

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту
(найменування кафедри)

Допущено до захисту
Завідувач кафедри

_____ (підпис)

“ ____ ” _____ 2023 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на здобуття освітнього ступеня бакалавр
зі спеціальності 071 – Облік і оподаткування
(шифр та найменування спеціальності)
за освітньою програмою «Облік і аудит»
(назва освітньої програми)

на тему «Облік, аналіз і контроль витрат
у системі управління підприємств будівельної галузі
(на прикладі ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд»)»
(назва теми)

Виконавець:

студентка ФМОІТ

Куліченко Олена Олексіївна

(прізвище, ім'я, по батькові)

/підпис/

Науковий керівник:

Доктор економічних наук, професор

(науковий ступінь, вчене звання)

Артюх Оксана Валентинівна

(прізвище, ім'я, по батькові)

/підпис/

Одеса 2023

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВ БУДІВЕЛЬНОЇ ГАЛУЗІ	6
1.1. Економічний зміст та класифікація витрат.....	6
1.2. Особливості обліку витрат у системі управління на підприємствах будівельної галузі.....	13
1.3. Основні відмінності обліку витрат: вітчизняний та міжнародний досвід.....	26
РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВАХ БУДІВЕЛЬНОЇ ГАЛУЗІ	33
2.1. Загальна економічна характеристика ПрАТ ПМК-15 "Дунайводбуд".....	33
2.2. Практика обліку витрат у системі управління на досліджуваному підприємстві.....	42
2.3. Напрямки удосконалення обліку витрат у системі управління на ПрАТ ПМК-15 "Дунайводбуд".....	49
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ТА КОНТРОЛЬ ВИТРАТ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПрАТ ПМК-15 "ДУНАЙВОДБУД"	54
3.1. Аналіз структури та динаміки витрат на ПрАТ ПМК-15 "Дунайводбуд".....	54
3.2. Методика проведення контролю операцій з обліку витрат досліджуваного підприємства.....	59
3.3. Напрямки удосконалення системи контролю та управління якістю будівельних робіт на ПрАТ ПМК-15 "Дунайводбуд".....	64
ВИСНОВКИ	70
Список використаних джерел	73
Додатки	79

ВСТУП

Актуальність теми. Ділова успішність будь-якого будівельного підприємства на пряму залежить від його здатності ефективно управляти своїми витратами. Актуальність цієї теми пояснюється кількома факторами.

По-перше, будівельна галузь є однією з найбільш витратних галузей економіки. Розрахункові, матеріальні, трудові та інші витрати великі, тому контроль над ними є критичним для досягнення прибутковості і успішності підприємства.

По-друге, будівельна галузь характеризується складністю і ризиками. Великі проекти, багатофункціональні команди та залучення зовнішніх підрядників і постачальників матеріалів створюють складну систему витрат. Ефективний облік і контроль допомагають уникнути зловживань, неякісних виконання робіт, затримок та інших проблем, що можуть вплинути на якість та вартість будівельно-монтажних робіт.

По-третє, конкуренція в будівельній галузі постійно зростає. Підприємства змушені бути ефективними і надати конкурентні переваги. Облік, аналіз і контроль витрат дозволяють підприємствам ідентифікувати ефективність своїх процесів, виявляти потенційні резерви для зниження витрат і підвищення продуктивності діяльності.

Крім того, зростаюча увага до сталого розвитку і зеленого будівництва також робить цю тему актуальною. Контроль витрат дозволяє виявляти енерго- та ресурсозатратні процеси, ідентифікувати можливості зменшення викидів та впливу на довкілля. Витрати на екологічно чисті матеріали та технології можуть бути вищими, але це може бути компенсовано зниженням витрат на енергію та ефективнішим використанням ресурсів.

Сьогодні, у воєнний час складно переоцінити актуальність цієї теми: після перемоги необхідно відбудувати всю економіку країни, а розпочнеться все з відбудови інфраструктури та житла.

Питання обліку, аналізу і контролю витрат у будівництві досліджується багатьма науковцями, а саме: Бабур Л.Г., Винник О. О., Гамалій В.Ф., Задорожний З.М., Давидюк Т. В., Краєвський В. М., Крупка Я.Д., Коба О. В., Латишева О. В., Лисов І.В., Миронова Ю. Ю., Нікітіна О., Омецінська І., Очеретько Л. М., Павелко О. В., Пінчук К. С., Римар Г. А., Романчук С.А., Сердюк Т.В., Сайко А. Д., Ткачук О.В. та багатьма іншими.

Наукові дослідження, присвячені управлінню витратами, підтверджують, що процес оптимального управління, обліку та контролю витрат залишається предметом активних обговорень та потребує подальшого дослідження

Об'єктом дослідження є процес обліку, аналізу та контролю витрат у системі управління ПрАТ ПМК-15 "Дунайводбуд".

Предметом дослідження є вивчення практики обліку і контролю витрат, а також їх проблемних питань на ПрАТ ПМК-15 "Дунайводбуд".

Мета і завдання дослідження. Метою роботи є надання пропозицій щодо вирішення проблемних питань стосовно обліку та контролю на ПрАТ ПМК-15 "Дунайводбуд".

Виходячи з мети дослідження, в роботі були поставлені такі завдання:

- ознайомитись з економічним змістом та класифікацією витрат;
- дослідити особливості обліку витрат у системі управління на підприємствах будівельної галузі;
- виявити основні відмінності між вітчизняним та міжнародним обліком витрат;
- навести загальну економічну характеристику досліджуваного підприємства;
- розглянути практику обліку витрат на досліджуваному підприємстві;

- здійснити аналіз структури і динаміки витрат на досліджуваному підприємстві;
- розглянути методику контролю операцій з обліку витрат;
- запропонувати напрямки удосконалення обліку, системи контролю та управління якістю на досліджуваному підприємстві.

Методи дослідження. У процесі написання кваліфікаційної роботи було використано різноманітні наукові та спеціалізовані методи дослідження. До загальнонаукових методів належали аналіз та синтез, індукція та дедукція. У той же час, для досягнення конкретних цілей дослідження було використано спеціалізовані методи, такі як спостереження, обчислення відносних та середніх значень, графічний метод, порівняння, економіко-математичне моделювання та прогнозування.

Інформаційною базою дослідження є: законодавчі та нормативні акти, які регулюють бухгалтерський облік, аналіз та аудит дебіторської і кредиторської заборгованості. Також використовувалися наукові роботи, періодичні видання і матеріали науково-практичних конференцій і семінарів. Інформація з електронних періодичних видань, що базуються на даних Державної служби статистики України, також використовувалася. Додатково, для дослідження були використані бухгалтерські документи, облікові реєстри, а також фінансова та статистична звітність ПрАТ ПМК-15 "Дунайводбуд".

Структура та обсяг роботи. У кваліфікаційній роботі використано 55 джерел інформації. Загальний обсяг роботи 79 сторінок, 7 таблиць, 5 ілюстрацій, 11 додатків.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИТРАТ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВ БУДІВЕЛЬНОЇ ГАЛУЗІ

1.1. Економічний зміст та класифікація витрат

Витрати у будівництві є економічною категорією, яка відображає витрати грошових коштів на реалізацію будівельних проектів. Економічний зміст витрат у будівництві полягає в тому, що вони відображають вартість тих ресурсів, що витрачаються на виробництво продукту, а саме – будівельної продукції.

Згідно з економічним підходом, витрати у будівництві можна класифікувати на три великі категорії:

- виробничі витрати – витрати, які пов’язані з виробництвом будівельної продукції, а саме: витрати на матеріали, заробітна плата, паливо, електрична енергія та інші ресурси, які необхідні для будівництва;
- невиробничі витрати – витрати, які не пов’язані з виробництвом будівельної продукції, а саме: витрати на управління, бухгалтерію, юридичні послуги та інші витрати, пов’язані з управлінням підприємством;
- фінансові витрати – витрати, пов’язані з фінансуванням будівництва, а саме: процентні платежі за кредити, втрати від зміни курсу валют та інші витрати, пов’язані з фінансовими операціями.

