

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

**Навчально-науковий інститут економіки
Фінансово-економічний факультет
Кафедра міжнародних відносин і аудиту**

ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА

кваліфікаційної роботи ступеню бакалавр

студента Зіміної Дар'ї Сергіївни

(ПІБ)

академічної групи 071-18-1

(шифр)

спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

(код і назва спеціальності)

за освітньо-професійною програмою «Облік і аудит»

(офіційна назва)

на тему:

«Облік і контроль виконання спеціалізованих будівельних робіт

(на прикладі ПП «ЛАБІРИНТ»)

(назва за наказом ректора)

	Прізвище, ініціали	Оцінка	Підпис
Керівники робіт	Гресь Н.Л.		
Рецензент	Ігнатенко І.Ю.		
Нормоконтроль	Гресь Н.Л.		

Дніпро
2022

ЗАТВЕРДЖЕНО:
завідувач кафедри
обліку та аудиту

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

«01» квітня 2022 року

ЗАВДАННЯ
на кваліфікаційну роботу
освітнього ступеню бакалавра

Студенту Зіміній Д.С. академічної групи 071-18-1
(прізвище та ініціали) (шифр)

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

спеціалізації «Облік і аудит»
(назва спеціалізації)

за освітньо-професійною програмою «Облік і аудит»
(офіційна назва)

на тему: **«Облік і контроль виконання спеціалізованих будівельних робіт**
(на прикладі ПП «ЛАБІРИНТ»)»

затверджену наказом ректора НТУ «Дніпровська політехніка» від 12.05.2022 р. № 254-с

Розділ	Зміст	Термін
1	Теоретико-практичні основи обліку та контролю виконання спеціалізованих будівельних робіт	29.04.2022 р.
2	Облік виконання спеціалізованих будівельних робіт	20.05.2022 р.
3	Контроль виконання спеціалізованих будівельних робіт	01.06.2022 р.

Завдання видано

_____ (підпис керівника)

Гресь Н.Л.
(прізвище, ініціали)

Дата видачі 01.04.2022 р.

Прийнято до виконання

_____ (підпис)

Зіміна Д.С.
(прізвище, ініціали)

Дата подання до екзаменаційної комісії 03.06.2022 р.

РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка: 53 стор., 3 рис., 6 табл., 2 додатків, 43 джерела.

АКТ ПРИЙМАННЯ ВИКОНАНИХ ПІДРЯДНИХ РОБІТ, АУДИТ, ВИКОНАНІ БУДІВЕЛЬНО-МОНТАЖНІ РОБОТИ, БУДІВЕЛЬНЕ ПІДПРИЄМСТВО, ДОГОВІР ПІДРЯДУ, ЗАМОВНИК, МАТЕРІАЛЬНІ ВИТРАТИ, НЕЗАВЕРШЕНЕ БУДІВНИЦТВО, ПІДРЯДНИК, СОБІВАРТІСТЬ РОБІТ.

Об'єкт дослідження: організація обліку і контролю виконаних будівельно-монтажних робіт.

Мета дипломної роботи: удосконалення бухгалтерського обліку та контролю виконання спеціалізованих будівельних робіт.

Наведено організаційно-правову та економічну характеристику ПП «ЛАБІРИНТ». Окреслено нормативно-правові акти, що регулюють організацію та методологію обліку господарських операцій підприємства будівельної галузі.

З'ясовано види спеціалізованих робіт в будівництві та розглянуто класифікацію витрат та собівартість будівельно-монтажних робіт; перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості будівельно-монтажних робіт. Розглянуто порядок формування собівартості будівельно-монтажних робіт за договором підяду, та визнання доходів і витрат протягом виконання договору підяду, ведення бухгалтерського обліку виконання будівельних робіт, етапи проведення внутрішнього аудиту будівельного підприємства

Практичне значення роботи полягає в окресленні шляхів подолання суперечностей в обліку підприємств будівельного комплексу та розробці пропозицій з удосконалення аналітичного обліку в рахунку 23 «Виробництво».

ЗМІСТ

ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРАКТИЧНІ УМОВИ ВЕДЕННЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИКОНАННЯ БУДІВЕЛЬНИХ РОБІТ	8
1.1. Організаційно-правова та економічна характеристика ПП «ЛАБІРИНТ»	8
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку та контролю виконання спеціалізованих будівельних робіт	13
1.3. Склад спеціалізованих будівельних робіт	15
Висновки до розділу 1	18
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ВИКОНАННЯ СПЕЦІАЛІЗОВАНИХ БУДІВЕЛЬНИХ РОБІТ	19
2.1. Класифікація витрат та собівартість будівельно-монтажних робіт	19
2.2. Формування собівартості будівельно-монтажних робіт за договором підряду	24
2.3. Визнання доходів і витрат протягом виконання договору підряду	26
2.4. Синтетичний та аналітичний облік виконання будівельних робіт	29
2.5. Удосконалення бухгалтерського обліку на підприємстві будівельної галузі	38
Висновки до розділу 2	40
РОЗДІЛ 3. КОНТРОЛЬ ВИКОНАННЯ СПЕЦІАЛІЗОВАНИХ БУДІВЕЛЬНИХ РОБІТ	41
3.1. Внутрішній аудит на підприємстві будівельної галузі	41
3.2. Аудит діяльності підприємства будівельної галузі	44
Висновки до розділу 3	49
ВИСНОВКИ	50
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	54
ДОДАТКИ	59

ВСТУП

Актуальність теми. Діяльність будь-якого підприємства, у першу чергу будівельного, зумовлює споживання різноманітних ресурсів та елементів виконання будівельно-монтажних робіт. Процес будівництва та монтажних робіт являє собою процес поєднання живої праці із засобами виробництва. Так, як цей процес відбувається безперервно, то включає в себе безперервні витрати праці, засоби і предмети праці. Використані у процесі будівельно-монтажних робіт різні матеріали на будівництво нового об'єкту праці формують поняття витрат. Грошовий вираз суми витрат на будівництво чи монтаж конкретного об'єкту визначає поняття собівартість. Зміст термінів витрати і собівартість поєднується в понятті витрати будівельно-монтажних робіт. Бухгалтерський облік витрат будівельно-монтажного підприємства здійснюється з метою забезпечення формування повної, правдивої та неупередженої інформації щодо відображення фактичних витрат, понесених під час виконання монтажно-будівельних робіт, а також вироблення продукції допоміжними та другорядними виробництвами будівельного підприємства, обчислення фактичної собівартості як для окремих об'єктів обліку витрат, так і витрат будівельно-монтажного підприємства в цілому, а також для здійснення контролю за використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. Витрати підприємства є одним із найважливіших і одним із трудомістких об'єктів обліку та контролю. Від правильності їх визначення залежить точність розрахунку фінансового результату діяльності підприємства. Отже, тема обліку й контролю виконання будівельних робіт в умовах мінливості вітчизняного законодавства не втрачає своєї актуальності. Різні аспекти формування облікової політики будівельними підприємствами, методологію фінансового, податкового обліку, аудиту в будівельній галузі досліджували такі вітчизняні вчені, як Візіренко С.В., Федоренко І.О. [1, с. 100–107], Гандзюк О.В. [2, с. 212–2015], Гумега В.В. [3, с. 24–30], Гуменна-Дерій М.В., Дерій В. [4, с. 252–265; 5, с. 183–185; 6], Задорожний З.-М.В. [7; 8, с. 225–237], Іщенко Н.Б. [9],

Коба О.В. Миронова Ю.Ю. [10, с. 29–33], Колісник О.П., Денисовець Н.О. [11, с. 200–203], Ізмайлов Я.О., Кононова О.Є., Осмятченко В.О., Просенко К.І. [12, с. 23–27], Краєвський В.М., Пінчук К.С. [13, с. 98–107; 14, с. 33–39; 15, с. 147–157], Павелко О.В. [16, с. 55–71; 17; 18, с. 21–27; 19], Половинець Д.В. [20; 21, с. 175–181], Рибак О.М., Пуськов Д.О. [22, с. 261–263], Рубцова О.С., Гусарова, Л. [23, с. 130–132; 24, с. 31–34], Рябокони О., Зінченко М.М. [25, с. 121–125], Сиром'ятникова О. [26, с. 91–97], Ступнікер Г.Л. Зозуля Н.В. [27, с. 176–180], Шигун М.М. [28, с. 119–126].

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є удосконалення бухгалтерського обліку та контролю виконання спеціалізованих будівельних робіт.

Для досягнення визначеної мети були поставлені такі основні завдання:

– надати організаційно-правову та економічну характеристику ПП «ЛАБІРИНТ»;

– простудіювати нормативно-правові акти, що регулюють процедури обліку і аудиту виконання будівельних робіт;

– скласти алгоритм виконання облікових та аналітичних робіт за темою дослідження;

– розробити для ПП «ЛАБІРИНТ» пропозиції з удосконалення обліку його статутної діяльності.

Об'єктом дослідження є спеціалізовані будівельні роботи, виконувані суб'єктом господарювання.

Предметом дослідження є процедури обліку і контролю виконання підприємством спеціалізованих будівельних робіт.

Методи дослідження. Для досягнення поставленої мети, вирішення завдань використано методи:

– теоретичного аналізу та синтезу, абстрагування та конкретизації, узагальнення, порівняння, моделювання – для вивчення практичного досвіду будівельного підприємства з ведення обліку та контролю, здійснюваних ним операцій;

– бухгалтерське спостереження – для збирання первинної інформації про факти господарського життя та її реєстрація в документах.

Методологічною основою дипломної роботи є діалектичний метод пізнання; методи і прийоми статистичного, економічного, фінансового аналізу; законодавчі та нормативні документи, що регулюють облік будівельно-монтажної діяльності; роботи науковців та досвід практиків.

Практичне значення одержаних результатів. Практичне значення одержаних результатів полягає в окресленні шляхів подолання суперечностей в обліку підприємств будівельного комплексу та розробці пропозицій з удосконалення аналітичного обліку в рахунку 23 «Виробництво».

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-ПРАКТИЧНІ УМОВИ ВЕДЕННЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ ВИКОНАННЯ БУДІВЕЛЬНИХ РОБІТ

1.1. Організаційно-правова та економічна характеристика ПП «ЛАБІРИНТ»

Дипломна робота виконана з використанням матеріалів практичної діяльності Приватного підприємства «ЛАБІРИНТ» (ПП «ЛАБІРИНТ»), яке знаходиться за адресою: вул. Медична, буд. 9 А, м. Кам'янське, Дніпропетровська обл., 51900.

Підприємство набуло прав юридичної особи з дня його державної реєстрації, володіє відособленим майном, здійснює свою діяльність на засадах повного господарчого розрахунку, самофінансування, самоокупності, має самостійний баланс, поточний рахунок у банку, круглу печатку з власним найменуванням, фірмовий бланк. ПП «ЛАБІРИНТ» засноване на приватній власності й є мікропідприємством. Сьогодні його середньооблікова кількість працівників складає 2 чол.

Основне місце обліку ПП «ЛАБІРИНТ» як платника податку на прибуток підприємств та податку на додану вартість – Кам'янська державна податкова інспекція Головного управління ДПС у Дніпропетровській області.

На момент проведення дипломного дослідження ПП «ЛАБІРИНТ» основним видом економічної діяльності (за КВЕД-2010) є 43.99 Інші спеціалізовані будівельні роботи, н. в. і. у. Крім цього, підприємство має зареєстровані в Єдиному державному реєстрі такі види діяльності:

- 43.99 Інші спеціалізовані будівельні роботи, н.в.і.у.;
- 77.32 Надання в оренду будівельних машин і устаткування;
- 46.90 Неспеціалізована оптова торгівля;
- 47.19 Інші види роздрібної торгівлі в неспеціалізованих магазинах;
- 47.52 Роздрібна торгівля залізними виробами, будівельними матеріалами; та санітарно-технічними виробами в спеціалізованих магазинах;

47.62 Роздрібна торгівля газетами та канцелярськими товарами в спеціалізованих магазинах;

68.20 Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна;

77.11 Надання в оренду автомобілів і легкових автотранспортних засобів

77.12 Надання в оренду вантажних автомобілів;

33.12 Ремонт і технічне обслуговування машин і устаткування промислового призначення;

38.21 Оброблення та видалення безпечних відходів;

49.41 Вантажний автомобільний транспорт;

52.29 Інша допоміжна діяльність у сфері транспорту.

Сьогодні підприємство виконує спеціальні види робіт на основі ліцензії у проектуванні та будівництві, а також виконання будівельно-монтажних робіт:

- зведення несучих та огорожувальних конструкцій, будівель та споруд;
- монтаж збірних бетонних та залізобетонних конструкцій;
- роботи по влаштуванню зовнішніх інженерних мереж та обладнання;
- прокладання мереж електропостачання;
- влаштування внутрішнього електроосвітлення в житлових та суспільних будівлях;
- монтаж електричних установок та електрообладнання;
- монтаж обладнання зв'язку;
- пускові та налагоджувальні роботи;
- виготовлення будівельних матеріалів, конструкцій та виробів (електровироби, шинопроводи);
- виконання робіт по капітальному і потоковому ремонту будівель, монтажних робіт;
- здійснення вантажних перевозок автотранспортом;
- прокат, ремонт та технічне обслуговування автомобілів, а також установлення на них додаткового устаткування з метою поліпшення їх споживчих якостей.

