

Міністерство освіти і науки України
Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя

Факультет економіки та менеджменту

(повна назва факультету)

Кафедра бухгалтерського обліку та аудиту

(повна назва кафедри)

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на здобуття освітнього ступеня

магістр

(назва освітнього ступеня)

на тему: Особливості будівельного виробництва та їх вплив

на побудову обліку і аудиту

(на прикладі БУ «Житлобуд-2» ТОВ «Тернопільбуд»)

Виконав(ла):

студент(ка)

6 курсу, групи ПОд-2

спеціальності

071 Облік і оподаткування

(шифр і назва спеціальності)

Баяк В. П.

(підпис)

(прізвище та ініціали)

Керівник

к.е.н., доц. Синькевич Н. І.

(підпис)

(прізвище та ініціали)

Нормоконтроль

д.е.н. Співак С. М.

(підпис)

(прізвище та ініціали)

Завідувач

кафедри

д.е.н. Співак С. М.

(підпис)

(прізвище та ініціали)

Рецензент

к.т.н. доц. Дмитрів Д. В.

(підпис)

(прізвище та ініціали)

Тернопіль

2022

ЗМІСТ

Вступ	3
Розділ 1. Теоретичні основи будівельного виробництва	6
1.1 Значення та місце будівельного виробництва в економіці	6
1.2 Економічна характеристика будівельної галузі.....	11
1.3 Підприємство та його значення у будівництві Тернопілля.....	17
Розділ 2. Організація та методика обліку будівельних підприємств.....	22
2.1. Організація обліку у будівництві.....	22
2.2. Синтетичний та аналітичний облік будівельного виробництва.....	31
2.2.1. Облік прямих витрат і калькулювання собівартості будівельно-монтажних робіт.....	31
2.2.2. Облік загальновиробничих витрат будівництва.....	37
2.2.3. Облік продажу будівельної продукції та розрахунків з замовником.....	38
2.3. Інвентаризація у будівництві.....	39
Розділ 3. Аудит будівельного виробництва в БУ «Житлобуд-2» ТОВ «Тернопільбуд».....	48
3.1. Аудит будівельного виробництва.....	48
3.2. Аудит ефективності використання ресурсів підприємства у виробничому процесі.....	54
Розділ 4. Охорона праці та безпека персоналу	62
4.1 Охорона праці на підприємстві.....	62
4.2 Забезпечення безпеки життєдіяльності при роботі з ПК.....	64
Висновки та пропозиції	66
Список використаних джерел	68
Додатки	74

АНОТАЦІЯ

Баяк В. П. Особливості будівельного виробництва та їх вплив на побудову обліку та аудиту (на прикладі Будівельного управління «Житлобуд-2» ТОВ «Тернопільбуд»). – Рукопис.

Спеціальність 071 – Облік і оподаткування. – Тернопільський національний технічний університет ім. І. Пулюя. – Тернопіль, 2022 р.

У роботі досліджено відмінність обліку в будівництві – відображення в обліку витрат на виробництво, методика аудиту будівельного виробництва.

Описано порядок обліку доходів від продажу будівельно-монтажних робіт. Розглянуто організацію та методику проведення аудиту будівельних об'єктів.

Проаналізовано стан охорони праці на досліджуваному підприємстві.

Основою дослідження є роботи вітчизняних та закордонних спеціалістів з питань ведення обліку та аудиту; законодавчо-нормативні акти з бухгалтерського обліку.

За результатами дослідження сформульовані рекомендації щодо покращення обліково-аналітичної роботи підприємства та аудиту бухгалтерської звітності.

Одержані результати були використані для удосконалення обліку та аудиту у Будівельному управлінні «Житлобуд-2» ТОВ «Тернопільбуд».

Ключові слова: облік, аудит, витрати, собівартість, інвентаризація.

ВСТУП

Актуальність теми. Вивчення розвитку будівельної галузі як однієї з важливих галузей, що сприяють зростанню економіки України та вирішенню багатьох соціально-економічних проблем. Будівельні роботи мають суттєві відмінності від інших видів господарської діяльності в організації та здійсненні, тому важливим питанням є визначення впливу обліку та аудиту на будівельне виробництво, оскільки ефективність таких заходів пов'язана з успішністю їхньої діяльності.

Функціонування будівельних підприємств в Україні безпосередньо впливає на хід економічних процесів як у регіоні, так і в цілому. Мета підприємств будівельної галузі – забезпечити населення, підприємства будинками, житловими та промисловими об'єктами з високим рівнем комфорту та зручності.

Нестійкий перебіг політичних та економічних подій, втрата професійних кадрів, старіння виробничого та технічного потенціалу змушують будівельні підприємства шукати шляхи підвищення ефективності їхнього подальшого функціонування.

Значний внесок у дослідження проблем діяльності та росту підприємств будівельної галузі в Україні досліджено у працях Л. В. Кулікова, Н. А. Петрищенко, Н. В. Бібік, Ю. О. Беленкова, І. Чалого, Т. Момот, Д. Л. Левчинського, І. М. Малиш та інші.

Постійні трансформаційні процеси в економіці підштовхують до запровадження нових поглядів до практики будівельної діяльності, зокрема оптимізації обліку через заходи з його адаптації до поточних ринкових умов та проведення аудиту результатів діяльності підприємств.

Будівництво завжди супроводжувалось різноманітною номенклатурною базою матеріальної складової та технологій виконання робіт, що призводить до потреби як усереднення його показників через норми, так і до розробки специфічних технологій. Облікова складова таких технологічних інновацій

проявляється через калькулювання витрат собівартості будівельних робіт. При цьому зростає потреба у формуванні інформації щодо витрат будівництва з урахуванням положень Податкового кодексу України. Необхідність вирішення практичних питань обліку та аудиту і на противагу їм доходів у будівництві та формування на цій основі обліково-аналітичного забезпечення управління та контролю ефективності управлінських рішень, спрямованих на здешевлення вартості житлового та нежитлового будівництва, обумовила вибір теми магістерської роботи та підтверджує її актуальність.

Мета і завдання дослідження. Метою роботи є узагальнення теоретичних аспектів організації обліку та аудиту основної діяльності будівельного підприємства та пропозиції по їх удосконаленні.

Для досягнення мети дослідження визначається набір завдань, серед яких:

- проаналізувати теоретичні основи обліку і аудиту основної діяльності будівельного підприємства;
- дослідити організаційні особливості будівництва та їх вплив на побудову обліку та аудиту підприємства;
- проаналізувати фінансово-економічні показники досліджуваного підприємства;
- дослідити стан організації обліку основної діяльності у БУ «Житлобуд-2» ТОВ «Тернопільбуд»;
- визначити стан аудиту основної діяльності досліджуваного підприємства;
- запропонувати напрями щодо вдосконалення організації обліку і аудиту основної діяльності на підприємстві.

Предметом дослідження є теоретичні та практичні аспекти організації обліку та аудиту основної діяльності будівельного підприємства.

Об'єктом дослідження є процес організації обліку та аудиту основної діяльності Будівельного управління «Житлобуд-2» ТОВ «Тернопільбуд».

Методи дослідження. Для досягнення цілей дослідження були використані наступні методи: діалектичний метод пізнання – для

комплексного вивчення питань бухгалтерського обліку, метод наукової абстракції – для узагальнення і виведення висновків про економічну діяльність підприємства, методи логічного та історичного дослідження, а також систематичного і порівняльного аналізу.

Інформаційною базою є законодавство України, Постанови Кабінету Міністрів, Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, спеціальні та періодичні видання, а також публікації з питань ринкової економіки, бухгалтерського обліку та аудиту, матеріали статистики, дані бухгалтерської та фінансової звітності БУ «Житлобуд-2» ТОВ «Тернопільбуд».

Наукова новизна роботи міститься в аргументації теоретичних засад і побудові практичних побажань щодо вдосконалення організаційних аспектів обліку та аудиту діяльності будівельного підприємства, а саме:

- запропоновано використання нового реєстру бухгалтерського обліку «Витрати на будівельно-монтажні роботи за договором» для кожного об'єкта або договору підряду БУ «Житлобуд-2» ТОВ «Тернопільбуд»;

- запропоновано схему організації внутрішнього аудиту для БУ «Житлобуд-2» ТОВ «Тернопільбуд» відповідно до інформаційних потреб на рівнях управління підприємством;

- розроблено механізм використання калькуляції в наведеній послідовності та з дотриманням відповідних принципів для оптимізації до виробничих процесів будівництва.

Практична значимість отриманих результатів магістерського дослідження спрямована на вдосконалення організації обліку та аудиту діяльності будівельного підприємства.

Структура і обсяг роботи. Робота складається з вступної частини, чотирьох розділів, висновків і пропозицій, додатків, списку використаних джерел, що нараховує та містить рисунки та таблиці.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ БУДІВЕЛЬНОГО ВИРОБНИЦТВА

1.1. Значення та місце будівельного виробництва в економіці

Будівництво – вид економічної діяльності, який забезпечує створення нових, розширення, реконструкцію і ремонт діючих будівель і споруд [6].

Відповідно до класифікації продукції за видами економічної діяльності, до будівельних робіт належать:

- роботи з підготовки будівельних ділянок;
- загальнобудівельні роботи зі зведення об'єктів цивільного будівництва;
- монтажні та спеціальні роботи з обладнання будівель і споруд;
- роботи із завершення будівництва.

Кінцевим результатом більшості видів будівельних робіт є продукція будівництва. Продукція будівництва – це прямий корисний результат діяльності організацій, зайнятих у сфері будівництва, що виступає у вигляді закінчених будівель і споруд.

Для статистичного вивчення продукції будівництва за функціональним призначенням ключове значення мають її стандартні групування. Вони здійснюються на основі Державного класифікатора будівель і споруд та розробленої на його основі Номенклатури продукції будівництва [34]. Згідно з номенклатурою продукції будівництва, основними типами його продукції є житлові і нежитлові будівлі та інженерні споруди (рис. 1.1).

За часткою участі у процесі будівництва об'єкта виділяють генпідрядні та субпідрядні будівельні організації. Генеральний підрядник відповідає за вчасний запуск виробничих потужностей та об'єктів, а субпідрядник виконує окремі види робіт та передає їх генпідряднику.



Рис. 1.1. Групування продукції будівництва за функціональним призначенням

Здійснення діяльності у сфері будівництва підлягає ліцензуванню та регламентується великою кількістю нормативної документації, зокрема П(С)БО 18 «Будівельні контракти», що прийнятий з 1 січня 2002 року та Закон України «Про будівельні норми», Наказ Мінрегіону [45].

В галузі будівництва реалізуються капітальні інвестиції підприємств на відтворення основних засобів.

Будівництво може здійснюватись трьома способами: господарським, підрядним і або змішаним.

Господарський спосіб будівництва передбачає проведення робіт власними силами підприємства, без залучення спеціалізованих будівельно-монтажних організацій. При цьому на підприємстві може створюватись

окремий підрозділ для здійснення відповідних робіт, найчастіше для оновлення основних засобів або будівництва нових допоміжних об'єктів [49].

При підрядному способі будівництво здійснюється сторонніми будівельними організаціями за договорами підряду, що укладаються між замовником та підрядником.

Змішаний спосіб будівництва передбачає як використання власних потужностей так і залучення до певних робіт сторонніх підрядників.

Замовник та підрядник є головними учасниками будівельного контракту. Організація, яка від інвестора отримала функції замовника та отримує кошти на інвестиції вважається замовником контракту.

Суб'єкти інвестиційної діяльності, які приймають рішення про капітальні вкладення є інвесторами в об'єкт будівництва. Між такими суб'єктами та замовником укладається договір про реєстрацію інвестиційного проекту.

Особливістю процесу будівництва є те, що об'єкти споруджуються протягом достатньо тривалого періоду часу – від кількох місяців до декількох років. У конкретний момент виробничого процесу будівель на продукція перебуває на різних стадіях готовності.

За ступенем готовності у статистичному обліку її поділяють на групи: готова або завершена продукція і незавершене будівництво.

Облік продукції будівництва в натуральному вираженні зводиться до обліку кількості одиниць споруджених об'єктів та їх потужності.

Облік завершених об'єктів житлового призначення здійснюється за допомогою двох одиниць вимірювання: m^2 загальної площі та m^2 житлової площі.

Для узагальненої оцінки обсягів і результатів діяльності у сфері будівництва використовують вартісні показники. Серед них основним показником є обсяг будівельних робіт.

Обсягом будівельних робіт є вартість (у фактичних цінах, без ПДВ) вказаних робіт, що виконані під час усіх видів будівництва.

Будівельна організація – це відособлена виробнича структура, основою якої є професійний персонал, що може з допомогою наявних у нього засобів виробництва створювати необхідну замовнику (покупцю) будівельну продукцію та будівельні послуги відповідного виду.

До будівельних організацій як суб'єктів господарювання належать трести, монтажні управління, будівельні управління, пересувні механізовані колони й інші прирівняні до них виробничі структури, що мають виробничо-технічну цілісність, організаційну, адміністративну та господарську незалежність [29].

Згідно законодавства України будівельна організація є самостійним господарським суб'єктом, що організований законним чином, для здійснення будівельних робіт та надання відповідних послуг з метою отримання прибутку (рис.1.2).



Рис. 1.2. Завдання будівельної організації

Сучасне законодавство України передбачає можливість функціонування ряду організаційно-правових форм будівельних організацій, в тому числі державні, комунальні, індивідуальні (сімейні) приватні фірми, товариства, приватні акціонерні товариства й товариства з обмеженою відповідальністю. Будівельні організації та фірми цих правових форм є базовими в сучасній економічній системі.

Будівельні організації мають велике різномаяття в класифікації та розрізняються за багатьма ознаками (рис. 1.3.)



Рис.1.3. Класифікація будівельних організацій за правовим положенням і видами діяльності

Будівельні організації можуть на договірних засадах об'єднуватись у різні види інтегрованих структур.

Структура будівельної організації - це склад і співвідношення її внутрішніх ланок виробництва: підрозділів основного виробництва, підсобного виробництва, обслуговуючих господарств, відділів, лабораторій та інших компонентів, що складають єдиний господарюючий суб'єкт (рис.1.4).



Рис. 1.4. Структура будівельної організації

Структура будівельної організації визначається такими основними факторами як розмір, галузева й технологічна спеціалізація.

Будь-якої стабільної стандартної структури будівельних організацій не існує. Вона постійно коригується під впливом виробничо кон'юнктури, технічного прогресу та соціально-економічних процесів.

Схема структури будівельної організації, що наведена на рис. 1.4. відображає не реальну структуру якої-небудь конкретної будівельної організації, а її функції.

Структури будівельних організацій формуються безпосередньо під постійним впливом галузевої та технологічної специфікації промисловості. Спеціалізація у будівництві відображається у такій організації будівельного виробництва, коли будівельні організації свою діяльність зосереджують на зведенні однотипних (для галузей народного господарства) об'єктів або на виконанні однорідних (за технологією) видів і комплексів спеціалізованих будівельних чи монтажних робіт. Такі фактори впливу на організацію призводять до появи особливостей у побудові облікової політики і як наслідок поглиблення відмежування обліку та аудиту в будівництві [49].

1.2. Економічна характеристика будівельної галузі

У національній економіці України будівництво є найбільш монополізованою галуззю. Будівництво має високий рівень унікальності суб'єктів господарювання та співпраці підрядників. В капіталістичних умовах будівництво має новий економічний зміст, пов'язаний з вільним рухом капіталу та незалежною діяльністю кожного об'єкта власності. Вертикальні галузеві зв'язки, що превалювали в адміністративно-планованій економіці, замінюються горизонтальними зв'язками між інвесторами. Будівництво як економічний процес це перманентна діяльність власників капіталу протягом виробничого циклу створення будівель чи споруд, у які інвестується цей капітал. Будівельна галузь України має значну частку у наповненні бюджету

та в той же час стратегічно важливою у розвитку економіки України та розвитку соціальної інфраструктури країни.

За даними Держкомстату, обсяги будівництва в Україні у 2021 році становили 8,1 млрд. євро. Для розуміння масштабів: у Чехії аналогічний показник становив 23 млрд. євро, у Польщі – 94,6 млрд. євро (майже в 11 разів більше за Україну), у Туреччині – 123 млрд. євро, у Німеччині – 369 млрд. євро [12].

Основною проблемою є ріст собівартості робіт через подорожчання всіх складових будівництва. Галузь будівництва тісно пов'язана з усіма галузями економіки і є споживачем продукції інших секторів, а саме – у будівництві використовується 10 % продукції машинобудування, 20 % чорного прокату, 40% пиломатеріалів та 5% продукції хімічної промисловості. Будівельні компанії вимушені підвищувати вартість робіт та послуг для утримання рівня рентабельності, що зменшує попит з боку потенційних інвесторів. Падіння інвестиційної активності в державі привело до збитковості будівельництва, місцеві бюджети не будуть проводити великі проекти з ремонту чи будівництва об'єктів соціального призначення. Близько 35% підприємств галузі є нерентабельними. Такий відсоток зв'язаний з високою матеріаломісткістю будівельних робіт, низькою окупністю техніки й інвестиційних проектів [42].