Витрати – це зменшення економічних вигід протягом облікового періоду у вигляді вибуття активів або збільшення зобов’язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками) [3, с.12].

До витрат, що виникають у зв'язку зі зменшенням активів, відносять:

- списання матеріалів у виробництво, для ремонту основних фондів, на адміністративні цілі;
- нарахування зносу (амортизації);
- списання основних засобів, МШП, нематеріальних активів та інших необоротних активів, що стали непридатними і не використовуються;
- втрати від знецінення запасів;
- недостачі запасів (сировини, матеріалів, товарів, готової продукції тощо);
- нарахування резерву сумнівних боргів або списання дебіторської заборгованості, що може бути не погашена;
- благодійні внески;
- визнані економічні санкції (сплачені штрафи, пені).

Витратами, що збільшують зобов'язання, є нарахування:

- зарплати, податків, зборів, обов'язкових платежів;
- відрахувань на обов'язкове і добровільне страхування;
- транспортних витрат;
- оренди, комунальних послуг, витрат зв'язку, послуг з реклами;
- послуг сторонніх організацій (аудиторських, юридичних, консультаційних, медичних тощо);
- інші нарахування витрат, пов'язаних зі збільшенням зобов'язань [3, с.13].

У бухгалтерському обліку і фінансовій звітності витрати відображаються в момент їх виникнення незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів [39]. Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Тобто вони відображаються згідно з принципом нарахування та відповідності доходів і витрат.

В момент реалізації водночас відображається дохід (виручка) від реалізації продукції, робіт, послуг і списуються витрати на виробництво – матеріальні, витрати на оплату праці та інші витрати, що складають собівартість продукції, робіт, послуг.

Проте не всі витрати можна пов'язати з доходом певного періоду (адміністративні, витрати на збут), тому такі витрати відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені. Ще однією обов'язковою умовою визнання витрат, як і інших активів або зобов'язань, є їх достовірна оцінка. Дотримання цієї умови означає, що оцінка витрат відбувається на підставі положень національних стандартів, документально підтверджена [3, с.13].

Ще однією важливою умовою визнання витрат є їх достовірна оцінка відповідно до національних стандартів бухгалтерського обліку та податкового законодавства і підтвердження відповідною документацією. Для будівельних контрактів, наприклад, необхідно враховувати ступінь завершеності робіт на дату балансу, якщо можливо достовірно оцінити кінцевий фінансовий результат контракту. Головною вимогою є ймовірність отримання фінансового результату (кошторисного прибутку).

Не всі витрати відображаються у звіті про фінансові результати, наприклад, погашення отриманих позик, попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг, платежі за посередницькими договорами (комісії, агентські угоди та інші подібні договори), витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до НП(С)БО та інші витрати, які не відповідають ознакам визнання витрат.

Не визнаються витратами і не включаються до звіту про фінансові результати:

- погашення отриманих позик;
- попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг;

- платежі за посередницькими договорами (комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами);
- витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до П(С)БО;
- інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, які не відповідають ознакам визнання витрат [5, с.18].

Витрати будівельної організації класифікують за такими ознаками:

- за видом діяльності – витрати звичайної діяльності (операційної, інвестиційної, фінансової), надзвичайної діяльності;
- за місцем виникнення витрат – витрати основного виробництва, витрати допоміжного виробництва, витрати другорядного виробництва;
- за видами витрат – елементи витрат і статті витрат;
- за способом включення витрат до собівартості будівельно-монтажних робіт – прямі та загальновиробничі витрати;
- за результативністю витрачання – продуктивні і непродуктивні;
- за календарними періодами – поточні витрати та одноразові;
- відносно договору підряду на виконання робіт з будівництва – витрати за договором підряду та витрати періоду;
- наявність надзвичайних подій [3, с.15].

Розглянемо ретельніше характеристику видів групувань витрат [39]. Витрати звичайної діяльності включають витрати операційної, фінансової і інвестиційної діяльності.

Витрати операційної діяльності, як правило, включають витрати, пов'язані з основною діяльністю будівельної організації, наприклад, з виробництвом, продажем, збутом та рекламою продукції, робіт чи послуг. Вони також можуть

включати витрати на управління та адміністрування, оплату праці, матеріали та інші затрати, пов'язані з підтримкою основної діяльності організації.

Однак, витрати операційної діяльності можуть також включати витрати з інших видів діяльності, які не пов'язані з інвестиційною або фінансовою діяльністю. Наприклад, витрати на забезпечення якості або транспортування продукції, робіт чи послуг.

Загалом, витрати операційної діяльності є необхідною складовою частиною витрат будівельної організації, які враховуються при формуванні загальної вартості продукції, робіт чи послуг та їх належної вартості.

Витрати основної діяльності в будівництві є витратами, пов'язаними з виконанням будівельно-монтажних робіт або реалізацією будівельної продукції. Ці витрати можуть включати заробітну плату працівників, придбання матеріалів та обладнання, витрати на паливо та електроенергію, витрати на оренду приміщень та інші подібні витрати, що пов'язані з виконанням робіт.

Витрати основного виробництва в будівництві включають витрати, що пов'язані з функціонуванням виробничих структурних підрозділів, які безпосередньо беруть участь у виконанні будівельно-монтажних робіт, наприклад, витрати на забезпечення робочих місць, оплату праці управлінського персоналу, витрати на технічне обслуговування та ремонт обладнання, витрати на страхування майна та відповідальності, витрати на розробку технічної документації та інші подібні витрати.

Однак, важливо відзначити, що витрати основного виробництва і витрати основної діяльності можуть перетинатися та дублюватися, тому при визначенні собівартості будівельної продукції або робіт важливо правильно розподілити витрати між цими категоріями витрат.

Витрати допоміжного виробництва в будівництві включають витрати виробничих структурних підрозділів будівельної організації, які займаються забезпеченням процесу основного виробництва. Ці витрати можуть включати

витрати на технічний огляд, технічне обслуговування та ремонт власних та орендованих будівельних машин, механізмів та устаткування, забезпечення інструментом, запасними частинами, транспортними послугами та інші подібні витрати.

Основна мета витрат допоміжного виробництва полягає в забезпеченні ефективності та продуктивності основного виробництва. Наприклад, ремонт і технічне обслуговування власних машин та устаткування допомагає забезпечити їх нормальне функціонування під час виконання будівельних робіт. Забезпечення запасними частинами, інструментами та транспортними послугами допомагає забезпечити неперервність виробничого процесу та мінімізувати відмови у роботі.

Важливо відзначити, що витрати допоміжного виробництва можуть становити значну частину загальних витрат будівельної організації, тому їх ефективне управління та оптимізація можуть позитивно вплинути на загальну ефективність діяльності підприємства.

Витрати другорядного виробництва можуть також включати витрати на обслуговування технічного устаткування, витрати на забезпечення безпеки праці, а також витрати на зберігання та транспортування готової продукції. Враховуючи те, що ці витрати не є безпосередньо пов'язаними з виконанням будівельно-монтажних робіт, вони не включаються до складу собівартості конкретного об'єкту будівництва, а розподіляються між всіма виконуваними проектами будівництва. Такі витрати можуть бути також віднесені до витрат операційної діяльності будівельної організації [9, с.102].

Витрати основного виробництва та допоміжних і другорядних виробництв, продукція яких у подальшому використовується на будівельно-монтажних роботах, є виробничими витратами основної діяльності будівельної організації, які включають у собівартість будівельно-монтажних робіт цієї організації.

Звичайно, витрати основного виробництва та допоміжних і другорядних виробництв, які безпосередньо пов'язані з виконанням будівельно-монтажних робіт

і виробництвом продукції, яка використовується на цих роботах, є складовою частиною виробничих витрат основної діяльності будівельної організації. Ці витрати включаються у собівартість будівельно-монтажних робіт і мають визначальний вплив на показники ефективності діяльності будівельної організації.

