

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Кафедра бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту
(найменування кафедри)

Допущено до захисту
Завідувач кафедри бухгалтерського
обліку, аналізу та аудиту
_____ Н.О. Лоханова
(підпис)
«_____» _____ 2024 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на здобуття освітнього ступеня магістра
зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
за освітньою програмою професійного спрямування:
«Облік, аудит і оподаткування підприємницької діяльності»

на тему: «Особливості обліку, аналізу і аудиту в будівництві на прикладі
ТОВ «Чорноморськ Буд Груп»»

Виконавець:
студентка ФМОІТ
Туник Юлія Віталіївна

Науковий керівник:
Докт. екон. наук, професор
Лоханова Наталія Олексіївна

ЗМІСТ

	С.
ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ В БУДІВНИЦТВІ	6
....	
1.1. Основи організації бухгалтерського обліку у будівництві.....	6
1.2. Порядок документального оформлення операцій у будівництві.....	9
1.3. Особливості бухгалтерського обліку операцій в будівництві.....	12
РОЗДІЛ 2. ДІЮЧА ПРАКТИКА ОБЛІКУ І АНАЛІЗ ОПЕРАЦІЙ У БУДІВНИЦТВІ У ТОВ «ЧОРНОМОРСЬК БУД ГРУП».....	21
2.1. Загальна економічна характеристика ТОВ «Чорноморськ Буд Груп».....	21
2.2. Аналіз показників структури майна і рентабельності (збитковості) ТОВ «Чорноморськ Буд Груп».....	23
2.3. Особливості обліку операцій у ТОВ «Чорноморськ Буд Груп».....	32
РОЗДІЛ 3. АУДИТ ОПЕРАЦІЙ У БУДІВНИЦТВІ ТОВ «ЧОРНОМОРСЬК БУД ГРУП».....	52
3.1. Завдання і джерела аудиту операцій у будівництві.....	52
3.2. Методика аудиторської перевірки операцій у будівництві на підприємстві.....	56
3.3. Рекомендації з поліпшення обліку і аудиту операцій у будівництві за даними фінансової звітності ТОВ «Чорноморськ Буд Груп».....	60

ВИСНОВКИ.....	63
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	71
ДОДАТКИ.....	74

ВСТУП

Актуальність теми. Будівельні компанії займають важливе місце в економіці будь-якої країни і, особливо, в Україні, яка як в довоєнний період, так і зараз потребує реалізації багатьох будівельних проєктів.

Тим більше в післявоєнний період відновлення економіки, будівництво буде отримувати подальший розвиток.

У свою чергу досягнення стабільного розвитку будівельних компаній вимагає побудови якісної системи бухгалтерського обліку, аналізу, контролю, аудиту, а, отже, тема дослідження, обрана в кваліфікаційній роботі є актуальною.

Будівництво є складною галуззю, яка має цілу специфічних рис. Це, зокрема, стосується і особливостей визнання доходів і витрат з урахуванням етапів виконання будівельно-монтажних робіт, і специфіки обліку будівельних матеріалів, які є надзвичайно різноманітними і вимагають часто застосування різних методів оцінки з урахуванням їх характеру та таке інше.

Об'єктом дослідження в роботі обрані облік, аналіз і аудит в будівництві на прикладі ТОВ «Чорноморськ Буд Груп».

Предметом дослідження є теоретичні і практичні аспекти обліку, аналізу і аудиту в будівництві в умовах застосування Національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку в ТОВ «Чорноморськ Буд Груп».

Мета дослідження полягає в тому, щоб дослідити особливості обліку, аналізу і аудиту в будівництві на прикладі будівельної компанії ТОВ «Чорноморськ Буд Груп».

Завдання дослідження охоплюють наступне:

- ознайомитися з основами організації бухгалтерського обліку у будівництві;
- розглянути порядок документального оформлення операцій у будівництві;

- освітити особливості бухгалтерського обліку операцій в будівництві, що пов'язано зі специфікою виконання будівельних робіт;
- дослідити загальну економічну характеристику будівельної компанії ТОВ «Чорноморськ Буд Груп»;
- виконати аналіз фінансового стану показників ТОВ «Чорноморськ Буд Груп»;
- критично проаналізувати особливості обліку операцій у ТОВ «Чорноморськ Буд Груп»;
- описати завдання і джерела аудиту операцій у будівництві;
- розглянути методику аудиторської перевірки операцій у будівництві на підприємстві;
- надати рекомендації з поліпшення обліку і аудиту операцій у будівництві за даними фінансової звітності ТОВ «Чорноморськ Буд Груп» та інші.

Методами дослідження в роботі є методи теоретичного напрямку, а саме: синтез, аналіз, системний підхід, узагальнення, дедукція, індукція тощо і методи емпіричного характеру: обстеження, критичний огляд практики, опис діючої системи обліку і контролю на підприємстві ТОВ «Чорноморськ Буд Груп» та інші.

Інформаційну базу дослідження складають Закони України, Національні П(С)БО, інструктивні і методичні матеріали з питань обліку і контролю в будівництві, спеціальна економічна література з обліку, аудиту, аналізу, оподаткування, контролю в будівній галузі, дані інформаційно-аналітичної платформи YouControl, практичний матеріал (фінансова звітність, реєстри обліку, первинні документи, облікова політика тощо) базового підприємства ТОВ «Чорноморськ Буд Груп» та інше.

Структура та обсяг роботи. Кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел (30 найменувань). Основний текст роботи викладено на 70 сторінках. Робота містить 7 додатків, 10 таблиць та 4 рисунки.

Апробація результатів дослідження. При виконанні кваліфікаційної роботи були підготовлені тези на студентську конференцію ФМОІТ в ОНЕУ і захищена індивідуальна робота з обліку операцій у будівництві до дисципліни «Методика наукових досліджень».

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ В БУДІВНИЦТВІ

1.1. Основи організації бухгалтерського обліку у будівництві

Будівництво є складною галуззю економіки, для якої характерні такі основні особливості:

1) індивідуальний характер будівельного виробництва – кожен об’єкт будівництва специфічний і потребує ведення окремого обліку відносно певного будівельного контракту (договору);

2) будівельна продукція носить нерухомий характер, будівництво зазвичай і є возведення об’єкта нерухомості;

3) будівельне виробництво залежить від чинників природного характеру, бо темпи здійснення будівельних робіт іноді зумовлені погодними умовами з урахуванням специфіки технологічного процесу;

4) у будівництві беруть участь такі основні учасники, як замовник і підрядник, а іноді залучаються додаткові особи – субпідрядники, інвестори, банки тощо. В деяких випадках має місце так званий генеральний підрядчик, що в цілому організовує будівництво, який наймає різних субпідрядників з урахуванням специфіки виконання окремих видів робіт;

5) об’єкти будівництва можуть бути територіально розгалужені за різними місцями виконання будівельних робіт (територіями);

6) для будівництва є характерним використання специфічної будівельної техніки, яка носить рухомий характер і може переміщуватися з одного проекту будівництва на інший проект;

7) строк виконання будівельних договорів, як правило, значний, і часто перевищує один рік. Це у свою чергу ставить питання специфічного підходу у визнанні доходів і витрат від виконання будівельних контрактів;

8) має місце специфіка проектування і виконання будівельних робіт;

9) порядок документального оформлення господарських операцій в будівництві відрізняється від інших галузей і базується на тому, що в основі

будівництва лежить кошторис виконання проекту, в якому передбачаються всі нормативи витрат, а в подальшому відстежується дотримання кошторису і встановлюються відхилення від нього;

10) будівельна галузь вимагає значних інвестиційних витрат та інші.

Готовою продукцією в будівництві є об'єкти основних засобів і інвестиційної нерухомості – будинки, споруди та таке інше.

Основним видом операцій в будівництві є спорудження об'єктів.

Основний застосовний метод обліку в будівельних компаніях – нормативний метод обліку витрат діяльності.

Особливості будівництва як галузі зумовили необхідність окремого нормативного регулювання питань обліку і звітності таких підприємств.

Відповідно, в Україні для регламентації обліку і порядку складання звітності підприємств будівельної галузі розроблено НП(С)БО 18 «Будівельні контракти». Однак, відповідний однойменний стандарт в системі МСФЗ був замінено на стандарт, який регламентує всі випадки визнання виручки за договорами – МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами».

Відповідно до вимог НП(С)БО 18 укладаються різні види договорів у будівництві, а саме: контракти з фіксованою ціною і контракти за ціною «витрати плюс».

Використання в господарській практиці контрактів з фіксованою ціною є більш вигідним в умовах коротких термінів виконання будівельно-монтажних робіт – до одного року.

У випадку, коли процес будівництва охоплює більше року, то більш вигідним є застосування контрактів за формулою визначення ціни «витрати плюс», тобто варіант, коли договором обумовлюється націнка до понесених витрат, що витрачені в ході будівництва.

Основні особливості будівництва розкриті на рис.1.1 в схематичному вигляді.

Індивідуальний характер будівельного виробництва
Будівельна продукція носить нерухомий характер
Будівельне виробництво залежить від чинників природного характеру
У будівництві беруть участь такі основні учасники, як замовник і підрядник, а іноді залучаються додаткові особи: субпідрядники, інвестори, банки тощо
Об'єкти будівництва можуть бути територіально розгалужені за різними місцями виконання будівельних робіт
Для будівництва є характерним використання специфічної будівельної техніки, яка носить рухомий характер
Строк виконання будівельних договорів, як правило, значний, і часто перевищує один рік
Має місце специфіка проектування і виконання будівельних робіт
Порядок документального оформлення господарських операцій в будівництві відрізняється від інших галузей і базується на тому, що в основі будівництва лежить кошторис виконання проекту
Будівельна галузь вимагає значних інвестиційних витрат

Рис.1.1. Особливості організації діяльності в будівництві, що визначають специфіку ведення обліку

Джерело: складено автором

Ми розглянули основні особливості організації будівельної компанії, а далі зупинимося на описі порядку документального оформлення операцій у будівництві, які також мають численні специфічні характеристики, оскільки від моменту створення проекту і до моменту прийняття об'єкту будівництва замовником від підрядника на всіх етапах виконання будівельно-монтажних робіт використовуються різні первинні документи, які характерні саме для будівельних підприємств.

Відповідно до вимог НП(С)БО 18 до будівельних контрактів відносяться договори про будівництві, які передбачають:

- «спорудження нового об'єкта;
- реконструкцію;
- розширення;
- добудову;
- реставрацію;
- ремонт;
- виконання будівельно-монтажних робіт» [21].

Будівельні контракти юридично становлять договори підряду, які передбачають, що замовник передає підряднику проектно-кошторисну документацію, будівельний майданчик під об'єкт будівництва і після завершення робіт – приймає об'єкт будівництва чи його окрему частину, та оплачує їх.

Підрядник бере на себе зобов'язання своїми силами і засобами на підставі замовлення замовника здійснити будівництво і здати завершений будівництвом об'єкт.

1.2. Порядок документального оформлення операцій у будівництві

Предметом договору будівельного підряду можуть бути об'єкти, види, комплекси будівельно-монтажних робіт, що вводяться в дію, а також частини об'єкта, що зводиться, або окремі обсяги будівельно-монтажних робіт.

Порядок обліку доходів, витрат і фінансового результату в будівництві значною мірою залежить від вибору предмета договору.

Як відомо, згідно з діючого законодавства замовник стає власником об'єкта будівництва після його прийняття від підрядника на підставі акта приймання, а також реєстрації в установленому порядку.

Моментом переходу права власності за виконаними будівельними роботами є момент прийняття готової будівельної продукції замовником, тобто підписання відповідного акта.

Оскільки умови договору будівельного підряду можуть бути різними, облік фінансового результату діяльності будівельної організації необхідно організувати виходячи з конкретної ситуації.

Підрядна організація для визначення фінансового результату за звітний період може застосовувати підхід:

- за вартістю об'єкта будівництва в цілому;
- за вартістю окремих виконаних робіт у міру їх готовності.

Практика показує, що в тих випадках, коли процес виконання робіт виходить за межі одного звітного (податкового) періоду, облік фінансових результатів підрядної будівельної організації ведеться за вартістю окремих виконаних робіт у міру їх готовності. Це викликано тривалим виробничим циклом процесу виготовлення будівельної продукції, у зв'язку з чим формування фінансового результату будівельної організації може відбуватися нерівномірно.

Виявити фінансовий результат за окремими етапами будівельних робіт підрядна організація може в тому разі, якщо ситуація відповідає таким вимогам:

- етапи будівельних робіт чітко позначені в договорі;
- етапи мають самостійне значення, тобто результат одного етапу може використовуватися незалежно від того, чи закінчені інші етапи будівельних робіт;
- організація може оцінити обсяг виконаних робіт і витрати, що припадають на нього.

Вартість будівельних і будівельно-монтажних робіт за будівельним контрактом визначається кошторисом.

Документальне оформлення операцій в будівництві залежить від їх виду.

Насамперед звернемо увагу на оформлення різних видів витрат будівельного підприємства.

Основними первинними документами, якими оформлюється облік матеріальних витрат в будівництві є видаткові накладні, лімітні карти тощо, дані яких узагальнюються в Матеріальних звітах, що ведуться матеріально-відповідальними особами за кожним місцем будівництва.

Облік витрат на оплату праці здійснюється на підставі нарядів на відрядні роботи у випадку, коли застосовується відрядна чи відрядно-преміальна система оплати праці основних працівників будівництва.

У випадку, коли застосовується почасова форма оплати праці, її нарахування здійснюється на підставі встановлених окладів або почасової ставки і кількості відпрацьованих годин робочого часу на об'єкті будівництва.

Витрати з нарахування єдиного соціального внеску відображаються на підставі розроблювальної таблиці 1, або автоматизованого розрахунку ЄСВ від сум нарахованої заробітної плати.

Витрати з нарахування амортизації (зносу) будівельних машин і механізмів відображаються на підставі Відомості нарахування амортизації основних засобів, а нарахування амортизації (зносу) малоцінних необоротних матеріальних активів – на підставі Відомості нарахування спеціальних інструментів і приладів та інших необоротних матеріальних активів.

До інших витрат, як правило, відносяться витрати на залучення субпідрядників, для відображення яких використовуються акти виконаних робіт, наданих послуг, рахунки-фактури на оплату таких послуг тощо.