Велика кількість підприємств мають проблеми і з втратою фінансової стійкості. Підприємства намагаються підвищувати інноваційну активність, збільшувати обіговий капітал, що дозволить залучити більше клієнтів та сприятиме покращенню кредитного рейтингу організації.

За даними Державної служби статистики України у 2021 році внесок будівельної галузі у ВВП становив лише 3,7% (табл. 1.1). Для порівняння цей показник в Словаччині становить 8,1 %, Польщі – 7,9%, Швеції – 7,0%, Румунії – 6,2%. У випадку достатнього інвестиційного забезпечення будівництво має великий потенціал для росту.

Таблиця 1.1

Частка будівництва у ВВП України

Показники	Рік						
	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
ВВП у фактичних цінах у будівельній галузі, млн. грн.	38928	47457	64431	81259	107430	139441	182742
Відсоток будівництва у ВВП, %	1,95	2,0	2,16	2,3	2,7	2,8	3,7
Оплата праці найманих працівників у будівельній галузі (середньомісячна у розрахунку на одного штатного працівника, грн.)	3551	4731	6251	7845	8647	9378	11289

У галузі будівництва станом на кінець 2021 року налічується 24,9 тис. підприємств, в яких працює 231 тис. найманих працівників, та 8,4 тис. фізичних осіб-підприємців, в яких чисельність найманих працівників – 15,1 тис. осіб. Загалом у галузі зайнято 246,1 тис. осіб (3,3% від кількості зайнятих працівників у всіх секторах економіки країни). Порівняння свідчить, що в країнах Євросоюзу цей показник коливається від 4,3% до 6,6% [1]. У 2021 році в середньому одному штатному працівнику нараховано 11289 грн заробітної плати за місяць. За цим показником будівництво посіло 8 місце серед 16 видів економічної діяльності.

Ключовою є залежність будівельних підприємств від зовнішніх джерел фінансування, тобто переважання позикових ресурсів, що виливається у велику питому вагу кредитних кредитні коштів.

Таблиця 1.2

Основні показники діяльності будівельних підприємств України

Показники	Рік						
	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Обсяг виконання будівельних робіт (млрд. грн.)	57,5	73,7	105,7	141,2	181,7	202,1	253,9
Індекс будівельної продукції порівняно з попереднім роком (%)	87,5	117,5	121,5	108,6	123,6	105,6	106,8
Частка нового будівництва, реконструкції та технічного переозброєння в загальному обсязі виконаних будівельних робіт (%)	80,1	80,9	73,2	72,8	82,7	81,8	83,2
Частка поточного та капітального ремонту в загальному обсязі виконаних будівельних робіт (%)	19,9	19,1	26,8	27,2	17,3	18,2	16,8

У зв'язку з цим слід проаналізувати основні показники діяльності підприємств будівельної галузі (табл. 1.2). У 2021 році підприємствами

України було виконано будівельно-монтажних робіт на суму 253,9 млрд грн. Будівельна галузь України виявилась хорошим індикатором подолання вітчизняною економікою періоду рецесії. Індекс будівельної продукції, який знаходився на позначці менше 100 % у період 2012–2015 років, з 2016-го почав регулярно показувати щорічне зростання обсягів будівельного виробництва. Згідно інформації з Державної служби статистики України в 2017 році вказаний індекс становив 115,7%, у 2018-му – 119,3 %, в 2019-му – 100,6%, в 2020-му -109,7 %, 2021-му – 120,4 % [52].

Нове будівництво, реконструкція та технічне переозброєння склали 72,8% від загального обсягу виконаних будівельних робіт, 27,2 % - капітальний і поточний ремонт.

Розвиток будівельного бізнесу в загальному прямо залежить від наповнення його інвестиціями. Обсяг капітальних інвестицій у будівництво за 2020 рік становив лише 12,5 % від загального показника. Будівництво промислових об'єктів дуже низьке, тому що така діяльність потребує великих інвестицій, держава не може в повному обсязі брати участь у будівництві великих промислових об'єктів, а будь-який інвестор в поточній економічній ситуації в Україні не ризикує вкладати великі кошти на тривалий період. Будівництво соціальної (школи) та комунальної інфраструктури (труби, мережі тощо) сильно залежить від фінансового наповнення місцевих бюджетів. Хоча в останні роки держава активно займалась капітальними об'єктами як через програму «Велике будівництво» так і завершення певних довгобудів. Єдиним напрямом, завдяки якому розвивається будівель нагалузь сьогодні, є будівництво житла. Основним інвестором у цьому разі виступає населення [12].

Загальна площа зданого в експлуатацію житла у 2018 р. – 8689 тис. м² (нове будівництво), 11029 тис м² у 2019 р, 8451 тис м² у 2020 р., 11433 тис. м² з яких на долю соціального житла – гуртожитків припало менше 0,2 %. Частка об'єктів соціальної інфраструктури та нових мереж в загальних обсягах теж невисока. Зазвичай паркінги, стоянки, нові комунікації є інфраструктурними

доповненнями житла для покращення його інвестиційної привабливості та конкурентності.

Будівництво, покращення, заміна та об'єднання в цілісні комплекси таких інфраструктурних об'єктів без втручання держави неможливе через свій інструментарій впливу на їх побудову.

Велика кількість пропозицій житла в містах України на період 2018 – 2021 р. створила враження будівельного буму (табл. 1.2). Однак низький попит посилюється низькою купівельною спроможністю населення, оскільки продаж житлової нерухомості і більшості сегментів комерційної нерухомості залежить в основному від рівня доходів та коменційної активності малих і середніх підприємств. Запропоновані на ринку площі будуть введені в експлуатацію впродовж трьох років, і основним фактором, від якого залежить розвиток цього сегменту будівельного сектору в наступних періодах, є рівень власних фінансових ресурсів забудовників для доведення до готовності розпочатих проектів та формування небюджетних інвестицій.

Статистичні обстеження будівельного сектору економіки демонструють великий спад у зв'язку з війною, що зменшує як якісний так і кількісний обсяг будівельних робіт та скорочення робочих місць (рис. 1.5-1.7) [52]. Звичним фактором спаду виробництва взимку є кліматичні умови та початок нового фінансового року у бюджетному секторі.

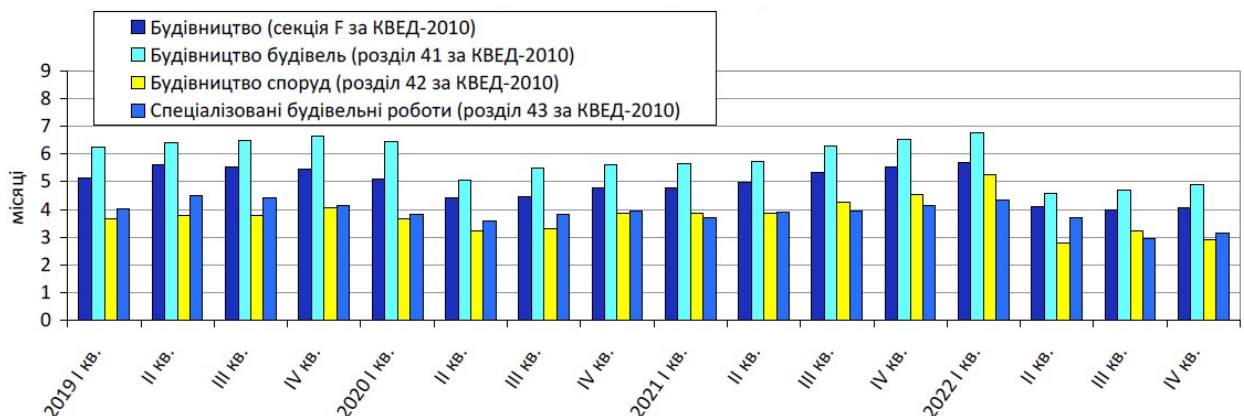


Рис. 1.5. Забезпечення замовленнями будівельних підприємств

Будівництво має значне відтермінування відносно інших секторів економіки, що призводить до накопичення спаду, а тому навіть за сприятливих умов ріст обсягів будівництва відкладеться не менше як на шість місяців.

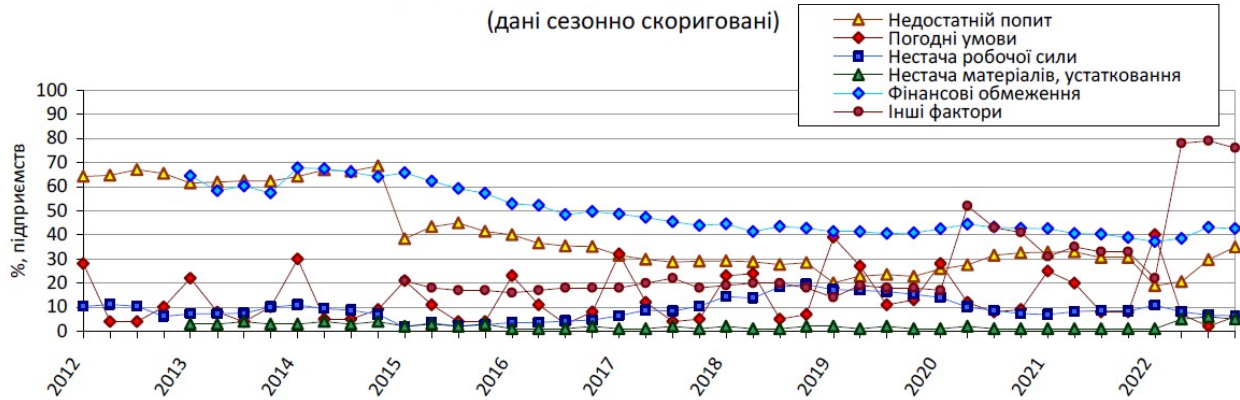


Рис. 1.6. Фактори стримання будівельних організацій

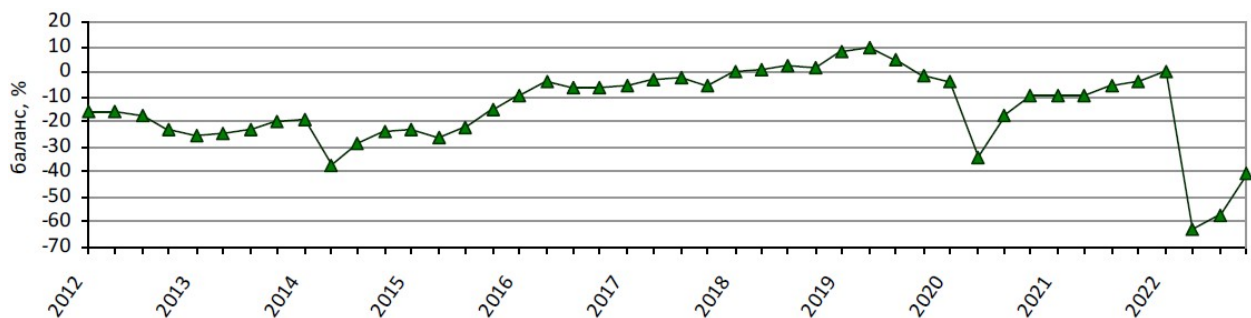


Рис. 1.7. Очікування змін кількості найманих працівників у будівництві

Прогнозоване зменшення кількості працівників в галузі є реакцією на скорочення обсягів виробництва у зв'язку з великою трудомісткістю робіт.

Таким чином, для підвищення ефективності діяльності в цій галузі слід приділяти більше уваги можливостям збільшити обсяги фінансування (будь яким чином), а також можливостям забезпечення якості будівництва і якості будівельних матеріалів. Пріоритетні напрями розвитку будівельної діяльності відображені на рис 1.8:

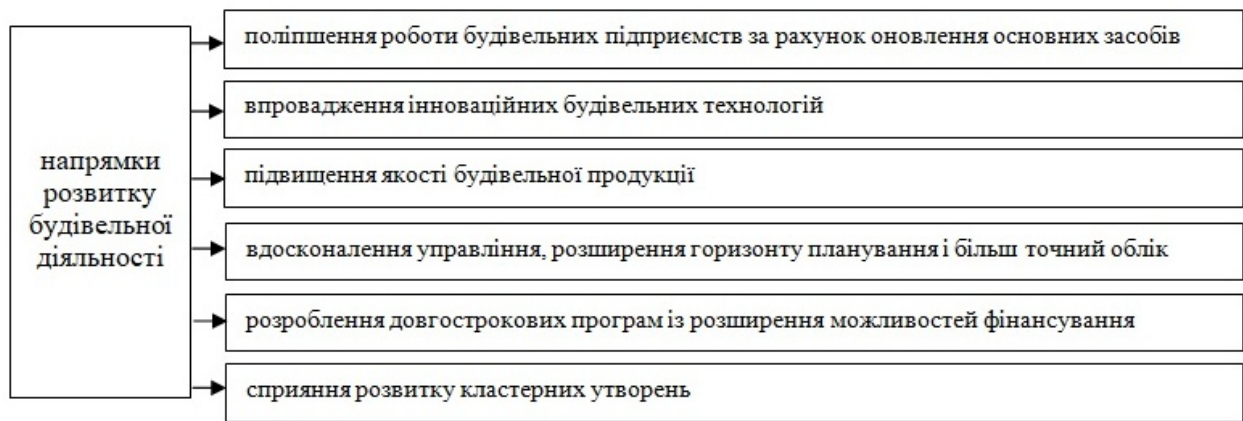


Рис. 1.8. Напрямки розвитку будівельної організації

Головними цілями із забезпечення ефективності будівельної діяльності загалом є зниження негативного впливу зовнішніх факторів за допомогою стратегічного управління. Тому необхідно дотримуватись таких принципів, як: ефективне використання усіх видів ресурсів підприємства, опрацювання кошторисної вартості об'єктів, нерозпорошення виробничих можливостей на багато об'єктів, що одночасно будуються. Тому будівельні підприємства зобовязані максимально ефективно оцінювати свої конкурентні позиції, знаходити головні зовнішні чинники, що впливають на обсяги виробництва, і створювати відповідні нові конкурентні переваги. Подолати стан рецесії можливо лише за умови поєднання ефективних державних регулюючих заходів та стратегічно продуманої діяльності будівельних компаній.

1.3. Підприємство та його значення у будівництві Тернопілля

Будівельне управління «Житлобуд-2» ТОВ «Тернопільбуд» у діючій назві створене 4 червня 2009 року внаслідок реорганізації відкритого акціонерного товариства «Тернопільбуд» в товариство з обмеженою відповідальністю.

Насправді історія управління значно довша і починається 1 лютого 1956 року як будівельне спецуправління № 2 Республіканського спеціалізованого тресту опоряджувальних робіт.

Головне у виробничій біографії управління - житло. Проте не можна забувати і про вклад підрозділу у спорудження соціально-культурної інфраструктури міста – відбудова знищеної у 1962 році історичної святині Тернополя - будівництво обласного краєзнавчого музею, корпусу 2-ої міської лікарні, хірургічного корпусу обласної лікарні, дому дитини в м. Тернополі, корпусу Тернопільського національного економічного університету та Тернопільського технічного університету ім. І. Пулюя.

Будівельне управління знаходиться за адресою: проспект С. Бандери 33, м.Тернопіль, 46020.

Предметом діяльності управління є виконання робіт відповідно до КВЕД: 45.21.1 Будівництво будівель;

45.25.1 Інші спеціалізовані будівельні роботи;

45.11.0 Розбирання та знесення будівель; земляні роботи;

45.21.7 Монтаж та встановлення збірних конструкцій;

45.25.4 Монтаж металевих конструкцій;

74.20.1 Діяльність у сфері інжинірингу.

Основною діяльністю БУ «Житлобуд-2» є будівництво житла, офісних, торгових приміщень в м. Тернополі за найновішими технологіями.

Організаційна структура управління є класичною для будівельних підприємств, її життєздатність підтверджена не одним десятиком років успішної роботи організації (рис. 1.9).