Класифікація витрат за подібністю складу відображається через дві основні категорії: елемент витрат та стаття витрат. Елемент витрат представляє собою сукупність однорідних витрат за економічним змістом, тоді як стаття витрат є складовою будь-якого елемента витрат або кількох елементів.

У будівельній організації витрати операційної діяльності групують за елементами витрат, оскільки це дозволяє краще відслідковувати та аналізувати витрати за конкретними напрямками. А витрати основної діяльності, пов'язані з виконанням будівельно-монтажних робіт, додатково класифікуються за статтями калькулювання. Це забезпечує більш детальний аналіз та контроль над витратами в рамках конкретних проектів або ділянок діяльності будівельної організації [48, с.65].

Класифікація витрат за способами включення до собівартості будівельно-монтажних робіт виглядає таким чином:

- прямі – витрати, які безпосередньо пов'язані із виконанням будівельно-монтажних робіт і включаються у виробничу собівартість будівельно-монтажних робіт відповідних об'єктів витрат за прямою ознакою: будівельні конструкції й деталі, використані для будівництва; основна заробітна плата робочих, зайятих на будівництві та монтажних роботах; витрати на експлуатацію будівельних машин і механізмів; інші прямі витрати;
- непрямі (загальновиробничі витрати) – витрати, пов'язані з управлінням, організацією й обслуговуванням будівельного виробництва, які не можна безпосередньо віднести до конкретного

об'єкта витрат. Їх розподіляють між об'єктами витрат пропорційно базі розподілу, обраної будівельною організацією самостійно.

За доцільністю витрачання витрати можна класифікувати як: продуктивні (витрати, передбачені раціональною організацією й технологією виробництва); та непродуктивні (витрати, зумовлені недосконалістю організації виробництва, порушенням технології тощо).

1.2. Особливості обліку витрат у системі управління на підприємствах будівельної галузі

Виконання будівельних робіт потребує здійснення певних витрат, які впливають на величину собівартості. Витрати за будівельним контрактом включають: витрати, безпосередньо пов'язані з виконанням даного контракту; загальновиробничі витрати [3, с.18].

До складу витрат, безпосередньо пов'язаних з виконанням будівельного контракту належать:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- витрати на експлуатацію будівельних машин і механізмів, які можна віднести до конкретного об'єкта витрат за прямою ознакою;
- інші прямі витрати (включаючи вартість виконаних субпідрядниками робіт).

Загальновиробничі витрати включають:

- витрати на управління та обслуговування будівельного виробництва;

- витрати на організацію робіт на будівельних майданчиках та вдосконалення технології;
- витрати на здійснення заходів з охорони праці на будівельних майданчиках;
- інші загальновиробничі витрати витрат [39].

Загальновиробничі витрати є витратами, пов'язаними зі здійсненням діяльності будівельної організації в цілому, не пов'язаними з конкретними об'єктами будівництва. Ці витрати можуть бути як постійними, так і змінними.

Розподіл цих витрат між об'єктами будівництва здійснюється з урахуванням специфіки виконуваних робіт, пропорційно до прямих витрат, обсягів доходу, прямих витрат на оплату праці, відпрацьованого будівельними машинами і механізмами часу тощо.

Розглянемо склад прямих витрат, які відносяться до будівельного контракту більш детально (табл.1.1).

Табл.1.1.

Склад прямих витрат будівельно-монтажних робіт

Вид витрат 1	Прямі витрати 2
Прямі матеріальні витрати	Вартість сировини, будівельних матеріалів, конструкцій та обладнання (в тому числі витрати на їх доставку та заготівельні витрати), що використовують під час виконання будівельно-монтажних робіт
Прямі витрати на оплату праці	Заробітна плата та інші види грошових та матеріальних доплат робітникам
Витрати, пов'язані з експлуатацією будівельних машин і механізмів на конкретному об'єкті	Заробітна плата працівникам, які зайняті управлінням та обслуговуванням машин, вартість паливно-мастильних матеріалів, електроенергії та ін., що використовуються при експлуатації, ремонті, обслуговуванні машин, вартість послуг, які надаються сторонніми організаціями при виконанні будівельно-монтажних робіт та ін.
Відрахування на соціальні заходи	Відрахування від заробітної плати персоналу, зазначені у прямих статтях калькулювання, за встановленими законодавством нормами
Інші прямі витрати, які можна віднести до конкретного об'єкту	Вартість робіт, виконаних субпідрядними організаціями, плата за оренду земельних та майнових паїв, втрати від браку, витрати на виконання гарантійних робіт, витрати на спорудження, ремонт,

будівництва	розбирання тимчасових нетитульних споруд
-------------	--

Джерело: узагальнено за [3, с.19].

Щодо складу загальновиробничих витрат, які відносяться до будівельного контракту – їх перелік розглянуто у табл.1.2.

Табл.1.2.

Склад загальновиробничих витрат будівельно-монтажних робіт

Вид витрат	Загальновиробничі витрати
1	2
Витрати на управління та обслуговування будівельного виробництва	Витрати на оплату праці керівництву дільниць та цехів, відрахування на соціальні заходи та медичне страхування, витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів, та дільниць, амортизація необоротних та нематеріальних активів загальновиробничого призначення, витрати на опалення та освітлення, водопостачання та водовідведення, інше утримання виробничих приміщень, витрати на транспортне обслуговування будівельного виробництва
Витрати на організацію робіт на будівельних майданчиках і вдосконалення технології	Витрати на геодезичні роботи, на упорядкування та утримання будівельних майданчиків, на перебазування лінійних підрозділів будівельних організацій на інший об'єкт, на утримання протипожежної та сторожової охорони. Витрати некапітального характеру, які пов'язані з забезпеченням якості будівництва, удосконаленням технології, витрати на винахідництво тощо
Витрати на здійснення заходів з охорони праці на будівельних майданчиках	Витрати на приведення у відповідність основних засобів до вимог нормативно-правових актів з охорони праці, на забезпечення працівників спеціальним одягом, спеціальним взуттям та засобами індивідуального захисту відповідно до встановлених норм
Інші загальновиробничі витрати	Платежі зі страхування майна, ризиків, цивільної відповідальності, витрат на охорону навколишнього середовища тощо

Джерело: узагальнено за [3, с.19].

Отже, собівартість будівельно-монтажних робіт згідно договору складається з прямих витрат, які безпосередньо пов'язані з виконанням даного договору підряду, та загальновиробничих витрат.

Виробнича собівартість – це грошовий вираз безпосередніх витрат будівельної організації, пов'язаних з виконанням будівельно-монтажних робіт. До витрат за будівельним контрактом включаються витрати, що понесені в період від

дати укладання договору до дати його завершення. До витрат за будівельним контрактом також можуть включатися витрати, які підрядник поніс при укладанні договору, якщо є достовірна оцінка їх вартості та ймовірність підписання договору. Витрати, вказані при укладанні договору, який не підписаний до дати балансу, визнаються витратами за звітний період без включення до витрат за цим будівельним контрактом в наступних звітних періодах.

Адміністративні витрати не включаються до виробничої собівартості будівельно-монтажних робіт за будівельним контрактом, оскільки вони не пов'язані безпосередньо з виконанням цього контракту. Ці витрати включають в себе витрати на управління та утримання офісу, адміністративний персонал, юридичні послуги та інші подібні витрати. Замість того, щоб включатися до виробничої собівартості будівельно-монтажних робіт, вони відображаються у складі витрат операційної діяльності будівельної організації і можуть впливати на фінансовий результат підприємства.

Адміністративні витрати можуть бути включені до витрат за будівельним контрактом, якщо ці витрати пов'язані безпосередньо з виконанням цього договору підряду та замовник погодився відшкодувати їх окремо. У цьому випадку витрати включаються до вартості будівельно-монтажних робіт за договором підряду з використанням бази розподілу витрат, яку вибирає будівельна організація.

Це означає, що до собівартості даного звітного періоду включаються тільки ті витрати, які пов'язані з обсягом робіт, що виконані і визнані доходом на цьому об'єкті будівництва. Витрати, пов'язані з роботами, які ще не були визнані доходом, повинні бути відображені в складі незавершеного виробництва, яке обліковується окремо.