Узагальнення витрат здійснюється в картці за рахунками 23, 91, 92 тощо, оборотно-сальдових відомостях і аналізі за відповідними рахунками, які зазвичай складаються в автоматизованому режимі. В умовах ручних форм обліку використовувався журнал-ордер № 5 за рахунками витрат діяльності.

Доходи будівельного підприємства відображаються на підставі актів виконаних будівельно-монтажних робіт, які складаються по мірі завершення узгоджених етапів робіт з замовником.

Ступінь готовності будівельно-монтажних робіт оцінюється відповідно до вимог п.4 НП(С)БО 18 за одним із таких методів:

- шляхом вимірювання і оцінки виконаної роботи;
- співвідношенням обсягу завершеної частини робіт та їх загального обсягу, передбаченому будівельним контрактом в натуральному вимірюванні;
- співвідношенням фактичних витрат до очікуваної вартості витрат за кошторисом для даного будівельного контракту.

Застосовний метод має бути передбачений в обліковій політиці будівельного підприємства.

У випадку використання методу вимірювання і оцінки виконаних робіт в будівництві здійснюється обмір фактично виконаних будівельних робіт на щомісячній основі і складається довідка форми № КБ-3 або КБ-2в.

У свою чергу основним документом, де здійснюється узагальнення вартості будівельних робіт з моменту початку будівництва за кожним об'єктом, постає журнал обліку виконаних робіт за формою № КБ-6.

Далі зупинимося на розгляді відображення основних операцій в будівництві на рахунках бухгалтерського обліку.

1.3. Особливості бухгалтерського обліку операцій в будівництві

Об'єктами бухгалтерського обліку у будівництві є:

- група об'єктів будівництва за єдиним будівельним контрактом;
- цілісні об'єкти будівництва;
- окремі будівельно-монтажні роботи різних видів.

Відповідні об'єкти обліку постають як окремі об'єкти калькулювання собівартості будівельної продукції.

При тому будівельною продукцією визнається вартість виконаних і переданих замовнику будівельно-монтажних робіт за об'єктами будівництва відповідно до укладених будівельною компанією будівельних контрактів.

Основний метод обліку витрат у будівництві – це позамовний метод з елементами нормативного обліку.

Узагальнення витрат на будівництво здійснюється з використанням активного калькуляційного рахунку 23 «Виробництво», на якому облік організується за кожним об'єктом будівництва і будівельним контрактом.

Порядок накопичення витрат на виробництво будівельної продукції представлено типовою кореспонденцією рахунків у табл.1.1.

Таблиця 1.1

Порядок обліку витрат на виробництво будівельної продукції

№	Операції	Дебет	Кредит	Документ
1	2	3	4	5
1	Відпущені будівельні матеріали і конструкції на виконання будівельно-монтажних робіт на об'єкт будівництва	23	201, 205	Видаткові накладні, відомості № 10-Б
2	Відображені транспортно-заготівельні витрати, що відносяться до витрачених будівельних матеріалів і конструкцій	23	209	Розрахунок списання транспортно-заготівельних витрат
3	Нарахована основна заробітна плата будівельників, що безпосередньо зайняті виконанням будівельно-монтажних робіт	23	661	Наряди на відрядну роботу (БМР)
4	Нарахований єдиний соціальний внесок від	23	651	Розрахунок єдиного соціального внеску

	суми основної заробітної плати будівельників, що безпосередньо зайняті виконанням БМР			
--	---	--	--	--

Продовження табл.1.1

1	2	3	4	5
5	Відображені інші прямі витрати, що безпосередньо пов'язані з виконання будівельно-монтажних робіт (послуги субпідрядників)	23	631, 685 тощо	Акти виконаних робіт, наданих послуг
6	Списана на собівартість будівництва сума загальновиробничих витрат (зокрема, витрат з експлуатації будівельних машин і механізмів), що віднесені на об'єкт будівництва шляхом розподілу	23	91	Розрахунок розподілу загальновиробничих витрат
7	Списана фактична виробнича собівартість зданих замовнику будівельно-монтажних робіт за об'єктом будівництва	903	23	Журнал № 10-Б, розрахунок фактичної виробничої собівартості будівельно-монтажних робіт

Джерело: складено автором.

Важливу частину витрат будівництва становлять загальновиробничі витрати, які враховуються на однойменному рахунку 91.

У табл.1.2 узагальнена типова кореспонденція рахунків з обліку загальновиробничих витрат будівельного підприємства, враховуючи, що ці витрати є специфічними для таких компаній.

Справа в тому, що будівельні компанії можуть залучати для будівничого процесу різноманітні спеціальні види устаткування, будівельної техніки, крани та таке інше, і відповідні витрати на їх амортизацію, утримання, переміщення, налагодження на місці будівництва відносяться саме для загальновиробничих витрат.

Таблиця 1.2

Порядок обліку загальновиробничих витрат у будівництві

№	Операції	Дебет	Кредит	Документ
1	2	3	4	5
1	Відпущені матеріали на загальновиробничі цілі	91	201, 205	Видаткові накладні, відомості № 10-Б
2	Відображені транспортно-заготівельні витрати, що відносяться до матеріалів і конструкцій, витрачених на загальновиробничі цілі	91	209	Розрахунок списання транспортно-заготівельних витрат
3	Нарахована основна заробітна плата загальновиробничому персоналу	91	661	Відомість нарахування заробітної плати
4	Нарахований єдиний соціальний внесок від суми заробітної плати загальновиробничого персоналу	91	651	Розрахунок єдиного соціального внеску
5	Нарахована амортизація будівельних машин і механізмів	91	131	Відомість нарахування амортизації основних засобів
6	Нарахована амортизація інших необоротних матеріальних активів (спеціальних інструментів і	91	132	Відомість нарахування амортизації інших необоротних матеріальних активів

	приладів загальновиробничого характеру)			
--	---	--	--	--

Продовження табл.1.2

1	2	3	4	5
7	Відпущені малоцінні та швидкозношувані предмети на загальновиробничі цілі	91	22	Видаткові накладні, матеріальні звіти, відомості № 10-Б
8	Відображені інші загальновиробничі витрати у вигляді робіт, послуг, наданих сторонніми організаціями	91	631, 685 тощо	Акти виконаних робіт, наданих послуг
9	Списана в кінці звітної періоду сума: - розподілених між об'єктами будівництва загальновиробничих витрат - нерозподілених загальновиробничих витрат	23 903	91 91	Розрахунок розподілу загальновиробничих витрат

Джерело: складено автором.

Будівельні підприємства також несуть різноманітні витрати періоду, що не входять до собівартості виконуваних ними будівельних і будівельно-монтажних робіт, а саме: адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати, фінансові витрати, інші витрати звичайної діяльності і витрати з нарахування податку на прибуток, якщо підприємство знаходиться на загальній системі оподаткування зі сплатою податку на прибуток.

Майже всі ці витрати враховуються на відповідних рахунках класу 9: 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші операційні витрати», 95 «Фінансові витрати», 97 «Інші витрати», 98 «Витрати з податку на прибуток».

Порядок обліку витрат періоду на будівельних підприємствах подібний до підприємств інших галузей економіки. За дебетом відповідних рахунків

класу 9 збираються витрати в розрізі видів діяльності, а за кредитом відбувається списання накопичених витрат на рахунок 79 «Фінансові результати», де і визначається чистий фінансовий результат (чистий прибуток або чистий збиток).

Крім витрат на виконання будівельно-монтажних робіт і інших витрат діяльності, важливим блоком господарських операцій в будівництві є операції відображення доходу будівельного підприємства (табл.1.3).

Таблиця 1.3

Порядок обліку доходів від виконання будівельно-монтажних робіт
у будівництві

№	Операції	Дебет	Кредит	Документ
1	2	3	4	5
	Кореспонденція рахунків у випадку повного завершення будівельних робіт			
1	Відображено дохід від виконання будівельних і будівельно-монтажних робіт	361	703	Акт виконаних робіт, Акти КБ-2в, КБ-3
2	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ від суми доходу від виконання будівельних і будівельно-монтажних робіт	703	641	Податкова накладна
3	Списана собівартість виконаних будівельних і будівельно-монтажних робіт	903	23	Розрахунок фактичної собівартості виконаних будівельних і будівельно-монтажних робіт
4	Проведена оплата замовником на поточний рахунок в банку	311	361	Виписка банку
	Кореспонденція рахунків у випадку поетапного виконання			

	будівельних робіт
--	-------------------

Продовження табл.1.3

1	2	3	4	5
1	Відображені фактичні витрати на виконання певного етапу будівельних робіт за будівельним контрактом	23	20, 661, 651, 631 тощо	Видаткові накладні, наряди на відрядні роботи, розрахунок ЄСВ, акти виконаних робіт та інші документи
2	Визнано дохід від виконання будівельних робіт за певним етапом будівництва	361	703	Акт виконаних робіт, Акти КБ-2в, КБ-3
3	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ від суми доходу від виконання етапу будівельних робіт	703	641	Податкова накладна
4	Визнані доходи за етапом розрахунковим шляхом (за ступенем завершення робіт за контрактом)	238 «Завершені етапи за незакінченими будівельними контрактами»	239 «Проміжні рахунки»	Довідка бухгалтера
5	Списана собівартість реалізованих робіт	903	23	Розрахунок собівартості реалізації
6	Здійснено коригування проміжних розрахунків	36	239	Довідка бухгалтера

Джерело: складено автором.

Слід звернути увагу, що специфікою будівельних контрактів є те, що крім ціни, договором можуть бути передбачені:

- заохочувальні виплати за контрактом, коли вони можуть бути адекватно оцінені;

- суми претензій, які мають місце у випадку не своєчасного чи неякісного виконання будівельних і будівельно-монтажних робіт;
- відхилення від ціни за будівельним контрактом тощо.

Відповідні суми визнаються в якості доходу, якщо є вірогідність отримання відповідних економічних вигід.

Водночас, суми претензій можуть знизити суму очікуваного доходу за будівельним контрактом, якщо будівельне підприємство порушує якісь норми договору з замовником.

Висновки до розділу 1

На підставі ознайомлення з теоретичними засадами обліку в будівельних підприємствах можна зробити такі основні висновки:

1. Готовою продукцією в будівництві є об'єкти основних засобів і інвестиційної нерухомості – будинки, споруди та таке інше.

Основним видом операцій в будівництві є спорудження об'єктів.

Основний застосовний метод обліку в будівельних компаніях – нормативний метод обліку витрат діяльності.

2. В Україні для регламентації обліку і порядку складання звітності підприємств будівельної галузі розроблено НП(С)БО 18 «Будівельні контракти». Однак, відповідний однойменний стандарт в системі МСФЗ був замінено на стандарт, який регламентує всі випадки визнання виручки за договорами – МСФЗ 15 «Дохід від договорів з клієнтами».

3. Відповідно до вимог НП(С)БО 18 укладаються різні види договорів у будівництві, а саме: контракти з фіксованою ціною і контракти за ціною «витрати плюс».

4. Ступінь готовності будівельно-монтажних робіт оцінюється відповідно до вимог п.4 НП(С)БО 18 за одним із таких методів:

- шляхом вимірювання і оцінки виконаної роботи;

- співвідношенням обсягу завершеної частини робіт та їх загального обсягу, передбаченому будівельним контрактом в натуральному вимірюванні;

- співвідношенням фактичних витрат до очікуваної вартості витрат за кошторисом для даного будівельного контракту.

Застосовний метод має бути передбачений в обліковій політиці будівельного підприємства.

5. У випадку використання методу вимірювання і оцінки виконаних робіт в будівництві здійснюється обмір фактично виконаних будівельних робіт на щомісячній основі і складається довідка форми № КБ-3 або КБ-2в.

У свою чергу основним документом, де здійснюється узагальнення вартості будівельних робіт з моменту початку будівництва за кожним об'єктом, постає журнал обліку виконаних робіт за формою № КБ-6.

РОЗДІЛ 2. ДІЮЧА ПРАКТИКА ОБЛІКУ І АНАЛІЗ ОПЕРАЦІЙ У БУДІВНИЦТВІ У ТОВ «ЧОРНОМОРСЬК БУД ГРУП»

2.1. Загальна економічна характеристика ТОВ «Чорноморськ Буд Груп»

ТОВ «Чорноморськ Буд Груп» зареєстровано 23.05.2019 року.

Адресою Товариства є: Україна, 65497, Одеська обл., Овідіопольський р-н, село Лиманка(з), вул.Центральна, ж/м "Червоний хутір", буд. 72.

Основним видом КВЕД Товариства є:

41.20 Будівництво житлових і нежитлових будівель.

Крім основного, Статутом Товариства (Додаток А) передбачені також такі інші види діяльності:

74.90 Інша професійна, наукова та технічна діяльність, н.в.і.у.

71.11 Діяльність у сфері архітектури

69.10 Діяльність у сфері права

69.20 Діяльність у сфері бухгалтерського обліку й аудиту; консультування з питань оподаткування

66.19 Інша допоміжна діяльність у сфері фінансових послуг, крім страхування та пенсійного забезпечення

43.39 Інші роботи із завершення будівництва

43.34 Малярні роботи та скління

43.33 Покриття підлоги й облицювання стін

43.31 Штукатурні роботи

43.29 Інші будівельно-монтажні роботи

43.22 Монтаж водопровідних мереж, систем опалення та кондиціонування

43.21 Електромонтажні роботи

43.12 Підготовчі роботи на будівельному майданчику

- 43.11 Знесення
- 42.22 Будівництво споруд електропостачання та телекомунікацій
- 41.10 Організація будівництва будівель
- 43.32 Установлення столярних виробів
- 47.19 Інші види роздрібної торгівлі в неспеціалізованих магазинах
- 52.10 Складське господарство
- 68.20 Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна
- 16.23 Виробництво інших дерев'яних будівельних конструкцій і столярних виробів
- 31.02 Виробництво кухонних меблів
- 31.09 Виробництво інших меблів
- 43.91 Покрівельні роботи
- 46.47 Оптова торгівля меблями, килимами й освітлювальним приладдям

Вищим органом управління Товариства є Загальні збори учасників (Додаток А).

