким значно зростає вартість майна, а також ефективність його використання за цільовим призначенням)	
<i>Видатки орендаря відшкодовуються за КЕКВ 3140 "Реконструкція та реставрація": Д 321 К 702/поліпшення – надійшло фінансування для проведення реконструкції будівлі; Д 802/поліпшення К 631 – віднесено на фактичні видатки вартість виконаних будівельно-монтажних робіт (Акта приймання виконаних будівельних робіт (бюджет)); Д 141 К 402 – відображено вартість виконаних робіт з реконструкції приміщення (проводяться більше одного бюджетного періоду) (Акт виконаних робіт); Д 103 К 401 – збільшено первісну вартість приміщення на вартість робіт з його реконструкції (проводились менше одного бюджетного періоду) (Акт примання-передачі ОЗ); Д 402 К 141 – списано фактичні видатки на реконструкцію (проводились більше одного бюджетного періоду) (Акт приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів, ОЗ-2 (бюджет)); Д 631 К 321 – перераховано оплату підрядній організації (орендарю) за виконані роботи</i>	
<i>Орендар має право, за погодженням з орендодавцем, за рахунок власних коштів здійснювати реконструкцію, переоснащення, поліпшення; він стає власником речі в частині необхідних витрат на поліпшення; Д 153 К 631 – отримано акти виконаних робіт з поліпшення об'єктів оренди; Д 641 К 631 – відображено податковий кредит з ПДВ з отриманих послуг; Д 631 К 311 – сплачено за отримані послуги; Д 117 К 153 – відображено вартість завершених капітальних інвестицій в об'єкти операційної оренди (поліпшення орендованого майна); Д 23 (91, 92, 93, 94) К 132 – нараховано амортизацію об'єкта операційної оренди за перший місяць експлуатації</i>	
<i>Проведення поліпшень передбачає компенсацію орендодавцем витрат: К 01 – повернено орендований об'єкт; Д 132 К 117 – списано суму зносу, нарахованого на вартість ремонту; Д 286 К 117; Д 943 К 286 – списано залишкову вартість ремонту орендованого об'єкта; Д 377 К 712 – відображено реалізацію робіт з ремонту об'єкта у розмірі, що компенсується орендодавцем; Д 712 К 641/ПДВ – нараховано податкове зобов'язання з ПДВ; Д 311 К 377 – отримано відшкодування від орендодавця</i>	
<i>Проведення поліпшень не передбачає компенсації орендодавцем витрат: К 01 – повернено орендований об'єкт; Д 132 К 117 – списано суму зносу, нарахованого на вартість ремонту; Д 976 К 117 – списано залишкову вартість ремонту об'єкта</i>	
<i>Проведення поліпшень із зарахуванням вартості поліпшень в рахунок орендної плати: Д 377 К 712 – виставлено орендодавцеві рахунок на суму проведених поліпшень; Д 712 К 641/ПДВ – нараховано податкове зобов'язання з ПДВ; Д 943 К 286 – списано собівартість ремонту об'єкта операційної оренди як вартість необоротного активу, утримуваного для продажу; Д 23 (91, 92, 93) К 685 – підписано акт отримання послуг з оренди; Д 641/ПДВ К 685 – нараховано податковий кредит з ПДВ; Д 685 К 377 – зараховано відшкодування від орендодавця</i>	

Рис.2 – Методика облікового відображення витрат на ремонт та поліпшення комунального майна

Договір оренди №	1	Об'єкт оренди	адмінбудинок	Орендодавець (О1)	ФКМ у Терн. районі	Код	21165834
від	02.01.12	(найменування об'єкта)			(назва під-ва, ПІБ фіз. особи)		
Дата підписання	02.01.12	Площа об'єкта (кв.м.)	2739,50	Звітний період (місяць)	Грудень 2012 р.		
Кількість працюючих у (чол.)	14	Площа орендованого об'єкта	1850,80				
орендодаця	78	Площа загального користування	888,7				
орендаря							