Статутний капітал підприємства становить 250 тис. грн.

ПП «ЛАБІРИНТ» здійснює оперативний та бухгалтерський облік результатів своєї діяльності згідно з чинним законодавством України, а також веде статистичну звітність та подає її у встановленому порядку та обсязі до органів державної статистики. У штатному розписі підприємства посада головного бухгалтера відсутня.

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство самостійно з дотриманням вимог Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [32, п. 4 ст. 8] обирало таку форму його організації: самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання звітності безпосередньо керівником підприємства.

Форма ведення бухгалтерського обліку журнально-ордерна. Бухгалтерія добре комп'ютеризована. Бухгалтерський облік ведеться на базі комп'ютерної програми «1С: Підприємство» версія 7.7 для будівельних підприємств.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, несе директор підприємства.

Відомо, що аналіз як функція внутрішньовиробничого управління має власну методологічну основу: принципи, функції, організаційну структуру, методи та інструменти, інформаційну базу.

Аналіз передбачає широкий пошук, творчий підхід до вирішення конкретних завдань виробничої діяльності. До функцій керівника підприємства належать створення необхідних організаційних, технічних, економічних умов для творчих ідей і найголовніше застосування у виробництві нововведень на підставі зацікавленості працівників.

Кінцева мета аналітичної діяльності розробка аналітичних програм, що є вихідним пунктом, передумовою планування виробництва, оскільки вони дають змогу визначити оптимальну структуру (номенклатуру, асортимент та ефективність виробництва).

Економічний аналіз – це діяльність, перш за все спрямована на перспективу. Він проводиться з метою оцінювання її результатів і виявлення наявних резервів.

У ході проведення дипломного дослідження було з'ясовано, що на ПП «ЛАБІРИНТ» економічний аналіз діяльності підприємства не проводиться тому, що штатним розписом не передбачено відповідної посади й у посадових інструкціях директора, головного бухгалтера ця їхня функція не закріплена.

Тому, скориставшись напрацюваннями вчених (Мулик Т.О. [29], Сименко І. [30], Отенко І.П., Азаренков Г.Ф., Іващенко Г.А. [31]) та обліково-економічною інформацією підприємства (Додаток А) було проведено експрес-аналіз показників фінансової звітності ПП «ЛАБІРИНТ», результати якого подано у табл. 1.1 та 1.2.

Таблиця 1.1

**Експрес-аналіз структури балансу ПП «ЛАБІРИНТ»
за 2020-2021 рр.**

Статті балансу	Тис. грн		Структура, % від загального підсумку активу и пасиву Балансу	
	31.12.2020	31.12.2021	31.12.2020	31.12.2021
1	2	3	4	5
Необоротні активи	517,7	517,7	41,8	45,5
Основні засоби:	59,7	59,7	4,8	5,2
первісна вартість	436,3	436,3	–	–
знос	376,6	376,6	–	–
Інші необоротні активи	458,0	458,0	37,0	40,3
Оборотні активи:	721,3	619,6	58,2	54,5
– запаси	407,3	407,3	32,9	35,8
– поточна дебіторська заборгованість	311,6	198,7	25,1	17,6
– гроші та їх еквіваленти	2,4	13,6	0,2	1,1
БАЛАНС	1239,0	1137,3	100,0	100,0
Капітал	1186,1	1186,1	95,7	–
Непокритий збиток	837,1	836,4	–	–
Поточні зобов'язання:	890,0	787,6	–	69,3
– кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	488,2	403,1	39,4	35,4

Закінчення табл. 1.1

1	2	3	4	5
– за розрахунками з бюджетом	7,8	0,2	0,6	–
– розрахунками зі страхування	2,1	–	0,2	–
– розрахунками з оплати праці	7,6	–	0,6	–
– інші поточні зобов'язання	384,3	384,3	31,0	30,3
БАЛАНС	1239,0	1137,3	100,0	100,0

Експрес – аналіз структури балансу ПП «ЛАБІРИНТ» станом на 31.12.2020 р., 31.12.2021 р., наведений у табл. 1.1., показує що в цілому за останні два роки валюта балансу зменшилася на 101,7 тис. грн (1239 – 1137,3).

Результати вертикального аналізу (показники структури балансу в табл. 1.1) свідчать про те, що мають місце незначні структурні зміни у активах та у пасивах ПП «ЛАБІРИНТ»:

1. Станом на кінець 2022 р. вартість необоротних активів, які представлені основними засобами залишилася незмінною – 517,7 тис. грн. Їхня зношеність склала 86,3 % ($376,6 : 100 \times 436,3$).

2. На кінець 2022 р. оборотні активи підприємства зменшилися на 101,7 тис. грн (721,3 – 619,6), а їхня питома вага у структурі балансу підприємства на 24 % (58,4 – 54,5). При цьому сума дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги зменшилася на 85,1 тис. грн (488,2 – 403,1) або на 17,5 % [$100 - (403,1 \times 1100 : 488,2)$].

3. Капітал підприємства залишився без змін й складає 1137,3 тис. грн.

4. Станом на 01.01.2022 р. підприємство має непокритий збиток у сумі 836,4 тис. грн. За результатами роботи у 2021 р. скоротило його на 0,7 тис. грн (837,1 – 836,4).

4. Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги станом на 01.01.2022 р. зменшилася на 85,1 тис. грн (488,2 – 403,1), розмір інших поточних зобов'язань підприємства не змінився.

Фінансові результати діяльності ПП «ЛАБІРИНТ» представлені у табл. 1.2.

Її дані свідчать про те, що:

1. У 2021 р. на підприємстві значно скоротилися обсяги виконання робіт.

Чистий дохід від їхньої реалізації зменшився майже в п'ятеро (636 : 118,7), собівартість реалізації цих робіт – у вісім разів. Проте, питома останньої в чистому доході від реалізації зменшилася на чверть [$(66,5 \times 100 : 118,7) - (515,9 \times 100 : 636) = 25 \%$].

Таблиця 1.2.

**Фінансові результати діяльності ПП «ЛАБІРИНТ»
за 2020-2021 рр.**

Показник	Тис. грн.	
	31.12.2021	31.12.2020
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	118,7	636,0
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	66,5	515,9
Інші витрати	51,3	87,5
Фінансовий результат до оподаткування	0,9	32,6
Податок на прибуток	0,2	5,9
Чистий прибуток	0,7	26,7

2. Сума інших витрат підприємства зменшилася 36,2 тис. грн, або у 1,7 рази.

3. Господарський 2021 рік ПП «ЛАБІРИНТ» все таки закінчило з прибутком у сумі 0,7 тис. грн., що на 26,0 (26,7 – 0,7) тис грн менше ніж у аналогічному попередньому звітному періоді.

Отже, незважаючи на складні економічні умови, ПП «ЛАБІРИНТ» працює прибутково.

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку та контролю виконання спеціалізованих будівельних робіт

Ведення фінансового й податкового обліку виконання спеціалізованих будівельних робіт на ПП «ЛАБІРИНТ» проводиться з дотриманням норм чинного законодавства. Невичерпний перелік таких правових актів представлено у табл. 1.3. Відповідно до ст. 2 України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [32], усі підприємства України зобов'язані вести бухгалтерський облік і подавати фінансову звітність. Регулювання питань методології бухгалтерського обліку, фінансової звітності

здійснюється Міністерством фінансів України [32, п. 2 ст. 6]. Для ефективного виконання цієї норми Мінфін затвердив також П(С)БО 18, що визначає методологічні принципи формування підрядниками в бухгалтерського обліку інформації про доходи й витрати, пов'язані з виконанням будівельних контрактів, її розкриття у фінансовій звітності. При цьому, з огляду на витрати в будівництві, бухгалтери будівельних організацій мають застосовувати «загальний» П(С)БО 16 [37] з урахуванням вимог свого спеціального П(С)БО 18 [38].

Таблиця 1.3

**Правове регулювання обліку та контролю коштів
на поточному рахунку підприємства**

Правовий акт	Питання, що регулюються
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [32]	Визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні
Господарський кодекс України [33]	Визначає основні засади господарювання в Україні та регулює господарські відносини, що виникають у процесі організації та здійснення господарської
Податковий кодекс України [34]	Регулює податковий облік витрат у платника податків
Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [35]	Встановлює порядок створення, прийняття і відображення у бухгалтерському обліку, а також зберігання первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерської та іншої звітності, що ґрунтується на даних бухгалтерського обліку
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» [36]	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [37]	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 18 «Будівельні контракти» [38]	Визначає методологічні засади формування підрядниками у бухгалтерському обліку інформації про доходи та витрати, пов'язані з виконанням будівельних контрактів, та її розкриття у фінансовій звітності
Методичні рекомендації щодо формування собівартості будівельно-монтажних робіт [39]	Містять рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт
Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [40]	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб

Держкомбудівництва, архітектури і житлової політики України затвердив свої Методичні рекомендації [39]. Вони можуть застосовуватися для цілей планування, бухгалтерського обліку і калькуляції собівартості будівельно-монтажних робіт будівельними організаціями, їхніми структурними підрозділами (незалежно від форм власності та підпорядкування). Однак це не є обов'язковим, оскільки вказані методичні рекомендації не зареєстровані в Мін'юсті, мають рекомендаційний характер.

1.3. Склад спеціалізованих будівельних робіт

Будівництво (рис. 1.1) охоплює загальні та спеціалізовані роботи з будівництва будівель і споруд [41].

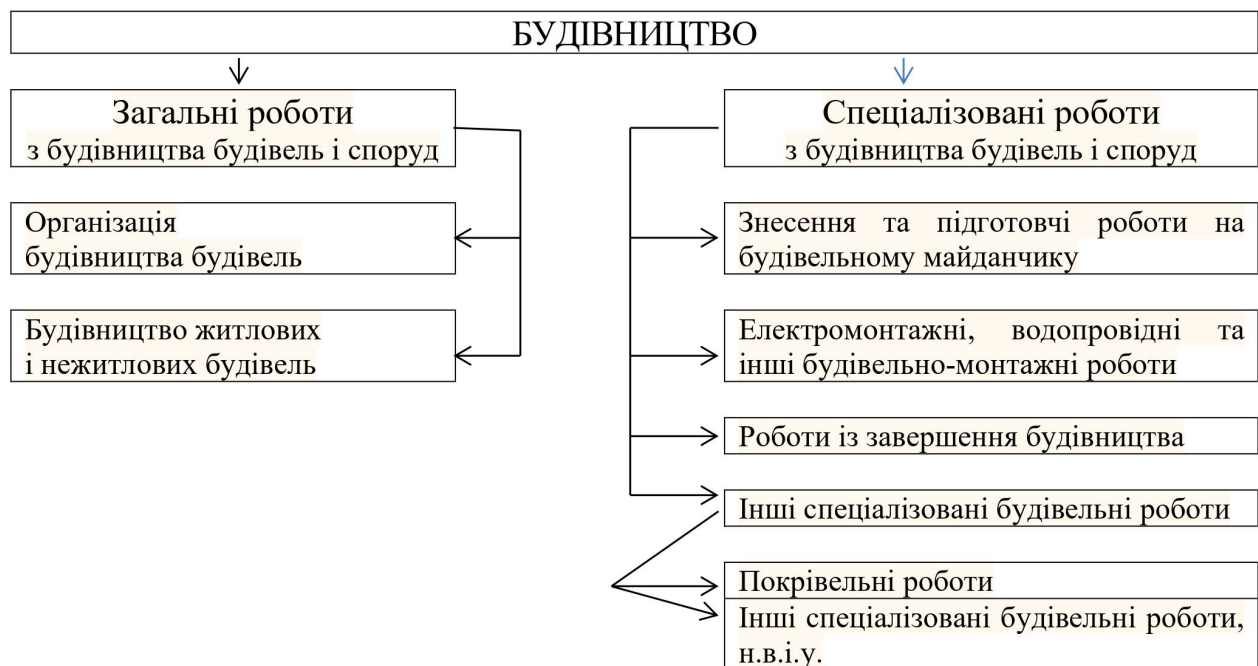


Рис. 1.1. Види спеціалізованих робіт в будівництві

Ця діяльність включає нове будівництво, ремонтні роботи, розширення та реконструкцію, зведення будівель зі збірних конструкцій на місці ведення робіт, а також будівництво тимчасових об'єктів. Загальне будівництво включає будівництво цілісних житлових комплексів,

офісних будівель, магазинів та інших громадських і комунальних або сільськогосподарських будівель тощо, інженерних споруд, таких як автомобільні дороги, вулиці, мости, тунелі, залізниці, аеродроми, порти та інші водні об'єкти, іригаційні системи, каналізації, промислові об'єкти, трубопроводи та лінії електропередачі, спортивні комплекси тощо. Ці роботи здійснюють як за власний рахунок, так і за винагороду або на основі контракту. Частина робіт, а іноді всі види робіт можуть передаватися субпідряднику.