Кінцевим бенефіціаром і засновником Товариства є Чабан Г. О.

Країна громадянства: Україна.

Тип бенефіціарного володіння: Прямий вирішальний вплив.

Розмір внеску до статутного фонду: 1 600 000,00 грн.

Частка (%): 100,00%.

Структура власників Товариства розкрита на рис.2.1.

За даними інформаційно-аналітичної платформи YouControl ТОВ «Чорноморськ Буд Груп» займає 1376 місце на ринку будівництва в Україні і 1153 місце на субринку, частка ринку, яку займає компанії складає 0,01%.

Не зважаючи на військовий стан, оголошений в Україні, компанія активно розвивається в 2022-2023 роках.

При тому в 2023 році фінансовий стан Товариства і його фінансові результати суттєво поліпшилися.

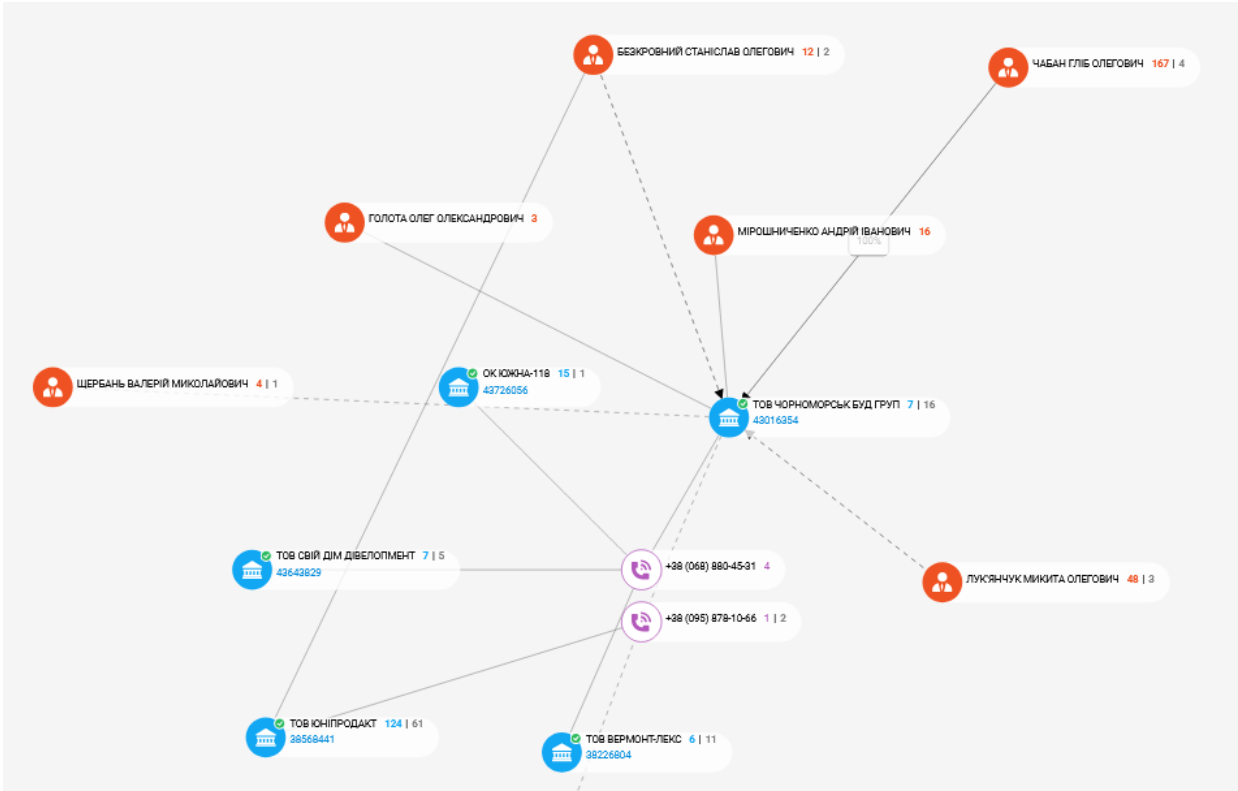


Рис.2.1. Структура власників ТОВ «Чорноморськ Буд Груп»

Джерелом: складено на підставі інформаційно-аналітичної платформи YouControl

2.2. Аналіз показників структури майна і рентабельності (збитковості) ТОВ «Чорноморськ Буд Груп»

На підставі фінансової звітності малого підприємництва ТОВ «Чорноморськ Буд Груп» за 2023 і 2022 рік проведемо аналіз структури активів (табл.2.1).

Таблиця 2.1

Аналіз структури активів ТОВ «Чорноморськ Буд Груп»

№	Вид активів	2022		2023		Відхилення (+,-)	
		тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Основні засоби	2140,3	5,63	14455	27,37	12314	21,74

2	Запаси	35883,8	94,37	35601	67,40	-283,1	-26,97
Продовження табл.2.1							
1	2	3	4	5	6	7	8
3	Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	0	0,00	1713,4	3,24	1713,4	3,24
4	Гроші та їх еквіваленти	0,3	0,00	1051,2	1,99	1050,9	1,99
	Баланс	38024,4	100	52820	100,00	14796	0,00

Джерело: складено автором на підставі фінансової звітності ТОВ «Чорноморськ Буд Груп» (Додатки Б, В)

У графічному вигляді структура активів Товариства наведена на рис.2.2.

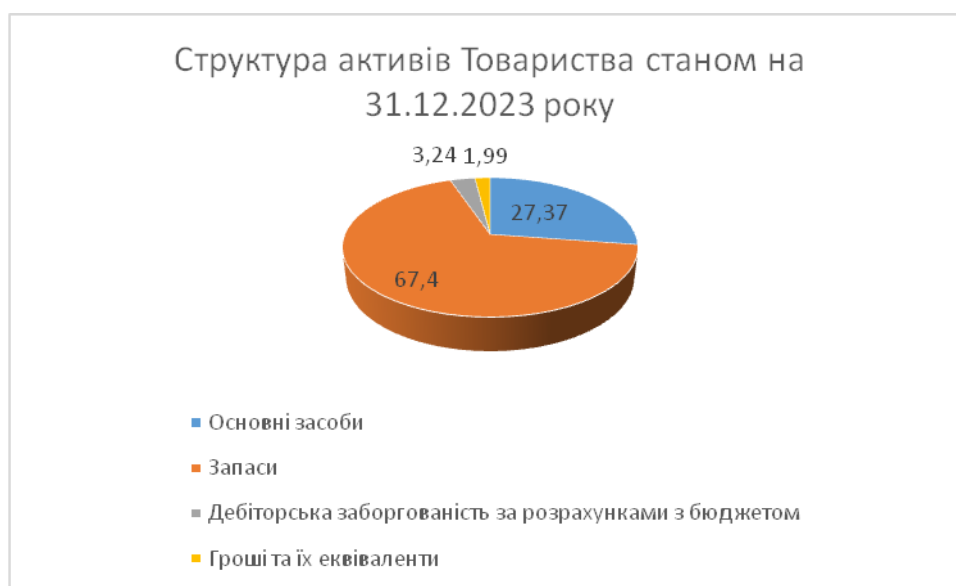


Рис.2.2. Структура активів ТОВ «Чорноморськ Буд Груп» станом на 31.12.2023 року

Джерело: складено автором на підставі фінансової звітності ТОВ «Чорноморськ Буд Груп» (Додатки Б, В)

Висновки: На підставі аналізу структури активів Товариства можна зробити висновок, що основну частку в активах станом на кінець 2023 року становили запаси – 67,4%, в 2022 році їх частка складала 94,37%.

Таким чином частка запасів в 2023 році порівняно з попереднім роком зменшилась на 26,97%. В абсолютному вимірі зменшення запасів в 2023 році порівняно з 2022 роком становило 283,1 тис. грн.

На другому місці за часткою в структурі активів Товариства основні засоби за балансовою вартістю. Частка основних засобів в структурі активів станом на 31 грудня 2023 року становила 27,37%, в 2022 році – 5,63%. Тобто частка основних засобів у структурі активів у звітному році порівняно з попереднім роком збільшилась на 21,74%. В абсолютному вимірі балансова вартість основних засобів у 2023 році порівняно з 2022 роком збільшилась на 12314 тис. грн.

Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом станом на 31 грудня 2023 року становила 3,24%, тоді як станом на кінець 2022 року відповідна стаття балансу була відсутня.

Грошові кошти та їх еквіваленти в 2023 році становили на кінець року 1051,2 тис. грн. або 1,99%. У 2022 році грошові кошти та їх еквіваленти складали станом на кінець року складали 0,3 тис. грн.

Таким чином збільшення грошових коштів та їх еквівалентів станом на 31 грудня 2023 року порівняно з кінцем 2022 року становило 1050,9 тис. грн. або 1,99%.

Далі проведемо аналіз структури джерел формування активів ТОВ «Чорноморськ Буд Груп» (табл.2.2).

Таблиця 2.2

Аналіз структури джерел формування активів
ТОВ «Чорноморськ Буд Груп»

№	Вид активів	2022		2023		Відхилення (+,-)	
		тис. грн	%	тис. грн	%	тис. грн	%
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Зареєстрований капітал	1600,0	4,21	1600	3,03	0	-1,18

Продовження табл.2.2

1	2	3	4	5	6	7	8
2	Нерозподілений прибуток (Непокритий збиток)	-2647,8	-6,96	-2489	-4,71	158,5	2,25
3	Поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	16,0	0,04	5320,9	10,07	5304,9	10,03
4	Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	10420,5	27,40	11948	22,62	1527,8	-4,78
5	Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	356,0	0,94	0	0,00	-356	-0,94
6	Доходи майбутніх періодів	1674,9	4,40	8933,4	16,91	7258,5	12,51
7	Інші поточні зобов'язання	26604,8	69,97	27507	52,08	901,8	-17,89
	Баланс		100	52820	100	14796	0,00

Джерело: складено автором на підставі фінансової звітності ТОВ «Чорноморськ Буд Груп» (Додатки Б, В)

Висновки: За результатами аналізу структури пасивів балансу Товариства можна заключити, що найбільшу частку в джерелах формування активів займають «Інші поточні зобов'язання».

Частка інших поточних зобов'язань станом на 31 грудня 2023 року становила 52,08%, тоді як станом на 31 грудня 2022 року вона складала 69,97%. Таким чином на кінець 2023 року порівняно з кінцем 2022 року відбулося зменшення частки інших поточних зобов'язань у структурі пасивів на 17,89%. Тоді як в абсолютному вимірі інші поточні зобов'язання збільшилися на 901,8 тис. грн.

Другою за суттєвістю статтею пасивів балансу Товариства є «Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги», яка станом на 31

грудня 2023 року становила 11948 тис. грн. або 22,62%, а станом на 31 грудня 2022 року - 10420,5 тис. грн. або 27,40%. Таким чином в абсолютному вимірі поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги збільшилась на 1527,8 тис. грн., тоді як частка відповідної статті зменшилась на 4,78%.

Третя за суттєвістю стаття пасивів балансу Товариства – це «Доходи майбутніх періодів», які станом на 31 грудня 2023 року склали 8933,4 тис. грн. або 16,91%. У свою чергу станом на 31 грудня 2022 року доходи майбутніх періодів становили 1674,9 тис. грн. або 4,40%.

Зростання за статтею «Доходи майбутніх періодів» станом на 31.12.2023 року порівняно з 31.12.2022 року становило 7258,5 тис. грн., а їх частки – 12,51%.

Четвертою за значимістю статтею пасивів є «Поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями», яка станом на 31 грудня 2023 року становила 5320,9 тис. грн. або 10,07%.

Станом на 31 грудня 2022 року стаття «Поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» становила 16 тис. грн. або 0,44%.

Таким чином зростання за відповідною статтею джерел формування активів склало станом на кінець 2023 року порівняно з кінцем 2022 року 5304,9 тис. грн., а частки цієї статті – 10,03%.

Зареєстрований капітал Товариства складав станом на 31 грудня 2023 і 31 грудня 2022 року 16000 тис. грн., тобто не змінювався. Тоді як частка зареєстрованого капіталу станом на 31 грудня 2023 року становила в структурі пасивів 3,03%, а станом на 31 грудня 2022 року – 4,21%, тобто вона знизилась на 1,18%.

Також слід звернути увагу, що як станом на 31.12.2023 року, так і станом на 31.12.2022 року Товариство мало непокритий збиток.

Однак, станом на 31 грудня 2023 року його сума складала 2489 тис. грн., а станом на 31 грудня 2022 року - 2647,8 тис. грн. Тобто станом на

кінець звітної 2023 року порівняно з кінцем попереднього 2022 року зменшення непокритого збитку становило 158,5 тис. грн., що пов'язано з тим, що в 2023 році Товариству вдалося забезпечити прибуткову діяльність, на відміну від 2022 року.

Наступним блоком аналітичних розрахунків проведемо аналіз показників рентабельності (збитковості) діяльності ТОВ «Чорноморськ Буд Груп» (табл.2.3).

Таблиця 2.3

Аналіз показників рентабельності (збитковості) ТОВ «Чорноморськ Буд Груп»

№	Показники рентабельності (збитковості)	2021	2022	2023	Відхилення (+,-)	
					2022 порівняно з 2021	2023 порівняно з 2022
1	2	3	4	5	6	7
1	Рентабельність діяльності за чистим прибутком	-19,0	-13,1	0,5	+5,9	+13,6
2	Рентабельність активів (ROA)	-1,0	-5,5	0,2	-4,5	+5,7
3	Рентабельність оборотних активів (RCA)	-7,8	-5,8	0,3	+2,0	+6,1
4	Рентабельність витрат за показником прибутку (збитку) від операційної діяльності	66,4	22,8	48,6	-43,6	+25,8

Джерело: складено автором на підставі фінансової звітності ТОВ «Чорноморськ Буд Груп» (Додатки Б, В)

Висновки: За результатами аналізу показників рентабельності (збитковості) ТОВ «Чорноморськ Буд Груп» можна зробити висновок, що в

2021-2022 роках діяльність Товариства була за основними показниками більшою частиною збитковою, а в 2023 році тенденція частково змінилася на краще – підприємство отримало чистий прибуток в сумі 130 тис. грн. і показники рентабельності поліпшилися.