Орендарі	Комунальні витрати									
	Водопостачання та водовідведення		Споживання електроенергії		Вивезення побутових відходів		Обслуговування ліфта		Опалення приміщення	
	вартість послуг <sup>1</sup>	вартість послуг <sup>2</sup>	вартість послуг <sup>2</sup>	вартість послуг <sup>2</sup>	вартість послуг <sup>2</sup>	вартість послуг <sup>2</sup>	вартість послуг <sup>2</sup>	вартість послуг <sup>2</sup>	вартість послуг <sup>2</sup>	вартість послуг <sup>2</sup>
	нарахованих	сплачених	нарахованих	сплачених	нарахованих	сплачених	нарахованих	сплачених	нарахованих	сплачених
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
ФКМ у Терн. районі	58,56	58,56	155,02	155,02	19,45	19,45	-	-	644,45	644,45
Тернопільська РДА	189,15	189,15	2718,09	2718,09	61,16	61,16	-	-	Прямий договір	
Управління Пенсійного фонду	142,28	142,28	389,11	389,11	13,90	13,90	-	-	1541,36	1541,36
Відділ культури і туризму ТРДА	27,47	27,47	379,98	379,98	8,34	8,34	-	-	1518,21	1518,21
Тернопільська районна рада	80,03	80,03	1397,66	1397,66	25,01	25,01	-	-	5514,18	5514,18
<b>Разом</b>	<b>506,49</b>	<b>506,49</b>	<b>5039,86</b>	<b>5039,86</b>	<b>127,86</b>	<b>127,86</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>9218,20</b>
<b>9218,20</b>										

(зворотний бік форми ОКМ-1 "Картка обліку відшкодування плати за комунальні та експлуатаційні витрати")

Зворотний бік форми ОКМ-1 Картка обліку відшкодування плати за комунальні та експлуатаційні витрати						
Орендарі	Експлуатаційні витрати				Загальна сума відшкодувань, грн.	
	Заробітна плата робітників та нараховування на заробітну плату, грн.		Вартість матеріалів, витрачених на утримання орендованого приміщення			
	відшкодування витрат <sup>6</sup>		відшкодування витрат <sup>7</sup>			
	нарахованих	сплачених	нарахованих	сплачених		
12	13	14	15	16	17	
ФКМ у Терн. районі	96,76	96,76	953,06	953,06	1049,82	
Тернопільська РДА	1707,94	1707,94	2999,00	2999,00	4706,94	
Управління Пенсійного фонду	231,21	231,21	681,57	681,57	912,78	
Відділ культури і туризму ТРДА	227,83	227,83	409,44	409,44	637,27	
Тернопільська районна рада	827,54	827,54	1227,07	1227,07	2054,61	
Разом		3091,30	3091,30	6270,14	6270,14	9361,44

Підпис особи, що склала картку

Кирик  
(підпис)

Кирик Т.В.  
(ПІБ)

Рис.3 – Картка обліку відшкодування плати за комунальні та експлуатаційні витрати (форма ОКМ-1)

## ІНСТРУКЦІЯ ДО ЗАПОВНЕННЯ КАРТКИ ОБЛІКУ ВІДШКОДУВАННЯ ПЛАТИ ЗА КОМУНАЛЬНІ ТА ЕКСПЛУАТАЦІЙНІ ВИТРАТИ (ОКМ-1)

1 Сума відшкодування орендарем послуг з водопостачання та водовідведення = Загальна вартість послуг за рахунком за місяць : (Кількість працівників в орендодавця + Кількість працівників в орендаря) x Кількість працівників в орендаря – за умови перебування орендодавця в одному приміщенні з орендарем

Сума відшкодування орендарем послуг з водопостачання та водовідведення = Загальна вартість послуг за рахунком за місяць x Кількість працівників в орендаря : Загальна кількість осіб, які споживають послуги – за умови перебування орендарів в іншому приміщенні, ніж орендодавець

2 Добове споживання електроенергії орендарем = Загальна потужність електрообладнання (у Вт) x Кількість електрообладнання x Кількість годин роботи на добу x Коефіцієнт завантаження обладнання

Сума відшкодування орендарем витрат за спожити електроенергію = Вартість 1 кВт/год. за даними рахунків електромережі за місяць x Добове споживання електроенергії орендарем x Кількість робочих днів

3 Сума відшкодування орендарем витрат на вивезення побутових відходів = Загальна вартість послуг за місяць : Загальна площа об'єкта x Площа орендованої частини об'єкта x Коефіцієнт перерахунку

Коефіцієнт перерахунку корисної площі будівлі в загальну = Загальна площа всієї будівлі : Корисна площа будівлі (з урахуванням площі вестибюлів, фойє, східців, коридорів, санітарних кімнат)

4 Сума відшкодування витрат на обслуговування ліфта = Загальна вартість послуг : Загальна площа об'єкта x Площа орендованої частини об'єкта x Коефіцієнт перерахунку

5 Сума відшкодування орендарем витрат з опалення об'єкта = Загальна вартість послуг з теплопостачання за місяць : Загальна площа об'єкта x Площа орендованої частини об'єкта x Коефіцієнт перерахунку