Спеціалізовані будівельні роботи (спеціалізованих професій) – це, наприклад, будівництво частин будівель та інженерних споруд, або роботи з підготовки до будівництва. Зазвичай подібні види робіт засновані на одному аспекті, що поєднує різні споруди, які вимагають спеціальних навичок або устаткування для їх виконання а саме: укладання палі, будівельні роботи нульового циклу, монтаж внутрішніх комунікацій, бетонні роботи, укладання цегли, зведення риштовань, покрівельні роботи тощо. Вони, також, включають зведення сталевих конструкцій за умови, що елементи цих конструкцій випускає інша організація, роботи із завершення будівництва. Спеціалізовані будівельні роботи в основному виконуються на основі субпідряду, а особливо при здійсненні ремонтних робіт виконуються безпосередньо для власника майна. Спеціалізовані будівельні роботи також включають установлення усіх видів комунікацій, завдяки яким будівля або споруда стає функціональною. Подібні роботи, зазвичай, виконуються на будівельних майданчиках, хоча деяка частина робіт може виконуватись у спеціалізованих майстернях. Сюди відносять слюсарні роботи, роботи з установлення систем опалювання і кондиціонування, антен, систем сигналізації та інші електромонтажні роботи, роботи з установлення систем пожежної сигналізації, ліфтів, ескалаторів тощо. Також до цього розділу відносять роботи з водо-, тепло- та звукоізоляції, обшивання листовим металом, установлення торговельних холодильних установок, установлення освітлення та сигнальних систем для автомобільних доріг і залізниць, аеропортів, портів тощо. А також сюди відносять ремонтні роботи до всіх типів вищевказаних робіт.

Роботи із завершення будівництва включають такі роботи, як скління, штукатурні, малярні роботи, покриття підлоги та стін плиткою або такими оздоблювальними матеріалами, як паркет, ковролін, шпалери тощо, а також циклювання підлоги, оздоблювальні теслярські роботи, роботи зі звукоізоляції, очищення зовнішньої території тощо. Також, сюди відносять ремонтні роботи до всіх типів вищевказаних робіт. Оренду будівельного устаткування з оператором класифікують за видами будівельних робіт.

Інші спеціалізовані будівельні роботи, н.в.і.у. включають:

- 1) будівельні роботи, спеціалізовані на одному аспекті, що поєднує різні види споруд, і які вимагають спеціалізованих навичок або устаткування:
 - будівництво фундаментів, у т.ч. забивання паль;
 - волого- та водоізоляційні роботи;
 - зневоложення будівель;
 - проходку шахтних стволів (шурфів);
 - установлення сталевих конструкцій;
 - гнуття сталеві арматури;
 - укладання цегли та каменю;
 - установлення риштовань, робочих площадок та їх демонтаж, крім надання їх в оренду;
 - установлення димоходів і промислових печей;
 - роботи, що вимагають спеціалізованих вимог доступу і певних навичок роботи на висоті, а також використання відповідного устаткування й оснащення, наприклад, роботи на висотних спорудах;
- 2) підземні роботи;
- 3) будівництво відкритих плавальних басейнів;
- 4) очищення паром, піскоструминне оброблення та інші подібні роботи для зовнішніх стін будівель;
- 5) оренду кранів та іншого будівельного устаткування з оператором, яке розміщене на будівельному майданчику.

Висновки до розділу 1

Мікропідприємство ПП «ЛАБІРИНТ» провадить ремонт і технічне обслуговування машин і устаткування промислового призначення та інші зареєстровані у Єдиному державному реєстрі види економічної діяльності. Підприємств, працюючи у 2021 р. в складних економічних умовах, господарський рік закінчило з прибутком у розмірі 0,7 тис. грн. Саме та цю суму у балансі ПП «ЛАБІРИНТ» на 31.12.2021 р, зменшено суму непокритого збитку. Проте, його сума на сьогодні залишається на рівні 20 тис. грн.

Окреслено та простудійовано правові акти, що регламентують питання які було обрано предметом дослідження у кваліфікаційній роботі.

З'ясовано види спеціалізованих робіт в будівництві.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК ВИКОНАННЯ СПЕЦІАЛІЗОВАНИХ БУДІВЕЛЬНИХ РОБІТ

2.1. Класифікація витрат та собівартість будівельно-монтажних робіт

Формування виробничої собівартості робіт (продукції, послуг) на ПП «ЛАБІРИНТ» складається з прямих матеріальних витрат, прямих витрат на оплату праці, інших прямих витрат, а також змінних загальновиробничих та постійних розподілених загальновиробничих витрат, пов'язаних з виконанням будівельно-монтажних робіт.

Собівартість будівельно-монтажних робіт може бути:

1) плановою, що включає витрати на виконання будівельно-монтажних робіт і визначається на підставі техніко-економічних розрахунків з використанням економічно обґрунтованих норм і нормативів затрат на здійснення будівельно-монтажних робіт (за умови нормальної потужності підприємства та дотримання планових термінів будівництва, раціонального та ефективного використання виробничих ресурсів та додержання вимог до якості будівництва), а також інженерних розрахунків щодо підвищення організаційно-технічного рівня будівельного виробництва внаслідок здійснення заходів щодо впровадження нової техніки та технологій, удосконалення його організації та управління, інших техніко-економічних чинників;

2) фактичною, що включає фактичні витрати підприємства, понесені під час виконання будівельно-монтажних робіт.

У разі, коли на умовах договорів субпідряду на умовах договорів субпідряду ПП «ЛАБІРИНТ» залучає субпідрядників до виконання будівельно-монтажних робіт, передбачених договором підряду, та відповідає перед замовником за результати їхньої роботи, собівартість будівельно-монтажних робіт складається з прямих матеріальних витрат, прямих витрат на оплату праці, інших прямих витрат, у т. ч. вартості робіт, виконаних за договорами субпідряду, а також змінних загальновиробничих та постійних

розподілених загальновиробничих витрат, пов'язаних з виконанням будівельно-монтажних робіт відокремленими виробничими підрозділами .

Собівартість будівельно-монтажних робіт відокремленого виробничого підрозділу підприємства складається з прямих матеріальних витрат, прямих витрат на оплату праці, інших прямих витрат, а також змінних загальновиробничих та постійних розподілених загальновиробничих витрат, пов'язаних з виконанням будівельно-монтажних робіт цим підрозділом.

ПП «ЛАБІРИНТ» планування та бухгалтерський облік витрат, що включаються до собівартості будівельно-монтажних робіт, здійснює за об'єктами витрат.

Об'єктом витрат можуть бути:

- 1) окремі види будівельно-монтажних робіт;
- 2) об'єкт будівництва;
- 3) договір будівельного підряду.

Відповідно до об'єктів витрат розрізняють:

– собівартість окремих видів будівельно-монтажних робіт – це витрати підприємства, пов'язані з виконанням окремих видів будівельно-монтажних робіт на одному або декількох об'єктах будівництва, за одним або декількома договорами підряду на їх спорудження;

– собівартість об'єкта будівництва – це прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, а також змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати, пов'язані з виконанням будівельно-монтажних робіт на конкретному об'єкті будівництва за весь період його будівництва;

– собівартість робіт за договором будівельного підряду – це витрати за договором будівельного підряду.

Витрати – зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками) [41].

Класифікація витрат (табл. 2.1) визначається ПП «ЛАБІРИНТ»

самостійно з метою отримання повної і достовірної інформації про витрати при організації планування, бухгалтерського та внутрішньогосподарського обліку, аналізу собівартості будівельно-монтажних робіт, прийняття адміністративних рішень.

Таблиця 2.1

Класифікація витрат в будівництві

Ознака	Види витрат
За видами діяльності	витрати звичайної діяльності; витрати операційної діяльності; витрати основної діяльності
За місцем виникнення за місцем виникнення	витрати основного виробництва; витрати другорядного виробництва; витрати допоміжного виробництва; витрати за географічною ознакою
За видами витрат	за економічними елементами; за статтями калькулювання
За способами віднесення вартості витрат до собівартості будівельно-монтажних робіт	прямі витрати; загальновиробничі (непрямі) витрати
За ступенем впливу обсягу будівельно-монтажних робіт на рівень витрат	постійні; змінні
За результативністю витрачання	продуктивні; непродуктивні
За календарними періодами виникнення витрат	поточні; довгострокові; одноразові
За приналежністю до договору підряду на виконання робіт з будівництва	витрати за договором підряду; витрати періоду
За наявністю надзвичайних подій	надзвичайні витрати

Витрати звичайної діяльності включають витрати основної діяльності будівельної організації, а також витрати за операціями, що її забезпечують або виникають внаслідок її проведення. Витрати операційної діяльності включають витрати основної діяльності та інших видів діяльності будівельної організації, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю.

Витрати основної діяльності – це витрати будівельної організації, пов'язані з виконанням або реалізацією будівельно-монтажних робіт. Витрати основного виробництва – це витрати виробничих структурних підрозділів будівельної організації, які безпосередньо беруть участь у виконанні будівельно-монтажних робіт, включаючи витрати, пов'язані з управлінням, організацією та

обслуговуванням будівельного виробництва. Витрати другорядного виробництва – це витрати виробничих структурних підрозділів будівельної організації, які безпосередньої участі у виконанні будівельно-монтажних робіт не беруть, але їх продукція в подальшому використовується під час виконання цих робіт: виробництво бетонів та будівельних розчинів, залізобетонних і бетонних виробів, будівельних матеріалів, виробів і конструкцій, блоків та будівельного каміння, цегли, інших виробів, напівфабрикатів тощо. Витрати допоміжного виробництва – це витрати виробничих структурних підрозділів будівельної організації, які забезпечують процес основного виробництва, зокрема здійснюють технічний огляд, технічне обслуговування та ремонт власних і орендованих будівельних машин, механізмів та устаткування, забезпечення інструментом, запасними частинами, транспортними послугами тощо.

Витрати за географічною ознакою вирізняються за місцем розташування окремих об'єктів. Основою для визначення окремого географічного сегмента може бути діяльність, яка ведеться в окремих областях України, в окремії зарубіжній країні, у сталих регіональних угрупованнях країни. Підприємство самостійно визначає ступінь деталізації географічних регіонів.

Статті калькулювання показують, як формуються витрати для визначення виробничої собівартості продукції. Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості будівельно-монтажних робіт устанавлюються ПП «ЛАБІРИНТ» самостійно та групуються за елементами.

До прямих витрат належать витрати, які можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом. До загальновиробничих (непрямих) витрат відносяться витрати, що не можуть бути віднесені до конкретного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом та включаються до собівартості будівельно-монтажних робіт шляхом розподілу з використанням методів, визначених нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку. Такі витрати розподіляються між об'єктами витрат з використанням бази розподілу, обраної будівельною організацією самостійно. До постійних витрат належать витрати, які залишаються незмінними (або майже

незмінними) у разі зміни обсягу виконаних будівельно-монтажних робіт. До змінних витрат належать витрати, що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу виконаних будівельно-монтажних робіт. Продуктивні витрати – це витрати, що передбачені раціональною організацією та технологією будівництва, непродуктивні витрати – це ті, що виникають у результаті певних недоліків організації будівництва, порушення технологій тощо. Поточні витрати – це витрати, які неодноразово здійснюються будівельною організацією протягом звітного періоду в процесі операційної діяльності. Довгострокові витрати – це витрати, пов'язані з виконанням довгострокового договору підряду, який не планується завершити раніше ніж через один рік з моменту здійснення перших витрат або отримання авансу (передоплати). Одноразові витрати – це однократні витрати або витрати, які здійснюються один раз та спрямовуються на забезпечення будівельного виробництва протягом тривалого часу.

Витрати за договором підряду (собівартість робіт за договором підряду) – це витрати на виконання будівельно-монтажних робіт, які безпосередньо пов'язані з конкретним договором підряду (прямі витрати), а також витрати будівельної організації щодо управління, організації та обслуговування будівельного виробництва (розподілені загальновиробничі витрати).

Витрати періоду – це витрати операційної діяльності будівельної організації, які неможливо прямо пов'язати з виконанням конкретного договору підряду і, відповідно, з доходом за цим договором підряду.

Надзвичайні витрати – це витрати, що виникли внаслідок стихійного лиха, пожеж, техногенних аварій, інших надзвичайних подій, а також витрати на здійснення заходів, пов'язаних із запобіганням та ліквідацією наслідків таких подій.

ПП «ЛАБІРИНТ» також проводить групування витрат за елементами здійснюється з метою визначення загальних обсягів матеріальних, трудових та інших ресурсів, що використовуються в операційній діяльності. Витрати операційної діяльності групуються за такими економічними елементами: матеріальні затрати; витрати на оплату праці; відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування; амортизація; інші операційні витрати.

2.2. Формування собівартості будівельно-монтажних робіт за договором підряду

До собівартості будівельно-монтажних робіт за договором підряду (табл. 2.2) належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати (включаючи вартість виконаних субпідрядниками робіт) та загальновиробничі витрати згідно з НП(С)БО 16 «Витрати» [37].