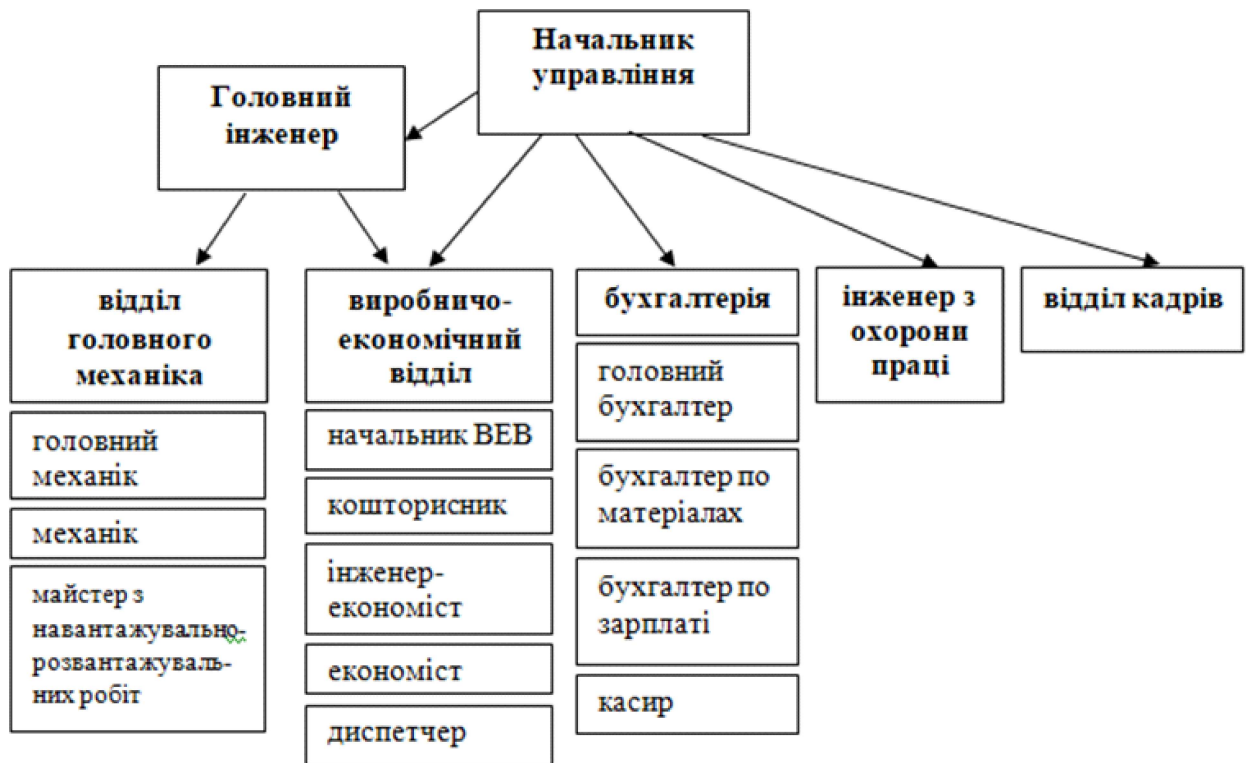


Рис. 1.9. Організаційна структура БУ «Житлобуд-2»

Окрім інженерно-технічних робітників, що виконують адміністративні функції, роботами на будівельних майданчиках (об'єктах) керують виконавці робіт (виконроби), які передають робітникам усі вказівки через майстрів і бригадирів. Виконроби та майстри відносяться до лінійного персоналу, який співпрацює з усіма відділами управління, хоча і не відноситься до жодного з них. Лінійний персонал підпорядковується безпосередньо керівництву організації.

Важливий вплив на самостійну діяльність управління має його підпорядкованість ТОВ «Тернопільбуд», що робить неможливим повну самостійність структурного підрозділу і участь у будівництві за власним бажанням. У виробничому циклі БУ «Житлобуд-2» виконує тільки функції генерального підрядника, що наочно відображається на рисунку 1.10.

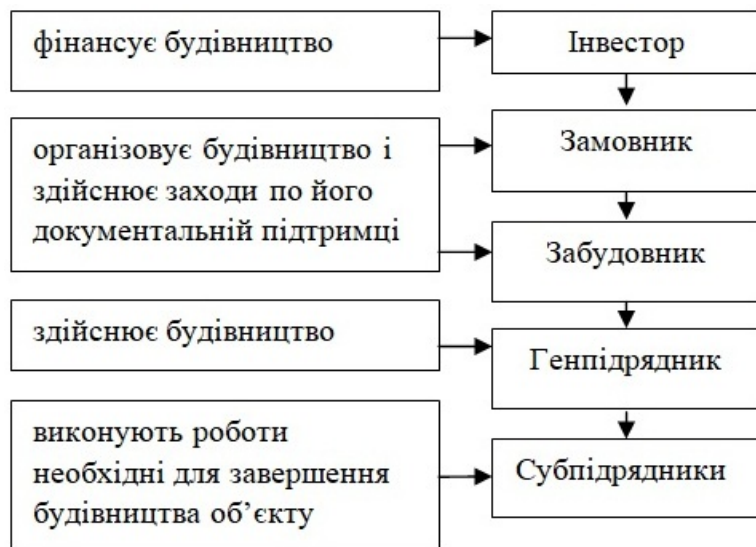


Рис. 1.10. Організаційна схема процесу будівництва

Тривала історія та доволі значні розміри управління дозволяють займати суттєву частку в загальному обсязі будівельних робіт в області (табл. 1.3). Загальний розмір будівельної продукції ТОВ «Тернопільбуд» у кілька разів більший, а кооперація між підрозділами дозволяє виконувати складніші контракти.

Таблиця 1.3

Обсяг виробництва будівельної продукції в Тернопільській області, та частка підприємства у ньому

Роки	Будівництво, усього, тис. грн.	Будівельні роботи виконані БУ «Житлобуд-2», тис грн.	Частка у загальному обсязі, %
2017	1572385	47378	3,01
2018	1806076	61335	3,39
2019	2415799	78019	3,23
2020	2590277	45654	1,76
2021	4156241	64726	1,55

Участь у великих контрактах дозволяє спланувати роботи та завантажити працівників на значні строки, але сповільнює рух обігових коштів. Така ситуація зобов'язує передбачити в стратегії діяльності управління дії зі стабілізації ритмічності виробництва.

Висновки до розділу 1

Будівництво займає значне місце в економіці країни, а велика кількість підприємств і напрямків їх роботи регламентуються як нормами законодавства так і будівельними нормами, що передбачають сталі розміри різних витрат на виробництво одиниці продукції чи робіт.

Не зважаючи на невелику частку у ВВП будівельна галузь сильно пов'язана з іншими секторами економіки як приватного так і державного сектору. Для житлового будівництва важливим джерелом інвестицій є кошти приватних інвесторів – фізичних осіб, що дуже чутливі до змін на ринку та ціноутворення.

Будівельна галузь характеризується великою матеріаломісткістю, що зумовлює прив'язку до постачання, цін на матеріали і потребує постійного аналізу їх ринку.

Діяльність досліджуваного підприємства акцентується на будівництві житлових будівель як найбільш рентабельного напрямку будівельної діяльності в області. Проте нестабільність ринку мотивує управління приймати участь і в бюджетних проектах зі спорудження об'єктів соціальної інфраструктури.

Поточна ситуація в Україні створює передумови для обережного вибору об'єктів будівництва та узгодження в договорі вартості таких контрактів з врахуванням росту цін на будматеріали.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ БУДІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

2.1. Організація обліку у будівництві та БУ «Житлобуд-2»

Предмет бухгалтерського обліку в капітальному будівництві - господарська діяльність підрядних будівельно-монтажних, проектних підприємств і забудовників - підприємств, що здійснюють капітальні вкладення [49]. Капітальні вкладення – це кошти, що спрямовуються на нове будівництво, реконструкцію, розширення і технічне переоснащення діючих підприємств, а також витрати на модернізацію обладнання. Витрати на капітальний ремонт обліковуються окремо від капітальних вкладень.

У бухгалтерському обліку капітальні вкладення підрозділяються на: будівельні роботи; роботи з монтажу обладнання; бурові роботи; обладнання, здане в монтаж; обладнання, яке не потребує монтажу; виробничий інструмент і господарський інвентар; проектно-вишукувальні роботи; інші капітальні роботи і витрати.

Забудовник веде облік капітальних вкладень і джерел їх фінансування, підрядне підприємство враховує витрати будівельного виробництва, реалізацію будівельної продукції та виконані етапи по незавершених роботах. Підрядні підприємства поділяються на генеральних підрядників (відповідальних за договором генерального підряду за виконання всього комплексу будівельно-монтажних робіт (БМР) по будівництву) і субпідрядників.

До складу будівельних підприємств можуть входити підсобні і допоміжні господарства (наприклад, цех з виготовлення будівельних конструкцій, ділянка автотранспорту, житлово-комунальне господарство тощо), тому в бухгалтерському обліку управління окремо відображають

результати основного виробництва (підрядних організацій), підсобних і допоміжних виробництв. Виробництво будівельних конструкцій, виробів, матеріалів і реалізація їх стороннім підприємствам є промисловою діяльністю. Поєднання в основній діяльності великих будівельних підприємств двох видів виробництва – будівельного і промислового – важлива особливість бухгалтерського обліку в будівництві. Інша особливість капітального будівництва – довгостроковий характер освоєння капітальних вкладень (відволікання фінансових коштів забудовників на будівництво об'єктів), велика тривалість будівництва (виготовлення будівельної продукції) порівняно з промисловістю та іншими галузями народного господарства [38].

Ще одна особливість бухгалтерського обліку в будівництві – можливість застосування одного з двох методів визначення доходу від задачі будівельних робіт і, отже, виявлення фінансового результату по основній діяльності. Підрядник має право визначати дохід або після завершення будівництва об'єкта (по об'єкту будівництва в цілому), або в міру виконання окремих етапів робіт (за окремими виконаними роботами). Причому підрядник може одночасно використовувати обидва зазначених методи при обліку робіт, що виконуються за різними договорами на будівництво (між замовником і підрядником; генпідрядником та субпідрядником). БУ «Житлобуд-2» визначає дохід по мірі виконання окремих задокументованих етапів робіт.

Підрядники при виконанні договорів на капітальне будівництво мають забезпечувати формування інформації по об'єктах бухгалтерського обліку за такими показниками:

- витрати на виконання підрядних робіт по об'єктах обліку у звітному періоді і з початку виконання договору на будівництво;
- незавершене виробництво по об'єктах обліку, у тому числі по сплачених або прийнятих до оплати роботах, виконаних залученими організаціями за договором на будівництво;
- доходи, отримані від замовника за здані їм об'єкти, за договором на будівництво;

- фінансовий результат по роботах, виконаних за договором на будівництво;

- аванси, отримані від забудовників в рахунок виконуваних робіт.

Витрати будівельних підприємств групують на прямі і непрямі витрати в точній відповідності з угрупованням статей витрат в кошторисних розцінках. Це дозволяє здійснювати контроль за дотриманням кошторисної вартості будівництва, на базі якої розраховується договірна ціна об'єкта.

Подібні особливості обліку витрат на виробництво будівельно-монтажних робіт у порівнянні з іншими видами діяльності дозволяють виділити бухгалтерський облік в будівництві в окремий напрямок.

Покращенню обліку сприяють дозволені у будівельній діяльності укрупнення номенклатури матеріалів шляхом об'єднання в один номенклатурний номер кількох розмірів або сортів їх за відсутності значних відмінностей у цінах.

Особливості будівництва і обліку в будівництві такі суттєві, що це стало причиною прийняття єдиного галузевого стандарту – П(С)БО 18 «Будівельні контракти» [45]:

1. Велика тривалість виробничих циклів зумовлює суттєву частку незавершеного виробництва і специфічні умови у розрахунках із замовниками – оплата, зазвичай, здійснюється за проміжні стадії, вартість яких визначається згідно з П(С)БО, а будівельники часто змушені залучати позикові кошти у зв'язку з повільним оборотом власних коштів.

2. Об'єкти будівельних інвестицій нерухомі, немає їх переміщення до покупців, але є постійні витрати на перебазування будівельних машин та механізмів до об'єкта будівництва, на спорудження тимчасових споруд.

3. Будівельні організації, зазвичай, до початку робіт знають безпосереднього замовника, з яким укладають договір, отримують оплати за будівництво і який приймає об'єкт після закінчення будівництва. Це зумовлює потребу обліку витрат і доходів у за кожним будівельним контрактом; особливості якого показано в П(С)БО 18.

4. Ділянки на яких проводиться будівництво розташовані на великій території, віддалені від керівників організації, їх місце змінюється, що понижує можливості контролю за ходом виконання робіт, складуванням матеріалів.

5. Допоміжне виробництво, номенклатура робіт та різниця в виробничих процесах ускладнюють як первинний так і аналітичний облік.

6. Об'єкти будівництва знаходяться на відкритих майданчиках, де погодні умови підвищують матеріальних втрати в наслідок дії дощу, морозу, снігу, вітру.

Для обліку у Будівельному управлінні «Житлобуд-2» пропонується застосування специфічних субрахунків: 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» 903 «Собівартість реалізованих робіт та послуг» 113 «Тимчасові (не титульні) споруди».

Особливими первинними документами будівництва є журнал обліку виконаних робіт (форма КБ-6), Акт приймання виконаних робіт за формою КБ-2в, Довідка про вартість виконаних підрядних робіт та витрати, форма КБ-3 [14]. Облік руху грошових коштів, оплати праці, власних та орендованих основних засобів, тощо ведеться, як і в інших галузях.

Методи нарахування амортизації основних засобів будівельні організації обирають різні для різних груп основних засобів. Досліджуване підприємство використовує прямолінійний метод амортизації, а для деяких видів будівельних машин – виробничий.

Управління має певні особливості в обліку, найбільш помітні – в обліку доходів, витрат, розрахунків із замовниками.

Такі відмінності неминуче призводять до адаптації облікової політики у відповідність до поточних потреб та середовища, що оточує будівельне підприємство.

Під облікової політики підприємства розуміється вибрана ним сукупність способів ведення бухгалтерського обліку: первинного

спостереження, вартісного виміру, поточного групування і підсумкового узагальнення фактів господарської діяльності.

До способів ведення бухгалтерського обліку належать методи групування та оцінки фактів господарської діяльності, активів і зобов'язань, погашення вартості активів; прийоми організації обігу документації, інвентаризації майна; системи інформації та інші відповідні способи, методи і прийоми [20].

Облікова політика формується головним бухгалтером і затверджується керівником підприємства. У зв'язку з підлеглистю БУ «Житлобуд-2» головному підприємству – ТОВ «Тернопільбуд» – затвердження наказу про облікову політику здійснюється ним, а підрозділ в межах даного документа приводить його в дію на місці. При формуванні облікової політики беруться до уваги такі припущення:

- майнової відокремленості підприємства – активи і зобов'язання підприємства існують окремо від активів і зобов'язань власників та активів та зобов'язань інших організацій;
- безперервності діяльності підприємства – підприємство продовжує свою діяльність у найближчому майбутньому і не має наміру призупиняти свою діяльність або ліквідуватися;
- послідовності застосування облікової політики. Вибрана підприємством облікова політика застосовується послідовно від одного звітного року до іншого;
- тимчасової визначеності фактів господарської діяльності, що стосуються до того звітного періоду, в якому вони відбулись.

У зв'язку з великою історією підприємства зміни в обліковій політиці підприємства мали місце при реорганізації підприємства з акціонерного товариства в ТОВ, зміни власників, змін законодавства України або в системі нормативного регулювання бухгалтерського обліку в Україні (змінювались критерії оцінки основних засобів).

При розкритті облікової політики будівельного підприємства зверталась увага на ряд елементів і методів. Зокрема з обліку основних засобів:

- порядок переоцінки основних засобів – згідно привязки до їх ринкової вартості;

- порядок обліку витрат по поточному утриманню власних основних засобів організації та їх капітального ремонту, що вираженно в ліміті поточного ремонту основного засобу не більше 10% з врахуванням таких витрат до складу поточних а не на поліпшення його;

- порядок обліку витрат по поточному утриманню і ремонту орендованих основних засобів організації, а також проведенні на них робіт капітального характеру – не застосовується через відсутність лізингових відносин.

Будівництво передбачає широке використання механізмів та інструментів, тому в наказі про облікову політику по обліку нематеріальних активів вказано:

- строки корисного використання нематеріальних активів, за якими він може бути встановлений – менше календарного року;

- строки корисного використання нематеріальних активів, за якими він не встановлений – більше календарного року чи вартість більше 10000 грн.;

- види нематеріальних активів, по яких амортизація не нараховується – по усіх активах нараховується у розмірі 100 % при введенні в експлуатацію.

У зв'язку з підлеглистю БУ «Житлобуд-2» не може здійснювати самостійних фінансових вкладень у будь-які форми цінних паперів

Облік товарно-матеріальних цінностей в наказі про облікову політику ТОВ «Тернопільбуд» сформульовано через: форми первинного обліку окремих видів цінностей; порядок розподілу заготівельно-складських витрат – пропорційно до обороту основного виробництва; методи оцінки цінностей при їх вибутті – тільки FIFO; порядок і методи оцінки цінностей на кінець року – згідно цін прихідних документів.

В обліковій політиці ТОВ «Тернопільбуд» передбачено облік собівартості будівельних робіт, де об'єктами обліку основного будівельного виробництва є комплекси робіт, об'єкти будівництва, ділянки будівництва і т.п. Облік витрат може бути або по кожному замовленню, або через накопичення витрат за певний період часу.

Форми аналітичного і синтетичного бухгалтерського обліку собівартості будівельних робіт є типовими для будівельної галузі і не суперечать чинним нормам.