6 Сума відшкодування орендарем витрат на утримання працівників, зайнятих обслуговуванням об'єкта (прибиральниці, слюсарі, електрики, двірники) = (Сумарний фонд місячної заробітної плати працівників + Фонд місячної заробітної плати працівників x % нарахувань на заробітну плату) : Загальна площа об'єкта x Площа орендованої частини об'єкта

7 Сума відшкодування орендарем витрат на експлуатацію та утримання в чистоті місць загального користування (коридорів, східців, туалетів тощо) = Загальна сума понесених витрат на придбання мийних засобів, заміну сантехніки, дезінфекцію приміщення тощо : (Кількість працівників в орендодавця + Кількість працівників в орендаря) x Кількість працівників в орендаря

З метою відновлення комунальних та експлуатаційних витрат на утримання орендованого майна пропонуємо вести аналітичний облік фактично понесених орендодавцем витрат на субрахунках 802.1 (експлуатація загальний фонд), 811.1 (експлуатація спеціальний фонд) в розрізі складових, визначених у табл.2. Це надасть можливість узагальнити інформацію про понесені витрати як протягом місяця, так і з початку року, яка є основою для прийняття достатньо оперативних та ефективних рішень орендодавцем комунального майна, а також знижує ризик контролерів та оцінювачів при розрахунку залишкової вартості об'єктів оренди та їх ідентифікації.

Таблиця 2 – Бухгалтерський облік операцій з відшкодування комунальних послуг орендарем за рахунок спеціального та загального фондів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція субрахунків	
		дебет	кредит
Комунальні послуги надає комунальне підприємство			
1	Віднесено на видатки вартість комунальних послуг, спожитих установою (водопостачання, електроенергія)	802.11 802.12	675
2	Після проведення розрахунків віднесено на видатки суму комунальних послуг, спожитих орендарем (водопостачання, електроенергія)	811.11 811.12	675
3	Оплачено комунальні послуги, спожиті установою (орендодавцем)	675	321
4	Оплачено комунальні послуги, спожиті орендарем	675	323
5	Орендарю виставлено рахунок за спожиті ним комунальні послуги (відновлено фактичні видатки)	364	811
6	Від орендаря надійшла плата за комунальні послуги на відновлення касових видатків за спеціальним фондом кошторису	323	364
Комунальні послуги надає бюджетна установа-орендодавець			
1	Нараховано плату за надані платні послуги	364 (675)	711
2	Отримано кошти за надані платні послуги	323	364 (675)
3	Здійснено видатки за рахунок коштів, отриманих як плата за послуги (водопостачання, електроенергія)	811.11 811.12	364 (675)

Дані пропозиції сприяють забезпеченню достовірності, послідовності, своєчасності, а також належному рівню аналітичності з метою прийняття обґрунтованих рішень щодо достовірності, повноти та законності дій сторін орендних відносин в комунальній сфері.

Для формування конвенційного підходу до облікового розуміння й відображення витрат на ремонт і поліпшення орендованого комунального майна уточнено методичні засади такого відображення на основі розмежування змісту таких понять, як “поліпшення” (орендар стає його власником у частині необхідних витрат на поліпшення), “поточний ремонт” (орендар може претендувати лише на відшкодування вартості



необхідних витрат або на зарахування їх вартості в рахунок оплати за користування річчю (але не на право власності)), “капітальний ремонт” (комплекс робіт, під час проведення яких змінюються або відновлюються основні частини, деталі або механізми речі у зв’язку з їх фізичною зношеністю та руйнуванням). Дані впровадження поглиблюють інформативність й дієвість систем бухгалтерського обліку й контролю в частині операцій з поліпшення й ремонтів орендованого комунального майна.

Відсутність розробленої методики нарахування та розподілу вартості спожитих комунальних та експлуатаційних послуг, пов’язаних з обслуговуванням орендованого комунального майна, призводить до непорівнянності й неповноти інформації в системі бухгалтерського обліку різних суб’єктів господарювання. Запропоновано калькулювання відшкодування плати за комунальні послуги та експлуатаційні витрати здійснювати в розрізі аналітичних показників (форма ОКМ-1). Дані пропозиції сприяють підвищенню достовірності й оперативності розрахунку та розподілу вартості комунальних та експлуатаційних послуг, що, у свою чергу, сприяє прийняттю ефективних рішень орендодавцем комунального майна.

1.Алексєєв В.М. Власність територіальних громад в Україні: шляхи розвитку / В.М. Алексєєв. – Чернівці: Технодрук, 2007. – 336 с.

2.Бабаєв В.М. Управління міським господарством: теоретичні та практичні прикладні аспекти / В.М. Бабаєв. – Х.: ХарРІНАДУ “Магістр”, 2004. – 204 с.