Таблиця 2.2

Собівартість будівельно-монтажних робіт за договором підряду

Стаття витрат	Склад витрат
Прямі матеріальні витрати*	Вартість сировини, основних будівельних матеріалів і конструкцій, комплектуючих виробів та напівфабрикатів, тари і тарних матеріалів, паливно-мастильних матеріалів, пари, води, енергії всіх видів, запасних частин, інших допоміжних матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат і придбані у сторонніх організацій та/або виготовлені на допоміжних і другорядних виробництвах і використані у процесі виконання будівельно-монтажних робіт
Прямі витрати на оплату праці	Витрати на основну та додаткову заробітну плату, заохочувальні, компенсаційні та інші грошові виплати робітникам (включаючи нештатних) та лінійному персоналу (начальникам дільниць, виконавцям робіт, майстрам, механікам дільниць тощо), у разі включення їх до складу бригад, зайнятих на будівельно-монтажних роботах (включаючи розвантаження на приоб'єктному складі будівельних матеріалів, конструкцій, виробів і обладнання й переміщення їх вручну від приоб'єктного складу до робочої зони), нараховані згідно з формами і системами оплати праці, що застосовуються у будівельній організації
Інші прямі витрати Інші прямі витрати	Включаються усі інші виробничі витрати, які не увійшли до попередніх статей і можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкта витрат за прямою ознакою**
Загальновиробничі витрати	Витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням будівельного виробництва; витрати на організацію робіт на будівельних майданчиках і вдосконалення технології; витрати на здійснення заходів з охорони праці на будівельних майданчиках; інші загальновиробничі витрати

*Прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва. Вартість матеріальних ресурсів включається до собівартості будівельно-монтажних робіт за одним із наведених у НП(С)БО 9 «Запаси» [42] методів оцінки їх вартості, зафіксованому підприємством у наказі про облікову політику. Продукція, виготовлена власними силами у допоміжних і другорядних виробництвах будівельної організації, включається до собівартості будівельно-монтажних робіт за їх собівартістю, яка формується відповідно до ПБО НП(С)БО 16 «Витрати» [37].

** До статті "Інші прямі витрати" включаються усі інші виробничі витрати, які не увійшли до попередніх статей і можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного

об'єкта витрат за прямою ознакою, зокрема: витрати, пов'язані з експлуатацією будівельних машин і механізмів, включаються до собівартості будівельно-монтажних робіт за собівартістю послуг відповідних структурних підрозділів будівельної організації; відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування – відрахування та страхові внески від заробітної плати персоналу, зазначеного у прямих статтях калькулювання за встановленими законодавством нормами; інші виробничі витрати, які можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкта витрат за прямою ознакою: вартість робіт, виконаних субпідрядними організаціями; плата за оренду (лізинг) землі та майна; втрати від браку, які становлять вартість остаточно забракованих виробів, напівфабрикатів, та втрати на виправлення браку за вирахуванням: остаточно забракованої продукції за справедливою вартістю; суми, що відшкодовуються працівниками, які припустилися браку; сум, одержаних від постачальників за неякісні матеріали та комплектуючі вироби; витрати, пов'язані зі спорудженням, ремонтом, розбиранням тимчасових нетитульних споруд, призначених для конкретного об'єкта будівництва (приоб'єктні контори та комори виконробів і майстрів; санітарно-побутові приміщення; складські приміщення, навіси тощо); витрати, пов'язані з улаштуванням тимчасових розведень від магістральної та розвідної мережі електроенергії, води, пари, газу та повітря в межах робочої зони конкретного об'єкта будівництва; витрати, пов'язані з пристосуванням будівель, що споруджуються чи існують на будівельних майданчиках, замість будівництва нетитульних тимчасових будівель і споруд на конкретному об'єкті будівництва тощо.

До постійних загальновиробничих витрат належать витрати, які залишаються незмінними (або майже незмінними) у разі зміни обсягу виконаних будівельно-монтажних робіт. Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу, обраної будівельною організацією самостійно, виходячи з нормальної потужності цієї організації. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати визначаються як різниця між загальною сумою постійних загальновиробничих витрат за нормальною потужністю будівельної організації та сумою розподілених постійних загальновиробничих витрат за фактичною потужністю будівельної організації. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості будівельно-монтажних робіт у періоді їх виникнення. Загальна сума розподілених і нерозподілених постійних загально-виробничих витрат, що включаються до собівартості будівельно-монтажних робіт за договором підяду, не може перевищувати їх фактичну величину. До змінних загальновиробничих витрат належать витрати, що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу виконаних будівельно-монтажних робіт і

розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу, обраної будівельною організацією самостійно, виходячи з фактичної потужності будівельної організації за звітний період.

Конкретний перелік і склад постійних та змінних загальновиробничих витрат встановлюються будівельною організацією. Базою розподілу загально-виробничих витрат (постійних та змінних) можуть бути: сума усіх прямих витрат на виконання будівельно-монтажних робіт; сума прямих витрат на оплату праці на виконання будівельно-монтажних робіт; трудовитрати на виконання будівельно-монтажних робіт (нормативні або фактичні); відпрацьований на будівництві об'єкта будівельними машинами і механізмами час тощо.

Не належать до витрат за договором підряду і не включаються до собівартості будівельно-монтажних робіт, а відображаються у складі витрат операційної діяльності будівельної організації у тому звітному періоді, в якому вони були здійснені: адміністративні витрати; витрати на збут (в тому числі витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування, витрати на страхування ризиків будівельної організації, пов'язаних з виконанням будівельно-монтажних робіт); інші операційні витрати; витрати на утримання незадіяних для виконання договору підряду будівельних машин, механізмів та інших необоротних активів. Адміністративні витрати (витрати, спрямовані на обслуговування та управління будівельною організацією) можуть бути визнані витратами за договором підряду, якщо: а) ці витрати безпосередньо пов'язані з виконанням цього договору підряду; б) окреме відшкодування цих витрат за умовами цього договору підряду покладено на замовника. У таких випадках зазначені витрати включаються до вартості будівельно-монтажних робіт за договором підряду з використанням бази розподілу витрат, обраної будівельною організацією.

2.3. Визнання доходів і витрат протягом виконання договору підряду

До витрат за договором підряду включаються витрати за період від дати укладання договору підряду до дати його завершення. Також до витрат за

договором підряду можуть включатися інші витрати, яких зазнав підрядник при укладенні договору підряду, у разі якщо існує ймовірність достовірної оцінки цих витрат та підписання договору. Витрати, що були визнані витратами звітного періоду, які понесені при укладенні договору підряду, не включаються у подальшому до витрат за договором підряду, якщо він підписаний у наступних звітних періодах. Доходи і витрати протягом виконання договору підряду визнаються з урахуванням ступеня завершеності робіт на дату балансу, якщо кінцевий фінансовий результат цього договору може бути достовірно оцінений.

Ступінь завершеності робіт за договором підряду може визначатися за одним з наведених методів:

- вимірювання та оцінка виконаної роботи;
- співвідношення обсягу заведеної частини робіт та їх загального обсягу за договором підряду в натуральному вимірі кв. м, куб. м, тони тощо;
- співвідношення фактичних витрат від початку виконання договору підряду до дати балансу та очікуваної (кошторисної) суми загальних витрат за договором.

Договори підряду залежно від способу визначення ціни поділяються на договори з фіксованою ціною та договори за ціною «витрати плюс». Договір з фіксованою ціною передбачає фіксовану (тверду) договірну ціну всього обсягу робіт за договором підряду або фіксовану ставку за одиницю кінцевої продукції будівництва (кв. м, кількість місць тощо). Договір за ціною «витрати плюс» передбачає договірну ціну як суму фактичних витрат підрядника на виконання договору підряду та погодженого у договорі прибутку (у вигляді процента від витрат або фіксованої величини).

Кінцевий фінансовий результат за договором підряду з фіксованою ціною може бути достовірно оцінений за наявності одночасно таких умов:

- можливості достовірного визначення суми загального доходу від виконання договору підряду;
- ймовірного отримання підрядником економічних вигод від виконання

договору підряду;

– можливості достовірного визначення суми витрат, необхідних для завершення договору підряду, і ступеня завершеності робіт за договором підряду на дату балансу;

– можливості достовірного визначення та оцінки витрат, пов'язаних з виконанням договору підряду, для порівняння фактичних витрат за цим договором підряду з попередньою оцінкою таких витрат.

Кінцевий фінансовий результат за договором підряду за ціною «витрати плюс» може бути достовірно оцінений за наявності одночасно таких умов:

– ймовірного отримання підрядником економічних вигод від виконання договору підряду;

– можливості достовірного визначення витрат, пов'язаних з виконанням договору підряду, незалежно від імовірності їх відшкодування замовником.

Якщо кінцевий фінансовий результат за договором підряду не може бути оцінений достовірно, тоді:

– дохід визначається в сумі фактичних витрат від початку виконання договору підряду, щодо яких існує імовірність їх відшкодування;

– витрати за договором підряду визнаються витратами того періоду, протягом якого вони були зазанані.

У разі відсутності імовірності відшкодування витрат дохід не визнається.

Якщо у наступних звітних періодах не існує невизначеності, яка перешкождала у попередніх періодах отриманню достовірної оцінки кінцевого фінансового результату за договором підряду, то дохід і витрати, пов'язані з виконанням цього договору, визнаються згідно з п. 3 НП(С)БО 18 «Будівельні контракти» [38]. Якщо на дату балансу існує імовірність того, що загальні витрати на виконання договору підряду перевищуватимуть загальний дохід за цим договором підряду, тоді очікувані збитки визнаються витратами звітного періоду з включенням фактичних витрат на виконання цього договору підряду до собівартості реалізації.

До доходу від виконання договору підряду генпідрядник включає весь дохід (виручку) від робіт за договором підряду, а субпідрядник – дохід (виручку) від виконання робіт за договором субпідряду. При цьому вартість робіт, виконаних субпідрядниками, генпідрядники включають до собівартості будівельно-монтажних робіт як інші прямі витрати, пов'язані з виконанням договору підряду. До доходу від виконання договору підряду підрядники включають також суму відхилень, претензій та заохочувальних виплат. Кошти, одержані в результаті застосування майнової відповідальності за порушення замовниками умов договору підряду, відображаються підрядником у складі доходу від виконання договору підряду. Сума виплаченої неустойки (пені) та відшкодування збитків, завданих невиконанням або неналежним виконанням підрядником умов договору підряду, відноситься до інших операційних витрат та зменшує фінансовий результат будівельної організації.

Доходи і витрати за кожним договором підряду відображаються в бухгалтерському обліку окремо.

Не визнаються доходами аванси, одержані від замовників для фінансового забезпечення виконання договору підряду. Ці суми відображаються підрядником у складі його зобов'язань, які зменшуються після прийняття замовником виконаних робіт, визнання доходу та заліку заборгованості.

2.4. Синтетичний та аналітичний облік виконання будівельних робіт

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [32] бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства до його ліквідації.

На даних бухгалтерського обліку ґрунтуються фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник.

ПП «ЛАБІРИНТ» самостійно визначає власну облікову політику та порядок організації бухгалтерського обліку.

Метою ведення бухгалтерського обліку будівельно-монтажних робіт є

надання повної та неупередженої інформації для оцінки фінансового становища, результатів діяльності та руху грошових коштів будівельної організації. Дані бухгалтерського обліку використовуються для оцінки ефективності організаційно-технічних заходів, спрямованих на розвиток і вдосконалення будівельного виробництва, планово-економічних і аналітичних розрахунків, управлінського обліку та внутрішньогосподарського розрахунку в будівельній організації.

Організація у ПП «ЛАБІРИНТ» бухгалтерського обліку витрат передбачає:

- застосування єдиного підходу до відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій на підставі затверджених підприємством правил ведення документообігу з урахуванням особливостей її діяльності;

- застосування типових форм первинних облікових документів, системи рахунків, реєстрів аналітичного обліку, способів реєстрації та узагальнення наявної інформації, оброблення облікової інформації на паперових машинних носіях;

- розроблення облікової номенклатури об'єктів калькулювання.

Об'єктом бухгалтерського обліку витрат з метою визначення собівартості будівельно-монтажних робіт можуть бути окремі види будівельно-монтажних робіт, окрема будівля і споруда, декілька будівель і споруд, договір підряду в цілому.

Бухгалтерський облік витрат на виконання будівельно-монтажних робіт в залежності від видів об'єктів обліку може бути організовано за замовленням відповідно до договорів підряду або методом накопичення витрат за певний період часу із застосуванням елементів нормативного методу обліку та контролю за економним і раціональним використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

Основним методом обліку витрат на виконання будівельно-монтажних робіт є облік за замовленнями відповідно до договорів підряду. Облік витрат за замовленнями ведеться наростаючим підсумком до закінчення виконання

договору.

Реєстром обліку виконаних будівельно-монтажних робіт у натуральній та вартісній формі є Журнал обліку виконаних робіт. Дані Журналу обліку є підставою для складання первинних облікових документів у будівництві (форма № КБ-2в «Акт приймання виконаних підрядних робіт», форма № КБ-3 «Довідка про вартість виконаних робіт та витрати»)¹, які використовуються для розрахунків із замовником за виконані підрядні роботи, складання звітності у будівництві.