Облік витрат на виконання будівельно-монтажних робіт може проводитись за різними об'єктами, такими як види робіт, окремі будівлі та споруди, декілька об'єктів, договір підряду в цілому, відокремлений виробничий підрозділ або будівельна організація в цілому [50, с 108].

Залежно від обраного об'єкта обліку, може використовуватись метод накопичення витрат за певний період часу з використанням нормативного методу обліку, або облік за замовленнями відповідно до договорів підряду, який є основним методом обліку витрат на виконання будівельно-монтажних робіт. При обліку за замовленнями, витрати на виконання робіт ведуться з наростаючим підсумком до закінчення договору підряду. Крім того, облік витрат повинен здійснюватись з контролем за економним і раціональним використанням ресурсів.

Для обліку основних витрат на виконання будівельно-монтажних робіт використовують такі рахунки:

23 „Виробництво” і 91 „Загальновиробничі витрати”.

Субрахунок 231 "Основне виробництво" рахунку 23 "Виробництво" використовується для узагальнення інформації про витрати на виконання будівельно-монтажних робіт. Облік витрат зазвичай ведеться у журналі обліку витрат, де групуються витрати відповідно до визначених об'єктів калькулювання. У журналі відображається вартість робіт, виконаних власними силами будівельної організації, а також вартість робіт, прийнятих від субпідрядних організацій. Облік витрат включає аналітичний і синтетичний облік витрат, а також відображення собівартості основної продукції за дебетом субрахунку 231 "Основне виробництво".

Так, субрахунок 231 "Основне виробництво" є одним з головних субрахунків рахунку 23 "Виробництво", що використовується для обліку витрат на виробництво основної продукції. У журналі обліку витрат на виконання будівельно-монтажних робіт витрати групуються за об'єктами калькулювання, що дозволяє детально відслідковувати витрати на кожен об'єкт виконання робіт. За дебетом субрахунку 231 відображаються всі витрати, які стосуються виробництва основної продукції, включаючи прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати, а також загальновиробничі витрати та втрати від браку продукції, робіт, послуг.

Такий підхід дозволяє точніше визначити собівартість виконання робіт та контролювати витрати на виробництво.

Звичайно, вартість використаних матеріалів списується у собівартість будівельно-монтажних робіт з кредиту субрахунків рахунку 20 "Виробничі запаси". Цей рахунок призначений для обліку виробничих запасів, які придбані або виготовлені для використання в виробництві.

Вартість продукції допоміжних і другорядних виробництв, таких як, наприклад, виготовлення пакувальних матеріалів або запасних частин для обладнання, списується з кредиту відповідних субрахунків "Допоміжні виробництва" рахунку 23 "Виробництво".

Щодо вартості послуг виробничого характеру, наданих сторонніми організаціями, то вона списується за кредитом рахунку 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками" та відповідних субрахунків. Цей рахунок призначений для обліку заборгованості за закупівлю товарів та послуг від постачальників та підрядників.

Якщо будівельна організація застосовує 8-й клас рахунків, то вартість використаних матеріалів включається у собівартість з кредиту рахунку 80 „Матеріальні витрати”. Фактичні витрати матеріалів на виконання будівельно-монтажних робіт по об'єктах обліку відображаються в облікових реєстрах на підставі матеріальних звітів. Облік витрат на матеріали проводиться зазвичай у журналі обліку витрат, де відображається інформація про отримання матеріалів, їх використання та залишок на складі. Крім того, застосування матеріалів на будівництві може бути відображено в технологічних картках або паспортах будівельних об'єктів.

Витрати на оплату праці робітників є складовою частиною собівартості будівельно-монтажних робіт. Для організацій, що застосовують 8-й клас рахунків, витрати на оплату праці включаються у собівартість з кредиту рахунку 81 "Витрати на оплату праці" за видами оплати праці. А для організацій, що

застосовують 9-й клас рахунків, витрати на оплату праці включаються з кредиту рахунку 66 "Розрахунки з оплати праці" і відносяться за прямою ознакою на підставі документів, які визначають витрати праці, на витрати окремих об'єктів калькулювання. У обох випадках витрати на оплату праці включають заробітну плату працівників, яка була виплачена за виконання будівельно-монтажних робіт на конкретному об'єкті.

Якщо неможливо точно визначити, який об'єкт калькулювання заслуговує на витрати на певні надбавки, доплати, заохочувальні та компенсаційні виплати, то можна використовувати різні методи розподілу цих витрат. Пропорційний метод є одним зі способів розподілу витрат, і полягає в тому, що витрати розподіляються між об'єктами відповідно до пропорції, в якій заробітна плата (без врахування надбавок, доплат та ін.) припадає на кожен об'єкт. Однак, існують і інші методи розподілу витрат, які можуть бути застосовані в конкретній будівельній організації в залежності від особливостей її діяльності та обліку витрат.

Витрати на утримання та експлуатацію власних й орендованих машин і механізмів у будівельній організації відображаються на рахунку 23 „Виробництво” (субрахунок „Експлуатація машин і механізмів”) за їх видами чи групами і відноситься за прямою ознакою на підставі первинних документів на витрати окремих об'єктів калькулювання [53, с. 221].

Так, витрати на оплату праці робітників, зайнятих керуванням та обслуговуванням машин, а також відрахування у резерв на оплату відпусток цій категорії, витрати на паливо, електроенергію, допоміжні експлуатаційні матеріали, утримання рейкової і безрейкової колії, амортизаційні відрахування, витрати на ремонт та орендну плату за машини відносяться на собівартість утримання груп цих машин за прямою ознакою.

Це означає, що витрати на керування та обслуговування машин, на паливо та електроенергію, допоміжні експлуатаційні матеріали, утримання колії та ремонт, відносяться на витрати за конкретною групою машин, наприклад,

екскаваторів або автокранів, які використовуються на певному об'єкті будівництва. Такі витрати включаються до загальної собівартості будівельно-монтажних робіт, які виконуються з використанням цих машин.

У собівартість будівельно-монтажних робіт включаються витрати на виправлення браку, які можуть бути пов'язані з остаточно забракованими роботами або продукцією за справедливою вартістю, сумами, які відшкодовуються працівниками, які допустили брак, а також сумами, які одержані від постачальників за неякісні матеріали і комплектуючі вироби.

Загальновиробничі витрати узагальнюються на субрахунку 912 „Загальновиробничі витрати”. Їх списують у дебет субрахунку 231 „Основне виробництво”, тобто вони включаються до собівартості основної продукції, яка виробляється на даному об'єкті. Цей рахунок є витратним і призначений для обліку загальновиробничих витрат, які не можна віднести безпосередньо до конкретного виду продукції чи послуги.

Рахунок 231 "Основне виробництво" є активним, основним, витратним рахунком і призначений для обліку господарських засобів. За дебетом цього субрахунку "Основне виробництво" групуються всі витрати, які складають собівартість основної продукції, а також загальновиробничі витрати та втрати від браку продукції, робіт, послуг. За кредитом рахунку 231 "Основне виробництво" відображаються суми фактичної виробничої собівартості виконаних робіт та послуг (списуються у дебет субрахунку 903 "Собівартість реалізованих робіт і послуг"); вартість повернених на склади матеріальних цінностей, відходів і побічної продукції, одержаних у процесі виробництва (списується у дебет рахунку 20); втрати від непоправного браку (списуються у дебет 24 "Брак у виробництві").

Витрати періоду не включаються до собівартості будівельно-монтажних робіт за договором підряду і відображаються як витрати того періоду, в якому вони були здійснені. Адміністративні витрати включають усі витрати, пов'язані з управлінням та організацією діяльності підприємства. Витрати на збут включають

усі витрати, пов'язані з продажем продукції або послуг, наприклад, витрати на рекламу, оплату трудової діяльності співробітників, що працюють в збуті, тощо. Інші операційні витрати включають усі витрати, які не належать до адміністративних та витрат на збут, наприклад, витрати на комунальні послуги, транспортні витрати, тощо.