Визначення складу витрат, що враховуються по об'єкту обліку, узгоджується з їх відображенням в Актах форми КБ-2в та передбачають:

- групування собівартості за елементами і статтями витрат;
- методи оцінки матеріалів при списанні їх вартості на собівартість будівельних робіт;
- встановлення системи оплати праці за виконані роботи, включаючи премії та винагороди;
- порядок обліку та розподілу витрат з утримання та експлуатації будівельних машин і механізмів;
- порядок розподілу загальновиробничих витрат у разі їх включення до собівартості будівництва об'єкту – пропорційно прямим витратам, витратам на оплату праці і т.п.;
- визначення методу оцінки виконаних робіт при розрахунках із замовником за повністю готовий об'єкт – фактична собівартість або договір на вартість;
- визначення норм відшкодування витрат працівникам, розмір яких лімітується при визначенні бази оподаткування (відрядження, відшкодування витрат з утримання особистого автотранспорту при використанні його в службових цілях);
- оцінка незавершеного будівельного виробництва;
- оцінка незавершеного будівництва при розрахунках із замовником за повністю готовий об'єкт будівництва;

- методи визначення витрат, що припадають на здані замовнику роботи та об'єкти, при веденні обліку методом накопичення витрат або при здачі замовнику окремих етапів об'єкта будівництва.

В питанні утримання та експлуатації будівельних машин і механізмів облікова політика управління передбачає:

- прямий розподіл витрат з утримання будівельних машин по об'єктах їх використання;

- прив'язку до об'єкта розподілу витрат з утримання будівельних механізмів по об'єктах їх експлуатації;

- включення до складу загальновиробничих витрат за внутрішньогосподарськими перевезеннями.

В частині накладних витрат облікова політика підприємства передбачає наступні об'єкти регулювання:

- склад витрат, у тому числі постійних і змінних;

- порядок розподілу накладних витрат основного виробництва;

- порядок розподілу накладних витрат допоміжного виробництва;

- порядок розподілу постійних накладних витрат;

Порядок обліку розрахунків організації з своїми структурними підрозділами в частині відшкодування останніми витрат за їх наявність відбувається згідно загальних правил обліку.

По обліку витрат майбутніх періодів та резервів майбутніх витрат БУ «Житлобуд-2» не проводить бухгалтерських операцій.

Метод оцінки виручки від реалізації та зобов'язань за будівельною угодою – за договірною ціною в гривнях.

Форма визначення обсягу виконаних робіт і, як наслідок, виручки за будівельними договорами – по етапах робіт або за повністю готовий об'єкт, будівельне управління використовує одночасно обидва методи.

Облік статутного капіталу здійснюється тільки головним підприємством і немає відображення в обліку підрозділу.

У зв'язку з консолідованою подачею звітності формування чистого прибутку і його розподіл здійснюється виключно ТОВ «Тернопільбуд».

Облік нерозподіленого прибутку за підсумками звітного періоду передбачає його передачу у формі внутрішніх розрахунків головному підприємству.

Передбачено формування спеціального фонду – резерв відпусток обчислюється як коефіцієнт на основі фонду оплати праці попереднього року і згідно отриманого коефіцієнта формуються дані на цілий звітний рік.

Облік додаткового капіталу підрозділом проводиться згідно отриманих наказів про його рух від ТОВ «Тернопільбуд».

Облікова політика головного підприємства не передбачає самостійного залучення підрозділом позикових коштів навіть у форматі овердрафтів.

Будівельне управління «Житлобуд-2» не має валютних рахунків, тому облік курсових різниць не проводиться.

Окрім наказу про облікову політику на головному підприємстві затверджено наступні внутрішні документи, положення, інструкції:

- робочий план рахунків бухгалтерського обліку;
- форми первинних облікових документів та бухгалтерської звітності структурних підрозділів;
- система проведення інвентаризації і методи оцінки майна і зобов'язань;
- правила документообігу, обробки та реєстрації облікової інформації;
- порядок і правила внутрішнього контролю за господарськими операціями.

Робочий план рахунків бухгалтерського обліку, складений на основі типового плану, містить перелік синтетичних, аналітичних рахунків і субрахунків, необхідних для ведення бухгалтерського обліку на підприємстві і покликаний забезпечити своєчасне і постійне відображення всіх проведених господарських операцій. Самостійні форми первинних документів

розробляються і затверджуються управлінням за умов, коли неможливо застосовувати типові форми облікових документів (реєстрів) [27].

2.2. Синтетичний та аналітичний облік будівельного виробництва

2.2.1. Облік прямих витрат і калькулювання собівартості будівельно-монтажних робіт

Бухгалтерський облік витрат будівельної організації провидиться для забезпечення отримання цільної, справедливої й неупередженої інформації щодо відображення фактичних витрат під час проведення основної діяльності, а також у разі вироблення продукції допоміжними виробництвами будівельної організації, обчислення фактичної собівартості як за окремими об'єктами обліку витрат, так і витратами будівельної організації загалом, та для здійснення контролю за використанням усіх видів наявних ресурсів БУ «Житлобуд-2» [20].

Собівартість будівельно-монтажних робіт – це витрати будівельної організації, пов'язані із виконанням будівельно-монтажних робіт (БМР) із використанням у виробництві усіх видів виробничих ресурсів.

Собівартість БМР будівельної організації, що є юридичною особою, об'єднує витрати, пов'язані із виконанням на власний ризик своїми силами будівельно-монтажних робіт відокремленими структурними підрозділами, що входять до її складу.

Собівартість БМР відокремленого структурного підрозділу складається з витрат цього підрозділу, пов'язаних із виконанням цих робіт на власний ризик своїми силами [15].

За об'єктами витрат у будівельній діяльності розділяють різні типи останніх (рис. 2.1).

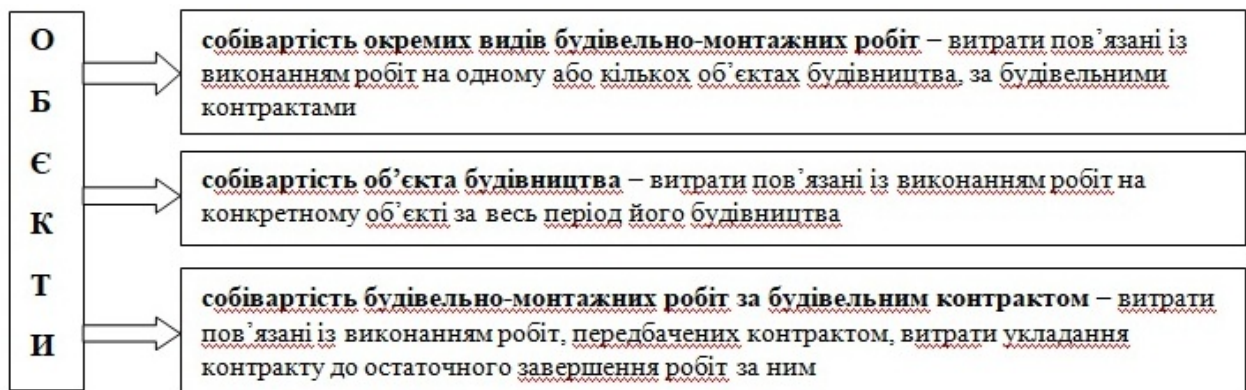


Рис. 2.1 Види об'єктів витрат будівельної організації

Поділ витрат будівельної організації проводять щоб організувати планування, обліку, калькулювання й аналізу собівартості БМР.

Витрати класифікують за різними ознаками, серед яких місце виникнення витрат (рис. 2.2), подібність складу витрат; способи включення витрат у собівартість БМР та інші.

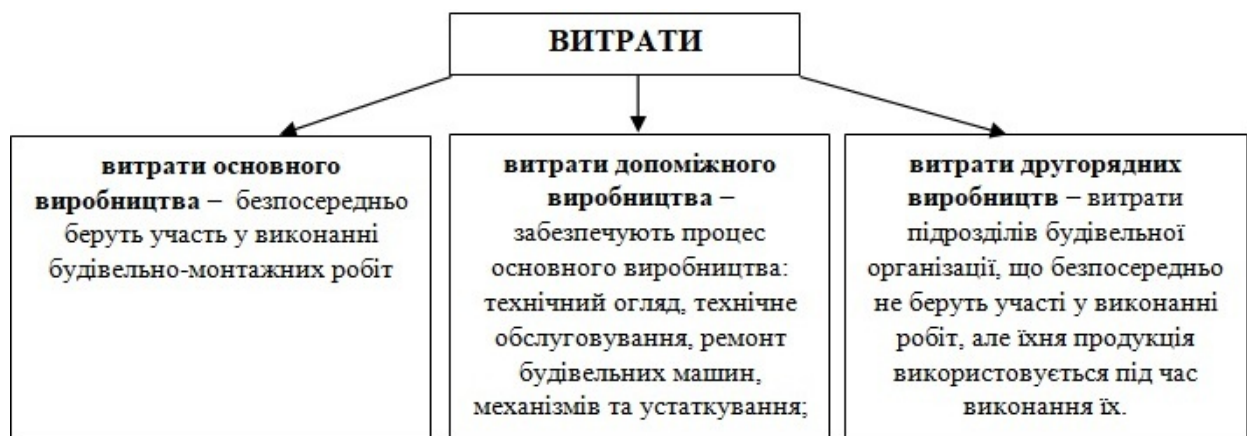


Рис. 2.2. Класифікація витрат за місцем виникнення

Витрати основного, допоміжних і другорядних виробництв, продукція яких на наступних стадіях використовується для БМР, є виробничими витратами основної діяльності будівельної організації, що включають у собівартість БМР робіт або у собівартість згідно будівельного контракту.

Поділ витрат за способами включення до собівартості БМР:

- прямі витрати, що прямо зв'язані із виконанням БМР і включаються у виробничу собівартість БМР відповідних об'єктів затрат за прямою ознакою: основні матеріали, використані для будівництва; заробітна плата персоналу, зайнятого в БРМ; експлуатаційні витрати будівельних машин і механізмів; інші. Прямі витрати – основна стаття витрат БУ «Житлобуд-2», що прямо корелює з актами КБ-2в, в яких вони відображаються у формі планових;

- непрямі (загальновиробничі витрати) – зв'язані з всебічною підтримкою виробничого процесу, які не можливо додати до конкретного об'єкта витрат. Їх розподіляють між об'єктами пропорційно базі розподілу, обраної будівельною організацією самостійно.

Класифікацію витрат за статтями калькулювання проводять для планування й обліку виробничої собівартості БМР, організації різних видів обліку витрат, визначення кінцевої вартості робіт.

Список статей калькулювання, визначається управлінням згідно обікової політики, проте може корегуватись у зв'язку зі змінами середовища перебування підприємства [32].

Фактичні витрати на будівельно-монтажні роботи групують за статтями калькуляції. Прямі витрати щомісячно визначають та переносять на окремі об'єкти калькулювання на підставі відповідних облікових документів. Первинна документація в БУ «Житлобуд-2» складається з обов'язковим поділом за матеріально відповідальними особами, що забезпечує виконання об'єктивного обліку. Первинні документи складають згідно факту проведення операцій, у разі коли це неможливо – одразу після їх завершення, але не рідше одного разу в місяць.

Облік витрат в управлінні ведеться за статтями калькуляції (рис. 2.3):

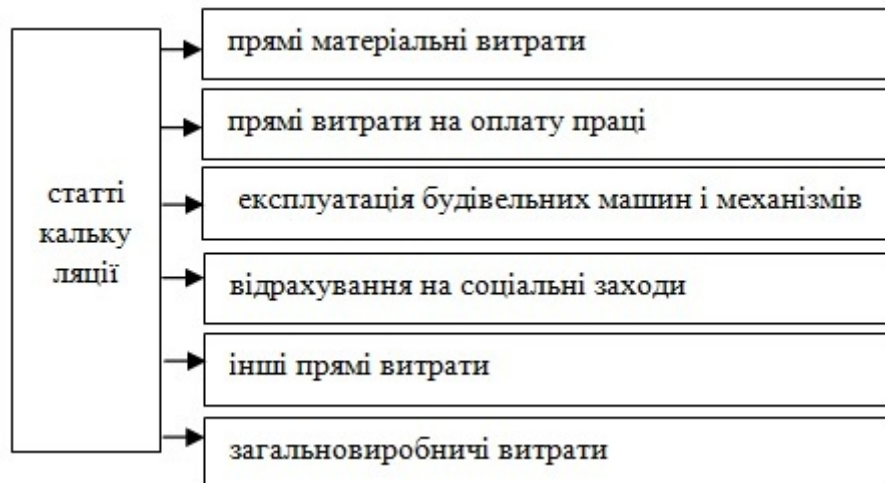


Рис. 2.3 Класифікація витрат за статтями калькуляції

Прямі матеріальні витрати включають: вартість матеріальних цінностей; вартість матеріальних цінностей, придбаних у сторонніх організацій та виготовлених допоміжними підрозділами організації, вартість паливних і мастильних матеріалів, енергії усіх видів, запасних частин тощо [26].

Вартість матеріальних ресурсів відносять на виробничу собівартість БМР за первісною вартістю. Результати діяльності у допоміжних виробництвах будівельної організації, зараховують у виробничу собівартість БМР за їх собівартістю.

Приймання і відпуск матеріалів в управлінні оформляють первинними документами, аналогічними використанню у промисловості. В будівельному управлінні «Житлобуд-2» широко використовуються видаткові накладні для передачі товарно-матеріальних цінностей між матеріально відповідальними особами.

Особливо актуальним є контроль за доцільною витратою матеріалів, який здійснюють шляхом порівняння фактичних витрат найважливіших видів матеріалів із нормами, передбаченими на виконаний обсяг робіт згідно ДБН, а також аналізу причин виникнення.

Відпуск матеріалів зі складів проводиться на підставі первинних документів, для БУ «Житлобуд-2» основними з яких є: внутрішня накладна та товарно-транспортна накладна. Дані з первинних документів узагальнюють у таких реєстрах як матеріальний звіт (М-19) та звіт про рух основних матеріалів (М-29).

Вартість використаних матеріалів включають у дебет рахунку 23 «Виробництво», до собівартості БМР робіт з кредитів рахунків 20, 23 та 63 [38].

До статті прямих витрат на виплату зарплати включають витрати на основну й додаткову заробітну плату та інші грошові виплати робітникам та працівникам лінійного персоналу (виконавцям робіт, майстрам, механіком) у разів віднесення їх до складу бригад, зайнятих на БМР, нараховані згідно із штатним розписом та відрядними формами оплати праці, що активно застосовуються в БУ «Житлобуд-2» ТОВ «Тернопільбуд».

Оплату праці працівників враховують у виробничій собівартості БМР із кредиту рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці» і відносять на витрати за окремими об'єктами калькулювання згідно табелів обліку робочого часу та нарядів. У випадку неможливості поділу окремих виплат з привязкою до об'єктів будівництва їх розподіляють пропорційно сумі заробітної плати без цих виплат або відповідних наказів управління.

Для обліку виробітку в БУ «Житлобуд-2» використовують бригадні наряди. За кожною бригадою працівників заповнюють щомісячний табель-розрахунок із вказанням відпрацьованого часу і розміром заробітної плати. При відрядно-преміальній оплаті праці в будівництві окремих об'єктів за акордні роботи (за будівельним циклом загалом або за видом виконаної роботи: на цегляну кладку несучих стін, на штукатурні або оздоблювальні роботи, на секцію тощо) використовують наряди за середніми розцінками, згідно з затвердженими управлінням калькуляціями.

На підставі зібраних документів складають Реєстр виданих нарядів.

Синтетичний облік прямих витрат на оплату праці відображається за кредитом рахунків 47, 66 і дебетом рахунків 23.

Стаття «Експлуатація будівельних машин і механізмів» передбачає витрати, які можна врахувати за конкретним об'єктом витрат за прямою ознакою (рис.2.4):

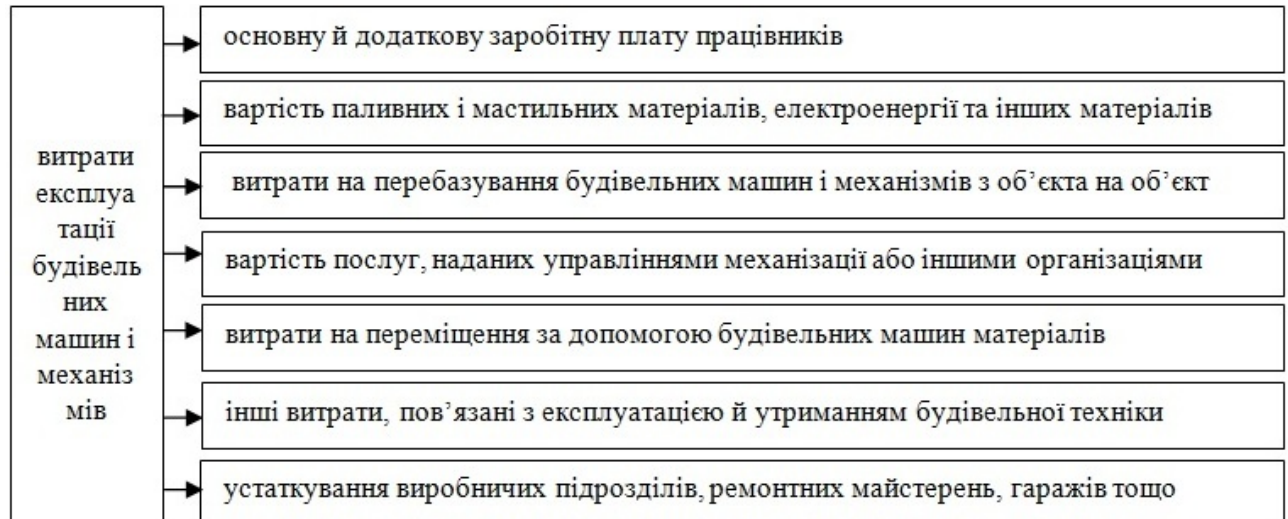


Рис. 2.4. Класифікація витрат експлуатації машин

У випадку ремонту основних засобів витрати на їх проведення включають до виробничих витрат, а якщо є обгрунтовані очікування майбутніх економічних вигод від їх покращення, то відбувається збільшення первинної вартості об'єктів [26].