Відображення в бухгалтерському обліку суми визнаних доходу і витрат за договором підряду або витрат на будівельно-монтажні роботи здійснюється відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку [40] національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку [36–38; 42], інших нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку.

Бухгалтерський облік витрат на виконання будівельно-монтажних робіт ведеться на рахунку 23 «Виробництво» безпосередньо в Журналі-ордері або машинограмах, що його замінюють, у яких об'єднані аналітичний / синтетичний обліки витрат, а також відображається вартість робіт, виконаних власними силами будівельної організації, вартість робіт, прийнятих від субпідрядних організацій. На рахунку 23 «Виробництво» в Журналі-ордері витрати групуються відповідно до визначених об'єктів калькулювання. Витрати відособлених допоміжних і другорядних виробництв обліковуються на окремих аналітичних субрахунках «Допоміжні виробництва», у журналах-ордерах, листках розшифрування чи в машинограмах, які їх замінюють, у розрізі видів цих виробництв.

Фактичні витрати на будівельно-монтажні роботи групуються за статтями витрат. Прямі витрати (матеріальні витрати, витрати на оплату праці, на експлуатацію будівельних машин і механізмів, відрахування на соціальні

¹ ПП «ЛАБІРИНТ» застосовує 3ці форми, хоча вони на підставі наказу Державного комітету статистики України, Міністерства регіонального розвитку та будівництва України № 453/553 від 04.12.2009 р. скасовані.

заходи, інші прямі витрати) щомісячно визначаються, закріплюються за окремими об'єктами калькулювання з урахуванням прямих ознак на підставі первинних облікових документів. Уся первинна документація складається з обов'язковим кодуванням, що забезпечує облік за статтями витрат, об'єктами калькулювання. Первинні документи складаються в момент здійснення операцій, а якщо це неможливо – безпосередньо після їх закінчення.

Статті витрат групуються: матеріальні витрати – вартість спожитих сировини, матеріалів, палива, напівфабрикатів й інших товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ) [42], вартість робіт, послуг виробничого характеру, виконаних сторонніми організаціями, знос тимчасових (нетитульних) споруджень і подібне; витрати на оплату праці – витрати на основну й додаткову заробітну плату, а також будь-які види грошових виплат працівникам (включаючи позаштатних), зайнятим на виконанні БМР, у допоміжних, другорядних виробництвах будівельної організації; відрахування на соціальні заходи; амортизація – суми амортизаційних відрахувань на основні засоби, нематеріальні активи й інші необоротні матеріальні активи; інші операційні витрати.

В окремі статті витрат можуть включатися частини будь-якого елемента чи декількох елементів. Як уже зазначалося вище, перелік і склад статей калькулювання собівартості робіт ПП «ЛАБІРИНТ» встановлюється самостійно.

Прямі матеріальні, трудові, інші прямі витрати, а також загально-виробничі витрати, витрати від браку робіт відображаються за дебетом рахунка 23 «Виробництво», за кредитом – суми фактичної виробничої собівартості виконаних робіт (у дебет рахунка 90 «Собівартість реалізації»). За кредитом субрахунків обліку витрат допоміжних виробництв із виконання некапітальних робіт у кореспонденції з дебетом рахунків 11 «Інші необоротні матеріальні активи», 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» та субрахунків обліку витрат основного виробництва списується собівартість виготовлених у допоміжних і другорядних виробництвах виробів, робіт.

Прямі матеріальні, трудові, інші прямі витрати, а також загально-виробничі витрати, витрати від браку робіт відображаються за дебетом рахунка 23 «Виробництво», за кредитом – суми фактичної виробничої собівартості виконаних робіт (у дебет рахунка 90 «Собівартість реалізації»). За кредитом субрахунків обліку витрат допоміжних виробництв із виконання некапітальних робіт у кореспонденції з дебетом рахунків 11 «Інші необоротні матеріальні активи», 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» та субрахунків обліку витрат основного виробництва списується собівартість виготовлених у допоміжних і другорядних виробництвах виробів, робіт.

Вартість використаних матеріалів охоплюється виробничою собівартістю будівельно-монтажних робіт з кредиту рахунка 20 «Виробничі запаси», вартість продукції допоміжних і другорядних виробництв – із кредиту рахунка 23 «Виробництво», а вартість послуг виробничого характеру, наданих сторонніми організаціями, – з кредиту рахунка 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками», відповідних субрахунків.

Фактичні витрати матеріалів на виконання будівельно-монтажних робіт на об'єктах обліку (Додаток Б) відображаються в облікових реєстрах завдяки матеріальним звітам.

Витрати на оплату праці робітників включаються у виробничу собівартість будівельно-монтажних робіт з кредиту рахунка 66 «Розрахунки з оплати праці» для організацій і належать до витрат з окремих об'єктів калькулювання за прямою ознакою на підставі документів, які визначають витрати праці. Якщо неможливо виявити окремі види надбавок, доплат, заохочувальних, компенсаційних виплат за прямою ознакою, розподіл їх за об'єктами відбувається пропорційно до суми заробітної плати без цих надбавок, доплат, компенсаційних виплат або іншими методами, прийнятними в будівельній організації.

Відрахування на соціальні заходи включаються у собівартість будівельно-монтажних робіт за прямою ознакою з кредиту рахунка 65 «Розрахунки за страхуванням».

Витрати на утримання та експлуатацію власних / орендованих машин і механізмів у будівельній організації відображаються на рахунку 23 «Виробництво», субрахунок «Експлуатація машин і механізмів» за їх видами чи групами належать до витрат за окремими об'єктами калькулювання при врахуванні прямої ознаки на підставі первинних документів.

Витрати на оплату праці робітників, зайнятих керуванням й обслуговуванням машин, відрахування у резерв на оплату відпусток, витрати на паливо, електроенергію, а також допоміжні експлуатаційні матеріали, утримання рейкових / безрейкових колій, амортизаційні відрахування, витрати на ремонт, орендна плата за машини кваліфікують як виробничу собівартість утримання груп цих машин за прямою ознакою. також допоміжні експлуатаційні матеріали, утримання рейкових / безрейкових колій, амортизаційні відрахування, витрати на ремонт, орендна плата за машини кваліфікують як виробничу собівартість утримання груп цих машин за прямою ознакою.

Втрати від браку в роботі будівельних організацій накопичуються на рахунку 24 «Брак у виробництві» окремо за браком, допущеним під час виконання будівельно-монтажних робіт, браком, спричиненим допоміжними другорядними виробництвами будівельної організації на окремому субрахунку. Облік втрат від браку ведеться за окремими об'єктами будівництва, видами робіт, допоміжними й другорядними виробництвами у журналах, листках–розшифруваннях або машинограмах, які їх замінюють. До втрат від браку під час виконання будівельно-монтажних робіт належать витрати на перероблення неякісно виконаних робіт із вини будівельної організації, а також витрати на усунення пошкоджень у зведених конструкціях при подальшому виконанні будівельно-монтажних робіт. Витрати на усунення дефектів у будівництві, які виникли з вини замовника і ним оплачені, не вважаються втратами від браку. У витрати на виправлення браку, допущеного під час виконання будівельно-монтажних робіт, входить вартість додатково витрачених матеріалів, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, на експлуатацію

будівельних машин і механізмів, а також частина загальновиробничих витрат. Виробнича собівартість будівельно-монтажних робіт охоплює витрати на виправлення браку за вирахуванням: остаточно забракованої продукції за справедливою вартістю; сум, відшкодованих працівниками, які допустили брак; сум, одержаних від постачальників за неякісні матеріали і комплектуючі вироби тощо. Загальновиробничі витрати визначаються у будівельній організації загалом як постійні / змінні, переносяться з кредиту рахунка 91 «Загальновиробничі витрати» в дебет рахунка 90 «Собівартість реалізації» (субрахунок 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг»). При цьому генеральні підрядники щомісяця зменшують величину окремих статей загальновиробничих витрат на суму витрат щодо обслуговування субпідрядників відповідно до контрактів між ними, списуючи їх з рахунка 91 «Загальновиробничі витрати» на рахунок 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками». Субпідрядні організації збільшують величину відповідних статей загальновиробничих витрат за дебетом рахунка 91 «Загальновиробничі витрати», відображають їх у кредиті рахунка 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками». Загальновиробничі витрати підлягають розподілу між об'єктами обліку витрат зі застосуванням установлених у будівельній організації способів їх розподілу, виходячи із специфіки виконуваних робіт. Прямі, загальновиробничі витрати належать до виробничої собівартості будівельно-монтажних робіт того звітного періоду, коли вони були здійснені. Якщо у будівельній організації створюється резерв для оплати відпусток, виплати винагород за вислугу років, то у витрати виробництва входять щомісячні відрахування на створення такого резерву з віднесенням їх на загальновиробничі витрати.

До незавершеного будівельного виробництва належать незакінчені, не прийняті замовником об'єкти (будівельно-монтажні роботи), що є об'єктами обліку. Незавершене будівельне виробництво складається з витрат на виконання будівельно-монтажних робіт, які виконуються власними силами будівельної організації також із вартості робіт субпідрядних організацій,

прийнятих та оплачених генеральним підрядником. Фактична собівартість будівельно-монтажних робіт, виконаних власними силами будівельної організації на об'єктах, які входять до незавершеного будівельного виробництва, обліковується на рахунку 23 «Виробництво». Виконані субпідрядними організаціями роботи, прийняті й оплачені генеральним підрядником, включаються у виробничу собівартість будівельно-монтажних робіт генерального підрядника (рахунок 90 «Собівартість реалізації»). Розрахунки за виконані субпідрядними організаціями роботи ведуться на рахунку 631 «Розрахунки з постачальниками та підрядчиками». Витрати на спорудження й розбирання тимчасових (титульних і не титульних) будівель і споруд вважаються виробничою собівартістю будівельно-монтажних робіт за умови належності таких витрат до кошторису на будівництво об'єкта.

Витрати на спорудження, розбирання титульних тимчасових будівель і споруд обліковуються у порядку, встановленому щодо обліку виконаних будівельно-монтажних робіт, входять у виробничу собівартість робіт за відповідними статтями калькулювання й елементами витрат. Витрати на спорудження, розбирання нетитульних тимчасових будівель і споруд обліковуються на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» окремо за кожним з таких об'єктів, охоплюється виробничою собівартістю будівельно-монтажних робіт за статтею «Загальновиробничі витрати» (за елементом «Інші операційні витрати») – дебетом рахунка 90 «Собівартість реалізації».

Витрати за будівельним контрактом, що підлягають відображенню у собівартості даного звітного періоду, повинні складатися тільки з витрат, пов'язаних з обсягом конкретно виконаної на цьому об'єкті роботи, що визнана доходом. Витрати, пов'язані з виконанням робіт, ще не визнаних доходом, відображаються підрядником у складі незавершеного виробництва. Розрахунки підрядника із замовником (субпідрядника з генпідрядником) відбуваються за рахунками щодо виконаних робіт, переданих для оплати. Їх відображення здійснюється за типовою кореспонденцією рахунків, запровадженої разом із Планом рахунків бухгалтерського обліку. Відповідно до П(С)БО 18 «Будівельні

контракти» для накопичення даних про виконані, передані для оплати рахунки, залишок незавершеного виробництва, про валову заборгованість замовників, замовникам до рахунка 23 «Виробництво», на якому вже використовується субрахунок 230 «Виконання будівельно-монтажних робіт (будівельних контрактів)», буде відкрито ще два субрахунки 238 «Незавершені будівельні контракти», 239 «Проміжні рахунки». Записи на цих субрахунках (дебет 238, кредит 239) здійснюються відповідно до суми рахунка (без непрямих податків) за виконані будівельні роботи (проміжний рахунок оплати) у тому періоді, у якому такий рахунок передано для оплати, відображено типовою кореспонденцією рахунків бухгалтерського обліку за дебетом рахунка 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками», кредитом рахунка 70 «Доходи від реалізації». Згорнуте сальдо рахунка 23 «Виробництво» показує суму незавершеного виробництва підрядника або його заборгованість замовнику.

Валова заборгованість замовників щодо робіт за будівельним контрактом – це сума перевищення витрат підрядника, визнаного ним прибутку (за вирахуванням визнаних збитків) над сумою проміжних рахунків (без непрямих податків) на дату балансу з початку виконання будівельного контракту. Валова заборгованість замовникам за роботи стосовно будівельного контракту – це сума перевищення проміжних рахунків (без непрямих податків) над витратами підрядника, визнаним ним прибутком (за вирахуванням визнаних збитків) на дату балансу з початку виконання будівельного контракту. Іншими словами, термін «валова заборгованість» означає різницю між витратами підрядника та визнаним ним прибутком (за вирахуванням визнаних збитків) на підставі будівельного контракту, сум, переданих для оплати замовнику проміжних рахунків за цим контрактом. Пункт 19 П(С)БО 18 «Будівельні контракти» [38] передбачає: валову заборгованість замовників щодо робіт, виконані за будівельним контрактом, підрядник наводить у складі незавершеного виробництва, валову заборгованість замовникам за роботи, здійснені за будівельним контрактом, підрядник наводить у складі інших поточних зобов'язань.