Адміністративні витрати відносяться до загальногосподарських витрат і призначені для обслуговування та управління будівельною організацією. До складу адміністративних витрат входять наступні:

- витрати на оплату основної та додаткової заробітної плати, заохочувальні, компенсаційні та інші грошові виплати, які розраховуються відповідно до форм і систем оплати праці, що діють в будівельній організації;
- витрати на відрядження службовців та утримання апарату управління підприємства та іншого загальногосподарського персоналу;
- витрати на транспортування працівників апарату управління будівельної організації;
- витрати на матеріально-технічне забезпечення апарату управління будівельної організації та інші загальногосподарські витрати, такі як придбання канцелярських товарів і приладдя, бланків обліку та звітності. Вони також охоплюють витрати на утримання, експлуатацію та поточний ремонт будинків, споруд та приміщень, утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського призначення, таких як оренда, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання та охорона. Крім того, до цих витрат також належать витрати на утримання та експлуатацію електронно-обчислювальної та комп'ютерної техніки, розмножувальної та іншої оргтехніки,

утримання та експлуатацію всіх видів зв'язку та радіо, оплата послуг зв'язку, таких як пошта, телеграф, телефон, телекс, факс тощо. До цих витрат також можуть входити витрати на придбання, утримання та ремонт малоцінних та швидкозношуваних предметів та інші витрати загальногосподарського характеру;

- витрати на консультаційні та інформаційні послуги (включаючи витрати на придбання літератури та передплату на спеціалізовані періодичні видання), пов'язані зі забезпеченням поточної діяльності апарату управління, виготовленням та зберіганням продукції допоміжних, другорядних виробництв будівельної організації та дотриманням законодавства;
- оплата професійних послуг (юридичних, оцінки майна, аудит тощо);
- витрати на врегулювання спорів у судових органах;
- податки, збори та інші обов'язкові платежі, передбачені законодавством (крім тих, що включаються до виробничої собівартості);
- плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків;
- загальні корпоративні витрати (витрати на представництво, інші організаційні витрати);
- інші витрати адміністративного призначення.

Загальногосподарські витрати, що пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства, фіксуються на рахунку 92 "Адміністративні витрати". Цей рахунок є активним, витратним та використовується для обліку господарських процесів. На дебеті рахунку 92 "Адміністративні витрати" зазначається сума витрат, пов'язаних з адмініструванням, на кредиті - списання до рахунку 79 "Фінансові результати". Аналітичний облік адміністративних витрат ведеться за статтями витрат або в розрізі елементів витрат [13, с.88].

Адміністративні витрати, за винятком тих, що були визнані витратами в рамках договору підряду, списуються на рахунок 79 "Фінансові результати" в тому звітному періоді, в якому вони були визнані і понесені. Це означає, що на кінець звітнього періоду рахунок 92 "Адміністративні витрати" не матиме залишку. Інформація про ці витрати відображається в звіті про фінансові результати в рядку з відповідною назвою.

До складу витрат на збут відносять такі витрати, що пов'язані з реалізацією будівельної продукції:

- витрати на рекламу та просування продукції, включаючи розробку та друк рекламних матеріалів, рекламу в засобах масової інформації, витрати на участь у виставках, ярмарках, а також витрати на представницькі заходи;
- витрати на пакувальні матеріали для зберігання готової продукції на складах, витрати на тару;
- витрати на утримання персоналу, який займається збутом продукції, включаючи витрати на службові відрядження;
- оплата за розробку та випуск рекламних матеріалів (прейскурантів, каталогів, брошур, альбомів, проспектів, плакатів тощо), рекламу в засобах масової інформації, відшкодування витрат за участь у виставках, ярмарках, представницькі витрати;
- витрати на пакувальні матеріали для зберігання готової продукції на складах, допоміжних виробництвах, витрати на тару;
- витрати на утримання персоналу, діяльність якого пов'язана зі збутом, включаючи витрати на відрядження працівників, які зайняті збутом;

- витрати на утримання основних засобів, пов'язаних зі збутом продукції (операційна оренда, страхування, ремонт, опалення, освітлення, охорона тощо);
- витрати на утримання легкового автотранспорту, який використовується працівниками відділу збуту, включають оплату праці водіїв та обов'язкові відрахування на соціальні заходи згідно з законодавством, витрати на ремонт, технічний нагляд і технічне обслуговування;
- витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції, товарів, транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції, товарів відповідно до умов договору поставки, також включаються до загальних витрат на збут;
- податки, збори та інші обов'язкові платежі, передбачені законодавством, пов'язані з відповідними витратами на збут;
- інші витрати, пов'язані зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг.

Для обліку витрат на збут використовується рахунок 93 "Витрати на збут". Цей рахунок є активним, витратним та відображає суму визнаних витрат на збут. Списання витрат на збут відбувається на рахунок 79 "Фінансові результати".

Аналітичний облік витрат на збут може бути проведений в розрізі статей витрат та економічних елементів. Якщо в підприємстві організовано облік за центрами витрат, то відповідні регістри ведуться в розрізі складів та служб, які пов'язані зі збутом готової продукції.

Дані з рахунку 93 "Витрати на збут" відображаються в звіті про фінансові результати в рядку з аналогічною назвою. Організація раціонального обліку витрат на збут дозволяє підприємству планувати та контролювати витрати на збут, забезпечуючи ефективне використання ресурсів та досягнення фінансових цілей.

До інших операційних витрат включаються широкий спектр різноманітних витрат, пов'язаних з діяльністю підприємства, окрім витрат на виробництво та збут. Ці витрати зараховуються на рахунок 94 "Інші операційні витрати". До них звичайно належать:

- витрати, пов'язані зі знеціненням запасів, які не можуть бути реалізовані через зменшення їх якості, застарілість, або з інших причин;
- втрати від нестачі або псування матеріалів, обладнання, товарів, або втрати внаслідок збитків від пожежі, води, крадіжок, або інших небажаних подій;
- суми штрафів, пеней, неустойок, які нараховуються на підприємство за порушення контрактних умов;
- сума безнадійної дебіторської заборгованості, тобто кошти, які не можуть бути зібрані від заборгованості з різних причин, і витрати на створення резерву сумнівних боргів;
- витрати на утримання соціальних об'єктів, які перебувають у власності підприємства, таких як культурно-розважальні центри, спортивні майданчики, і т.д.;
- витрати на утримання приміщень, які безоплатно надаються професійним спілкам, підприємствам громадського харчування та іншим організаціям, які обслуговують працівників підприємства;
- собівартість реалізованої іноземної валюти, плюс витрати, пов'язані з продажем іноземної валюти;
- собівартість реалізованих виробничих запасів, яка для цілей бухгалтерського обліку складається з їх облікової вартості та витрат, пов'язаних з їх реалізацією;
- втрати від операційної курсової різниці;

- витрати, пов'язані з наданням фінансової допомоги медичним, дитячим, громадським організаціям тощо;
- інші витрати операційної діяльності.

Рахунок 94 „Інші витрати операційної діяльності” використовується для обліку витрат, які не підпадають під інші види витрат, пов'язаних з виробництвом, збутом або адмініструванням, і не відносяться до витрат на фінансову діяльність. За дебетом цього рахунку відображається сума визнаних витрат, за кредитом - списання на рахунок 79 "Фінансові результати", що відображає фактичний розмір витрат, які були витрачені на операційну діяльність.

1.3. Основні відмінності обліку витрат: вітчизняний та міжнародний досвід

У вітчизняних наукових працях немає єдності у підходах до класифікації методів обліку витрат. Наприклад, проф. В. В. Сопко поділяє методи бухгалтерського обліку витрат процесу виробництва за такими ознаками: однопредіельний і багатопредіельний, нормативний і ненормативний, безнапівфабрикатний та напівфабрикатний [50, с.221].