Роботу будівельних машин описують у рапортах, що складають на кожну машину, що працює на об'єкті, де вказується відпрацьований час її роботи, а також простої.

Подорожній лист будівельної машини призначений для обліку роботи машин на автомобільному шасі. У цьому документі поєднано подорожній листа автомобіля та рапорту про роботу машин. Згідно інформації з вказаних первинних документів нараховується заробітна плата працівникам, що займаються обслуговуванням будівельних машин.

З метою обліку використання палива в БУ «Житлобуд-2» складають відомості заправки будівельних машин та транспорту.

Витрати на оплату праці операторів машин, формування резервів відпусток, витрати на ПММ, електроенергію, додаткові матеріали, амортизаційні відрахування, витрати на ремонт відносять на виробничу собівартість утримання цих машин.

Витрати на утримання й експлуатацію машин і механізмів у будівельній організації пропонується відображати на новому субрахунку 232 «Водії», стаття «Послуги автотранспорту», за їхніми видами чи групами, й відносити на витрати за окремими об'єктами будівництва.

До статті «Відрахування на соціальні заходи» відносяться відрахування від заробітної плати персоналу, зазначені у статтях калькулювання, що становлять прямі витрати і включають до собівартості БМР за прямою ознакою за кредитом відповідних субрахунків рахунку 65.

До статті «Інші прямі витрати» включають усі інші виробничі витрати, що не ввійшли до попередніх статей.

Інформацію первинних документів і реєстрів з обліку прямих витрат БМР використовують при складанні Журналу КБ-6.

2.2.2 Облік загальновиробничих витрат будівництва

До загальновиробничих витрат (ЗВВ) включають витрати на організацію робіт на будівельних майданчиках і вдосконалення технології, витрати на управління й обслуговування будівельного виробництва та інші витрати [16].

Загальновиробничі витрати складаються з постійних розподілених та нерозподілених і змінних загальновиробничих витрат. До постійних ЗВВ належать такі, що залишаються на однаковому рівні при змінах обсягу виконаних БМР. До змінних ЗВВ належать ті, що змінюються прямо пропорційно до зміни обсягу виконаних БМР робіт і розділяються між об'єктами із використанням бази розподілу, обраної самостійно, з врахуванням фактичного виконання робіт по будівельній організації за певний період [4, 8].

Актуальний перелік і склад постійних та змінних ЗВВ будівельна організація в межах відповідності нормам законодавства встановлює самостійно.

Базою розподілу ЗВВ в БУ «Житлобуд-2» є сума прямих витрат на виконання БМР робіт.

Розподілені ЗВВ відносять на виробничу собівартість продукції через проводку дебет рахунку 23 та кредит рахунку 91.

Нерозподілені ЗВВ визначають за будівельною організацією загалом і відносять на собівартість реалізованої продукції: дебет рахунку 90 і кредит рахунку 91.

Щомісячно генпідрядники зменшують величину окремих статей ЗВВ на суму витрат з обслуговування субпідрядників згідно контрактів між ними, списуючи їх із рахунка 91 на рахунок 63. Субпідрядні організації збільшують величину відповідних статей ЗВВ за дебетом рахунку 91 та відображають їх за кредитом рахунка 36.

2.2.3. Облік продажу будівельної продукції та розрахунків з замовником

Передача готових об'єктів будівництва забудовникові оформляють залежно від встановленої між сторонами форми розрахунків: Актом приймання виконаних робіт по завершеному будівництвом об'єкту або Довідкою № КБ-3. Ці регістри складають фахівці кошторисного відділу БУ «Житлобуд-2» згідно журналів з обліку виконаних робіт № КБ-6. Розрахунки здійснюють на підставі довідки № КБ-3.

Актами за формою КБ-2в оформляють об'єми виконаних робіт згідно календарних термінів – зазвичай щомісячно.

Собівартість реалізованих БМР, виконаних власноруч, списують щомісяця на новий рахунок 903 рахунка 90: дебет рахунку 903 і кредит рахунку 23.

Для обліку доходів від будівельного контракту БУ «Житлобуд-2» використовує субрахунок 703.

Нарахування доходу в обліку БУ «Житлобуд-2» відображають проводкою: дебет рахунка 3612 «Розрахунки з замовниками» та кредит рахунку 703.

Для нарахування податкового зобов'язання за ПДВ дебет рахунку 703 «Доходи від реалізації робіт і послуг» та кредит рахунка 641 «ПДВ».

Оскільки значна кількість робіт в БУ «Житлобуд-2» виконується підрядниками, то управління виступає як покупець такої продукції з відповідним обліком придбаних БМР на субрахунку 6312 «Розрахунки з підрядниками». В сучасних умовах важливим є збір вхідного ПДВ кредиту за такими операціями для збільшення реєстраційного ліміту в консолідованій системі обліку ПДВ ТОВ «Тернопільбуд». Недоотримання ПДВ кредиту призводить до труднощів при продажу робіт замовникам та паралельних операцій з реєстрації податкових накладних.

2.3. Інвентаризація у будівництві

Оскільки облік передбачає велику кількість однотипних операцій то будуть виникати ситуації з розбіжностями між фактичними обсягами активів та тими значеннями що є зафіксованими в обліку, навіть за умов самого ретельного підходу до документації. Причинами такого явища можуть бути як об'єктивні явища так і ті що виникли в процесі господарської діяльності.

Інвентаризація є важливим засобом контролю за збереженням та станом активів будь-якої організації. Вона дозволяє встановити невідповідності, винних у їх виникненні осіб і відшкодувати за їх рахунок заподіяну підприємству шкоду. Лише після проведення інвентаризації активів і зобов'язань підприємства можна обгрунтовано вважати, що дані бухгалтерського обліку підприємства є правдивими.

Така ситуація підтверджує, що в ряді випадків проведення інвентаризації необхідне та обов'язкове, що й закріплено в статті 10 Закону України [22].

Необхідність проведення річної інвентаризації передбачено в обліковій політиці ТОВ «Тернопільбуд», із зазначенням дати початку річної інвентаризації. Головне підприємство щорічно видає наказ підрозділам про строки та масштаби проведення інвентаризації. На цій підставі начальник БУ «Житлобуд-2» видає наказ про проведення річної інвентаризації, де вказано строки її проведення, склад комісій.

Відповідно до Положення № 879 начальник управління відповідає за організацію та заходи з проведення інвентаризації. Під такими заходами мається на увазі весь комплекс дій із залученням необхідних трудових і матеріальних ресурсів [47].

Дата і строки проведення річної інвентаризації, то в БУ «Житлобуд-2» вони визначаються керівником підприємства у вигляді наказу відповідно до вимог облікової політики управління та у строки що де більші закінчення календарного року. Враховуючи значну кількість активів і зобов'язань, то річна інвентаризація всіх їх може бути здійснюватись у два етапи. Станом на 1 жовтня проводиться інвентаризація виробничих запасів, дебіторської та кредиторської заборгованості, а станом на 1 листопада інвентаризація необоротних активів, незавершеного виробництва, грошових коштів, розрахунків з бюджетом.

При оформленні наказу про річну інвентаризацію враховано вимоги Положення № 879 щодо її проведення:

- а) виявлення фактичної наявності всіх видів активів на які вона поширюється;
- б) опис розбіжностей у кількостях цінностей, що є у власності управління;
- в) виявлення цінностей, що з різних причин частково втратили свою первісну вартість, застарілих та таких що не використовуються;

г) перевірка умов та правил збереження цінностей, а також утримання та експлуатації основних засобів;

д) перевірка реальності зарахованих на баланс активів та пасивів, незавершеного виробництва, витрат майбутніх періодів, резервів наступних витрат і платежів, тощо.

Для здійснення річної інвентаризації активів і зобов'язань підприємства використовуються дані бухгалтерського обліку. Тому при визначенні дати початку здійснення річної інвентаризації враховано звичайний період облікового циклу.

Для спрощення облікової роботи річна інвентаризація починається з перших чисел місяця. Це позбавляє нас від необхідності позачергового обрахунку залишків активів і зобов'язань управління за даними обліку, що мало б місце за умови призначення проведення інвентаризації на третє, п'яте або інше число місяця.

У процесі інвентаризації, враховується і фактичні залишки активу, який інвентаризується, і його рух відповідно до первинних документів, що відображають операції з руху таких у матеріально відповідальній особі.

Всі активи підприємства – перебувають на зберіганні під матеріальною відповідальністю працівників підприємства виконробів, керівників підрозділів, комірник. По кожному з них в БУ «Житлобуд-2» проводиться окремий облік. Оскільки матеріально відповідальних осіб у підприємства кілька і їх склади географічно розділені, то для проведення інвентаризації в найкоротший термін наказом передбачено створення декількох робочих інвентаризаційних комісій.

Відповідно до вимоги Положення № 879 інвентаризаційні комісії можуть бути двох видів:

- 1) інвентаризаційна комісія;
- 2) робоча інвентаризаційна комісія.

Усі інвентаризаційні комісії створені наказом керівника підприємства. Інвентаризаційна комісія створена тільки одна, її ще іноді називають

центральна або головна інвентаризаційна комісія, робочих комісій є більше п'яти. Це пов'язано з обсягами діяльності для проведення інвентаризації, розміру ділянок, що інвентаризуються, і термінів, протягом якого необхідно провести інвентаризацію. Остаточне рішення про кількість робочих комісій та їхній склад приймає начальник управління.

Наявність інвентаризаційної комісії не зобов'язує її до перманентної інвентаризації, а лише до проведення такої, в міру виникнення необхідності (рис. 2.5).



Рис. 2.5. Завдання інвентаризаційної комісії

Склад інвентаризаційної комісії визначений начальником управління, при цьому він враховує вимогу п. 1 розділу 2 (Положення № 879) щодо обов'язкового включення в неї керівників окремих відділів і головного бухгалтера. Очолює інвентаризаційну комісію начальник управління.

До складу робочих інвентаризаційних комісій, відповідно до п. 1 розділу 2 (Положення № 879) включено: інженера, кошторисника, механіка, виконавців робіт, економіста, бухгалтера, які добре знають об'єкти інвентаризації, ціни та первинний облік.

Очолюють робочі комісії представники керівника підприємства, але при цьому враховується існуюче обмеження, щодо заборони призначати головою таких тих же осіб більше двох років підряд.

МВО, відповідальні за стан активів, що підлягають інвентаризації, то їхнє залучення до складу комісії не є обов'язковим, але здійснення інвентаризації комісією активів, що перебувають під матеріальною відповідальністю особи, без її присутності заборонено.

Після того, як визначено склад інвентаризаційної комісії (робочої інвентаризаційної комісії), що буде безпосередньо проводити інвентаризацію, дата початку та її об'єктів потрібно виявити залишків ТМЦ, що беруть участь в інвентаризації, на початкову дату її проведення за інформацією з обліку у цієї МВО.

У зв'язку з цим необхідно, щоб МВО управління приготувала матеріальний звіт з підсумками залишків активів, що є під її матеріальною відповідальністю, і передала його в бухгалтерський відділ. Скласти такий звіт при великій кількості номенклатури активів складно, але це не може зупинити процес проведення інвентаризації. Тому у випадку відсутності звіту, важливо щоб МВО:

1) передала в бухгалтерію всі прибуткові та видаткові документи за активами що знаходяться в її управлінні;

2) склала і надала членам комісії розписку, в якій вона зазначає факт здачі усіх прибуткових та видаткових документів. Якщо які-небудь активи на початок звірки передані без оформлення відповідних документів іншим МВО, то це має бути зазначене в розписці.

Використання бухгалтерією БУ «Житлобуд-2» автоматизації обліку дозволяє пришвидшити попередню підготовку через формування даних обліку у відповідні інвентаризаційні описи згідно затвердженої форми.

В програмі бухгалтерського обліку управління 1С передбачено бланк інвентаризаційного опису, що дозволяє відображати основні засоби та нематеріальні активи управління (Додаток В).

При здійсненні інвентаризації основних засобів по кожному місцезнаходженні основних засобів і по кожній посадовій особі, що відповідає

за їхнє збереження, оформляється один (в одному екземплярі) «Інвентаризаційний опис.

У вказаному описі є включена розписка особи відповідальної за збереження основних засобів.

При автоматизованій обробці даних з обліку результатів інвентаризації документ надається комісії у друкованому вигляді із заповненими стовпцями з 1 по 6 . (Додаток Г)

Оскільки наявність даних у зазначених стовбцях суттєво полегшує роботу інвентаризаційної комісії, то в БУ «Житлобуд-2» склалася схема заповнення зазначених граф інвентаризаційного опису до початку роботи комісії у всіх випадках.

В описі комісія заповнює графу 8 про фактичну наявність інвентарних об'єктів. При виявленні об'єктів, що не вказані в акті, комісія зобов'язана включити нові активи до інвентаризаційного опису.

МВО, що відповідає за збереження основних засобів, після закінчення інвентаризації та підписання членами їх опису засвідчує своїм підписом відсутність у нього претензій до комісії та правдивість даних відомості. Після чого повністю заповнений інвентаризаційний опис повертається до бухгалтерії підприємства.

Бухгалтер управління здійснює перевірку даних «Інвентаризаційного опису основних засобів», та посвідчує правдивість зазначених у ній даних і передає її на складання порівняльної відомості.

У процесі проведення інвентаризації комісія не визначає вартість виявлених надлишків, лише фіксує факт їхньої наявності, але у випадку, коли первісна вартість об'єкта відома то вона може бути зазначена в описі.

На відміну від основних засобів є типова форма інвентаризаційного опису запасів, що затверджена Наказом Мінстату України № 193 від 21.06.96 р. (далі – Наказ № 193).

Зважаючи на те, що кількість, як фізична, так і номенклатурна у запасів є великою, то важливим постають організаційні питання та порядок

здійснення їх інвентаризації. Запаси не часто можна вилучити з виробничого процесу, що створює додаткові труднощі до проведення їх інвентаризації.

Будь-яке переміщення запасів, що перебувають у підзвіті МВО проводяться тільки під наглядом інвентаризаційної комісії.

При переміщенні запасів, що перебувають у підзвіті МВО на видаткових документах про ТМЦ, які відпущені зі складу при проведенні інвентаризації з дозволу начальника управління і головного бухгалтера, робиться відмітка, та вони вносяться до нового опису в тому ж порядку що й інші ТМЦ.

Реєстр таких документів складається у довільній формі, що після закінчення інвентаризації її підписують всі члени комісії.

Варто відзначити, що одні і ті ж номенклатурні позиції запасів в одного і того ж МВО можуть перебувати як на різних будівельних майданчиках, так і різних складах. Виникає проблема розподілу про інвентаризованих запасів на види, що оскільки, наприклад, сировина і товари враховуються окремо і на окремих рахунках обліку. Для того щоб члени комісії не розбирались, чим є, наприклад, клей цемент, на складі чи безпосередньо на об'єкті бухгалтерія надає їм перелік запасів, які значаться у бухгалтерських документах на матеріально відповідальній особі на дату здійснення інвентаризації.

У цьому переліку вказані не тільки найменування і вид запасу, але і його кількість і вартість. Крім цього, на дату інвентаризації, а це, як правило, перше число місяця, у матеріально відповідальній особі може бути вже готовий матеріальний звіт, в якому вказується найменування кожного з них і їх розподілено за видами (за їхньою належністю до рахунків і субрахунків). Так що інформацію про належність того або іншого запасу до певного виду (рахунку або субрахунку) можна брати і з матеріального звіту МВО. При цьому по кожному окремому виду запасів оформляється окрема «Інвентаризаційна відомість». Це, хоча і не передбачено Положенням № 879, але значно полегшує підбивання підсумків інвентаризації та їхнє відображення в обліку [47].

Будівельне управління «Житлобуд-2» не обліковує незавершене виробництво і як наслідок не проводиться його інвентаризація.

Інвентаризація у будівельному управлінні «Житлобуд-2» проводиться на загальних підставах, хоча значна кількість МВО та наявність у них більше одного складу та будівельного майданчика робить інвентаризацію запасів доволі тривалим і затратним процесом.

Висновки до розділу 2

Облікова політика є основою обліку підприємства, що оформляється наказом. Даний документ містить вказівки щодо різних завдань обліку та формалізує відношення бухгалтерії до конкретних завдань.