Після завершення будівельного контракту субрахунки 238 і 239 взаємно закриваються. Дт 238 Кт 239 – відображення проміжних рахунків Дт239 Кт 238 – закінчення будівельного контракту Згідно із п. 19 П(С)БО 18 «Будівельні контракти» у баланс потрапляють різниці між сумами накопичених станом на звітну дату розрахункових обсягів робіт і виставлених замовнику проміжних рахунків (актів) за виконані роботи. Якщо різниця позитивна, то утворюється так звана валова заборгованість замовника, якщо від'ємна – валова заборгованість перед замовником. Коли з'являється валова заборгованість замовника, вона віддзеркалюється у балансі за статтею «Незавершене будівництво», валову заборгованість, у свою чергу, передають у звітності як поточну кредиторську заборгованість.

2.5. Удосконалення бухгалтерського обліку на підприємстві будівельної галузі

Відомо, що всі управлінські дії ґрунтуються на інформації обліку, тому для побудови ефективного розвитку підприємства завжди залучають принципи й методи обліку. Саме облік забезпечує здатність підприємства здійснювати контролінг поточних шляхів розвитку, а також виконувати моніторинг наслідків здійснених управлінських дій. Узгоджена дія методів та прийомів обліку несе в собі потенціал підвищення ефективності діяльності будівельних підприємств. У зв'язку з цим послідовна, ґрунтовна, регульована трансформація обліку та звітності виступає як важіль підвищення ефекту синергізму функціонування підприємств будівельного комплексу України. При вирішенні ряду дискусійних питань трансформації вітчизняного обліку і звітності будівельних підприємств одним із важливих шляхів виступає побудова досконального механізму ведення бухгалтерського обліку їх діяльності. Резюмуючи проведений аналіз науково-методичних праць із обліку будівництва, можна запропонувати наступні шляхи подолання суперечностей в обліку підприємств будівельного комплексу (рис. 2.1).

Відповідно до П(С)БО 18 «Будівельні контракти» [38] для накопичення даних про виконані, передані для оплати рахунки і залишок незавершеного виробництва, про валову заборгованість замовників і замовникам до рахунка 23 «Виробництво», на якому вже використовується субрахунок 230 «Виконання будівельно-монтажних робіт», доцільним буде відкрити ще два субрахунки 238 «Завершені етапи за незавершеними будівельними контрактами» і 239 «Проміжні рахунки».

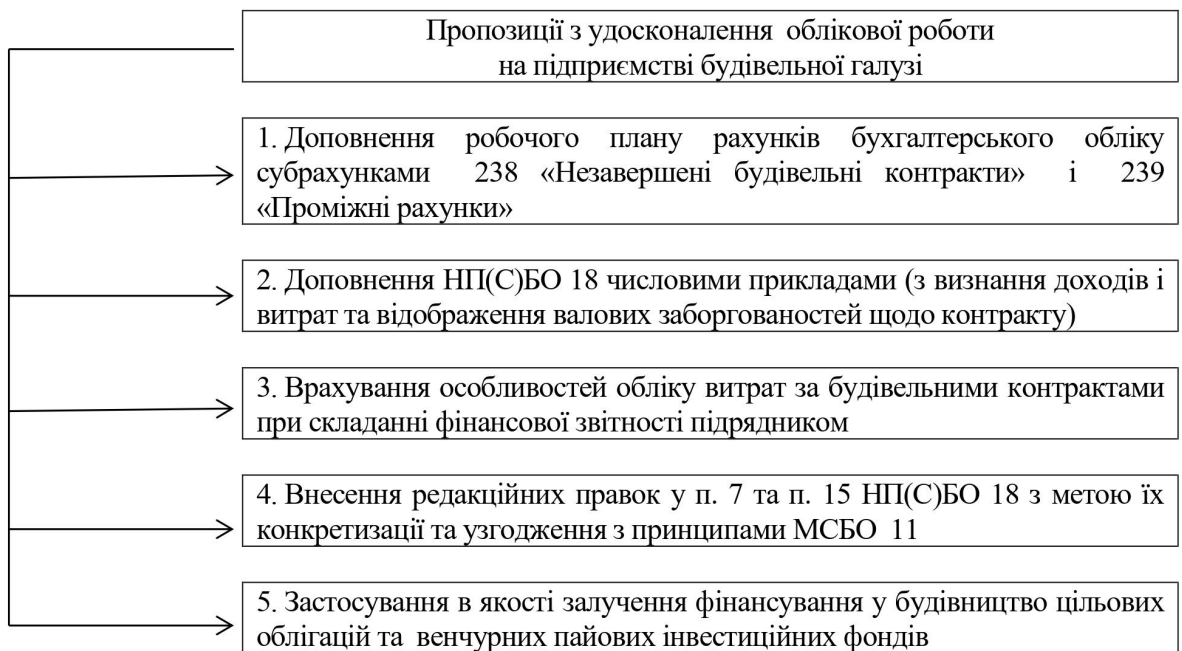


Рис. 2.1. Організаційні та методичні шляхи удосконалення бухгалтерського обліку на підприємстві будівельної галузі

Записи на цих субрахунках (дебет 238, кредит 239) будуть здійснюватися на суму рахунка (без непрямих податків) за виконані будівельні роботи (проміжний рахунок оплати) у тому періоді, в якому такий рахунок передано для оплати. І буде відображено типовою кореспонденцією рахунків бухгалтерського обліку за дебетом рахунка 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками» і кредитом рахунка 70 «Доходи від реалізації». Згорнуте сальдо рахунка 23 «Виробництво» показуватиме суму незавершеного виробництва

підрядчика або його заборгованість замовнику. Приклад використання субрахунків 238 і 239 в діяльності підприємства представлений в табл. 2.3.

Таблиця 2.3

Використання субрахунків 238 і 239 в діяльності ПП «ЛАБІРИНТ»

Зміст операції	Бухгалтерський облік	
	дебет	кредит
1. Визнано розрахунковий дохід від виконання етапу будівельного контракту в сумі проміжного рахунку	361	703
2. Відображена сума податкових зобов'язань з ПДВ	703	641
3. Відображена сума фактично визнаного доходу в сумі проміжного рахунку	238	239
4. Списаний дохід від виконання будівельного контракту на фінансовий результат	703	791
5. Надійшла від замовника оплата за рахунком	311	361
6. По закінченні виконання будівельного контракту списана сума проміжних рахунків	239	238

Також за допомогою вже згаданих вище спеціальних «будівельних» субрахунків 238 і 239 буде формуватися на рахунку 23 інформація про валові заборгованості.

Висновки до розділу 2

Результати вивчення організації облікових робіт на ПП «ЛАБІРИНТ» свідчать про те, що: організаційна структура облікового процесу побудована на підставі Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»; затверджено наказ про облікову політику, документування приймання-передавання виконаних робіт проводиться із застосуванням типових форм бухгалтерських документів; синтетичний облік господарських операцій ведеться в журналах-ордерах згідно з Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку № 291; кореспонденція рахунків, застосовувана бухгалтерією підприємства відповідає типовій.

РОЗДІЛ 3

КОНТРОЛЬ ВИКОНАННЯ СПЕЦІАЛІЗОВАНИХ БУДІВЕЛЬНИХ РОБІТ

3.1. Внутрішній аудит на підприємстві будівельної галузі

Потреба у внутрішньому аудиті як одній із форм внутрішньогосподарського контролю зумовлена багатьма обставинами, зокрема, бажанням власника чи керівника знати про реальний стан справ на підприємстві, а також тим, що верхня ланка управління не займається безпосередньо контролем повсякденної діяльності підприємства, в зв'язку з чим вона відчуває потребу в інформації, що формується на більш низькому.

ПП «ЛАБІРИНТ» є мікропідприємством, тому у його штатному розписі не передбачено посади, до функціональних обов'язків якої було включено проведення внутрішньогосподарського контролю. Тому, у кваліфікаційній роботі теоретично досліджено етапи проведення внутрішнього аудиту будівельного підприємства, які можуть бути підставою для формування на підприємстві ефективної системи внутрішнього контролю.

Під внутрішнім аудитом розуміється комплекс процедур, спрямованих на виявлення, з одного боку, «слабких сторін бізнесу», а з іншого – установа шляхів їхнього усунення.

Роль і значення служби внутрішнього аудиту в системі управління підприємства визначається її взаємозв'язками з іншими службами та підрозділами підприємства. Отже, внутрішній аудит як форма контролю не лише використовує інформацію, але і сам є об'єктивним джерелом інформації для керівництва підприємства та його структурних підрозділів. Внутрішній аудит повинен пройти контроль спеціалізованої служби підприємства, не входити до складу функціональної служби з обліку, управління, економіки, а бути частиною внутрішньогосподарського контролю. Доцільність введення служби внутрішнього аудиту у будівельному підприємстві впливає і залежить від розміру підприємства, його організаційно-правової форми та організаційної структури тощо.

Діяльність служби внутрішнього аудиту будівельного підприємства можна розділити на складові:

1. Моніторинг внутрішнього контролю. Підрозділ внутрішнього контролю найчастіше відповідає за огляд заходів контролю, моніторинг їх функціонування та надання рекомендацій з удосконалення.

2. Перевірка фінансової та операційної інформації.

3. Огляд операційної діяльності.

4. Огляд дотримання нормативно-законодавчої бази, а також політик і директив управлінського персоналу та інших внутрішніх вимог.

5. Управління ризиками. Полягає в наданні допомоги підприємству через ідентифікацію та оцінку значної доступності ризику та поліпшення управління ризиками і системами контролю.

6. Управління. Підрозділ внутрішнього аудиту може оцінювати процес управління у контексті досягнення цілей з етики і системи цінностей, управління результатами діяльності і контроль відповідним підрозділам організації та ефективності взаємодії між тими, кого наділено найвищими повноваженнями, зовнішніми і внутрішніми аудиторами та управлінським персоналом.

Специфіка будівельного виробництва, а саме: його тривалість, значна сума вкладень на початку діяльності, виконання робіт за певним договором підряду потребує виокремлення витрат за календарними періодами виникнення та стосовно договору підряду на виконання робіт з будівництва.

Етапи проведення внутрішнього аудиту будівельного підприємства подано на рис. 3.1.

Особливу увагу на будівельних підприємствах потребує внутрішній аудит обліку витрат на будівельно-монтажні роботи, який передбачає: перевірку відповідності законодавству України та внутрішньому регламенту віднесення витрат на рахунки бухгалтерського обліку, перевірку застосування єдиного підходу до відображення у бухгалтерському обліку господарських операцій з урахуванням правил ведення документообігу, системи рахунків,

типових форм первинних облікових документів, реєстрів аналітичного обліку та способів реєстрації облікової інформації, обробки та узагальнення наявної інформації на паперових або електронних носіях, затверджених керівництвом будівельної організації з урахуванням особливостей її діяльності; перевірку облікової номенклатури об'єктів калькулювання (види будівельно-монтажних робіт).