Так, рентабельність діяльності Товариства в 2023 році за чистим прибутком склала 0,5%, що на 13,6% більше, ніж в 2022 році.

Рентабельність активів у 2023 році становила 0,2%, що на 5,7% більше, ніж в попередньому 2022 році.

Рентабельність оборотних активів у 2023 році склала 0,3%, що на 6,1% більше, ніж в 2022 році.

Рентабельність витрат Товариства за показником прибутку від операційної діяльності в 2023 році склала 48,6%, що на 25,8% більше, ніж в 2022 році.

У графічному вигляді динаміка показників рентабельності представлена на рис.2.3.

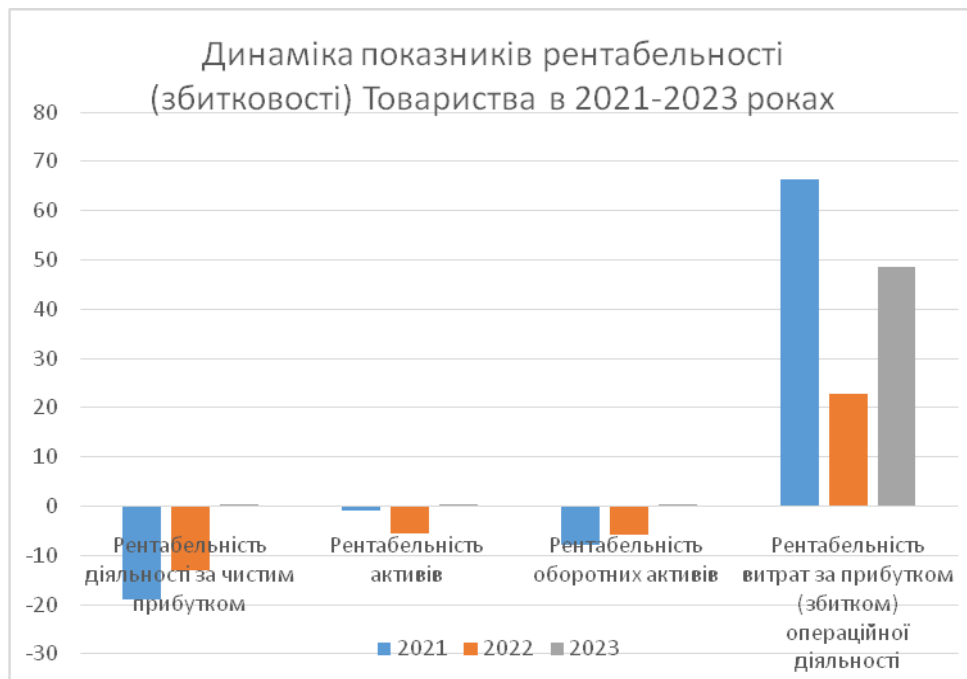


Рис.2.3. Динаміка показників рентабельності (збитковості) ТОВ «Чорноморськ Буд Груп» у 2021-2023 роках

Джерело: складено автором на підставі фінансової звітності ТОВ «Чорноморськ Буд Груп» (Додатки Б, В)

Також проведемо дослідження динаміки показників доходів і витрат діяльності ТОВ «Чорноморськ Буд Груп» (табл.2.4).

Таблиця 2.4

Аналіз динаміки показників доходів і витрат діяльності ТОВ
«Чорноморськ Буд Груп»

№	Показники доходів і витрат діяльності	2022, тис. грн.	2023, тис. грн.	Відхилення (+,-)	
				тис. грн.	%
1	2	3	4	5	6
1	Чистий дохід від реалізації продукції, робіт, послуг	15976,9	27208,6	11232	70,3
2	Інші операційні доходи	0	0	0	0
3	Інші доходи	0	0	0	0
4	Разом доходи	15976,9	27208,6	11232	70,3
5	Собівартість реалізованої продукції, робіт, послуг	-18304,9	-18304,9	0	0
6	Інші операційні витрати	0	0	0	0
7	Інші витрати	-5056,5	-8745,2	-3689	72,95
8	Разом витрати	-23361,4	-27050,1	-3689	15,79
9	Фінансовий результат до оподаткування	-7384,5	158,5	7543	-102,15
10	Податок на прибуток	0	-28,5	-28,5	100,0
11	Чистий прибуток (збиток)	-7384,5	130,0	7514,5	-101,76

Джерело: складено автором на підставі фінансової звітності ТОВ «Чорноморськ Буд Груп» (Додатки Б, В)

Висновки: Як видно з проведених розрахунків, чистий дохід від реалізації будівельної продукції, робіт, послуг Товариства в 2023 році склав 27208,6 тис. грн., в 2022 році – 15976,9 тис. грн.

Таким чином чистий дохід від реалізації будівельної продукції, робіт, послуг Товариства в 2023 році порівняно з 2022 роком збільшився на 11232 тис. грн., або 70,3%.

Аналогічно змінилася загальна сума доходів Товариства, оскільки у 2022-2023 роках не було інших операційних і інших звичайних доходів.

Собівартість реалізованої будівельної продукції, робіт, послуг в 2023 році становила 18304,9 тис. грн., в 2022 році за даними показників Фінансової звітності малого підприємства 2023 року – 18304,9 тис. грн., тобто собівартість реалізованої продукції за цими даними не змінилася жодним чином.

Між тим, за даними показників Фінансової звітності малого підприємства, яка була здана в 2022 році, собівартість реалізованої будівельної продукції, робіт, послуг становила 13009,1 тис. грн.

Тобто дані фінансової звітності 2023 року в частині порівняльної інформації за 2022 рік і фінансової звітності 2022 року не співпадають між собою за статтю собівартості реалізації на 5295,8 тис. грн.

Причини невідповідності показників у фінансовій звітності 2022 і 2023 року не розкриті.

Між тим, така ситуація свідчить про неналежний контроль за формуванням показників фінансової звітності відносно статті «Собівартість реалізованої продукції, робіт, послуг».

Відповідно при виконанні кваліфікаційної роботи нами було рекомендовано бухгалтерії Товариства:

- 1) зробити внутрішню перевірку формування витрат діяльності Товариства у 2022-2023 роках;
- 2) підготувати довідку бухгалтерії з поясненням причин і розшифровкою сум невідповідності показників собівартості реалізованої

продукції, робіт, послуг у Фінансовій звітності малого підприємства за 2022 і 2023 роки;

3) у випадку встановлення помилок – здати уточнені фінансові звіти за належний звітний період, оцінивши вплив на показники оподаткування;

4) налагодити постійний контроль за процесом формування витрат діяльності будівельного підприємства, особливо з точки зору формування собівартості реалізації будівельно-монтажних робіт і забезпечити коректне віднесення цього показника до фінансової звітності Товариства.

Інші витрати діяльності Товариства в 2023 році склали 8745,2 тис. грн., в 2022 році - 5056,5 тис. грн., тобто вони збільшилися в звітному році порівняно з попереднім роком на 3689 тис. грн. або на 72,95%.

Загальна сума витрат діяльності Товариства в 2023 році склала 27050,1 тис. грн., в 2022 році - 23361,4 тис. грн. Таким чином в 2023 році загальні витрати зросли на 3689 тис. грн. або на 15,79%.

Фінансовий результат до оподаткування Товариства в 2023 році склав 158,5 тис. грн. (прибуток), в 2022 році – 7384,5 тис. грн. (збиток).

Отже, фінансовий результат до оподаткування в звітному 2023 році збільшився на 7543 тис. грн. або на 102,15%.

Податок на прибуток в 2023 році становив 28,5 тис. грн., тоді як в 2022 році податок на прибуток не сплачувався зовсім внаслідок збитковості діяльності.

Чистий прибуток Товариства в 2023 році склав 130 тис. грн., а чистий збиток в 2022 році - 7384,5 тис. грн.

Таким чином чистий прибуток в 2023 році збільшився порівняно з 2022 роком на 7514,5 тис. грн. або на 101,76%.

2.3. Особливості обліку операцій у ТОВ «Чорноморськ Буд Груп»

Для ведення бухгалтерського обліку Товариством розроблена облікова політика, що затверджена Наказом директора від 05.06.2023 року «Про

облікову політику Товариства з обмеженою відповідальністю «ЧОРНОМОРСЬК БУД ГРУП» (Додаток Д).

Товариство для ведення обліку і складання фінансової звітності застосовує Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку.

Ведення бухгалтерського обліку і контролю покладається на бухгалтерію підприємства, яку очолює головний бухгалтер.

Для ведення обліку застосовується журнально-ордерна система обліку з використанням комп'ютерної програми ВАФ:КУП.

Облікові реєстри зберігаються в електронному вигляді, і при необхідності на вимогу контролюючих органів роздруковуються на паперових носіях.

Ряд реєстрів складається в форматі EXCEL (Додатки **Е, Ж, З**).

Для ведення обліку застосовуються уніфіковані форми первинної облікової документації.

Бухгалтерією розроблено робочий План рахунків, створена додаткова система субрахунків і реєстрів аналітичного обліку.

Для обліку витрат Товариством використовується 9-й клас рахунків.

Право першого підпису належить директору Товариства, а право другого підпису – фінансовому директору.

Фінансова звітність складається у форматі Фінансової звітності суб'єкта малого підприємництва за формою №1-м, 2-м (Додаток Б, В).

Товариством встановлено перелік первинних документів, які слугують підставою для відображення господарських операцій в бухгалтерському обліку (табл.2.3).

Таблиця 2.3

Перелік первинних документів, які слугують підставою для відображення господарських операцій в бухгалтерському обліку Товариства

№	Господарські операції	Первинні документи
1	2	3
1	Операції з придбання основних засобів	Договір, рахунок-фактура (за умови підтвердження його оплати),

		видаткова накладна, акт приймання-передачі
--	--	---

Продовження табл.2.3

1	2	3
2	Операції з придбання запасів (МШП, матеріалів, товарів)	Якщо запаси придбані у постачальника – рахунок-фактура (за умови підтвердження його оплати), товаро-транспортні накладні, видаткові накладні; якщо запаси надійшли від підзвітних осіб – товарні чеки, розрахункові квитанції, касовий чек.
3	Операції оприбуткування нематеріальних активів	Договір, рахунок-фактура (за умови підтвердження його оплати), видаткова накладна, акт приймання нематеріальних активів з вказанням дати надходження в Товариства об'єкта нематеріальних активів, його первинної вартості, строку його корисного використання, зносу, основних характеристики об'єкта; документи, що підтверджують права Товариства на об'єкт інтелектуальної власності.
4	Операції отримання або надання послуг, в т.ч. безоплатних	Договір, акт виконаних робіт, рахунок-фактура (у разі платних послуг).
5	Операції отримання гранту	Грантова угода. В договорі повинні бути прописані: сума коштів, цілі використання, умови звітності за цільове використання коштів перед благодійником.
6	Передача запасів у виробництво	Типова форма М-10, М-11.
7	Списання нестачі та браку запасів	Акт списання запасів внаслідок нестачі і браку
8	Операції продажу основних засобів	Договір, видаткова накладна, акт приймання-передачі основних засобів
9	Операції продажу запасів	Договір, видаткова накладна, акт приймання-передачі запасів
10	Списання основних засобів та запасів	Акт списання основних засобів

Джерело: складено автором на підставі Наказу про облікову політику Товариства (Додаток Д)

Товариство налагодило облік витрат з використанням рахунків 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 949 «Інші витрати операційної діяльності».

Склад загальновиробничих витрат Товариства наведено в табл.2.4.

Таблиця 2.4

Склад загальновиробничих витрат у ТОВ «Чорноморськ Буд Груп»

№	Найменування статті загальновиробничих витрат
1	2
1	Транспортне обслуговування заходів, пов'язаних з виробництвом
2	Витрати на відрядження, пов'язані з виробництвом
3	Витрати на проїзд, проживання, харчування (сніданок, обід, вечеря), пов'язані з виробництвом
4	Оренда техніки, обладнання та витрати на їх обслуговування
5	Телефонний зв'язок
6	Інші загальновиробничі витрати

Джерело: складено автором на підставі Наказу про облікову політику Товариства (Додаток Д)

Склад адміністративних витрат Товариства наведено в табл.2.5.

Таблиця 2.5

Склад адміністративних витрат у ТОВ «Чорноморськ Буд Груп»

№	Найменування статті адміністративних витрат
1	2
1	Загальні корпоративні витрати (приймання делегацій, проведення семінарів, конференцій, зустрічей, виставок)
2	Витрати на проїзд, проживання, харчування (сніданок, обід, вечеря, кава-брейк) учасників заходу
3	Транспортне обслуговування заходів
4	Утримання апарату управління та персоналу
5	Витрати на відрядження
6	Оренда місць проведення заходів
7	Оренда та утримання офісного приміщення
8	Оренда оргтехніки та витрати на її обслуговування
9	Витрати на комунальні послуги
10	Канцелярські витрати
11	Господарські витрати

12	Поліграфічні послуги (виготовлення друкованої продукції)
----	--

Продовження табл. 2.5

1	2
13	Інформаційні, рекламні та аудиторські послуги
14	Телефонний зв'язок та послуги інтернету, оплата та хостінг сайту
15	Платежі до бюджету та позабюджетні фонди (податки, збори, обов'язкові платежі)
16	Оплата послуг банків, комісій
17	Поштові витрати
18	Судові витрати
19	Інші загальногосподарські витрати

Джерело: складено автором на підставі Наказу про облікову політику Товариства (Додаток Д)

Адміністративні витрати, необхідні для виконання окремої програми (проекту, заходу) визначаються за узгодженням з учасником Товариства або самостійно Товариством.

У складі витрат діяльності враховуються матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація основних засобів, інші витрати.

Матеріальні витрати стосуються витрачання виробничих запасів при виконанні договорів будівництва.

Одиницею запасів Товариства обліковою політикою визначено їх окреме найменування.

Отримані запаси враховуються на балансі Товариства за первісною вартістю, яка складається із суми фактичних витрат на їх придбання або виготовлення відповідно до вимог НП(С)БО 9.

Транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ), що здійснюються під час придбання матеріальних ресурсів, відносяться до вартості отриманих запасів з використанням прямого методу включення ТЗВ до первісної вартості запасів.