Робочий план рахунків бухгалтерського обліку, складений на основі типового плану, повинен відповідати потребам ведення бухгалтерського обліку на підприємстві і покликаний забезпечити своєчасне і постійне відображення всіх проведених господарських операцій. Самостійні форми первинних документів розробляються і затверджуються управлінням за умов, коли неможливо застосовувати типові форми облікових документів (регістрів).

Враховуючи матеріаломісткість будівництва облік витрат є великою частиною роботи бухгалтерського відділу управління та покликаний контролювати та оптимізувати собівартість будівельних робіт з метою недопущення перевитрат та нераціонального використання ресурсів.

Загальновиробничі витрати є окремим елементом в загальній структурі витрат, обліковуються за видами на рахунку 91 і пропорційно переносяться на об'єкти основного виробництва при формуванні собівартості. Доцільність та допустимі розміри таких витрат є предметом постійного контролю керівництва управління.

Доходи БУ «Житлобуд-2» обліковуються у розрізі контрактів на рахунку 3612 «Розрахунки з замовниками» (об'єктів будівництва) для можливості їх подальшого аналізу та контролю розрахунків з замовниками.

Роботи придбані у підрядників теж пропонується відокремити субрахунком 6312 «Розрахунки з підрядниками» для відокремлення постачання матеріалів тим же контрагентом.

Інвентаризація в будівництві має ряд відмінностей пов'язаних з великою номенклатурою матеріальних цінностей та неможливістю зупинки виробництва для її проведення. Велика кількість будівельних майданчиків та рух матеріалів між ними призводить до значних витрат на її проведення, що призводить до залучення великої кількості персоналу до їх проведення.

Будівельна діяльність охоплює велику кількість виробничих процесів, що зумовлює потреби в їх постійному аудиті.

РОЗДІЛ 3

АУДИТ БУДІВЕЛЬНОГО ВИРОБНИЦТВА

3.1. Аудит у будівельних організаціях

Збільшення обсягів будівництва супроводжується ускладненням обліково-аналітичних процесів у будівельних організаціях, що викликає певні відмінності методики аудиту будівельних організацій. Тому доречним є виділення аудиту будівельних підприємств як специфічний вид аудиту, самостійну послугу, що обумовлює актуальність дослідження питань галузевого аудиту.

Завдання, нормативна база і методика аудиту будівельних організацій в Україні недостатньо висвітлено в науковій і методичній літературі. Окремі питання аудиту будівельних організацій розглядаються в роботах [5, 7]. Значні здобутки в напрямку будівельного аудиту належать закордонним практикам, однак застосування їх в Україні через різні законодавчі бази недоречно.

Аудит будівельних організацій - це незалежна перевірка організацій галузі з метою встановлення повноти, достовірності і законності їх облікових процесів та звітності [56].

Аудит будівельних організацій не доречно ототожнювати з будівельним аудитом. Будівельний аудит - це послуга, покликана захистити економічні інтереси замовника і підвищити ефективність управління інвестиціями або кредитуванням об'єкта інвестицій. До завдань будівельного аудиту відносять проведення незалежної експертизи та аналізу отриманих даних з метою визначення вірогідності, повноти і відповідності заявлених параметрів будівельного проекту вимогам договору, проектно-кошторисній документації, будівельним нормам і правилам та потребам замовника. Доцільність будівельного аудиту пояснюється тим, що від початку інвестування до введення в експлуатацію готового об'єкта проходить великий проміжок часу,

а прийнятий в експлуатацію об'єкт володіє значною кількістю контрольованих параметрів. До того ж, у ході фінансування капітального будівництва існує імовірність небажаних подій, яких можна уникнути за допомогою системи попереджувальних заходів, що відстоюють економічні і юридичні інтереси як інвестора так і кредитора будівництва. Такою системою контрольних мір є будівельний аудит, або незалежний фінансово-технічний нагляд за будівництвом. Реалізація будівельного аудиту передбачає контрольні заходи вже зі стадії затвердження головного проекту і первинних кошторисів, а закінчується на стадії здачі об'єкта в експлуатацію, протягом якої контролюється збір пакета документів для експлуатації та остаточних грошових розрахунків. Тому аудит будівельних організацій у відмінності від будівельного аудиту є перманентним і передбачає також технічний нагляд за процесом будівництва [13].

Загальновідомо, що аудит є комплексом заходів для зменшення інформаційних ризиків для користувачів всіх типів звітності, якими можуть бути матеріально зацікавлені суб'єкти діяльності. В розрізі аудиту будівельних організацій доречно виділити наступних зацікавлених користувачів фінансової звітності: підрядники, набувачі об'єктів незавершеного будівництва інвестиційні фонди, інвестори, замовники, забудовники, головні компанії (при перевірці філій).

Відмінності аудиту будівельних організації впливають, крім розглянутих вище факторів, також зі специфіки ціноутворення в галузі й обліку собівартості будівельних робіт, а також складною системою розрахунків між учасниками будівництва об'єкта нерухомості.

Будівельне управління «Житлобуд-2» у зв'язку з підпорядкуванням головній організації та великою кількістю робіт, що проводиться для неї використовує як власні сили для аудиту, так і аудитора ТОВ «Тернопільбуд».

Оскільки у штаті ТОВ «Тернопільбуд» є посада контролера-ревізора, то саме ця посадова особа за наказом товариства є відповідальною за аудит у підрозділах та проводить його на місцях.

До основних нормативних документів, які регламентують організацію діяльності, ціноутворення, порядок ведення обліку і складання звітності будівельних організацій, відносяться:

- Постанова «Про оптимізацію органів державного архітектурно-будівельного контролю та нагляду», затверджена наказом КМУ від 13 березня 2020 р. № 219;

- Постанова «Про затвердження Загальних умов укладання та виконання договорів підряду в капітальному будівництві», затверджена КМУ від 17.03.2021 р. № 224;

- Наказ «Про прийняття національного стандарту ДСТУ Б Д.1.1-1:2013» від 05.07.2013 р. № 293;

- П(С)БО № 16 "Витрати", затверджений наказом Мінфіну України від 31.12.99 р. №318;

- П(С)БО №18 "Будівельні контракти", затверджений наказом Мінфіну України від 28.04.2001 р. №205;

- Лист мінрегіонрозвитку та будівництва України «Про затвердження нової редакції Методичних рекомендацій з формування собівартості БМР» від 21.01.2011 р. № 23-13/507/0/6-11.

Вказані документи є нормативною базою для проведення аудиторської перевірки будівельної організації.



Рис. 3.1. Напрямки аудиту будівельної організації

На першому етапі аудиторської перевірки будівельної організації основна увага приділяється дозвільній документації на здійснення будівельної

діяльності, а саме чинності ліцензії та правильності відображення її в обліку (рис. 3.1). Оскільки ліцензія на право здійснення будівельної діяльності видана на головне підприємство, а БУ «Житлобуд-2» є філією то вона не може здійснювати аудит такого типу документів, а тільки виступає їх користувачем.

Другий етап аудиту будівельної організації - це перевірка договірних відносин. На цьому етапі аудитор управління звертає увагу на договори підряду на капітальне будівництво, відповідність їх змісту вимогам чинного законодавства. Відповідно до норм розділу 3 Цивільного Кодексу будівельна організація може як генеральний підрядник на основі договору субпідряду доручати виконання окремих комплексів робіт спеціалізованим організаціям (субпідрядникам) [12]. Перевіряючи договори субпідряду, аудитор спирається на вимоги Постанови «Про затвердження Загальних умов укладення та виконання договорів підряду в капітальному будівництві». На цьому етапі може виникнути необхідність перевірки договорів із іншими учасниками будівництва на предмет відповідності їх змісту вимогам законодавства.

Третій етап аудиту будівельної організації включає перевірку процесів формування собівартості і ціноутворення будівельно-монтажних робіт. Перш ніж проводити перевірку за вказаними напрямками аудитор зясовує, за рахунок яких коштів здійснюється будівництво. Необхідність цих дій обумовлюється тим, що у більшості галузей економіки України, за деяким виключенням, діє принцип вільного ціноутворення, встановлений ст.7 Закону України "Про ціни і ціноутворення" від 03.12.90 р. №507-ХІІ. Однак ст. 7 вказаного Закону передбачено, що формування кошторисної вартості будівництва об'єктів, що зводяться із залученням бюджетних коштів здійснюється на підставі ДСТУ Б Д.1.1-1:2013. Суворе дотримання ДСТУ Б Д.1.1-1:2013 є потрібним до виконання тільки при складанні кошторисної документації на об'єкти, що будуються із залученням бюджетного фінансування і коштів держпідприємств. У всіх інших випадках ДСТУ Б Д.1.1-1:2013 носять рекомендаційний характер [14].

Досліджуючи питання собівартості будівельно-монтажних робіт аудитор

управління перевіряє:

- використання матеріальних ресурсів у будівництві;
- операції з будівництва, експлуатації і ліквідації тимчасових споруд;
- операції з утримання й експлуатації будівельних машин і механізмів;
- витрати на оплату праці;
- накладні витрати;
- класифікації й угруповання витрат.

При перевірці формування собівартості будівельно-монтажних робіт в БУ «Житлобуд-2» аудитор з'ясовує, що об'єктом обліку витрат згідно Наказу про облікову політику в підрозділі є об'єкти будівництва в цілому. Аудитор встановлює правильність класифікації витрат з метою оцінки раціональності організації планування, бухгалтерського обліку, калькулювання та аналізу собівартості БМР. Далі аудитор встановлює законність групування і віднесення тих чи інших витрат до елементів та статей. Також аудитор виявляє, чи розподіляються постійні загальновиробничі витрати на об'єкти витрат з дотриманням бази розподілу, що обрана БУ «Житлобуд-2», виходячи з нормальної потужності і чи достовірно визначено нормальна потужність цієї організації. Особливу увагу приділяється питанню включення до собівартості будівельно-монтажних робіт за договором підряду витрат, пов'язаних з операційною діяльністю будівельної організації (витрати періоду). Важливим при перевірці формування собівартості будівельно-монтажних робіт є встановлення правомірності визнання витрат за будівельними контрактами.

Перевіряючи реєстри обліку витрат будівельних організацій, аудитор встановлює правильність, повноту і законність ведення журналу обліку виконаних БМР у натуральній та у вартісній формі № КБ-6, форми № КБ-2в, форми № КБ-3, що застосовуються при розрахунках із замовником за виконані підрядні роботи та складання облікової звітності у будівництві.

Аудитор встановлює, чи дотримується підрозділ Інструкції, щодо відображення в бухгалтерському обліку суми визнаних витрат за договором підряду або витрат на будівельно-монтажні роботи. Перевірці підлягають (при

використанні журнально-ордерної форми бухгалтерського обліку) журнал № 5, а також відомість 5.1, в яких відповідно до Методичних рекомендацій Мінфіну № 356 здійснюється облік витрат на виконання будівельно-монтажних робіт [48].

На четвертому етапі аудиту будівельних організацій проводиться аудит розрахунків з генпідрядниками і субпідрядниками. Аудитор перевіряє акти виконаних робіт, облік додаткових послуг, наданих генпідрядником субпідрядникові, встановлює правомірність цих розрахунків, їх своєчасність, а також достовірність відображення в обліку і звітності.

Останнім етапом перевірки будівельних організацій є проведення аудиту доходів і формування результатів від операційної діяльності. Відображення доходів за будівельним контрастом у бухгалтерському обліку має свій особливий порядок, що обумовлює і специфічні аудиторські дії у цьому напрямку. Аудитор має впевнитися, що доходи будівельної організації відображаються в обліку поетапно і їх визнання здійснюється на дату балансу. Він враховує, що сума визнання таких доходів прямо залежна від наявності достовірної оцінки кінцевого фінансового результату. Якщо є правдива оцінка, то такі доходи обраховуються з урахуванням ступеня закінченості робіт, а якщо немає достовірної оцінки, то в сумі фактичних витрат, відносно яких є ймовірність їхнього відшкодування. Сума визнаного доходу підтверджувалася відповідним актом. На цьому етапі аудитор повинен дослідити проміжні рахунки і повноту їх оплати.

Перевіряючи показані в бухгалтерському обліку доходи за П(С)БО 18, аудитор повинен переконатися, що сума доходу, отриманого підрядником за договором підряду, відображається за кредитом субрахунку 703, а сума справедливих витрат - за дебетом субрахунку 903. Аудитор зобов'язаний встановити, чи дотримується будівельна організація Інструкції про застосування Плану рахунків бухобліку і П(С)БО №18 "Будівельні контракти" в частині відображення в обліку суми підтверджених доходів за договором підряду або витрат на БМР.

Аудит будівельних підприємств проводиться з урахуванням загальних принципів, але безсумнівно, має свою специфіку, а подальше використання методики аудиту у будівельних організаціях полягає у розробці планів аудиту за кожним етапом перевірки [21].

3.2 Аудит ефективності використання ресурсів підприємства у виробничому процесі

Важливу роль у підвищенні ефективності роботи будівельного бізнесу відіграє доцільне використання ТМЦ, які є основою виробництва та становлять не менше ніж 65 % у собівартості продукції.

У бухгалтерському обліку під терміном "запаси" розуміють активи з певними властивостями (рис. 3.2)

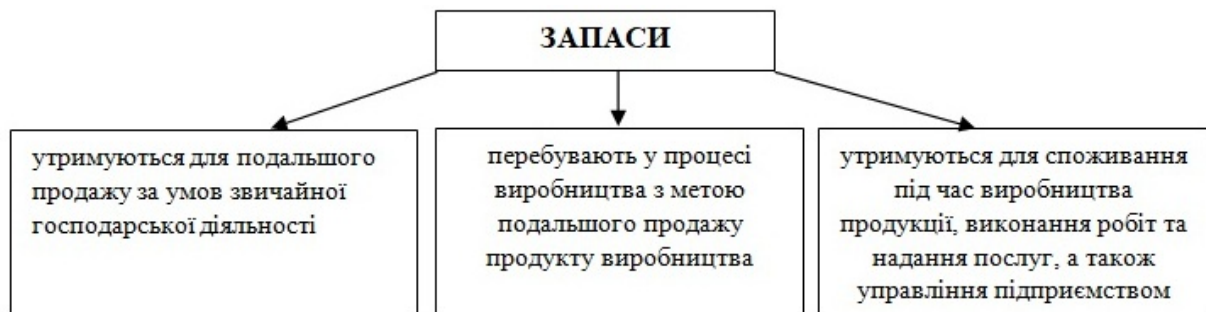


Рис. 3.2. Напрямки аудиту будівельної організації

Запаси визнають, якщо від них можна отримати майбутні економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути правильно визначена [7].

Завданнями аудиту матеріально-виробничих запасів передбачено ряд заходів для реалізації цілей аудитора (рис. 3.3):

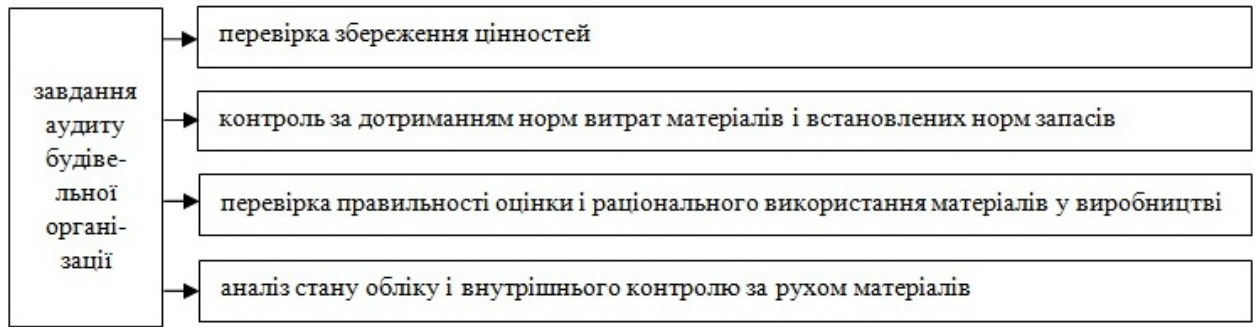


Рис. 3.3. Завдання аудиту запасів

Джерелами інформації аудиту матеріально-виробничих запасів є усі доступні первинні документи що стосуються операцій з ТМЦ, в тому числі і форми звітності будівельного управління «Житлобуд-2» (Додаток А, Б).

Головною умовою тривалого збереження ТМЦ є правильна організація складів.

Під час аудиту потрібно перевірити наявність у відділі кадрів БУ «Житлобуд-2» документації з питань кадрового обліку МВО. Також слід переконатись у наявності діючих договорів про матвідповідальність усіх МВО.

Угоди про матеріальну відповідальність повинні укладатись з усім повнолітнім персоналом, що займає посади чи виконують роботи, що безпосередньо пов'язані із рухом у процесі виробництва матеріальних цінностей. Також потрібно перевірити, надання щорічних відпусток МВО, факти проведення інвентаризація цінностей що передаються особам, які тимчасово виконують функції МВО.

Перевірка передіку посадових осіб, які наділені правом підписувати документи на рух ТМЦ також входить до завдань аудитора [56].