3.Братчук Л.М. Облік орендних операцій в сільськогосподарських підприємствах / Л.М. Братчук. – К.: ННЦІАЕ, 2006. – 254 с.

4.Бюджетні установи: бухгалтерський облік та оподаткування / За ред. В.І. Лемішовського. – 3-є вид., доп. перероб. – Львів: Інтелект-Захід, 2008. – 1120 с.

5.Ватула І.Д. Облік у бюджетних установах / І.Д. Ватула, М.І. Ватула, З.М. Шевченко, Ю.О. Романченко. – К.: Центр навч. літ-ри, 2009. – 368 с.

6.Горохов В. Ресурсні та неподаткові платежі / В. Горохов // Вісник податкової служби України. – 2007. – № 1-2(428). – С. 24.

7.Дністрянський С. Оренда: етапи розвитку та економічна сутність / С. Дністрянський // 36. наук. праць Вінниц. держ. аграр. ун-ту. – 2002. – № 11. – С. 188-191.

8.Кириєнко О. Ресурсні та неподаткові платежі / О. Кириєнко // Вісник податкової служби України. – 2006. – № 4(383). – С. 54.

9.Литвиненко І.Ю. Об’єкти бухгалтерського обліку у сфері орендних відносин / І.Ю. Литвиненко // Міжнародний збірник наукових праць. – 2009. – Вип. 3(15). – С. 152-164.

10.Ольшанський О.В. Управління місцевим господарством: механізм удосконалення / О.В. Ольшанський. – Х.: Константа, 2008. – 158 с.

11.Тарнавська М. Правонаступництво при оренді цілісних майнових комплексів державних підприємств / М. Тарнавська // Вісник податкової служби України. – 2005. – № 30(360). – С. 26.

12.Усенко Я.Б. Методологічні та економіко-правові проблеми оренди і лізингу майна / Я.Б. Усенко. – К.: Критика, 2001. – 240 с.

13.Усенко Я.Б. Оренда й суборенда держмайна: нове в методиці розрахунку плати / Я. Усенко // Справочник економіста. – 2007. – № 4(40). – С.49.

14.Усенко Я.Б. Нові типові умови оренди нерухомого і рухомого майна / Я.Б. Усенко // Справочник економіста. – 2008. – № 1. – С. 34-37.

15.Чорноус Н. Виникнення та реалізація права на землю / Н. Чорноус // Вісник податкової служби України. – 2005. – № 3(333). – С. 37.

16.Яніцька С.П. Виникнення і становлення орендних відносин / С.П. Яніцька // Проблеми історії України: факти, судження, пошуки. – К., 2002. – Вип. 4. – С. 205-210.

*Отримано 21.03.2013*

УДК 657.6

Л.М.БОЙКО, д-р екон. наук, О.В.ПУСТЯК, канд. екон. наук  
*Полтавський національний технічний університет ім. Юрія Кондратюка*

## **ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ КОМП'ЮТЕРНОГО АУДИТУ**

Визначено передумови комп'ютеризації аудиторської діяльності в Україні, розглянуто теоретичні основи комп'ютерного аудиту як науки, сформульовано принципи і вимоги до проведення комп'ютерного аудиту суб'єктів господарської діяльності.

Определены предпосылки компьютеризации аудиторской деятельности в Украине, рассмотрены теоретические основы компьютерного аудита как науки, сформулированы принципы и требования к проведению компьютерного аудита субъектов хозяйственной деятельности.

The article presents the conditions computerization auditing activities in Ukraine, the theoretical foundations of computerized audit as an science, defines the principles and requirements for computerized audit of business entities.

*Ключові слова:* аудит, аудиторська діяльність, комп'ютерний аудит, інформаційні технології, контроль.

Паралельно з активним впровадженням інформаційних технологій у практику ведення бухгалтерського обліку в Україні стрімко розвивається аудиторська та консалтингова діяльність. Автоматизація обліку та аудиту супроводжується появою фірм-розробників спеціалізованих програмних продуктів, зростанням кількості програм, що різняться між собою за складністю та функціональністю. Повсякчасне впровадження інформаційних технологій у практику бухгалтерського обліку вимагає новітніх підходів до розробки теорії та практики проведення аудиту. Ця проблема порушується науковцями давно і, як результат, наявні наукові праці зарубіжних та вітчизняних спеціалістів, розроблені стандарти, що регламентують аудит у комп'ютерному середовищі. Зокрема варто виділити праці Дж. Шамплейна, А. Вільямсона, Б. Одінцева, В. Подольського, В. Комісарова, С. Івахненкова [1-5] та ін.

Проте, кількість публікацій, щодо проблем теорії та практики автоматизації аудиту, не сприяє формуванню єдиних підходів до визначення