Товариство не здійснює оцінку чистої вартості реалізації запасів, тому що відповідно до п. 6.4 запаси Товариства мають унікальні характеристики,

купуються виключно для забезпечення потреб певного проекту чи виробничих потреб.

Слід звернути увагу, що такий пункт облікової політики Товариства протирічить вимогам п.24 НП(С)БО 9 «Запаси», відповідно до якого запаси мають відображатися на дату балансу за найнижчою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

Тобто підприємства, що застосовують НП(С)БО 9 зобов'язань здійснювати визначення чистої вартості реалізації запасів, якщо згідно з п.25 «на дату балансу їх ціна знизилась або вони зіпсовані, застаріли, або іншим чином втратили первісно очікувану економічну вигоду».

Отже, на нашу думку, Товариству доцільно внести оновлення в облікову політику в частині п. 6.4 і передбачити доцільність визначення чистої вартості реалізації, у випадку коли вони втрачають первісно очікувану економічну вигоду.

Оплата праці працівникам Товариства здійснюється відповідно до штатного розкладу та на підставі Табелю обліку робочого часу. Тобто Товариством використовується почасова форма оплати праці.

Відрахування єдиного соціального внеску від суми нарахованої заробітної плати здійснюється за ставками, встановленими діючим законодавством. Основною ставкою в даний час є 22%.

З витратами на оплату праці співробітників Товариства тісно пов'язані витрати на створення забезпечень наступних витрат та платежів.

Відповідно до п.9.1 облікової політики Товариства передбачено створення забезпечення наступних витрат на виплати відпусток працівникам (резерв відпусток), яке формується щомісячно, виходячи з фонду оплати праці і розрахункового коефіцієнта.

Коефіцієнт відрахувань на забезпечення наступних витрат на виплати відпусток (резерв відпусток) розраховується до фонду оплати праці з урахуванням нарахованого єдиного соціального внеску раз на рік.

Для працівників, для яких встановлені пільгові ставки єдиного соціального внеску (працюючих осіб з інвалідністю 8,41%), розраховується окремий коефіцієнт резервування відпусток та створюється окремий резерв відпусток.

Створений резерв відпусток використовується лише за цільовим призначенням.

Додаткове пенсійне забезпечення, забезпечення на виконання гарантійних зобов'язань, реструктуризацію, виконання зобов'язань при припиненні діяльності, виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів в Товаристві не створюються відповідно до п.9.5 Облікової політики.

Слід звернути увагу, що той факт, що Товариство не створює відповідні забезпечення на практиці через відсутність необхідності в них на даний момент часу, не дає підстави для того, щоб в обліковій політиці Товариства зафіксувати норму не створення відповідних видів забезпечень (п.9.5), оскільки за певних умов необхідність в створенні забезпечень на випадок обтяжливих контрактів, реструктуризації тощо може виникнути в майбутньому.

Формулювання п.9.5 в наявній редакції протирічить вимогам НП(С)БО 11 «Зобов'язання», яким регламентовано склад забезпечень, що мають створюватися підприємствами.

Отже, на наш погляд, Товариству необхідно внести уточнення в облікову політику і передбачити можливість створення і інших видів забезпечень наступних витрат і платежів, крім резерву відпусток, для приведення облікової політики у відповідність до вимог НП(С)БО 11 «Зобов'язання» і 16 «Витрати».

Витрати на амортизацію основних засобів відображаються таким чином. Амортизація основних засобів нараховується за прямолінійним методом. Ліквідаційна вартість прирівнена до нуля.

Нарахування амортизації здійснюється з урахуванням мінімально допустимих строків корисного використання, що встановлені ст.138 Податкового кодексу України (табл.2.6).

Розрахунок амортизації виконується в розрізі всіх об'єктів щомісячно (Додаток 3).

Таблиця 2.6

Строки корисного використання для нарахування амортизації основних засобів ТОВ «Чорноморськ Буд Груп»

№	Рахунок (субрахунок)	Найменування групи	Строки корисного використання, років	Метод нарахування амортизації
1	2	3	4	5
1	104	Машини та обладнання	10	Прямолінійний
2	105	Транспортні засоби	10	Прямолінійний
3	106	Інструменти, прилади, інвентар, меблі	5	Прямолінійний
4	109	Інші основні засоби	10	Прямолінійний

Джерело: складено автором на підставі Наказу про облікову політику Товариства (Додаток Д)

Обліковою політикою Товариства передбачено, що переоцінка основних засобів проводиться, якщо залишкова вартість об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу.

Межа суттєвості для проведення переоцінки основних засобів визначається як 10% відхилення залишкової вартості об'єктів від їх справедливої вартості.

Переоцінка основних засобів для цілей бухгалтерського обліку проводиться шляхом залучення суб'єкта оціночної діяльності.

Облік витрат, пов'язаних з відрядженням, норми добових на службові відрядження, терміни подачі Звіту про використання коштів підзвітними особами та інші питання, пов'язані з обліком службових відряджень, визначаються в Положенні про відрядження Товариства.

У складі інших операційних витрат Товариства відносяться серед інших статей витрати на створення резерву сумнівних боргів.

Резерв сумнівних боргів створюється методом застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості.

Відповідно до п.7.4 облікової політики Товариства передбачено, що бухгалтерією проводиться аналіз платоспроможності кожного дебітора не рідше одного разу в квартал. На підставі такого аналізу здійснюється нарахування резерву сумнівних боргів.

Поточна дебіторська заборгованість класифікується Товариством як сумнівна, якщо оплата від контрагента не надійшла протягом 30 днів з дати, що установлена в договорі.

Безнадійна заборгованість списується з балансу Товариства відповідно до наказу керівника на підставі проведеної інвентаризації та письмового обґрунтування доцільності списання.

Списання безнадійної заборгованості оформлюється бухгалтерською довідкою.

У процесі здійснення основної діяльності в сфері будівництва ТОВ «Чорноморськ Буд Груп» отримує різні види доходів.

Порядок визнання доходів та витрат діяльності регламентовано розділом 12 облікової політики Товариства.

Основним доходом Товариства є дохід від виконання послуг (виконання робіт).

Доходи від виконання послуг (виконання робіт) визнаються з урахуванням ступеня завершеності робіт на дату балансу, якщо кінцевий фінансовий результат цього договору може бути достовірно оцінений.

Відповідно до п.12.6 облікової політики Товариства оцінка ступеня завершеності операцій з надання послуг чи виконання робіт здійснюється шляхом вивчення виконаної роботи.

Дохід визнається відразу після завершення робіт, виконання яких підтверджується актом виконаних робіт відповідно до пп.10-14 НП(С)БО 15.

Дохід від реалізації робіт, послуг визнається щомісячно протягом року та відображається за кредитом рахунку 70 «Доходи від реалізації» за договірними цінами з ПДВ. Далі за дебетом рахунку 70 здійснюється зменшення доходу на суму нарахованого податкового зобов'язання з ПДВ і розрахунок та списання чистого доходу від надання послуг (виконання робіт) на фінансовий результат звітного періоду.

Специфікою основних доходів Товариства є те, що до них входять доходи від цільового фінансування, яке може надаватися на різні цілі і під різні умови.

Доходи від цільового фінансування на придбання оборотних активів визнаються доходами протягом тих періодів, в яких виникли витрати, пов'язані з виконанням умов цільового фінансування відповідно до вимог п.17 НП(С)БО 15 «Доходи».

Доходи від цільового фінансування на придбання основних засобів, нематеріальних активів визнаються протягом строку корисного використання придбаних об'єктів, пропорційно сумі нарахованої амортизації відповідно до п.18 НП(С)БО 15.

Доходи від цільового фінансування, які Товариство отримує для компенсації попередньо здійснених витрат, визнаються доходом одночасно з визнанням дебіторської заборгованості відповідно до п.19 НП(С)БО 15.

Доходи від фінансування для надання підтримки підприємству без встановлених умов їх витрачання (не цільове фінансування) на виконання в майбутньому певних заходів визнаються доходом одночасно з визнанням дебіторської заборгованості відповідно до п.19 НП(С)БО 15.

Крім основних доходів, безпосередньо пов'язаних з будівельною діяльністю Товариства, воно також отримує інші операційні доходи, фінансові доходи та інші доходи.

До доходів іншої операційної діяльності відносяться різноманітні доходи Товариства, облік яких ведеться на пасивному рахунку 71 «Інший операційний дохід». Аналітичний облік доходів ведеться на рахунку 71 з використанням таких субрахунків, як:

711 – Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти;

712 – Дохід від реалізації інших оборотних активів;

713 – Дохід від операційної оренди активів;

714 – Дохід від операційної курсової різниці;

717 – Дохід від списання кредиторської заборгованості, на якому узагальнюється інформація про доходи від списання кредиторської заборгованості, що виникла по закінченні строку позовної давності;

718 – Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів;

719 – Інші доходи від операційної діяльності.

До фінансових доходів відносяться відсотки отримані. Відсотки визнаються доходами у тих звітних періодах, до яких вони відносяться, виходячи з бази їх нарахування і строку використання відповідних активів відповідно до п.20 НП(С)БО 15.

Фінансові доходи згідно з розділом 10 облікової політики Товариства відносяться до так званих «пасивних доходів».

Відповідно до п.10.1 Товариство отримує пасивні доходи у вигляді:

- відсотків від депозитного вкладу;
- відсотків, які нараховує банк на залишки коштів на розрахунковому рахунку.

Відповідні доходи враховуються Товариством на пасивному субрахунку 732 «Відсотки одержані».

Дохід від іншої діяльності Товариства визнається щомісячно протягом року та відображається за кредитом пасивного рахунку 74 «Інші доходи».

Аналітичний облік інших доходів ведеться в розрізі таких субрахунків:

745 – Дохід від безоплатно одержаних необоротних активів;

746 – Інші доходи.

За кредитом відповідних рахунків доходів 71, 73, 74 здійснюється визнання сум інших операційних, фінансових і інших доходів відповідно, а за дебетом здійснюється їх списання на фінансовий результат звітного періоду.

Доходи і витрати діяльності визнаються Товариством з урахуванням принципу відповідності.

Це у свою чергу означає, що загальновиробничі витрати, адміністративні витрати, інші операційні витрати, інші витрати визнаються витратами у тому періоді, в якому вони здійснені відповідно до вимог п.7 НП(С)БО 16 «Витрати».

Витрати на оренду, на передплату періодичних видань визнаються витратами з розбивкою по періодах в тій частині, яка припадає на період, до якого вони належать.

Платежі за договорами операційної оренди визнаються витратами рівномірно на всьому протязі терміну дії оренди.

Доходи і витрати будівельного підприємства включаються до Звіту про фінансові результати в належному звітному періоді на підставі даних активно-пасивного рахунку 79 «Фінансові результати».

У табл.2.7 зібрані основні бухгалтерські операції і розкрито порядок їх відображення на рахунках обліку у ТОВ «Чорноморськ Буд Груп».

Таблиця 2.7

Порядок обліку основних господарських операцій у ТОВ
«Чорноморськ Буд Груп»

№	Господарські операції	Дебет	Кредит	Документ
1	2	3	4	5
	Доходи і витрати від основної діяльності (надання послуг з будівництва)			
1	Відображено дохід від надання послуг з будівництва	36	703	Акт виконаних робіт, рахунок-фактура

2	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ від суми доходу від надання послуг з будівництва	703	641	Податкова накладна з ПДВ
---	--	-----	-----	--------------------------

Продовження табл.2.7

1	2	3	4	5
3	Відображені прямі виробничі витрати, пов'язані з наданням послуг з будівництва: - матеріальні витрати - прямі витрати на оплату праці - нарахування ЄСВ від прямої заробітної плати - амортизація основних засобів виробничого призначення	23 23 23 23	20, 22 661 651 131 тощо	Видаткові накладні Розрахунково-платіжні відомості Розрахунок ЄСВ Відомість амортизації основних засобів
3	Відображені загальновиробничі витрати будівельного підприємства: - матеріали загальновиробничого призначення - заробітна плата загальновиробничого персоналу - нарахування ЄСВ від заробітної плати загальновиробничого персоналу - амортизації основних засобів загальновиробничого призначення - витрати на комунальні послуги та інші загальновиробничі витрати	91 91 91 91 91	20, 22 661 651 131 685, 631	Видаткові накладні Розрахунково-платіжні відомості Розрахунок ЄСВ Відомість амортизації основних засобів Акти виконаних робіт

Продовження табл.2.7

1	2	3	4	5
4	Відображені адміністративні витрати будівельного підприємства: - матеріали, використані в адміністративних цілях - заробітна плата адміністративного персоналу - нарахування ЄСВ від заробітної плати адміністративного персоналу - амортизації основних засобів офісного призначення - витрати на комунальні послуги та інші адміністративні витрати	92 92 92 92	20, 22 661 651 131 685, 631	Видаткові накладні Розрахунково-платіжні відомості Розрахунок ЄСВ Відомість амортизації основних засобів Акти виконаних робіт
5	Списана сума загальновиробничих витрат в кінці звітного періоду на виробничу собівартість наданих послуг з будівництва	23	91	Довідка бухгалтера
6	Списана собівартість наданих послуг з будівництва	903	23	Довідка бухгалтера
7	У кінці звітного періоду: - списано чистий дохід від надання послуг з будівництва на фінансовий результат - собівартість реалізації наданих послуг з будівництва на фінансовий результат - адміністративні витрати	703 791 791	791 903 92	Розрахунок фінансового результату Розрахунок фінансового результату Розрахунок фінансового результату
	Доходи і витрати іншої операційної діяльності будівельного			

підприємства				
Продовження табл.2.7				
1	2	3	4	5
1	Нараховані доходи від продажу іноземної валюти	311	711	Виписка банку
2	Нараховані доходи від реалізації інших оборотних активів	377	712	Видаткова накладна, рахунок-фактура
3	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ при реалізації інших оборотних активів	712	641	Податкова накладна
4	Нараховані доходи від операційної оренди активів	377	713	Акт виконаних робіт, наданих орендних послуг
5	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ з доходів від операційної оренди активів	713	641	Податкова накладна
6	Відображено дохід від операційної курсової різниці при перерахунку: - коштів в іноземній валюті (при підвищенні курсу валюти) - дебіторської заборгованості в іноземній валюті (при підвищенні курсу валюти) - кредиторської заборгованості в іноземній валюті (при зниженні курсу іноземної валюти)	312 362 632	714 714 714	Виписка банку Розрахунок курсових різниць Розрахунок курсових різниць
7	Відображено доходи від списання кредиторської заборгованості при завершенні строку позовної давності	63, 685	717	Довідка бухгалтера