Бруханський Р. Ф. і Скирпан О. П. пропонують класифікацію, яка враховує технологічні й організаційні особливості процесу виробництва з орієнтацією на повноту відображення витрат в обліку та залежно від контролю за нормами витрат: методи обліку повної і неповної собівартості, нормативної та фактичної собівартості, позамовний і попроцесний і т.д. [50, с.223].

Фаріон І.Д. та Писаренко Т.М. виокремлюють такі методи обліку витрат: подетальний, за окремими виробами, за групами виробів, за замовленнями, за процесами, за виробництвами [50, с.225].

В зарубіжній практиці використовують такі методи обліку витрат, як директ-костинг, стандарт-костинг, метод АВС, кайзен-костинг, кост-кілінг, таргет-костинг, бенчмаркетинг тощо.

Система директ-костинг дійсно передбачає поділ витрат на змінні та постійні. Змінні витрати залежать від обсягу виробництва, тобто збільшуються або зменшуються пропорційно зміні обсягів виробництва. Постійні витрати, незалежно від обсягу виробництва, залишаються на постійному рівні.

При застосуванні системи директ-костинг змінні витрати включаються до собівартості продукції, а постійні витрати зараховуються до загальних витрат підприємства і не включаються до собівартості продукції. Таким чином, система директ-костинг дозволяє простіше і швидше визначати собівартість продукції, що виробляється, та здійснювати управлінський облік витрат на підприємстві. Облік витрат і визначення собівартості готової продукції ведуть тільки за змінними витратами. За змінними витратами оцінюють незавершене виробництво та залишки готової продукції [11, с.96]

Система директ-костинг є популярним методом обліку витрат у країнах з ринковою економікою, і полягає в тому, що виробничі витрати поділяються на змінні та постійні. Постійні витрати не враховуються у собівартості продукції та не розподіляються між виробами, а зараховуються як збитки прямо на результати господарської діяльності. Облік витрат та визначення собівартості продукції здійснюється тільки на основі змінних витрат, які використовуються для оцінки незавершеного виробництва та залишків готової продукції.

Метод стандарт-костинг є нормативним методом обліку витрат, який з'явився в США на початку ХХ століття і зараз використовується багатьма країнами світу. Цей метод забезпечує інформацією про витрати, яка може бути використана для різних цілей, таких як оцінювання запасів, планування, контроль витрат, прийняття рішень та оцінювання результатів роботи.

Згідно з цим методом обліку та калькулювання виробничі витрати поділяють на змінні та постійні. При цьому постійні витрати вважають витратами поточного періоду, не відносять на собівартість, не розподіляють між виробами і прямо відносять на результати господарської діяльності (збитки). Облік витрат та визначення собівартості готової продукції ведуть тільки за змінними витратами, які використовуються для оцінювання незавершеного виробництва та залишків готової продукції [11, с.97].

Метод ABC, або облік витрат за видами діяльності, вважає діяльність підприємства сукупністю процесів або робочих операцій, а витрати за відповідний період або на виготовлення певного виду продукції визначають додаванням усіх здійснених витрат за кожним процесом і господарською операцією. Цей метод був розроблений в США в 1960-х роках як альтернатива стандарт-костингу, який не забезпечував точний і справедливий розподіл накладних витрат на відповідну продукцію. Зараз метод ABC-калькулювання вважають одним з найбільш перспективних методів управління витратами. Однак його недоліки полягають у складності та трудомісткості [11, с.98].

Найбільш ефективно застосування ABC-методу рекомендовано на тих підприємствах, де непрямі накладні витрати складають значну частку в загальних витратах. Метод калькулювання кайзен-костинг, який виник у Японії, стає все популярнішим на підприємствах США та Європи, де його використовують як механізм управління та скорочення витрат. Він передбачає вдосконалення витрат і включає в себе участь всіх працівників, включаючи менеджерів і робітників, що дає можливість кожному працівнику, пов'язаному з процесом виробництва, внести свій внесок у скорочення витрат.

Метод бенчмаркінгу витрат - це новий підхід у управлінні витратами, який дозволяє оцінити ефективність стратегій та цілей організації, порівнявши їх з успішними підприємствами на конкретному ринку. Цей метод дозволяє визначити

своє місце в конкурентній боротьбі та виявити можливості зниження витрат. [11, с.96].

Крім того, перевагами бенчмаркінгу витрат є можливість отримати об'єктивну інформацію про те, які процеси та підходи працюють ефективно на ринку, і використовувати цю інформацію для покращення власних практик; можливість порівняти результати діяльності свого підприємства з найкращими практиками у галузі та іншими підприємствами, що може сприяти підвищенню конкурентоспроможності; можливість виявлення слабких місць у власних процесах та знаходження шляхів їх поліпшення, що може допомогти знизити витрати та підвищити ефективність діяльності підприємства.

Бенчмаркінг витрат може бути корисним для будь-якого підприємства, яке прагне досягнути кращих результатів у своїй галузі та підвищити свою конкурентоспроможність.

Практичне застосування методів обліку витрат показує, що на практиці рідко який метод використовують у чистому вигляді. Зазвичай підприємства поєднують різні методи відповідно до своїх цілей та особливостей господарської діяльності. Такі комбінації базових методів обліку витрат існують у рамках однієї класифікаційної форми.

Отже, використовуючи обчислення повних витрат (absorption-cost system), менеджери можуть вважати основою стандартні витрати (standart-cost system) і застосовувати все це у поєднанні або з попроцесним методом (process-cost system), або із позамовним методом (job order-cost system). У даний час значно скоротилася частка підприємств, які застосовують один метод обчислення витрат без поєднання його з іншими.

Згідно з Методичними рекомендаціями бухгалтерського обліку, розробленими відповідно до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, директ-костинг є рекомендованою системою для використання на вітчизняних

підприємствах. Ця система відкриває нові можливості для вдосконалення обліку і аналізу витрат, і вона досить поширена в країнах з ринковою економікою.

Проте в Україні застосування системи директ-костинг запроваджується дуже повільно [11, с.98]. Першочергові проблеми, які потрібно вирішити для того, щоб запровадити в дію цю систему, такі:

- перехід на міжнародні стандарти бухгалтерського обліку всіх вітчизняних підприємств;
- удосконалення управлінського обліку на підприємствах України;
- реформування облікової політики підприємств, зокрема точний розподіл витрат на постійні та змінні.

На вітчизняних підприємствах, які використовують директ-костинг, іноді виникають помилки у розподілі змінних та постійних витрат, що може призвести до неточностей у калькулюванні собівартості продукції.

Щоб уникнути цієї проблеми, підприємства можуть проводити калькулювання собівартості продукції за повними витратами та аналізувати реальну собівартість виробів порівняно з плановою або нормативною, а також з відпускними цінами. Такий аналіз дозволить виявити неточності у розподілі витрат та внести необхідні корективи для покращення точності калькулювання собівартості продукції.

В сучасний час директ-костинг перетворився на систему верибл-костинг, яка враховує не тільки прямі змінні витрати, але і змінні накладні витрати. Україна зараз використовує нормативний метод обліку витрат.

Проте важливо зазначити, що цей метод буде найбільш ефективним тільки у випадку, якщо він повністю відповідає стандарт-костингу. Це передбачає оперативне планування витрат, їхній облік на бухгалтерських рахунках згідно з нормативними документами, а також відображення відхилень у фінансових результатах.

Для успішного впровадження нормативного методу обліку витрат на підприємстві в Україні необхідно врахувати два ключові аспекти:

- 1) бажання керівництва отримувати таку інформацію;
- 2) зацікавленість і мотивація бухгалтерів для виконання цієї роботи.

Однак, цього не достатньо. Також необхідно, щоб власники підприємства активно долучалися до процесу впровадження нормативного методу, змінюючи організацію виробничого процесу та забезпечуючи розуміння необхідності та важливості функціонування методу серед усіх працівників. Крім того, для успішного впровадження необхідна злагода в діях між вищим, середнім та нижчим рівнями управління.

Цікавим є досвід американських фірм, які переважно використовують дві системи обліку виробничих витрат і калькуляції собівартості продукції: систему обліку витрат за замовленням та систему обліку витрат за процесами. Перша з них подібна до методів обліку витрат за замовленням, а друга – до методу обліку затрат на виробництво.