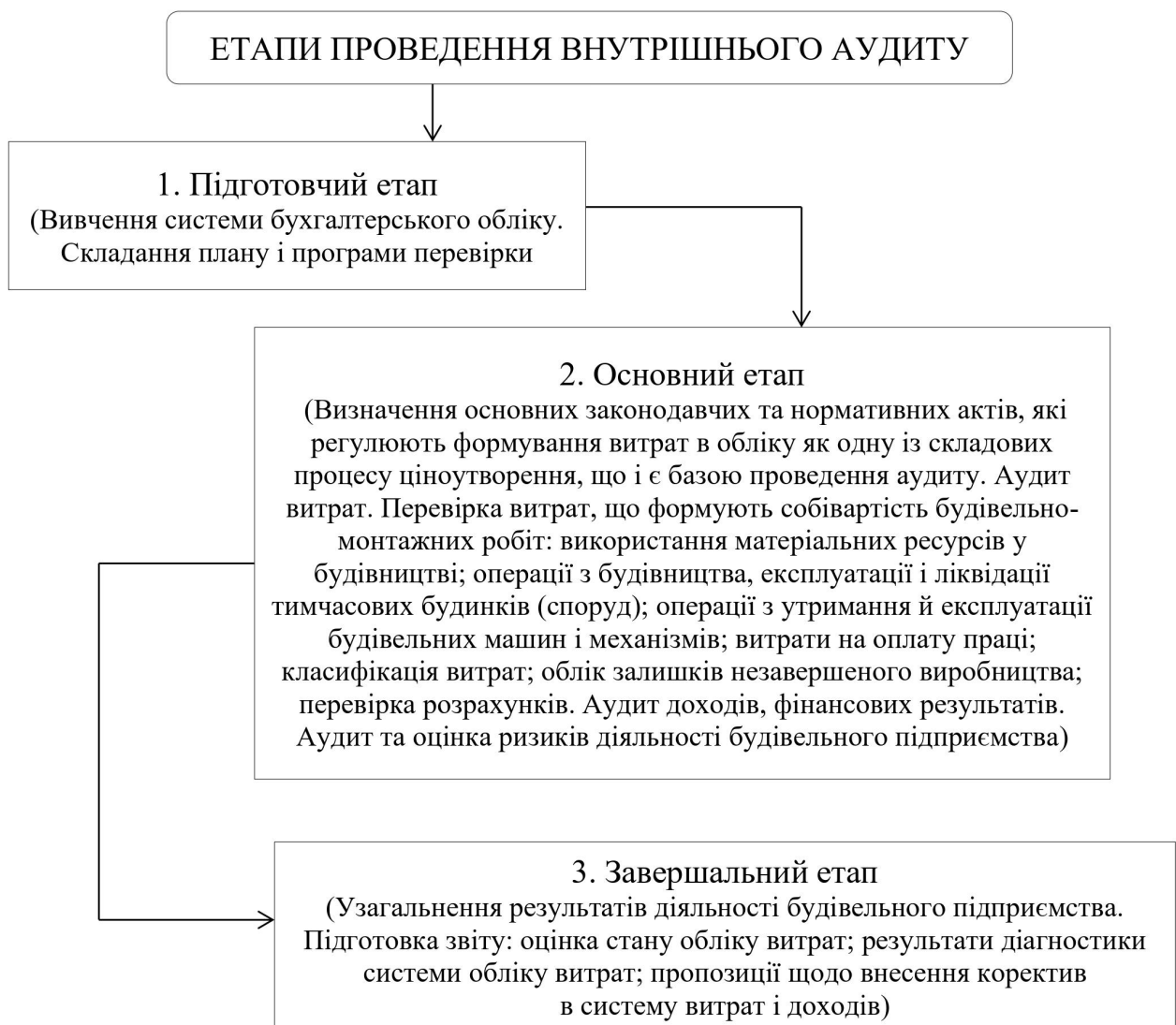


Рис. 3.1. Етапи проведення внутрішнього аудиту будівельного підприємства

3.2. Аудит діяльності підприємства будівельної галузі

Особливості організації діяльності будівельних підприємств істотно впливають на порядок ведення бухгалтерського обліку в будівництві, а побудова системи управління витратами – проблема багатьох будівельних організацій, особливо з огляду на можливі ризики, з якими вони стикаються у своїй діяльності. При цьому прозора діяльність будівельних організацій є необхідною умовою залучення суб'єктів, котрі фінансують капітальне будівництво. Саме тому незалежний аудит є необхідним для будівельних організацій.

ПП «ЛАБІРИНТ» згідно Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [43] не належить до підприємств, для яких передбачено обов'язковий аудит фінансової звітності. На замовлення ПП «ЛАБІРИНТ» аудиторських перевірок не проводилося.

Невід'ємною складовою ланкою управління і обліку будівництва є аудиторська перевірка, контроль якої здійснюється з боку фахівців. Аудит у будівництві являє собою незалежну оцінку як фінансових, так і технічних показників інвестиційного проекту в будівництві. Дана процедура включає в себе перевірку якості будівельно-монтажних робіт, визначення фактичної вартості об'єкта і реальних обсягів будівництва. До будівельної галузі відносяться організації, які здійснюють ремонтні, монтажні, будівельні, проектні, бурові та інші види робіт. Основним видом продукції є підготовлені і закінчені до введення в дію нові громадські будівлі, житлові будинки, підприємства та інші об'єкти. Система аудиту будівельних організацій в Україні не може розвиватися і існувати без законодавчого та нормативного регулювання. Аудит виконання договорів підряду в будівництві ґрунтується на законодавчій базі українського аудиту. Законодавча база в Україні з використанням міжнародного досвіду являє собою систему нормативно-правового регулювання аудиту в будівельній організації з її характерними особливостями. Правове регулювання засновується на основі сукупності законів та інших регламентуючих документів, щодо здійснення аудиторської

діяльності, таких як: Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [43], Господарський кодекс України [33] та ін. [34–40]. Усі ці правові акти спрямовані на контроль якості виконуваних робіт.

Основна відмінність будівництва від іншої галузі полягає в тому, що готовий продукт розрахований на довгострокову експлуатацію, індивідуальний і нерухомий щодо землі. Основні цілі аудиту в будівельних організаціях передбачають [3]:

- перевірку кошторисної документації, контроль за виробництвом будівництва;
- технічний нагляд за будівництвом;
- захист інтересів інвестора;
- перевірку грошових сум, виданих на будівництво з кошторисною документацією;
- оцінювання страхових ризиків на стадії проектування, на стадії будівництва і здачі в експлуатацію.

Будівельний аудит спрямований на дослідження загальних витрат і аналіз ціноутворення, він здійснюється на кожному етапі спорудження будівельного об'єкта. Даний процес дозволяє виявити реальний обсяг робіт, встановити вартість готової продукції, визначити якість виконаних робіт на всіх етапах будівництва, виявити відхилення від проекту будівельного об'єкта, надати замовнику документ про якість роботи, і про розмір витрат на будівництво, в порівнянні з даними за первинними документами. Безперервний аудит у будівництві протягом всієї роботи не дозволить використати низькоякісні і браковані матеріали. У процесі нагляду фахівцями здійснюється визначення марки розчину, визначення допустимої вологості використання матеріалів та інше. Дана процедура є послугою, як для інвестора, так і для замовника, що дозволяє визначити картину використання грошових коштів на всіх етапах виконання будівельного проекту. Аудиторська перевірка в будівельних організаціях може бути як ініціативною, так і обов'язковою. Ініціативна проводиться за рішенням керівництва підприємства, мета якого виявити

недоліки у веденні бухгалтерського обліку, складанні звітності, в оподаткуванні. Обов'язкова проводиться за рішенням законодавства. Найчастіше, у всіх будівельних організаціях проводиться перевірка, яка встановлена законодавством. Таким чином, аудит у будівництві оцінює вартість робіт, дозволяє скласти прогноз бюджету проекту, виявити небажані події, пов'язані з якістю. Будівельний аудит можна назвати ефективним елементом управління ризиками. Контроль за здійсненням проекту дозволяє уникнути грошових втрат і будь-яких додаткових витрат, пов'язаних з будівництвом. Процедури проведення аудиту в будівництві полягають у наступному:

- проведення аналізу всіх необхідних документів, з урахуванням коригувань призначених для виконання проекту;
- порівняння реальних показників з прогнозованими;
- загальний аналіз управління будівництвом;
- аналіз системи документообігу;
- проведення аналізу фінансового, бухгалтерського, податкового та управлінського обліку процесу будівництва;
- аудит виконавчої документації;
- аудит звітної документації (акт про приймання виконаних робіт, журнал обліку виконаних робіт);
- порівняння запланованих витрат з фактичними витратами в будівництві;
- оцінка договорів підряду;
- аналіз розрахунків, що містяться в кошторисі, з метою встановлення достовірності нормативів, коефіцієнтів і норм;
- порівняння ринкової вартості матеріалів з проектною;
- аудит недостач;
- оцінка обсягів робіт, передбачених в документації (перевірка розрахункових таблиць, які містять підсумкові величини);
- підготовка аудиторського висновку, якому обов'язково мають міститись висновки та рекомендації.

Головна мета зовнішнього аудиту в будівельній організації – достовірні, реальні і об'єктивні відомості про виконання договорів будівельного підряду. Досягненню даної мети сприяють наступні умови:

- об'єктивність під час перевірки, доброзичливість по відношенню до клієнтів;

- використання методів економічного аналізу;

- застосування сучасних інформаційних технологій;

- відповідальність за наслідки результатів аудиту.

Здійснення аудиту необхідно в наступних ситуаціях:

- по-перше, коли будівельна організація пред'являє до оплати завищену суму грошових коштів;

- по-друге, коли інвестор хоче оцінити обсяг будівельних робіт при недостатній готовності об'єкта, або конструктивних елементів;

- по-третє, коли замовник розраховує суму грошових коштів і штрафних санкцій за неякісне виконання робіт;

- по-четверте, коли і замовник, і підрядник вирішують суперечку через суд і їм потрібні послуги незалежної експертної компанії.

Під час перевірки аудитор перевіряє перелік всіх необхідних документів. До них відносяться: проектна документація, що включає такі розділи, як інженерний, архітектурний, конструктивний і інші; кошторисна документація; акти – приймання здачі виконаних робіт, які містять обсяги виконаних робіт, а також відомості ресурсів до них; документи, пов'язані з договором на будівництво, до яких належать договори на постачання сировини, обладнання та ін.

Основними складовими аудиту будівельних організацій є перевірка точного і правильного визначення собівартості будівельних робіт, а також детальне вивчення складної і багатоступеневої системи розрахунків між учасниками будівництва. Розвиток аудиту обумовлено вдосконаленням планування, контролю та обліку витрат на процес будівництва. Собівартість робіт залежить від умов договору і від структури організації. Основне завдання

аудитора полягає в обґрунтуванні основних напрямків перевірки, способу проведення і обсягу перевірки. Аудит у будівництві проводиться як на окремій ділянці в процесі всього будівництва, так і суцільним методом, шляхом контролю за всіма витратами. Вартість будівельного об'єкта відіграє важливу роль у перевірці, оскільки від неї залежить обсяг, спосіб і періодичність проведення аудиту. Чим більша вартість об'єкта, тим більше сил і часу потрібно для проведення аудиту. Перевірка може проводитися як по завершенню кожного етапу будівництва, так і відповідно до призначеної дати. Кінцевим результатом аудиту в будівництві є виявлення сильних та слабких сторін процесу будівництва і його обліку, а також розробка рекомендацій, пов'язаних з ціновою стратегією. Аудит у будівництві робить великий акцент на оцінці збереження матеріальних цінностей, формуванні вартості матеріалів при їх списанні на виробництво будівельних робіт і перевірці виконання будівельних робіт. Для отримання будь-яких аудиторських доказів застосовуються такі методи:

- перевірка арифметичної точності розрахунків документів і бухгалтерських записів;
- процес інвентаризації;
- перевірка правил обліку окремих господарських операцій;
- усне опитування працівників підприємства: керівництва, персоналу;
- перевірка всіх необхідних документів;
- аналітичні процедури (оцінка найважливіших фінансових і економічних показників).

Таким чином, аудит у будівництві має низку специфічних рис, що спрямовано на підвищення достовірності фінансової звітності для залучення інвесторів, а також забезпечення законності ведення будівельних робіт. Досліджуючи особливості аудиту в будівельних організаціях, можна виділити наступні відправні пункти:

- аудиторській перевірці має передувати вивчення законодавчої бази, що регламентує будівництво;

– проведення аудиторської перевірки необхідно починати з вивчення контрактів;

– під час перевірки запасів будівельного виробництва, слід враховувати загальноприйнятю їх класифікацію, беручи до уваги обладнання, яке потребує монтажу, і витрати, пов'язані з тимчасовими будівлями;

– перевірка операційної діяльності повинна бути спрямована на вивчення витрат, які не включаються до собівартості будівельних робіт (адміністративні витрати, витрати на збут).

Висновки до розділу 3

Служба внутрішнього аудиту є невід'ємною частиною системи управління будівельного підприємства, ефективний механізм забезпечення власників і керівників інформацією. Ефективність організації та функціонування служби внутрішнього аудиту залежить від того, наскільки повно і якісно сформовані окремі складові його системи: організаційна та методологічна. Аудит будівельних організацій проводиться з урахуванням загальних принципів, проте має свою специфіку, пов'язану з організаційно-правовою формою та особливостями галузі, до яких належить підприємство, а саме: нормативне регулювання вартості будівельно-монтажних робіт, особливості визначення фінансового результату за будівельними контрактами, наявність ризиків, з якими пов'язана діяльність будівельних підприємств. Саме оцінці можливих ризиків на стадії проведення аудиту слід приділити особливу увагу, оскільки кількісний та якісний аналіз ризиків дозволить керівництву будівельного підприємства прийняти об'єктивне управлінське рішення щодо доцільності реалізації певного проекту.

ВИСНОВКИ

За результатами дослідження, проведеного під час виконання кваліфікаційної роботи в умовах практичної діяльності ПП «ЛАБІРИНТ», з'ясовано, що: суб'єкт господарювання є мікропідприємством, основним видом діяльності якого є ремонт і технічне обслуговування машин і устаткування промислового призначення; підприємство працює у загальній системі оподаткування; ведення бухгалтерського обліку та складання звітності згідно до наказу підприємства покладено на його керівника.

ПП «ЛАБІРИНТ» зберігає свою прибутковість. Основні засоби його зношені на 86 %. На кінець 2022 р. у структурі балансу підприємства питома вага оборотних активів зменшилися, зокрема й за рахунок дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги. Розмір інших поточних зобов'язань підприємства не змінився, натомість зменшилася кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги. У 2021 р. на підприємстві значно скоротилися обсяги виконання робіт. Чистий дохід від їхньої реалізації зменшився майже в п'ятеро, собівартість реалізації цих робіт – у вісім разів. Проте, питома останньої в чистому доході від реалізації зменшилася на чверть.