Основні причини нестач і розкрадань товарно-матеріальних цінностей можна згрупувати в таблицю (рис. 3.4):

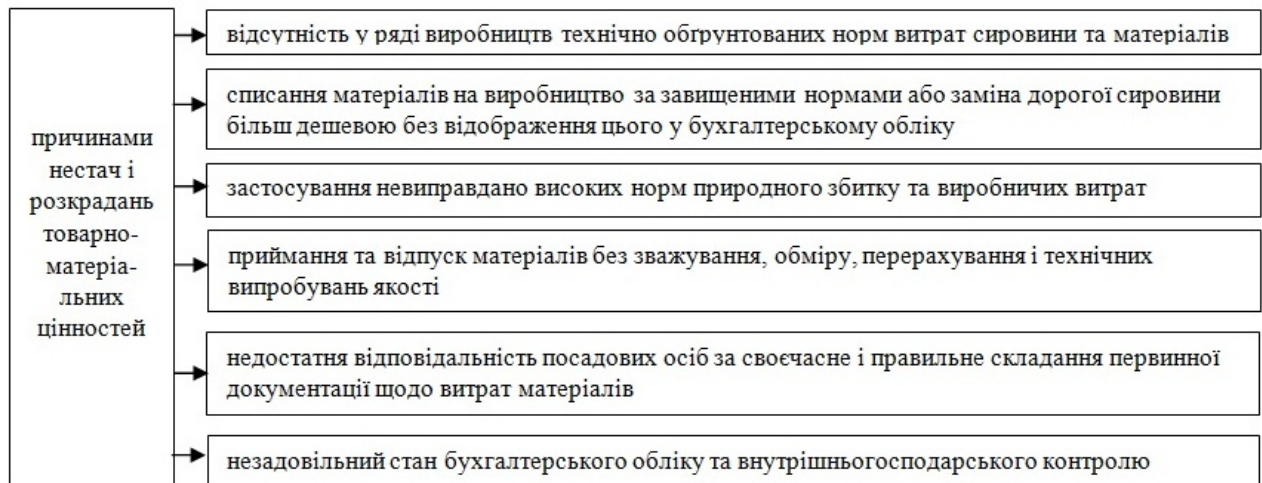


Рис. 3.4. Причини нестач і розкрадань ТМЦ

Підвищення ефективності виробництва і конкурентоспроможності організації в цілому є ключовим для розвитку організації, що досягається через нормування витрат матеріалів. Обґрунтованість встановлених норм досягається шляхом порівняння їх із ДСТУ Б Д.1.1-1:2013 [14]. Для встановлення у разі необхідності фактичних витрат матеріальних ресурсів під час проведення аудиту здійснюються контрольні роботи. Результати контрольних робіт оформляються у відповідний документ аудитора, що відображає кількісні та якісні результати виробничого процесу і може використовуватись для поновлення обліку витрат ТМЦ. Такі нові дані необхідно порівнюють з фактичними витратами окремих груп матеріалів, визначається результат (економія чи перевитрати), а від матеріально відповідальних і посадових осіб отримуються пояснення з цих питань.

Для перевірки процесу зберігання ТМЦ і правдивості облікових даних під час аудиту обов'язковою є інвентаризація всіх видів активів суб'єкта господарювання [13].

Інвентаризацію проводять суцільним або вибіркоким методом, але не менше 20 % обсягу матеріальних цінностей.

Ефективна інвентаризація відбувається несподівано і одночасно на всіх складах з обов'язковим залученням спеціалістів, що добре знають технологію і облікову систему, процеси збереження та застосування окремих видів ТМЦ.

Малоцінні та швидкозношувані предмети інвентаризуються з вказанням їх найменування та первісної вартості. Інструменти, ТМЦ, що експлуатуються, перевіряються за місцем їх використання та за кожною МВО, за зкими вони закріплені.

Бухгалтерія складає порівняльні відомості для матеріальних цінностей по яких виявлено розбіжності між регістрами бухгалтерського обліку і фактичною кількістю матеріалів, які дозволяють обрахувати наявні залишки або нестачі окремих матеріалів.

Після завершення інвентаризаційних дій аудитор перевіряє якість її оформлення та правильність регулювання інвентаризаційних відмінностей.

Завершальні розходження між фактичною наявністю матеріальних цінностей і даними бухгалтерського обліку, встановленими під час інвентаризації, врегульовується підприємством згідно діючого законодавства [21].

У випадку виявлення нестач матеріальних цінностей, що списуються на витрати при передачі їх у виробництво та облік яких проводиться лише у кількісному виразі, сума збитків визначається, шляхом пошуку цін на аналогічні ТМЦ, що зменшується пропорційно до реального зносу, проте не менше, ніж на 50 % ринкової ціни.

Якщо рішення начальника управління щодо арбітражу інвентаризаційних різниць є неправомірним, то аудитор робить відповідні висновки у своїх робочих документах.

Аудитор також зобов'язаний перевірити точність оцінки матеріалів, що оцінюються за первісною вартістю. Первинна вартість запасів може складатись з різних фактичних витрат (рис 3.5):

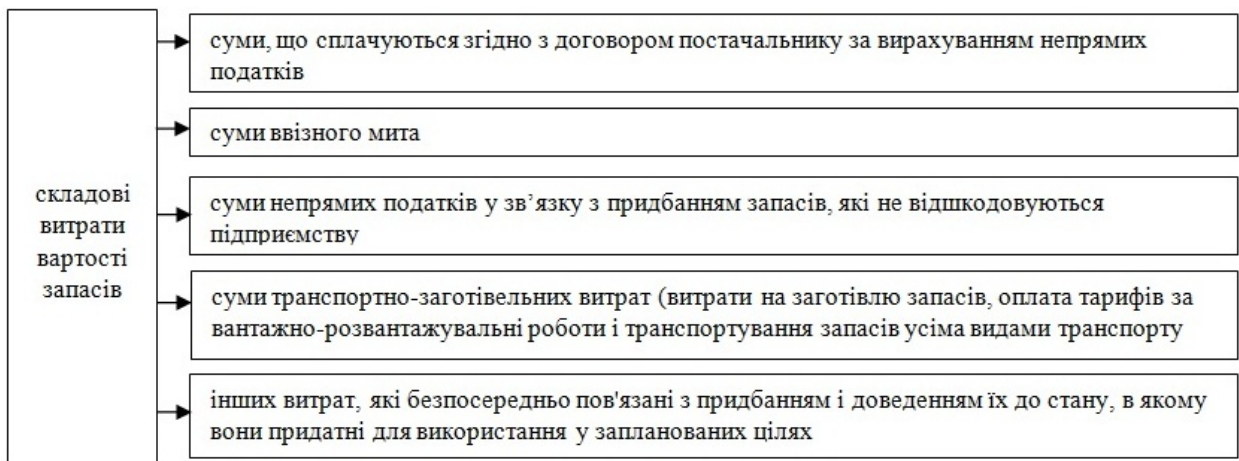


Рис. 3.5. Складові витрати вартості запасів

БУ «Житлобуд-2» передаючи запаси у виробництво, продаж тощо, оцінку їх здійснює за собівартістю перших за часом надходження запасів (ФІФО):

Одиницею бухгалтерського обліку запасів в управлінні є їх найменування або однорідна група (вид).

Аудитор враховує, що для всієї номенклатури обліку запасів, що мають спільне призначення використовується лише один з методів обліку вартості.

У фінансовій звітності ТМЦ повинні показуватись за найменшою з двох оцінок: первинною вартістю або вартістю реалізації запасів за умови звичайної діяльності без врахування затрат на їх збут та доведення до товарного стану.

Важливою умовою збереження ТМЦ та безперебійного забезпечення ними виробничих процесів є неухильне дотримання обліку їх надходження, вибуття та реалізації, а також ефективна організація розрахунків з покупцями та постачальниками. З врахуванням таких потреб аудитор зобов'язаний на вибір звірити організацію обліку руху матеріалів в управлінні.

Виробничі запаси БУ «Житлобуд-2», поповнює за рахунок надходження матеріалів від постачальників на підставі укладених договорів. При надходженні ТМЦ перевіряється виконання постачальником умов договору.

Для зменшення кількості первинної документації можна бездокументально оформляти цінності, надійшли на склади управління. За відсутності відхилень в кількості чи якості матеріалів - документи постачальника завіряються МВО покупця.

Специфіка діяльності БУ «Житлобуд-2» передбачає невеликі обсяги продажу товарів - в основному іншим підрозділам ТОВ «Тернопільбуд», проте значні обсяги передачі виконаних БМР замовникам що зумовлює обов'язковий аудит таких операцій.

Продаж результатів робіт, послуг це будь-які операції з передачі результатів робіт (послуг) чи права користування і розпорядження товарами, за компенсацію, в тому числі і безоплатного надання результатів робіт [8].

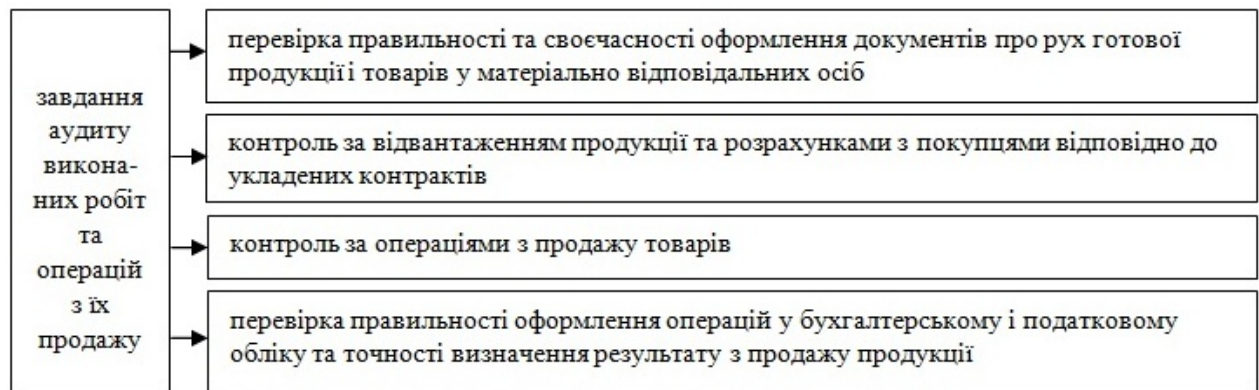


Рис. 3.6. Завдання аудиту виконаних робіт

У зв'язку з цим першим етапом аудиту виконаних робіт є перевірка правдивості даних первинних документів, які підтверджують їх виконання (рис. 3.6). Тут потрібно установити, чи не були зараховані до складу робіт ті, які не були закінчені в звітному періоді. Врахування робіт вивчається шляхом аналізу первинної документації з обліку виробничих витрат, і порівнюючи чи не списувалися матеріали та не нараховувалася заробітна плата на роботи, які були відображені у минулому періоді як завершені.

Виробнича собівартість є основним показником оцінки готової продукції. Проте така фактична собівартість визначається тільки в кінці місяця, а виконуються роботи щоденно. Тому в управлінні поточний облік

руху виконаних робіт ведеться за цінами кошторисної документації. При цьому окремо враховуються розбіжності фактичної виробничої собівартості та такої за обліковими цінами. Такі відхилення у будівництві можуть бути виправлені шляхом корегувань наступними актами виконаних робіт. Аудитор вибірково перевіряє точність оцінки окремих видів БМР з врахуванням тривалості їх виконання.

Фактичний обсяг переданих покупцям БМР перевіряється за даними відомостей аналітичного обліку розрахунків з покупцями та замовниками. На підставі аналітичних даних аудитор визначає не тільки загальний обсяг поставок продукції підприємства в цілому, але й перевіряє розрахунки з окремими покупцями і встановлює чи росте заборгованість за передані роботи. У випадку розбіжностей даних автоматизованого обліку про обсяги відвантаженої продукції даним первинних документів аудитор вказує це у акті.

Під час аудиту перевіряються матеріали інвентаризації дебіторської заборгованості з виконаних робіт. При цьому особливу увагу приділяють перевірці переданих БМР, які не оплачені покупцями у визначені договорами строки.

Передані роботи з простроченими платежами заноситься в інвентарні списки, а підставою для віднесення таких сум є копії рахунків, що були виставлені покупцям.

Аудитор повинен перевірити чинний порядок встановлення цін на підприємстві на власні роботи, а у випадку виконання БМР з бюджетним фінансуванням їх відповідність ДСТУ Б Д.1.1-1:2013 [14].

Результати роботи аудитора надаються як начальнику управління так і керівництву ТОВ «Тернопільбуд». Головне підприємство приймає рішення щодо виправлення виявлених недоліків та оформляє його у вигляді наказу чи розпорядження.

Висновки до розділу 3

Проведення аудиту в будівельних організаціях відбувається з урахуванням загальноприйнятих принципів, хоча специфіка організаційно правових форм та галузеві особливості накладають свій відбиток на БУ «Житлобуд-2», що є підлеглим підприємством. До таких особливостей в першу чергу можна віднести: нормативне регулювання вартості БМР, специфіку визначення фінансового результату за будівельними контрактами, наявність ризиків, що супроводжують будівельну діяльність.

Досліджуючи особливості аудиту в будівельних організаціях, можна виділити наступні кроки:

- аудиторській перевірці передуює вивчення законодавчої бази, що регламентує будівництво, ліцензій;
- вивчення будівельних контрактів для розуміння суті діяльності;
- перевірка запасів ТМЦ будівельного виробництва, враховуючи загальноживану їх класифікацію та оптимальну кількість їх на складах;
- вивчення витрат, доходів та їх формування є ключовим завданням перевірки операційної діяльності.

У даному розділі обґрунтовується виділення аудиту будівельних організацій як специфічного виду аудиту, як самостійної послуги. Розкрито відмінності аудиту будівельних організацій від будівельною аудиту. Узагальнено нормативну базу аудиту будівельних організацій. Запропоновано основні напрямки аудиту будівельних компаній, розкрито їх зміст.

РОЗДІЛ 4

ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ

4.1. Охорона праці на підприємстві

Охорона праці – це система правових, соціально-економічних, організаційно-технічних, санітарно-гігієнічних і лікувально-профілактичних заходів та засобів, спрямованих на збереження здоров'я і працездатності людини в процесі праці [30].

Згідно Закону України «Про охорону праці» – фінансування охорони праці здійснюється власником. На підприємствах, в галузях і на державному рівні у встановленому КМУ порядку створюються фонди охорони праці. На підприємстві кошти вказаного фонду використовуються тільки на виконання заходів, що забезпечують доведення умов і безпеки праці до нормативних вимог або підвищення існуючого рівня охорони праці на виробництві.

Умови праці на робочому місці, безпека технологічних процесів, машин, механізмів, устаткування та інших засобів виробництва, стан засобів колективного та індивідуального захисту, що використовуються працівником, а також санітарно-побутові умови повинні відповідати вимогам нормативних актів про охорону праці.

Власник створює на підприємстві службу охорони праці. Типове положення про цю службу затверджується Державним комітетом України по нагляду за охороною праці [35]. Функції цієї служби виконують в порядку сумісництва особи, які мають відповідну підготовку. Служба охорони праці підпорядковується безпосередньо керівникові і прирівнюється до основних виробничо-технічних служб. В Будівельному управлінні «Житлобуд-2» питаннями охорони праці займається окрема посадова особа - інженер з охорони праці.

Усі працівники підприємства при прийнятті на роботу і в процесі роботи проходять на підприємстві інструктаж (навчання) з питань охорони праці, подання першої медичної допомоги потерпілим від нещасних випадків, про правила поведінки при виникненні аварій, а також вивчають правила пожежної безпеки. Враховуючи особливості будівельної діяльності працівники управління забезпечуються спецодягом та засобами індивідуального захисту.

Необхідність забезпечення здорових і безпечних умов праці, формування ціннісних орієнтації пріоритетності життя і здоров'я людей стосовно результатів виробничої діяльності, визначає потреба належного підготування спеціалістів всіх освітньо-кваліфікаційних рівнів з питань охорони праці. Охорона праці пов'язана з багатьма науками і дисциплінами, що вивчають людину в процесі праці. Основними серед них є безпека життєдіяльності, наукова організація праці, ергономіка, інженерна психологія і технічна естетика. Безпека життєдіяльності – це дисципліна, що вивчає загальні закономірності виникнення небезпек, їхньої властивості, наслідки вплив на організм людини, засоби захисту здоров'я і життя людини, а також середовище його проживання від небезпек [23].

В сучасних умовах швидкого розвитку виробництва, тенденції до урбанізації, новітніх технологічних рішень особливу увагу необхідно приділяти охороні навколишнього природного середовища та охороні праці. Особливою цінністю повинні стати не максимізація прибутку або збільшення виробітку, а здоров'я і життя людини, екологічна чистота навколишнього середовища. Це комплексна проблема, тому для рішення задач охорони праці необхідно об'єднатися спеціалістам різноманітних спеціальностей.

З метою реалізації заходів з охорони навколишнього середовища БУ «Житлобуд-2» займається збором та передачею на вторинну переробку відпрацьованих мастил, автошин, відпрацьованих свинцевих акумуляторів, а також має укладені договори на вивезення та захоронення твердих побутових відходів.