Обидві системи обліку затрат на виробництво, які застосовуються в промислових фірмах США, є значно ширшими за функціями, ніж методи обліку витрат, які використовуються в Україні, оскільки, окрім обліку витрат і обчислення собівартості одиниці продукції, вони також включають контрольні та аналітичні функції за статтями затрат виробництва [36].

На сучасних ринках, де немає стабільності, технології розвиваються швидко, а попит на продукцію змінюється постійно, важливо використовувати на вітчизняних підприємствах систему таргет-костинг, що відповідає стратегічному управлінню витратами і враховує зовнішні фактори впливу на параметри виробничої діяльності.

Практика сучасних японських компаній показує, що використання системи таргет-костинг в комплексі з елементом управління витратами, таким як кайзен-костинг, дозволяє суттєво знизити витрати підприємств. Обидві ці системи

працюють над скороченням витрат, але на різних стадіях створення продукції: таргет-костинг - на стадії проектування і розробки, кайзен-костинг - на стадії виробництва.

У традиційних галузях з довготривалим життєвим циклом продукції кайзен-костинг зазвичай є основним методом зниження витрат, тоді як в інноваційних галузях з коротким життєвим циклом продуктів на перше місце виходить таргет-костинг. Для успішного скорочення витрат на підприємствах важливо, щоб всі учасники виробничого процесу направляли зусилля на досягнення цієї мети, а це можливо тільки за умови належної мотивації.

На багатьох підприємствах України заохочення працівників до зниження витрат відсутнє через низький рівень заробітної плати та соціальну незахищеність, що може спонукати до зловживань. Тому важливо забезпечити мотивацію на всіх рівнях управління для успішного використання інструментів зниження витрат.

Висновки до розділу 1

В першому розділі роботи було розглянуто теоретичні основи обліку витрат, їх економічний зміст та класифікацію. Виділені особливості обліку витрат у системі управління на підприємствах будівельної галузі України, а саме: розподілення витрат на ті, що входять у собівартість, та ті, які не підлягають включенню у собівартість будівельно-монтажної продукції. Розглянуто використання таких методів обліку витрат, як директ-костинг, стандарт-костинг, метод АВС, кайзен-костинг, кост-кілінг, таргет-костинг, бенчмаркетинг в зарубіжній практиці. Здійснено порівняння із застосуванням перерахованих методів обліку на підприємствах будівельної галузі України.

РОЗДІЛ 2. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВАХ БУДІВЕЛЬНОЇ ГАЛУЗІ

2.1. Загальна економічна характеристика ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд»

Підприємство, яке підлягає дослідженню – ПрАТ ПМК-15 "Дунайводбуд" було засновано згідно з розпорядженням виконкому Ізмаїльської міської ради народних депутатів від 19.02.1996 року з номером №191 (додаток А).

Свідоцтво про державну реєстрацію юридичної особи серії АОО №576110 видане 19.02.1996 року. Підприємство має організаційно-правову форму акціонерного товариства з приватною формою власності.

Юридична адреса та фактичне місцезнаходження знаходяться за адресою: 68610, Одеська обл., м. Ізмаїл, Болградське шосе, 14. Ідентифікаційний код ПрАТ ПМК-15 "Дунайводбуд": 01035845.

Статутний капітал складає 400 000 грн і формується за рахунок внесків учасників у вигляді простих бездокументарних іменних акцій, номінальна вартість яких становить 0,25 грн за одну акцію.

Діяльність ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» базується на зареєстрованому Статуті, який був затверджений виконавчим комітетом Ізмаїльської міської ради 31.03.1998 року № 87 та 18.05.2001 року № 0277 відповідно до вимог чинного законодавства України.

Згідно з цим Статутом, управління підприємством здійснюється через загальні збори акціонерів, Спостережну раду та Правління, кожен з яких діє відповідно до чинного законодавства та внутрішніх нормативних актів, які затверджуються Спостережною радою.

Основним видом діяльності ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» за КВЕД є 41.20 – Будівництво житлових і нежитлових будівель, а додатковими – багато інших, пов'язаних з будівельною галуззю.

Фінансово-господарська діяльність ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» підлягає оподаткуванню на загальних засадах та відповідно до Податкового кодексу України підприємство є платником податку на прибуток, ПДВ, плати за землю та інших податків і зборів.

Підприємство має індивідуальний податковий номер 010358415028 та номер свідоцтва платника ПДВ 21230996. Банк, який надає обслуговування підприємства, є АБ "Південний", а мультівалютний рахунок № UA613282090000026000010045478.

ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» є стійким учасником українського будівельного ринку. У період дослідження компанія займалася капітальним ремонтом входів у житлових будівлях м. Одеси та Одеської області, спорудженням промислових будівель та споруд, а також виконанням будівельно-монтажних робіт пов'язаних з об'єктами водопостачання, зрошення, каналізації та осушення. У зимовий період попит на послуги компанії зазвичай зменшується, як і в будь-якому іншому будівельному підприємстві.

ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» має як державні, так і приватні компанії серед своїх основних клієнтів. Будівельні роботи здійснюються на основі тендерів,

а послуги надаються безпосередньо замовникам на основі укладених контрактів. Компанія не має монопольного становища на будівельному ринку Одеського регіону.

ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» застосовує лінійну структуру управління, в якій керівник безпосередньо віддає розпорядження всім відділам, без проміжних ланок. Головний бухгалтер звітує перед керівником про діяльність відділу бухгалтерії. Лінійна структура дозволяє керівникові підприємства бути універсальним фахівцем, що враховує всі сторони діяльності підприємства, забезпечує оперативність управління та знижує витрати на управлінський апарат. ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» не має дочірніх підприємств, філій, представництв або відокремлених структурних підрозділів.

На ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» керівник підприємства безпосередньо віддає розпорядження всім відділам і підрозділам. В структурі підприємства немає проміжних ланок між керівником і підлеглими. Головний бухгалтер звітує перед керівником про діяльність відділу бухгалтерії. Лінійна структура управління забезпечує оперативність управління, спрощує форму організації підприємства та знижує витрати на управлінський апарат. Організаційна структура ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» наведена на рис. 2.1.

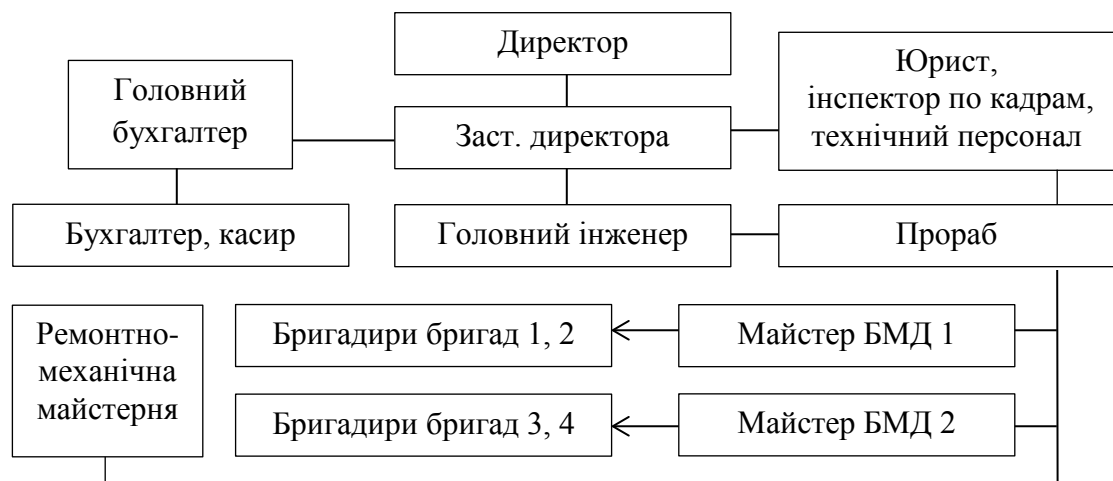


Рис. 2.1. Організаційно-лінійна структура ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд»

Джерело: первинні документи досліджуваного підприємства

У 2022 році середня кількість працівників в ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» складала 35 осіб. Бухгалтерський облік ведеться відповідно до Облікової політики підприємства (додаток Б), а його автоматизацію забезпечує програмний продукт «BAS Будівництво. Бухгалтерія», який включає модулі спеціалізовані для автоматизації процесів в будівельній галузі.