Продовження табл.2.7

1	2	3	4	5
8	Відображено дохід від безоплатно отриманих активів	31, 20, 22 та інші	718	Виписка банку, довідка бухгалтера та інші
9	Відображено інші операційні доходи	31, 20, 22 та інші	719	Виписка банку, довідка бухгалтера та інші
10	Списана собівартість реалізованої іноземної валюти	942	334	Виписка банку
11	Списана собівартість реалізації інших оборотних активів	943	20, 22	Видаткові накладні
12	Нараховано резерв сумнівних боргів за сумами сумнівної дебіторської заборгованості	944	38	Розрахунок резерву сумнівних боргів
13	Відображені втрати від операційної курсової різниці при перерахунку: - коштів в іноземній валюті (при зниженні курсу валюти) - дебіторської заборгованості в іноземній валюті (при зниженні курсу валюти) - кредиторської заборгованості в іноземній валюті (при підвищенні курсу іноземної валюти)	945 945 945	312 362 632	Виписка банку Розрахунок курсових різниць Розрахунок курсових різниць
14	Відображені нестачі матеріалів, встановлені при інвентаризації	947	20, 22	Акт інвентаризації матеріальних ресурсів
	Доходи і витрати фінансової діяльності будівельного підприємства			

Продовження табл.2.7

1	2	3	4	5
15	Нараховані відсотки отримання за залишками грошей на рахунках в банках в національній валюті	311	732	Виписка банку з поточного рахунку в національній валюті
16	Нараховані відсотки отримання за залишками грошей на рахунках в банках в іноземній валюті	312	732	Виписка банку з поточного рахунку в іноземній валюті
17	Нараховані відсотки за депозитами в банках	311	732	Виписка банку з депозитного рахунку
18	Нараховані фінансові витрати у вигляді відсотків за запозиченими коштами	95	684	Розрахунок відсотків
Доходи і витрати іншої діяльності будівельного підприємства				
19	Відображено дохід від безоплатно одержаних необоротних активів	424	745	Довідка бухгалтера
20	Відображено інші доходи діяльності, наприклад, відходи від списання основних засобів	20, 22	746	Прибуткові накладні
21	Списана залишкова вартість списаних основних засобів при їх ліквідації	976	10	Акт списання основних засобів

Джерело: складено автором

Слід враховувати, що оскільки Товариство складає фінансову звітність за спрощеною формою, як суб'єкт малого підприємництва, тому у складі Звіту про фінансові результати не розшифровані всі наведені вище види доходів і витрат за видами діяльності.

Між тим, за відповідними цільовими напрямками налагоджено синтетичний і аналітичний облік доходів і витрат, а отже, керівництво має

можливість отримати необхідну інформацію про діяльність будівельної компанії в оперативному режимі.

Регістрами синтетичного і аналітичного обліку за рахунками на підприємстві є оборотно-сальдові відомості, які складаються щомісячно і надають повну інформацію про залишки на початок і кінець звітного періоду, обороти за дебетом і кредитом рахунків (Додатки Е, Ж).

Висновки до розділу 2

На підставі дослідження діючої системи обліку у будівництві на прикладі ТОВ «Чорноморськ Буд Груп» можна зробити такі основні висновки:

1. Основним видом діяльності Товариства є будівництво житлових і нежитлових будівель. Крім основного, Статутом Товариства передбачені також такі інші види діяльності, а саме: інша професійна, наукова та технічна діяльність, діяльність у сфері архітектури та інші.

2. На підставі аналізу структури активів Товариства можна зробити висновок, що основну частку в активах станом на кінець 2023 року становили запаси – 67,4%, в 2022 році їх частка складала 94,37%.

На другому місці за часткою в структурі активів Товариства основні засоби за балансовою вартістю. Частка основних засобів в структурі активів станом на 31 грудня 2023 року становила 27,37%, в 2022 році – 5,63%. Тобто частка основних засобів у структурі активів у звітному році порівняно з попереднім роком збільшилась на 21,74%. В абсолютному вимірі балансова вартість основних засобів у 2023 році порівняно з 2022 роком збільшилась на 12314 тис. грн.

Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом станом на 31 грудня 2023 року становила 3,24%, тоді як станом на кінець 2022 року відповідна стаття балансу була відсутня.

Грошові кошти та їх еквіваленти в 2023 році становили на кінець року 1051,2 тис. грн. або 1,99%. Збільшення грошових коштів та їх еквівалентів станом на 31 грудня 2023 року порівняно з кінцем 2022 року становило 1050,9 тис. грн. або 1,99%.

3. Чистий дохід від реалізації будівельної продукції, робіт, послуг Товариства в 2023 році порівняно з 2022 роком збільшився на 11232 тис. грн., або 70,3%.

4. Основним доходом Товариства є дохід від виконання послуг (виконання робіт). Доходи від виконання послуг (виконання робіт) визнаються з урахуванням ступеня завершеності робіт на дату балансу, якщо кінцевий фінансовий результат цього договору може бути достовірно оцінений.

Відповідно до облікової політики Товариства оцінка ступеня завершеності операцій з надання послуг чи виконання робіт здійснюється шляхом вивчення виконаної роботи.

5. Дохід від реалізації робіт, послуг визнається щомісячно протягом року та відображається за кредитом рахунку 70 «Доходи від реалізації» за договірними цінами з ПДВ. Далі за дебетом рахунку 70 здійснюється зменшення доходу на суму нарахованого податкового зобов'язання з ПДВ і розрахунок та списання чистого доходу від надання послуг (виконання робіт) на фінансовий результат звітного періоду.

6. Собівартість реалізованої будівельної продукції, робіт, послуг в 2023 році становила 18304,9 тис. грн., в 2022 році за даними показників Фінансової звітності малого підприємства 2023 року – 18304,9 тис. грн., тобто собівартість реалізованої продукції за цими даними не змінилася жодним чином.

Між тим, за даними показників Фінансової звітності малого підприємства, яка була здана в 2022 році, собівартість реалізованої будівельної продукції, робіт, послуг становила 13009,1 тис. грн.

Тобто дані фінансової звітності 2023 року в частині порівняльної інформації за 2022 рік і фінансової звітності 2022 року не співпадають між собою за статтю собівартості реалізації на 5295,8 тис. грн.

Причини невідповідності показників у фінансовій звітності 2022 і 2023 року не розкриті.

Така ситуація свідчить про неналежний контроль за формуванням показників фінансової звітності відносно статті «Собівартість реалізованої продукції, робіт, послуг».

Тому нами були надані рекомендації щодо доцільності підвищення ефективності контролю за формуванням витрат діяльності Товариства і приведення у відповідність показників різних звітних періодів у відповідність між собою.

РОЗДІЛ 3. АУДИТ ОПЕРАЦІЙ У БУДІВНИЦТВІ ТОВ «ЧОРНОМОРСЬК БУД ГРУП»

3.1. Завдання і джерела аудиту операцій у будівництві

Аудит - це систематичний і незалежний процес, який спрямований на оцінку ефективності управління, відповідності законодавству, принципам сталого розвитку та фінансової стійкості компанії.

Аудит може проводитися як внутрішніми, так і зовнішніми аудиторами, які мають певний набір компетенцій і методик для проведення аудиторської перевірки.

Коли мова заходить про будівельні компанії, аудит може включати в себе перевірку фінансових звітів, контроль дотримання нормативних документів і законодавства, а також оцінку ефективності використання ресурсів і управління ризиками.

Крім того, аудит може проводитися для оцінки відповідності проєктів і будівництва вимогам замовника та відповідності технічної документації нормам і стандартам.

Основними цілями аудиту будівельних компаній є:

- оцінка ефективності використання ресурсів, таких як трудові ресурси, матеріальні та фінансові ресурси, машини й устаткування,
- оцінка ефективності управління ризиками, включно з фінансовими, технічними та управлінськими ризиками,
- оцінка відповідності діяльності компанії нормативним документам і законодавству, включно з податковим, цивільним та трудовим законодавством,

- оцінка відповідності проєктів і будівництва вимогам замовника, а також відповідності технічної документації нормам і стандартам,
- оцінка достовірності фінансової звітності будівельної компанії тощо.

Загалом, аудит будівельних компаній дає змогу виявляти проблеми та недоліки в діяльності компанії, а також пропонувати рекомендації щодо їх усунення. Крім того, аудит допомагає підвищити прозорість діяльності компанії та поліпшити її репутацію з точки зору зацікавлених сторін.

Одним із ключових результатів аудиту є оцінка фінансової стійкості компанії. Аудитори проводять аналіз фінансових звітів та іншої фінансової інформації компанії, щоб визначити її фінансовий стан. Результатом цієї оцінки є виявлення проблем, пов'язаних із фінансовим управлінням, а також надання рекомендацій щодо поліпшення фінансового становища компанії.

Інший важливий результат аудиту - визначення ефективності управління компанією. Аудитори проводять аналіз управлінських процесів і практик компанії, щоб визначити, наскільки ефективно компанія управляє своїми ресурсами і досягає своїх цілей. Цей аналіз може включати оцінку якості управління проєктами, контролю над витратами і дотримання графіків.

Оцінка відповідності компанії правовим вимогам також є важливим результатом аудиту. Аудитори проводять аналіз відповідності компанії різним законам і регуляторним вимогам. Це може включати оцінку відповідності податковим вимогам, правилам здоров'я та безпеки на робочому місці, а також іншим відповідним законодавчим актам.

Нарешті, аудит будівельної фірми може оцінити її відповідність принципам сталого розвитку.

Аудитори проводять аналіз діяльності компанії з точки зору її соціальної відповідальності та екологічної стійкості.

Результатом аудиту може бути низка рекомендацій щодо поліпшення екологічної ефективності компанії, поліпшення умов праці та інших соціальних показників.

Основною метою аудиту будівельної компанії є підтвердження показників її фінансової звітності і встановлення її відповідності вимогам застосовної Концептуальної основи фінансової звітності. Для ТОВ «Чорноморськ Буд Груп» Концептуальною основою є НП(С)БО.

Основними завданнями аудиту в будівництві є такі:

- 1) перевірка наявності всіх дозвольних документів, якими регулюються діяльність в будівництві;
- 2) контроль правильності відображення в обліку і звітності матеріальних ресурсів, їх придбання і витрачання;
- 3) контроль нарахування заробітної плати працівникам за виконання будівельно-монтажних робіт;
- 4) контроль правильності розрахунків за єдиним соціальним внеском;
- 5) контроль правильності нарахування амортизації основних засобів і інших необоротних матеріальних активів;
- 6) контроль повноти, оцінки і достовірності відображення інформації про собівартість виробленої і реалізованої будівельної продукції, робіт, послуг;
- 7) контроль повноти, оцінки і достовірності відображення інформації про доходи будівельної діяльності;
- 8) контроль правильності визначення фінансового результату за будівельними контрактами та таке інше.

Завданнями аудиту в будівництві є:

- 1) Законодавчі і нормативні акти з питань організації будівельної діяльності, а також обліку, аналізу, аудиту і оподаткування в будівництві;
- 2) Національні П(С)БО 1, 7, 8, 9, 14, 15, 16, 17, 18 та інші;
- 3) Облікова політика підприємства;
- 4) Фінансова і податкова звітність підприємства;
- 5) регістри синтетичного і аналітичного обліку за рахунками 23, 91, 92, 949, 703, 71, 73, 74, 79 та інші;
- 6) будівельні контракти;

7) первинні документи за всіма суттєвими господарськими операціями в будівництві;

8) акти перевірок ДПС, аудиторські висновки за результатами аудиторських перевірок та таке інше.

Розглянемо основні види аудиту будівельних компаній:

1) Внутрішній аудит. Це аудит, що проводиться всередині компанії силами її власних фахівців. Внутрішній аудит дає змогу оцінити ефективність внутрішнього контролю та управління ризиками в компанії, а також ідентифікувати недоліки та проблеми в роботі відділів і підрозділів компанії. Внутрішній аудит може також допомогти виявити сфери, в яких необхідно поліпшити управління і процеси компанії.

2) Зовнішній аудит. Це аудит, який проводять незалежні аудиторські компанії або аудитори, які не пов'язані з компанією і не мають конфлікту інтересів. Зовнішній аудит може включати в себе перевірку фінансової звітності компанії, її управління, дотримання нормативних документів і законодавства. Основна мета зовнішнього аудиту - дати об'єктивну оцінку діяльності компанії для зацікавлених сторін, таких як інвестори, кредитори, партнери, замовники.

3) Спеціалізовані аудити. Це аудити, які спеціалізуються на певних аспектах діяльності будівельних компаній. Наприклад, аудит може проводитися для оцінки відповідності компанії нормам техніки безпеки, екологічним стандартам, соціальної відповідальності. Залежно від конкретних цілей і завдань, спеціалізовані аудити можуть включати в себе різні методи і техніки аудиторської перевірки.

Аудит будівельних організацій (компаній) проводиться з урахуванням загальних принципів, але, безсумнівно, має свою специфіку.

Залежно від поставлених завдань, виділяються такі варіанти перевірки:

- перевірка від імені інвестора діяльності замовника або підрядника;
- перевірка від імені забудовника (інвестора і замовника в одній особі)

результатів діяльності підрядника і розрахунків з ним;

- перевірка від імені головної компанії будівельної діяльності філій;
- комплексна перевірка достовірності звітності будівельної компанії в рамках обов'язкового аудиту.

3.2. Методика аудиторської перевірки операцій у будівництві на підприємстві

Аудит будівельної компанії містить у собі низку етапів, які мають бути ретельно сплановані та виконані для досягнення цілей аудиту.

Розглянемо основні етапи проведення аудиту будівельної компанії:

1) Планування.

Планування є важливим етапом проведення аудиту будівельних компаній.

На цьому етапі визначаються цілі та завдання аудиту, аудитори виявляють специфічні потреби компанії в проведенні аудиту, оцінюють фінансову та операційну діяльність компанії, а також розробляють план аудиту.