Окреслено нормативно-правові акти, що регулюють організацію та методологію обліку господарських операцій підприємства будівельної галузі.

З'ясовано види спеціалізованих робіт в будівництві та розглянуто класифікацію витрат та собівартість будівельно-монтажних робіт.

Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості будівельно-монтажних робіт установлюються ПП «ЛАБІРИНТ» самостійно, витрати групуються за елементами.

До собівартості будівельно-монтажних робіт за договором підряду включаються прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати (включаючи вартість виконаних субпідрядниками робіт) та загальновиробничі витрати згідно з НП(С)БО 16 «Витрати».

ПП «ЛАБІРИНТ» внутрішнім нормативним документом закріплено перелік

і склад постійних та змінних загальнови­робничих витрат, а також визначено базу розподілу загальнови­робничих витрат (постійних та змінних).

На ПП «ЛАБІРИНТ» до витрат за договором підряду включаються витрати за період від дати укладання договору підряду до дати його завершення; ступінь завершеності робіт за договором підряду визначається методом вимірювання та оцінки виконаної роботи.

ПП «ЛАБІРИНТ» планування та бухгалтерський облік витрат, що включаються до собівартості будівельно-монтажних робіт, здійснює за об'єктами витрат. При цьому, об'єктом витрат можуть бути окремі види будівельно-монтажних робіт, об'єкт будівництва чи договір будівельного підряду.

ПП «ЛАБІРИНТ» самостійно визначає власну облікову політику та порядок організації бухгалтерського обліку, який передбачає застосування єдиного підходу до відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій на підставі затверджених підприємством правил ведення документообігу з урахуванням особливостей її діяльності; застосування типових форм первинних облікових документів, системи рахунків, реєстрів аналітичного обліку, способів реєстрації та узагальнення наявної інформації, оброблення облікової інформації на паперових машинних носіях; розроблення облікової номенклатури об'єктів калькулювання.

Основним методом обліку витрат на виконання будівельно-монтажних робіт є облік за замовленнями відповідно до договорів підряду. Облік витрат за замовленнями ведеться наростаючим підсумком до закінчення виконання договору.

Реєстром обліку виконаних будівельно-монтажних робіт у натуральній та вартісній формі є Журнал обліку виконаних робіт. Дані Журналу обліку є підставою для складання первинних облікових документів у будівництві. Зокрема, ПП «ЛАБІРИНТ» для розрахунків із замовником за виконані підрядні роботи, складання звітності у будівництві використовує не самостійно розроблені а вже скасовані наказом Державного комітету статистики України,

Міністерства регіонального розвитку та будівництва України № 453/553 від 04.12.2009 р. бланки акту приймання виконаних підрядних робіт (форма № КБ-2в) та довідки про вартість виконаних робіт та витрати (форма № КБ-3).

Відображення в бухгалтерському обліку суми визнаних доходу і витрат за договором підряду або витрат на будівельно-монтажні роботи здійснюється відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, інших нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку.

Бухгалтерський облік витрат на виконання будівельно-монтажних робіт ведеться на рахунку 23 «Виробництво».

У штатному розписі ПП «ЛАБІРИНТ» не передбачено посади, до функціональних обов'язків якої було включено проведення внутрішньогосподарського контролю. Тому, у кваліфікаційній роботі теоретично досліджено етапи проведення внутрішнього аудиту будівельного підприємства, які можуть бути підставою для формування на підприємстві ефективної системи внутрішнього контролю.

ПП «ЛАБІРИНТ» згідно Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» не належить до підприємств, для яких передбачено обов'язковий аудит фінансової звітності. На замовлення ПП «ЛАБІРИНТ» аудиторських перевірок не проводилося.

З'ясовано, що внутрішній аудит у будівельних підприємствах проводиться, опираючись на нормативно-законодавчу базу України, загальні принципи та правила ведення обліку, враховуючи специфіку галузі. Розглянуто етапи проведення внутрішнього аудиту будівельного підприємства

Аудит будівельних організацій проводиться з урахуванням загальних принципів, проте має свою специфіку, пов'язану з організаційно-правовою формою та особливостями галузі, до яких належить підрядне підприємство, а саме: нормативне регулювання вартості будівельно-монтажних робіт, особливості визначення фінансового результату за будівельними контрактами, наявність ризиків, з якими пов'язана діяльність будівельних підприємств.

Головна мета аудиту в будівельній організації – вірогідні, реальні і об'єктивні відомості про виконання договорів будівельного підряду. Аудит у будівництві проводиться як на окремій ділянці в процесі всього будівництва, так і суцільним методом, шляхом контролю за всіма витратами.

Резюмуючи проведений аналіз науково-методичних праць із обліку будівництва запропоновано шляхи подолання суперечностей в обліку підприємств будівельного комплексу.

Для накопичення даних про виконані, передані для оплати рахунки і залишок незавершеного виробництва, про валову заборгованість замовників і замовникам до рахунка 23 «Виробництво», на якому вже використовується субрахунок 230 «Виконання будівельно-монтажних робіт», ПП «ЛАБІРИНТ» запропоновано відкрити ще два субрахунки 238 «Завершені етапи за незавершеними будівельними контрактами» і 239 «Проміжні рахунки».

Записи на цих субрахунках (дебет 238, кредит 239) будуть здійснюватися на суму рахунка (без непрямих податків) за виконані будівельні роботи (проміжний рахунок оплати) у тому періоді, в якому такий рахунок передано для оплати. І буде відображено типовою кореспонденцією рахунків бухгалтерського обліку за дебетом рахунка 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками» і кредитом рахунка 70 «Доходи від реалізації». Згорнуте сальдо рахунка 23 «Виробництво» показуватиме суму незавершеного виробництва підрядчика або його заборгованість замовнику. Також, за допомогою вже згаданих вище спеціальних «будівельних» субрахунків 238 і 239 буде формуватися на рахунку 23 інформація про валові заборгованості.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Візіренко С.В., Федоренко І.О. Удосконалення організації і методики внутрішнього аудиту на будівельних підприємствах. *Агросвіт*. 2020. № 3. С. 100–107.
2. Гандзюк О.В. Ключові аспекти формування облікової політики будівельними підприємствами. *Причорноморські економічні студії*. 2017. С. 212–215.
3. Гумега В.В. Особливості аудиту будівельних підприємств. *Шляхи підвищення ефективності будівництва в умовах формування ринкових відносин*. 2020. № (44). 24–30.
4. Гуменна-Дерій М. Дефініція поняття «матеріально-технічні ресурси» та їх взаємозв'язок з іншими ресурсами у будівництві. *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. 2020. № 3. С. 252–265.
5. Гуменна-Дерій М.В. Квінтесентна класифікація фінансових ресурсів щодо обліку і контролю у житловому будівництві. *Розвиток економіки та бізнес-адміністрування: наукові течії та рішення: матер. II міжнар. наук.-практ. конф., м. Київ, 21 жовт. 2021 р. Т. 2*. Київ: Національний авіаційний університет, 2021. С. 183–185.
6. Дерій В., Гуменна-Дерій М. Організація обліку та податкове планування: теорія, практика бізнесу щодо матеріальних ресурсів у будівельних підприємствах. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/42976/1/%D0%94%D0%B5%D1%80%D1%96%D0%B9.pdf>
7. Задорожний З.-М.В. Внутрішньогосподарський облік в будівництві: методологія та організація : дис. ... д-ра екон. наук : 08.00.09 Тернопіль: ТНЕУ, 2007. 471 с.
8. Задорожний, З.-М., Омецінська І. Проблемні аспекти обліку фінансових результатів у будівництві. *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. 2020. Вип. 3. С. 225–237.
9. Іщенко Н.Б. Бухгалтерський облік у будівництві. *Науково-*

інформаційний вісник. 2010. № 1. С. 53–62.

10. Коба О.В. Миронова Ю.Ю. Калькулювання собівартості робіт у будівництві. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2018. Вип. 19 Ч. 2. С. 29–33.

11. Колісник О.П., Денисовець Н.О., Аспекти бухгалтерського обліку будівельних підприємств. Облік, аналіз і аудит: виклики інституціональної економіки. VIII Міжнар. наук.-практ. конференція (м. Луцьк, 9 жовт. 2021 р.) С. 200–203.

12. Кононова О.Є., Просенко К.І. Удосконалення організації обліку витрат будівельного підприємства. *Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2016. С.23–27.

13. Краєвський В.М., Пінчук К.С. Удосконалення управлінського обліку та внутрішньогосподарського контролю у будівництві. *Економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування*. 2020. С. 98–107.

14. Осмятченко В.О., Ізмайлов Я.О., Пінчук К.С. Удосконалення обліку і оподаткування інвестицій у капітальне будівництво та поліпшення об'єктів необоротних активів. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2021. № 1(48). С. 33–39.

15. Осмятченко В., Пінчук К. Удосконалення бухгалтерського обліку будівельно-монтажних робіт. *Економічний аналіз*. №. 1(1). С. 147–157.

16. Павелко О.В. Інвентаризація, рахунки та подвійний запис як важелі впливу на облік фінансових результатів будівельних підприємств. *Вісник НУВГП. Серія: Економічні науки*. 2019. № 86. Т. 2. С. 55–71.

17. Павелко О.В. Оцінка, калькулювання, документування: вплив елементів методу бухгалтерського обліку на облік фінансових результатів будівельних підприємств. *Вісник НУВГП. Серія: Економічні науки*. 2019. № 86. Т. 1.

18. Павелко О.В. (2018). Передумови поглиблення методології обліку діяльності будівельних підприємств. *«Вісник ЖДТУ»: Економіка, управління та адміністрування* 2018. № (3(85)). С. 21–27.

19. Павелко О.В. Фінансові результати основної діяльності будівельних

підприємств: організаційно-методологічні засади обліку: монографія. Рівне: НУВГП, 2020. 604 с.

20. Пінчук К.С., Половинець Д.В. Удосконалення організаційно-методичних аспектів управлінського обліку та внутрішньогосподарського контролю у будівельних підприємствах. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/42375/1/%D0%9F%D1%96%D0%BD%D1%87%D1%83%D0%BA.pdf>.

21. Половинець Д. В. Особливості обліку тимчасових будівель і споруд у будівництві. *Економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування*. 2020. Вип. 4 С. 175–181.

22. Рибак О.М., Пуськов Д.О. Адаптоване фінансування житлового будівництва в Україні на фоні стагфляції: матер. XII між народ. наук.-практ. інтернет-конф. «Фінанси: теорія і практика». Київ: Національний авіаційний університет, 2021. С.261–263.

23. Рубцова О.С. Тенденції реформування бухгалтерського обліку будівельних підприємств відповідно до МСФЗ. Ефективні технології в будівництві: програма та тези допов. IV міжнар. наук.-техніч. конф., Київ, 27–28 берез. 2019 р. Київ. нац. ун-т буд-ва і архіт., НДІБВ, НДІ ІНБУД. Київ: Ліра-К, 2019. С. 130–132.

24. Рубцова О., Гусарова Л. Проблеми визнання доходу будівельними підприємствами України під час переходу на міжнародні стандарти. *Підприємництво та інновації*. 2022. № 22. С. 31–34.

25. Рябоконт О., Зінченко М.М. Основні характеристики і принципи фінансової звітності будівельних підприємств. *Стратегія розвитку агропромислового сектору: глобальні виклики і національні тенденції: зб. наук. праць*. 2021. Ніжин С. 121–125.

26. Сиром'ятникова О. Концептуальні засади обліку фінансових результатів малого підприємства будівельної галузі. *Вісник Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут» (економічні науки*. 2020. № 3. С. 91–97.

27. Ступнікер Г.Л. Зозуля Н.В. Особливості оцінювання результативності діяльності будівельного підприємства в контексті зростання його конкурентних переваг. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2021. Вип. 6 (33). С. 176–180.

28. Шигун М.М. Вплив чинників на модифікації в системі обліку фінансових результатів основної діяльності будівельних підприємств. Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»: науковий журнал. Острог : Вид-во НаУОА, червень 2020. № 17(45). С. 119–126.

29. Мулик Т.О. Аналіз господарської діяльності. Київ: Центр навчальної літератури, 2020. 288 с.

30. Сименко І. Аналіз господарської діяльності. Київ: Центр навчальної літератури, 2017. 384 с.

31. Отенко І.П., Азаренков Г.Ф., Іващенко Г.А. Фінансовий аналіз : навчальний посібник. Харків : ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2015. 156 с.

32. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.

33. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>.

34. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

35. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>.

36. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: наказ Міністерства фінансів від 29.11.1999 р. № 290. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.

37. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0027-00>.

38. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти»: наказ Міністерства фінансів України від 28.04.2001 р. № 205. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0433-01>.

39. Методичні рекомендації щодо формування собівартості будівельно-монтажних робіт: наказ Міністерства регіонального розвитку і будівництва від 31.12.2010 р. № 573. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0573738-10#Text>.

40. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>.

41. Класифікація видів економічної діяльності (КВЕД-2010). URL: http://kved.ukrstat.gov.ua/KVED2010/43/KVED10_43_99.html.

42. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. URL:

43. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>.