4.2 Забезпечення безпеки життєдіяльності при роботі з ПК

Однією із характерних особливостей сучасного розвитку суспільства є зростання сфер діяльності людини, в яких використовуються інформаційні технології. Широке розповсюдження отримали персональні комп'ютери, що загостило проблеми збереження власного та суспільного здоров'я, вимагає удосконалення існуючих та розробки нових підходів до організації робочих місць, проведення профілактичних заходів для запобігання розвитку негативних наслідків впливу ПК на здоров'я користувачів.

В Україні розроблено ряд нормативних документів, спрямованих на забезпечення безпеки праці користувачів ПК. Найбільш повним нормативним документом щодо забезпечення охорони праці користувачів ПК є «Державні санітарні правила і норми роботи з візуальними дисплейними терміналами (ВДТ) електронно-обчислювальних машин» (ДСПіН 3.3.2.007–98) [23].

Особлива увага звертається на те, що дотримання вимог, викладених в Правилах, значно знизить наслідки несприятливої дії на працівників шкідливих та небезпечних факторів, які супроводжують роботу з відеодисплейними терміналами. В першу чергу, це стосується зорових та нервово-емоційних перевантажень, серцево-судинних захворювань. У Правилах викладені гігієнічні й ергономічні вимоги до організації робочих приміщень та робочих місць, параметрів робочого середовища, дотримання яких дає змогу запобігти порушенням стану здоров'я користувачів ПК.

Відповідальність за виконання цих Правил покладається на посадових осіб, фізичних осіб, які займаються підприємницькою діяльністю і здійснюють розробку, виробництво, закупівлю, реалізацію й застосування ЕОМ та ПЕОМ в адміністративних і промислових приміщеннях.

Державний санітарний нагляд за дотриманням цих Правил здійснюється відповідними державними органами, а також самими суб'єктами господарювання.

Об'ємно-планувальні нормативи приміщень для роботи з ВДТ в БУ «Житлобуд-2» відповідають вимогам зазначених Правил. Площа на одне робоче місце становить не менше ніж $6,0 \text{ м}^2$, а об'єм – не менше ніж $20,0 \text{ м}^3$.

Приміщення для роботи з ВДТ мають природне та штучне освітлення. Природне освітлення здійснюється через світлові прорізи, орієнтовані переважно на північ та південь, і забезпечують коефіцієнт природної освітленості не нижче, ніж 1,5%.

Приміщення обладнані шафами для зберігання документів, полицями, стелажми, тумбами тощо, з урахуванням вимог до площі приміщень. У приміщеннях з ВДТ робиться вологе прибирання, вони обладнані аптечками першої медичної допомоги.

При приміщеннях з ВДТ є обладнані побутові приміщення для відпочинку під час роботи.

У виробничих приміщеннях на робочих місцях з ВДТ забезпечуються оптимальні значення параметрів мікроклімату: температури, відносної вологості й рухливості повітря. Як джерела світла для штучного освітлення застосовуються переважно світлодіодні лампи.

Конструкції робочих місць користувачів ВДТ забезпечують підтримання оптимальної робочої пози. Робочі місця з ВДТ розташовані відносно світлових прорізів так, щоб природне світло падало збоку. Екрани ВДТ розташовані на оптимальній відстані від очей користувачів, що становить 600...700 мм. Розташування екрана ВДТ забезпечує зручність зорового спостереження у вертикальній площині під кутом $+30^\circ$ до нормальної лінії погляду працюючого. Для забезпечення захисту зору і досягнення нормованих рівнів комп'ютерних випромінювань в БУ «Житлобуд-2» використовуються рідкокристалічні дисплеї.

Правилами внутрішнього розпорядку управління встановлено, що при роботі з ЕОМ при 8-годинному робочому дні для персоналу що використовують ЕОМ призначено регламентовані перерви для відпочинку тривалістю 15 хвилин через кожні дві години роботи за ВДТ.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Будівництво має значне місце в економіці країни, а велика кількість суб'єктів господарювання та їх спеціалізація керується як нормами законодавства так і будівельними нормами, що передбачають нормування витрат на виробництво одиниці продукції чи робіт.

Невелика частка у ВВП будівельної галузі, в той же час інтегрує її в усі галузі економіки як приватного так і державного сектору. Для будівництва житла головним джерелом інвестицій є кошти приватних інвесторів – фізичних осіб, що активно реагують на зміни на ринку та ціноутворення.

Велика матеріаломісткість будівництва зумовлює прив'язку до постачання, цін та потребує постійного аналізу їх ринку.

Діяльність БУ «Житлобуд-2» зосереджується як на будівництві житлових будівель як найбільш рентабельного напрямку будівельної діяльності в області так і окремих бюджетних проектах.

Поточна ситуація в Україні створює застереження для вибору об'єктів будівництва та узгодження в договорі вартості таких контрактів з врахуванням зміни цін на будматеріали.

Побудова обліку будь-якого підприємства пов'язана з прийняттям облікової політики, що оформляється наказом. Даний документ містить вказівки щодо різних завдань обліку та формалізує відношення бухгалтерії до конкретних завдань.

Велика матеріаломісткість будівництва призводить до ситуації, що облік витрат є великою часткою роботи бухгалтерії управління. Для його покращення пропонується застосування окремого субрахунку 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг», що допоможе контролювати собівартість будівельних робіт та попередити перевитрати і нераціональне використання ресурсів.

Загальновиробничі витрати є окремим елементом в загальній структурі витрат, обліковуються за видами і пропорційно переносяться на об'єкти

основного виробництва при формуванні собівартості. Доцільність та допустимі розміри таких витрат є предметом постійного контролю керівництва управління.

Доходи БУ «Житлобуд-2» пропонується обліковувати у розрізі контрактів на рахунку 3612 «Розрахунки з замовниками» (об'єктів будівництва) для можливості їх подальшого аналізу та контролю розрахунків з замовниками.

Роботи придбані у підрядників рекомендується відокремити субрахунком 6312 «Розрахунки з підрядниками» для відокремлення постачання матеріалів тим же контрагентом.

Інвентаризація в будівництві містить ряд відмінностей пов'язаних з великою номенклатурою матеріальних цінностей та неможливістю зупинки виробництва для її проведення. Велика кількість будівельних об'єктів та рух матеріалів між ними призводить до значних витрат на її проведення, що призводить до залучення великої кількості персоналу до їх проведення.

Будівельна діяльність охоплює велику кількість виробничих процесів, що зумовлює потреби в їх постійному аудиті, який має відмінності, пов'язані з організаційно-правовою формою та особливостями галузі, до яких належить підрядне підприємство, а саме: нормативне регулювання вартості будівельно-монтажних робіт для бюджету, особливості визначення фінансового результату за будівельними контрактами, наявність ризиків, з якими пов'язана діяльність будівельних підприємств.

Аудит в будівельних організаціях, варто розділити на наступні етапи:

- вивчення законодавчої бази, що регламентує будівництво, ліцензії;
- ретельне вивчення будівельних контрактів;
- перевірка ТМЦ та їх оптимальних складських залишків з врахуванням установленої класифікації;
- перевірка операційної діяльності повинна спрямовуватись на вивчення витрат, доходів та їх формування в управлінні.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Адамська І. Сучасний стан й тенденції розвитку будівельної галузі України. Галицький економічний вісник. 2019. № 5. С. 7–15.
2. Антонова Л. В. Стратегічні пріоритети розвитку державного регулювання будівельної галузі економіки України. Наукові праці. Державне управління. 2014. Вип. 223. Т. 235. С. 143–149.
3. Белойван І. Фінансова звітність як обличчя вашого бізнесу [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://alt.com.ua/ukr/article/>.
4. Білуха М. Т. Теорія бухгалтерського обліку. Підручник / М. Білуха – К.: 2010. – 692 с.
5. Бондаренко Н. О. Аудит суб'єктів підприємницької діяльності: Навчальний посібник. / Н. О. Бондаренко, В. Д. Понікаров, С. М. Попова – Центр навчальної літератури, 2014. – 300 с.
6. Будівельна галузь у 2019 році. URL: <https://www.rbc.ua/ukr/news/stroitel'naya-otrasl-2019-godu-pokazala-rekordnyu-1579790957.html> (дата звернення: 21.11.2022).
7. Бурдьо І. М. Львівський інститут банківської справи. Особливості аудиту будівельних підприємств. Електронний ресурс: http://visnyk-onu.od.ua/journal/2015_20_2_1/43.pdf
8. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік. / Ф. Ф. Бутинець, Н. М. Малюга. - Житомир: ЖІТІ, 2010. - 608 с.
9. Волинський О. Практика аналізу фінансового стану підприємства податковими органами / О. Волинський, В. Коваль // Вісник податкової служби України, 2014. – № 17. – с. 39–41.
10. Герасим Л. М. Первинний та аналітичний облік на підприємстві: Навч. посібник / Л. М. Герасим, Г. П. Журавель, В. Ф. Бруханський. – Тернопіль, Астон, – 2013. – 463 с.

11. Голов С. Ф. Управлінський облік: Підручник / С. Ф. Голов. – К.: Лібра, 2013. – 704 с.
12. Господарський кодекс України від 16.01.2003 №436-4. Електронний ресурс: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-IV/>
13. Гумега В.В. Особливості аудиту будівельних підприємств / В.В. Гумега // Шляхи підвищення ефективності будівництва в умовах формування ринкових відносин. – 2020. – № 44. – С. 24–30
14. ДСТУ Б Д.1.1-1:2013 Правила визначення вартості будівництва. – [Чинний від 01.01.2014]. – Київ: Мінрегіон України, 2013. – 93 с.
15. ДСТУ-Н Б Д.1.1-2:2013 Настанова щодо визначення прямих витрат у вартості будівництва. – [Чинний від 01.01.2014]. – Київ : Мінрегіон України, 2013. – 93 с.
16. ДСТУ-Н Б Д.1.1-3:2013 Настанова щодо визначення загальновиробничих і адміністративних витрат та прибутку у вартості будівництва. – [Чинний від 01.01.2014]. – Київ : Мінрегіон України, 2013. – 60 с.
17. ДСТУ-Н Б Д.1.1-4:2013 Настанова щодо визначення вартості експлуатації машин і механізмів у вартості будівництва. – [Чинний від 01.01.2014]. – Київ: Мінрегіон України, 2013. – 57 с.
18. ДСТУ-Н Б Д.1.1-6:2013 Настанова щодо розроблення ресурсних елементних кошторисних норм на будівельні роботи. – [Чинний від 01.01.2014]. – Київ: Мінрегіон України, 2013. – 43 с.
19. Єфімова О. В. Фінансовий аналіз / О. В. Єфімова – М: Бухгалтерський учет. – 2014. – 226 с.
20. Задорожний З. В. Бухгалтерський облік: практичний посібник, нормативне забезпечення / З. В. Задорожний, Я. Д. Крупка, Р. О. Мельник – К.: ІЗМН МОУ, 2014 – 414 с.
21. Закон України "Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність" № 2258-VIII від 21 грудня 2017 року Електронний ресурс: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>

22. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р., № 996 – XIV (зі змінами та доповненнями), [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
23. Заплатинський В. М. Безпека життєдіяльності / В. М. Заплатинський. –Київ, КДТЕУ, 1999. – 208 с.
24. Зятковський І. В. Фінансове оздоровлення підприємств: теорія і практика / І. В. Зятковський. Тернопіль: Економічна думка, 2013. – 344 с.
25. Іванова К. Витрати на збут / К. Іванова // Все про бухгалтерський облік. – 2013. - № 119. - С. 8-10.
26. Ізмайлов Я. О. Вдосконалення обліку та аналізу витрат з поліпшення і ремонтів основних засобів в системі господарської діяльності підприємств. Бухгалтерський облік і аудит. 2016. № 9. С. 15–24
27. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>
28. Калініченко Л. Л., Сидорова Ю. Р. Аналіз тенденцій розвитку будівельної галузі та будівельної продукції України. Молодий вчений. 2017. № 4.4 С. 64-68.
29. Квасніцька О. О. Сутність будівельної діяльності: теоретичний погляд. Наукові праці НУ ОЮА. 2018. URL: <http://www.naukovipraci.nuoua.od.ua/arhiv/tom10/43.pdf>.
30. Конвенція про безпеку та гігієну праці у будівництві № 167 (укр/рос), Міжнародна організація праці; Конвенція, Міжнародний документ від 20.06.1988 № 167. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/term/2199>.
31. Кривоконь О. Тенденції розвитку ринку бухгалтерських послуг. /О. Кривоконь // Бухгалтерський облік і аудит. – 2014. – № 5.– С. 15-18.

32. Крикун К. В. Техніко-економічний аналіз і оцінка рівня витрат виробничих ресурсів на забезпечення якості у будівництві / К. В. Крикун, А. С. Рязанов, С. Л. Оліферук // Містобудування та територіальне планування, 2018. 48. – С. 175–178
33. Кужельний М. В. Контроль фінансової звітності та правильності її складання / М. В. Кужельний – К.: ЕЛЬГА, 2014. – 240 с.
34. Латишева О. В., Сайко А. Д. Будівельна галузь України: сучасний стан та її роль у забезпеченні сталого розвитку національної економіки. Економічний вісник Донбасу. 2019. № 2(56). С. 66-73.
35. Михайлюк В. О. Цивільна безпека: Навч. посібник. / В. О. Михайлюк, Б. Д. Халмурадов. – К: Центр учбової літератури, 2012. – 158 с.
36. Мних Є. В. Економічний аналіз: Підручник / Є. В. Мних. – Київ: Центр навч. літ., 2013. – 412 с.
37. Нестеренко Ж. К. Бухгалтерський облік промислових підприємств: Навч. пос. / Ж. К. Нестеренко. – Київ: ЦУЛ, 2012. – 311 с.
38. Обсяги будівництва та виробництва будівельних матеріалів в Україні: реальна ситуація. URL:<http://budport.com.ua/news/15423-obsyagi-budivnictva-ta-virobnictva-budivelnih-materialiv-v-ukrajni-realna-situaciya>(дата звернення: 20.11.2022).
39. Овчаренко Д. Стан та перспективи розвитку будівельної галузі України. Траекторія науки. 2015. № 1. URL: <http://pathofscience.org/index.php/ps/article/view/6>.
40. Олійник О. В. Економічний аналіз: Практикум для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 «облік і аудит». / О. В. Олійник // за ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – Житомир: «Рута», 2003. – 496 с.
41. Оскома О., Колосова А., Засікан К. Аналіз стану та тенденції розвитку будівельної галузі України. Глобальні та національні проблеми економіки. 2015. № 8. С. 551– 554.

42. Пинда Ю. Сучасний стан та особливості розвитку будівельного сектора у Причорноморському регіоні України. Причорноморські економічні студії. 2016. Вип. 9 (2). С. 41–46

43. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://www.dtkt.com.ua/show/2cid06880.html#K1>

44. Податковий кодекс України від 02 грудня 2012 р. №2755-VI [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

45. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] // Режим доступу: http://www.balance.ua/ua/sai/sprav_info/psbu/

46. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджено наказом Міністерства фінансів України № 88 від 25.05.95 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

47. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань» затвердженого наказом Мінфіну України від 02.09.2014 № 879.

48. Рішення №290/7 «Про застосування стандартів аудиту та етики» від 27.02.2014. Електронний ресурс: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vr_07230-14

49. Розвиток будівельної галузі та детінізація ринку праці у будівництві. URL: <https://www.minregion.gov.ua/press/news/rozvitok-budivelnoyi-galuzi-ta-detinizatsiya-rinku-pratsi-u-budivnitstvi/> (дата звернення: 28.11.2022).

50. Рогожин М. П. Економіка будівництва: підручник. – Київ: Кондор, 2003. – 389 с.

51. Рубцова О. С. Тенденції реформування бухгалтерського обліку будівельних підприємств відповідно до МСФЗ/ О. С. Рубцова // IV

Міжнародна науково-техн. конф. «Ефективні технології в будівництві». Київ, 2019, с. 131–132.

52. Сайт Державної служби статистики України. URL: https://ukrstat.org/uk/operativ/menu/menu_u/mp.htm (дата звернення: 20.11.2022).

53. Сопко В. В. Бухгалтерський облік: Навчальний посібник, 2 – ге вид., перероб. і доп. / В. В. Сопко – К.: КНЕУ, 2009. – 500 с.

54. Стельмащук А. Формування механізму управління інноваційним розвитком підприємств сфери виробництва будівельних матеріалів. Інноваційна економіка. 2015. Вип. 4 (59). С. 61–72.

55. Стукаленко О. В. Місце будівельного права в системі права. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія ПРАВО. 2016. Вип. 37. Т. 3. С. 25-27.

56. Усач Б. Ф. Організація і методика аудиту. Підр. / Б. Ф. Усач, З. О. Душко, М. М. Колос – К: Знання, 2013. – 295с.

57. Фаріон І. Д. Організація обліку, контролю й аналізу :навч. посіб./ І. Д. Фаріон, І. В. Перезовова. – Тернопіль : Економічна думка, 2007. – 714 с

ДОДАТКИ