2) Оцінка ризиків.

На цьому етапі аудитори мають оцінити ризики, пов'язані з діяльністю будівельної компанії, та визначити, які аспекти діяльності потребують особливої уваги під час аудиту.

3) Вивчення документації.

На цьому етапі аудитори вивчають документацію, пов'язану з діяльністю компанії.

До такої документації можуть належати фінансові звіти, бухгалтерські документи, договори з підрядниками, статут компанії, ліцензії та сертифікати на право здійснення будівельної діяльності та інші документи.

4) Проведення перевірок.

На цьому етапі аудитори проводять перевірку, що включає аналіз і оцінку фінансової та операційної діяльності компанії, її внутрішніх процесів і контрольних механізмів.

Аудитори можуть використовувати різні методи і техніки аудиторської перевірки, включно з перевіркою наявності активів і зобов'язань, перевіркою дотримання законодавства і правил бухгалтерського обліку.

5) Складання звіту.

Після завершення перевірки аудитори мають скласти звіт, який містить результати аудиту, опис виявлених проблем, а також рекомендації щодо поліпшення діяльності компанії.

6) Розробка рекомендацій.

На цьому етапі аудитори мають запропонувати рекомендації щодо поліпшення діяльності компанії на основі виявлених проблем під час аудиту.

Рекомендації мають бути конкретними та практичними, щоб компанія могла вжити заходів щодо поліпшення своєї діяльності.

Важливо зазначити, що кожен етап аудиту будівельної компанії має проводитися відповідно до прийнятої методології аудиту та з урахуванням особливостей діяльності компанії.

Тільки в разі дотримання всіх етапів аудиту можна досягти результату, який буде корисним як для самої компанії, так і для зацікавлених сторін.

Під час проведення аудиту виконується ряд аудиторських процедур за всіма етапами перевірки.

1. Вивчення клієнта і його бізнес-середовища зі складанням анкети, в якій, по-перше, розкриті питання фінансового моніторингу, по-друге, описані всі складові діяльності організаційного, економічного, управлінського та іншого характеру.

2. Оцінка системи внутрішнього контролю клієнта.

Відповідний блок процедур передбачає знаходження відповіді на питання, чи може перевіряючий довіряти системі внутрішнього контролю клієнта.

Основною формою контролю у ТОВ «Чорноморськ Буд Груп» є проведення інвентаризації.

Порядок організації інвентаризаційного процесу регламентовано в розділі 14 «Інвентаризація» Наказу про облікову політику підприємства.

П.14.2 даного Наказу передбачено, що щорічна інвентаризація проводиться станом на останній робочий тиждень поточного року. В даному випадку мається на увазі обов'язкова інвентаризація перед складанням річної фінансової звітності. Крім того, інвентаризації активів і зобов'язань проводяться в інших, передбачених законодавством випадках, зокрема при зміні матеріально-відповідальних осіб тощо.

3. Виконання аналітичних процедур на стадії оцінки ризиків.

Проводиться фінансово-економічний аналіз компанії, в ході якого, з одного боку, здійснюється оцінка фінансового стану і результативності діяльності, проводиться з'ясування структури активів і їх джерел для визначення найбільш суттєвих статей, які потребують більш глибокого подальшого дослідження.

4. Оцінка ризиків суттєвого викривлення будівельної компанії, складання таблиці ідентифікованих суттєвих ризиків з визначенням їх вірогідності і встановленням переліку заходів у відповідь на оцінені ризики.

5. Проведення аудиторських процедур по суті.

Аудиторські процедури по суті охоплюються тести деталей і тести заходів внутрішнього контролю.

В частині аудиторських процедур по суті в будівництві можуть застосовуватися різні процедури, а саме:

- перевірка обсягів виконаних будівельних і будівельно-монтажних робіт;
- контроль правильності визначення ступеня завершеного виконаних будівельних робіт на дату звітності;
- перевірка правильності оцінки і повноти віднесення на витрати за будівельним контрактом матеріальних витрат;

- перевірка витрат на оплату праці і єдиного соціального внеску у складі собівартості виконаних будівельно-монтажних робіт;
- перевірка віднесення витрат на амортизацію будівельних машин і механізмів на собівартість будівельних контрактів, що виконуються;
- перевірка повноти і правильності відображення загальновиробничих витрат;
- перевірка повноти і правильності відображення виробничої собівартості реалізованої будівельної продукції, робіт, послуг;
- перевірка правильності оцінки доходів від виконання будівельних робіт, послуг з урахуванням визначеного ступеня їх завершеності;
- перевірка правильності розрахунку фінансового результату за будівельними контрактами та інші.

Аудит у будівництві вимагає підвищеної уваги до певних процедур.

Під час проведення аудиту будівельних організацій (компаній) особливо акцентують увагу на таких напрямках:

- оцінка збереження (можливе проведення інвентаризації) матеріальних цінностей з акцентом на дорогі та легко реалізовані запаси;
- перевірка правильності формування вартості матеріалів під час їх списання на виробництво будівельних робіт;
- перевірка обсягів виконаних будівельно-монтажних робіт, яка здійснюється за участі в інвентаризації будівельних об'єктів аудитора шляхом зіставлення отриманих результатів з актами на виконання будівельно-монтажних робіт (форма № КС-2, форма № 26). У межах цієї процедури за взаємною згодою сторін допускається залучення експерта.

У результаті застосування різних аудиторських процедур аудит в будівництві допомагає прийняти найбільш раціональні рішення власникам і відповідає на безліч запитань, а саме:

- чи дотримуються в проекті розрахунки, нормативи, а також принципи економічності, раціональності використання коштів інвестора?
- чи є в кошторисах неточності, завищення?

- чи відповідна кількість невиконаних/виконаних робіт підрядником;
- чи забезпечується виконання будівельно-монтажних робіт відповідно до договірних умов підряду?
- чи відповідає нормативам кількість застосованих будівельних матеріалів?
- чи співпадають показники за об'єктами будівництва з проєктними параметрами та інші аналогічні питання.

3.3. Рекомендації з поліпшення обліку і аудиту операцій у будівництві за даними фінансової звітності ТОВ «Чорноморськ Буд Груп»

В ході дослідження діючої системи обліку і аудиту операцій у будівництві за даними фінансової звітності ТОВ «Чорноморськ Буд Груп» були встановлені її певні недоліки, які потребують усунення.

До числа недоліків системи обліку і контролю на будівельному підприємстві ТОВ «Чорноморськ Буд Груп» відносяться:

1) Некоректність облікової політики Товариства в частині відсутності норм, які регулюють порядок нарахування інших резервів (забезпечень) відповідно до вимог НП(С)БО 11 «Зобов'язання».

Товариством передбачено лише формування забезпечення на виплату відпусток, тоді як інші забезпечення, по-перше, не передбачені, по-друге, не створюються.

З урахуванням діючих нормативних вимог НП(С)БО 11 підприємству доцільно рекомендувати внести зміни в облікову політику і передбачити можливість створення інших забезпечень.

2) Невідповідність показників фінансової звітності 2022 і 2023 року відносно собівартості реалізації продукції, робіт, послуг, що свідчить про низьку ефективність контролю витрат, що входять до собівартості (прямих виробничих витрат і загальновиробничих витрат).

Для усунення відповідного недоліку необхідно налагодити постійний контроль за формуванням всіх витрат діяльності і розрахунком собівартості реалізації будівельної продукції, робіт, послуг, що виконуються за всіма будівельними контрактами.

3) З метою поліпшення системи контролю доходів і витрат за будівельними контрактами доцільно підвищити контроль за процесами вимірювання та оцінки виконаної роботи за кожним з них.

Це дозволить забезпечити коректний розрахунок фінансових результатів за будівельними контрактами, що виконуються Товариством.

Висновки до розділу 3

На підставі проведеного дослідження теоретичних і практичних аспектів аудиту будівельного підприємства можна зробити такі основні висновки:

1. Аудит є невід'ємною частиною роботи будівельних компаній.

Аудит допомагає виявити ризики, визначити неефективні процеси, а також поліпшити фінансове становище компанії. Він також допомагає забезпечити відповідність компанії правовим вимогам і принципам сталого розвитку, що зі свого боку сприяє підвищенню довіри з боку потенційних інвесторів і партнерів.

Без аудиту, будівельні компанії можуть бути схильні до ризику необґрунтованих фінансових витрат і неефективних бізнес-процесів. Крім того, відсутність аудиту може призвести до порушення правових вимог і завдати шкоди репутації компанії.

Таким чином, аудит є необхідним інструментом, який допомагає будівельним компаніям досягати більш високих результатів і зберігати свою конкурентоспроможність у довгостроковій перспективі.

2. Основною метою аудиту будівельної компанії є підтвердження показників її фінансової звітності і встановлення її відповідності вимогам

застосовної Концептуальної основи фінансової звітності. Для ТОВ «Чорноморськ Буд Груп» Концептуальною основою є НП(С)БО.

3. Основною формою контролю у ТОВ «Чорноморськ Буд Груп» є проведення інвентаризації. Порядок організації інвентаризаційного процесу регламентовано в розділі 14 «Інвентаризація» Наказу про облікову політику підприємства. Щорічна інвентаризація проводиться станом на останній робочий тиждень поточного року.

4. У частині аудиторських процедур по суті в будівництві можуть застосовуватися різні процедури, а саме: перевірка обсягів виконаних будівельних і будівельно-монтажних робіт; контроль правильності визначення ступеня завершеного виконаних будівельних робіт на дату звітності; перевірка правильності оцінки і повноти віднесення на витрати за будівельним контрактом матеріальних витрат; перевірка витрат на оплату праці і єдиного соціального внеску у складі собівартості виконаних будівельно-монтажних робіт; перевірка віднесення витрат на амортизацію будівельних машин і механізмів на собівартість будівельних контрактів, що виконуються; перевірка повноти і правильності відображення загальновиробничих витрат; перевірка повноти і правильності відображення виробничої собівартості реалізованої будівельної продукції, робіт, послуг; перевірка правильності оцінки доходів від виконання будівельних робіт, послуг з урахуванням визначеного ступеня їх завершеності та інші.

ВИСНОВКИ

На підставі проведеного дослідження теоретичних і практичних аспектів обліку, аналізу і аудиту в будівництві було встановлено, що:

1. Базою дослідження в роботі обрано ТОВ «Чорноморськ Буд Груп, основним видом діяльності якого є 41.20 Будівництво житлових і нежитлових будівель.

За даними інформаційно-аналітичної платформи YouControl ТОВ «Чорноморськ Буд Груп» займає 1376 місце на ринку будівництва в Україні і 1153 місце на субринку, частка ринку, яку займає компанії складає 0,01%.

Не зважаючи на військовий стан, оголошений в Україні, компанія активно розвивається в 2022-2023 роках.

При тому в 2023 році фінансовий стан Товариства і його фінансові результати поліпшилися.

2. Для ведення бухгалтерського обліку Товариством розроблена облікова політика, що затверджена Наказом директора від 05.06.2023 року «Про облікову політику Товариства з обмеженою відповідальністю «ЧОРНОМОРСЬК БУД ГРУП» (Додаток Д).

Товариство для ведення обліку і складання фінансової звітності застосовує Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку.

Ведення бухгалтерського обліку і контролю покладається на бухгалтерію підприємства, яку очолює головний бухгалтер.

Для ведення обліку застосовується журнально-ордерна система обліку з використанням комп'ютерної програми ВАФ:КУП.

Облікові реєстри зберігаються в електронному вигляді, і при необхідності на вимогу контролюючих органів роздруковуються на паперових носіях. Ряд реєстрів складається в форматі EXCEL (Додатки Е, Ж, З).

Для ведення обліку застосовуються уніфіковані форми первинної облікової документації.

Бухгалтерією розроблено робочий План рахунків, створена додаткова система субрахунків і реєстрів аналітичного обліку.

Для обліку витрат Товариством використовується 9-й клас рахунків.

Фінансова звітність складається у форматі Фінансової звітності суб'єкта малого підприємництва за формою №1-м, 2-м.

3. Товариство налагодило облік витрат з використанням рахунків 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 949 «Інші витрати операційної діяльності».

У складі витрат діяльності враховуються матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація основних засобів, інші витрати.

Матеріальні витрати стосуються витрачання виробничих запасів при виконанні договорів будівництва.

Оплата праці працівникам Товариства здійснюється відповідно до штатного розкладу та на підставі Табелю обліку робочого часу. Тобто Товариством використовується почасова форма оплати праці.

Відрахування єдиного соціального внеску від суми нарахованої заробітної плати здійснюється за ставками, встановленими діючим законодавством. Основною ставкою в даний час є 22%.

З витратами на оплату праці співробітників Товариства тісно пов'язані витрати на створення забезпечень наступних витрат та платежів.

Товариством передбачено створення забезпечення наступних витрат на виплати відпусток працівникам (резерв відпусток), яке формується щомісячно, виходячи з фонду оплати праці і розрахункового коефіцієнта.

Для працівників, для яких встановлені пільгові ставки єдиного соціального внеску (працюючих осіб з інвалідністю 8,41%), розраховується окремий коефіцієнт резервування відпусток та створюється окремий резерв відпусток.

Додаткове пенсійне забезпечення, забезпечення на виконання гарантійних зобов'язань, реструктуризацію, виконання зобов'язань при припиненні діяльності, виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів в Товаристві не створюються відповідно до п.9.5 Облікової політики.

Слід звернути увагу, що той факт, що Товариство не створює відповідні забезпечення на практиці через відсутність необхідності в них на даний момент часу, не дає підстави для того, щоб в обліковій політиці Товариства зафіксувати норму не створення відповідних видів забезпечень (п.9.5), оскільки за певних умов необхідність в створенні забезпечень на випадок обтяжливих контрактів, реструктуризації тощо може виникнути в майбутньому.

Формулювання п.9.5 в наявній редакції протирічить вимогам НП(С)БО 11 «Зобов'язання», яким регламентовано склад забезпечень, що мають створюватися підприємствами.

Отже, на наш погляд, Товариству необхідно внести уточнення в облікову політику і передбачити можливість створення і інших видів забезпечень наступних витрат і платежів, крім резерву відпусток, для приведення облікової політики у відповідність до вимог НП(С)БО 11 «Зобов'язання» і 16 «Витрати».

Амортизація основних засобів нараховується за прямолінійним методом. Ліквідаційна вартість прирівнена до нуля.

Нарахування амортизації здійснюється з урахуванням мінімально допустимих строків корисного використання, що встановлені ст.138 Податкового кодексу України.

4. Основним доходом Товариства є дохід від виконання послуг (виконання робіт).

Доходи від виконання послуг (виконання робіт) визнаються з урахуванням ступеня завершеності робіт на дату балансу, якщо кінцевий фінансовий результат цього договору може бути достовірно оцінений.

Оцінка ступеня завершеності операцій з надання послуг чи виконання робіт здійснюється шляхом вивчення виконаної роботи.

Дохід визнається відразу після завершення робіт, виконання яких підтверджується актом виконаних робіт.

Дохід від реалізації робіт, послуг визнається щомісячно протягом року та відображається за кредитом рахунку 70 «Доходи від реалізації» за договірними цінами з ПДВ. Далі за дебетом рахунку 70 здійснюється зменшення доходу на суму нарахованого податкового зобов'язання з ПДВ і списання чистого доходу від надання послуг (виконання робіт) на фінансовий результат звітного періоду.

Специфікою основних доходів Товариства є те, що до них входять доходи від цільового фінансування, яке може надаватися на різні цілі і під різні умови.

Доходи від цільового фінансування, які Товариство отримує для компенсації попередньо здійснених витрат, визнаються доходом одночасно з визнанням дебіторської заборгованості відповідно до п.19 НП(С)БО 15.

Доходи від фінансування для надання підтримки підприємству без встановлених умов їх витрачання (не цільове фінансування) на виконання в майбутньому певних заходів визнаються доходом одночасно з визнанням дебіторської заборгованості відповідно до п.19 НП(С)БО 15.

Крім основних доходів, безпосередньо пов'язаних з будівельною діяльністю Товариства, воно також отримує інші операційні доходи, фінансові доходи та інші доходи.

Доходи і витрати будівельного підприємства включаються до Звіту про фінансові результати в належному звітному періоді на підставі даних активно-пасивного рахунку 79 «Фінансові результати».

5. За результатами аналізу було встановлено, що основну частку в активах станом на кінець 2023 року становили запаси – 67,4%, в 2022 році їх частка складала 94,37%. Таким чином частка запасів в 2023 році порівняно з попереднім роком зменшилась на 26,97%.

На другому місці за часткою в структурі активів Товариства основні засоби за балансовою вартістю. Частка основних засобів в структурі активів станом на 31 грудня 2023 року становила 27,37%, в 2022 році – 5,63%. Тобто частка основних засобів у структурі активів у звітному році порівняно з попереднім роком збільшилась на 21,74%.

Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом станом на 31 грудня 2023 року становила 3,24%, тоді як станом на кінець 2022 року відповідна стаття балансу була відсутня.

Грошові кошти та їх еквіваленти в 2023 році становили на кінець року 1051,2 тис. грн. або 1,99%. Збільшення грошових коштів та їх еквівалентів станом на 31 грудня 2023 року порівняно з кінцем 2022 року становило 1050,9 тис. грн. або 1,99%.

6. За результатами аналізу структури пасивів балансу Товариства було з'ясовано, що найбільшу частку в джерелах формування активів займають «Інші поточні зобов'язання».

Частка інших поточних зобов'язань станом на 31 грудня 2023 року становила 52,08%, тоді як станом на 31 грудня 2022 року вона складала 69,97%. Таким чином на кінець 2023 року порівняно з кінцем 2022 року відбулося зменшення частки інших поточних зобов'язань у структурі пасивів на 17,89%.

Другою за суттєвістю статтею пасивів балансу Товариства є «Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги», яка станом на 31 грудня 2023 року становила 11948 тис. грн. або 22,62%, а станом на 31 грудня 2022 року - 10420,5 тис. грн. або 27,40%.

7. У 2021-2022 роках діяльність Товариства була збитковою, а в 2023 році тенденція частково змінилася на краще – підприємство отримало чистий прибуток в сумі 130 тис. грн. і показники рентабельності поліпшилися.

Так, рентабельність діяльності Товариства в 2023 році за чистим прибутком склала 0,5%, що на 13,6% більше, ніж в 2022 році.

Рентабельність активів у 2023 році становила 0,2%, що на 5,7% більше, ніж в попередньому 2022 році.

Рентабельність оборотних активів у 2023 році склала 0,3%, що на 6,1% більше, ніж в 2022 році.

Рентабельність витрат Товариства за показником прибутку від операційної діяльності в 2023 році склала 48,6%, що на 25,8% більше, ніж в 2022 році.

8. У процесі проведеного аналізу було визначено, що чистий дохід від реалізації будівельної продукції, робіт, послуг Товариства в 2023 році склав 27208,6 тис. грн., в 2022 році – 15976,9 тис. грн.

Таким чином чистий дохід від реалізації будівельної продукції, робіт, послуг Товариства в 2023 році порівняно з 2022 роком збільшився на 11232 тис. грн., або 70,3%. Аналогічно змінилася загальна сума доходів Товариства, оскільки у 2022-2023 роках не було інших операційних і інших звичайних доходів.

Собівартість реалізованої будівельної продукції, робіт, послуг в 2023 році становила 18304,9 тис. грн., в 2022 році за даними показників Фінансової звітності малого підприємства 2023 року – 18304,9 тис. грн., тобто собівартість реалізованої продукції за цими даними не змінилася жодним чином.

Між тим, за даними показників Фінансової звітності малого підприємства, яка була здана в 2022 році, собівартість реалізованої будівельної продукції, робіт, послуг становила 13009,1 тис. грн.

Тобто дані фінансової звітності 2023 року в частині порівняльної інформації за 2022 рік і фінансової звітності 2022 року не співпадають між собою за статтю собівартості реалізації на 5295,8 тис. грн.

Причини невідповідності показників у фінансовій звітності 2022 і 2023 року не розкриті.

Між тим, така ситуація свідчить про неналежний контроль за формуванням показників фінансової звітності відносно статті «Собівартість реалізованої продукції, робіт, послуг».

9. Інші витрати діяльності Товариства в 2023 році склали 8745,2 тис. грн., в 2022 році - 5056,5 тис. грн., тобто вони збільшилися в звітному році порівняно з попереднім роком на 3689 тис. грн. або на 72,95%.

Загальна сума витрат діяльності Товариства в 2023 році склала 27050,1 тис. грн., в 2022 році - 23361,4 тис. грн. Таким чином в 2023 році загальні витрати зросли на 3689 тис. грн. або на 15,79%.

Фінансовий результат до оподаткування Товариства в 2023 році склав 158,5 тис. грн. (прибуток), в 2022 році – 7384,5 тис. грн. (збиток).

Отже, фінансовий результат до оподаткування в звітному 2023 році збільшився на 7543 тис. грн. або на 102,15%.

Податок на прибуток в 2023 році становив 28,5 тис. грн., тоді як в 2022 році податок на прибуток не сплачувався зовсім внаслідок збитковості діяльності.

Чистий прибуток Товариства в 2023 році склав 130 тис. грн., а чистий збиток в 2022 році - 7384,5 тис. грн.

10. Відповідно при виконанні кваліфікаційної роботи нами було рекомендовано бухгалтерії Товариства:

1) зробити внутрішню перевірку формування витрат діяльності Товариства у 2022-2023 роках;

2) підготувати довідку бухгалтерії з поясненням причин і розшифровкою сум невідповідності показників собівартості реалізованої

продукції, робіт, послуг у Фінансовій звітності малого підприємства за 2022 і 2023 роки;

3) у випадку встановлення помилок – здати уточнені фінансові звіти за належний звітний період, оцінивши вплив на показники оподаткування;

4) налагодити постійний контроль за процесом формування витрат діяльності будівельного підприємства, особливо з точки зору формування собівартості реалізації будівельно-монтажних робіт і забезпечити коректне віднесення цього показника до фінансової звітності Товариства.

Вважаємо, що впровадження наведених рекомендацій дозволить Товариству поліпшити систему обліку і контролю у будівництві, забезпечити правильне складання звітності і запобігти можливим штрафним санкціям з боку контролюючих органів під час подальших перевірок.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бабур Л.Г., Сердюк Т.В. Бухгалтерський облік діяльності будівельних підприємств. Навчальний посібник. - Вінниця: ВНТУ, 2007. 151 с.
2. Базилінська О.Я. Фінансовий аналіз: теорія та практика: Навчальний посібник. К.: Центр учбової літератури, 2017. 328 с.
3. Бруханський Р.Ф. Бухгалтерський облік: підручник. Тернопіль: ТНЕУ, 2016. 480 с.
4. Гудзь Н.В. Бухгалтерський облік: навч. посібн. для внз / Н.В. Гудзь, П.Н. Денчук, Р.В. Романів; М-во освіти і науки України. 2-ге вид., перероб. і допов. К.: Центр учб. літ., 2016. 424 с.
5. Давидов Г.М. Аудит: Навч. посіб. Київ: Знання, 2018. 363 с.
6. Державні будівельні норми України "Правила визначення вартості будівництва"(ДБН Д1.1-1-2000) із змінами та доповненнями.
7. Дікань Л.В. Контроль і ревізія: Навч. посібник. К.: „Центр навчальної літератури”, 2014. 245 с.
8. Живець А., Стефанович Н. Вдосконалення обліку валових заборгованостей за будівельними контрактами. *Економіка та суспільство*. 2022. №46. URL : <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-46-14> (дата звернення : 05.11.2024).

9. Задорожний З.-М., Омецінська І. Проблемні аспекти обліку фінансових результатів у будівництві. *Вісник Економіки*. 2021. № 3. С. 225–237. URL: <http://visnykj.wunu.edu.ua/index.php/visnykj/ricle/view/1164> (дата звернення : 05.11.2024).

10. Захожай В.Б. Бухгалтерський облік у галузях економіки: [підручник] / В.Б. Захожай, М.Ф. Базась, М.М. Матюха, В.М. Базась; за ред. В.Б. Захожая, М.Ф. Базася. К. : МАУП, 2006. С. 639-644

11. Економічний аналіз: Навч. посібник / М.А.Болух, В.З.Бурчевський, М.І. Горбаток; За ред. акад. НАНУ, проф. М.Г. Чумаченка. К.: КНЕУ, 2018. 540 с.

12. Інформаційно-аналітична платформа YouControl. 2024. URL : <https://youcontrol.com.ua/contractor/?id=27983389&tb=financial-scoring>. (дата звернення : 05.11.2024).

13. Карпушенко М. Бухгалтерський облік в будівельних організаціях / М. Карпушенко. URL : <http://www.buddom.com.ua/?m=564>. (дата звернення : 05.11.2024).

14. Краєва Я.В. Методи обліку виробничих запасів і калькулювання собівартості продукції в будівництві. *Держава і регіон*. Серія «Економіка і підприємство». 2017. №5. С.168-171.

15. Коробов М.Я. Фінансово-економічний аналіз діяльності підприємств: Навч. посіб. 3-тє вид., перероб. і доп. К.: Т-во “Знання”, 2016. 294 с.

16. Любимова Т. Облік операцій за будівельними контрактами. Uteka. UA. 2017. 27.09.2017. URL : <https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-sxemy-buxgalterskix-provodok-30-uchet-operacij-po-stroitelnyh-kontrakтам> (дата звернення : 05.11.2024).

17. Малюга Н.М. Облік в галузях економічної діяльності: автотранспорт і будівництво. Навчальний посібник . Житомир: ЖІТІ, 2016. 480 с.

18. Малюга Н.М., Білоусова І.А., Герасимчук Н.В, Давидюк Т.В. Управлінський облік. Житомир.: ЖІТІ, 2017. 256с.
19. Методичний посібник «Будівництво. Консультації. Первинна документація». Методичний посібник за ред. Шевченкова Л. Дніпропетровськ: Баланс-Клуб, 2018 р. 85 с.
20. Міщенко К. Облік у будівництві. 2013. URL : <https://factor.academy/blog/glava-25-oblik-u-budivnictvi/> (дата звернення : 05.11.2024).
21. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 "Будівельні контракти», затв. Міністерством фінансів України від 28.04.01 р. №205 із змінами та доповненнями. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0433-01#Text> (дата звернення : 05.11.2024).
22. Особливості обліку у будівництві. 2024. URL : <http://surl.li/frluvi>. (дата звернення : 05.11.2024).
23. Податковий кодекс України : Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI : станом на 01.10.2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#n130> (дата звернення : 05.11.2024).
24. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ М-ва фінансів України від 28.12.2000 № 353: станом на 17.02.2023 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-01#Text> (дата звернення : 05.11.2024).
25. Про затвердження нової редакції Методичних рекомендацій з формування собівартості будівельно-монтажних робіт, затверджені наказом Держбуду України від 21.01.2011 р. № 23-13/507/0/6-11. URL : https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v_507738-11 (дата звернення : 05.11.2024).

26. Сердюк О. Як обліковувати будівельні контракти за національними стандартами. Експертус. Головбух. 2022. URL : <https://gb.expertus.com.ua/recommendations/4760> (дата звернення : 05.11.2024).
27. Чалий І.Ч. Будівельний облік для профі:секрети майстерності. 2-ге вид., перероб. і доп. Х.: Фактор, 2017. 464 с.
28. Часовнікова Ю., Тирінов А. Облікові аспекти визначення доходів і витрат за будівельними контрактами. ХНЕУ ім. Семе́на Кузне́ця. 2019. URL : <http://surl.li/kyybdc> (дата звернення : 05.11.2024).
29. Шкір В.Д., Загородній А.Г. Інформаційні системи і технології в обліку. Львів: Вид-цтво націон. ун-ту “Львівська політехніка”, 2015. 268 с.
30. Шпанковська Н.Г. Аналіз господарської діяльності: теорія, методика, розбір конкретних ситуацій. Навч. посіб. / Н.Г. Шпанковська, Г.О. Король, К.Ф. Ковальчук та ін.; за ред.. К.Ф. Ковальчука. К.: Центр учбової літератури, 2017. 328 с.

ДОДАТКИ