“BAS Будівництво. Бухгалтерія” забезпечує вирішення всіх завдань, які стоять перед бухгалтерією компанії, якщо бухгалтерська служба повністю відповідає за облік на підприємстві, включаючи, наприклад, витяг первинних документів, облік продажів тощо.

Дане прикладне рішення використовують не лише для ведення бухгалтерського, податкового та фінансового обліку, а й для вирішення завдань автоматизації інших служб, наприклад, відділу продажів, вирішувати спеціалізованими конфігураціями або іншими системами.

Програма охоплює повний інвестиційний цикл за такими блоками[52, с.142]:

- бухгалтерський облік та оподаткування діяльності інвестора;
- бухгалтерський облік та оподаткування діяльності замовника;
- бухгалтерський облік та оподаткування діяльності підрядника.

Програма “BAS Будівництво. Бухгалтерія” використовується на ПрАТ ПМК-15 "Дунайводбуд" для автоматизації ведення бухгалтерського обліку та завдань фінансової служби підприємства з будівельною специфікою обліку:

- планування лімітів капітальних вкладень у розрізі об'єктів будівництва, статей витрат на будівництво та підрядників;
- планування витрат за змістом підрозділів замовника будівництва у розрізі статей витрат, підрозділів та джерел фінансування;

- облік виконання будівельно-монтажних робіт у розрізі будівництв, об'єктів будівництва, статей витрат на будівництво, технологічної структури витрат, підрядників з формуванням довідки про вартість будівельних робіт та витрат за формою КБ-3;
- облік ПДВ з капітальних вкладень у розрізі об'єктів капітальних вкладень;
- облік обладнання, що вимагає монтажу в розрізі об'єктів будівництва та місць зберігання,
- облік заготівельно-складських витрат з обладнання у розрізі статей витрат;
- облік надходження та вибуття будівельних матеріалів у розрізі об'єктів будівництва та місць зберігання;
- облік заготівельно-складських витрат за матеріалами у розрізі статей витрат;
- облік видачі підрядникам матеріалів як давальницька сировина та списання в міру її витрачання;
- облік витрат за змістом підрозділів замовника будівництва (самого замовника будівництва та служби комплектації) у розрізі затверджених кошторисів, статей витрат та джерел фінансування, розподіл витрат на об'єкти будівництва;
- облік надходження коштів та використання коштів цільового фінансування у розрізі джерел фінансування;
- контроль та коригування взаємно використаних коштів джерел фінансування;
- облік операцій із передачі закінчених будівництвом об'єктів інвесторам з оформленням актів КБ-11 та КБ-14;
- наявність аналітичних звітів щодо руху коштів джерел фінансування, обліку капітальних вкладень, товароматеріальних цінностей, розрахунків із контрагентами;

- наявність комплексу первинних документів щодо обліку капітальних вкладень, незавершеного виробництва об'єктів будівництва, обліку ТМЦ та інших документів, що використовуються замовником будівництва;
- формування пайового вкладу та розрахунки за договорами поступки прав вимоги;
- формування планової вартості будівельно-монтажних робіт з можливістю створення локального кошторису, відомості трудових та матеріальних ресурсів, розрахунок маржинального доходу за кошторисом, а потім відображення передачі виконаних робіт на підставі створеного кошторисного розрахунку з формування уніфікованого акта передачі виконаних будівельних робіт КБ-2;
- облік будівельно-монтажних робіт у розрізі об'єктів будівництва, облік незавершеного провадження за статтями витрат з відображенням етапів виконання будівельних контрактів у вигляді довідок про вартість виконаних робіт з використанням уніфікованих друкованих форм КБ-3;
- можливість формування зведеної довідки формою КБ-3;
- роздільний облік будівельно-монтажних робіт, виконаних власними силами та силами сторонніх підрядних організацій, у складі собівартості будівельних робіт та у складі виручки при реалізації будівельно-монтажних робіт;
- облік прийнятих від субпідрядника послуг замовника; відображення реалізації замовнику послуг генпідрядника з можливістю розрахунку їх обсягу як за відсотком від будівельно-монтажних робіт, так і прямими сумами;
- облік прийнятих субпідрядних робіт по об'єктах з можливістю використання прийнятих актів під час передачі робіт замовнику як передача субпідрядних робіт;

- облік невідфактурованих поставок із використанням уніфікованої форми М-7. Облік списання матеріалів з об'єктів за формою М-29;
- облік взаєморозрахунків з постачальниками, субпідрядниками, покупцями та замовниками з виведенням універсальних актів звіряння. Формування журналу-ордера №6 по постачальниках та субпідрядниках, відомості №5с за замовниками;
- проведення двосторонніх та тристоронніх актів взаємозаліків за рахунками розрахунків із контрагентами. Інвентаризація взаєморозрахунків із формуванням уніфікованої форми ІНВ-17;
- облік продукції, робіт, послуг, що випускаються (виконуються) за допомогою допоміжного виробництва;
- розрахунок собівартості допоміжного виробництва;
- аналіз витрат за роботами, виконаними власними силами та із залученням субпідрядних організацій;
- аналіз оплати замовником прийнятих етапів виконання будівельних контрактів;
- аналіз оплати субпідрядних робіт у розрізі об'єктів будівництва;
- внутрішньогосподарські розрахунки за рахунком 79;
- складання регламентованої бухгалтерської та податкової звітності.

Щодо контролю фінансово-господарської діяльності – ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» має внутрішній орган контролю - Ревізійну комісію, яка забезпечує контроль за внутрішніми процесами на підприємстві. Зовнішній контроль зазвичай здійснюється аудиторськими компаніями та державними органами контролю.

При дослідженні фінансово-економічних показників ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» було створено агрегований баланс (табл.2.1).

Агрегований баланс за 2021-2022 рр. ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд»

Стаття балансу	На кінець 2021 року		На кінець 2022 року		Відхилення (+, -)	
	тис. грн.	% до підсумку	тис. грн.	% до підсумку	Ряд. 4-2, тис. грн.	Ряд. 5-3, %
1	2	3	4	5	6	7
Майно, у тому числі:	2064,2	100	2225,7	100	+161,5	x
- необоротні активи	1050,2	50,9	1062,2	47,7	+12,0	-3,2
- оборотні активи, у тому числі:	1014,0	49,1	1163,5	52,3	+149,5	+3,2
1) запаси	603,0	29,2	703,1	31,6	+100,1	+2,4
2) дебіторська заборгованість	263,2	12,8	358,5	16,1	+95,3	+3,3
3) грошові кошти	147,8	7,1	101,9	4,6	-45,9	-2,5
Джерела майна, у тому числі:	2064,2	100	2225,7	100	+161,5	x
- власний капітал, у тому числі:	794,5	38,5	800,9	36,0	+6,4	-2,5
1) статутний капітал	400,0	24,1	400,0	18,0	-	-6,1
2) додатковий капітал	184,2	8,9	184,2	8,3	-	-0,6

Продовження табл. 2.1.

3) нерозподілений прибуток (непокриті збитки)	210,3	5,5	216,7	9,7	+6,4	+4,2
- довгострокові зобов'язання	277,0	13,4	298,0	13,4	+21,0	-
- короткострокові зобов'язання, у тому числі:	992,7	48,1	1126,8	50,6	+134,1	+2,5
1) кредити і позики	80,0	3,9	110,0	4,9	+30,0	+1,0
2) кредиторська заборгованість та інші поточні зобов'язання	912,7	44,2	1016,8	45,7	+104,1	+1,5

Джерело: складено на підставі балансів ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» за 2021-2022 роки

Графічно коливання фінансово-економічних показників активу агрегованого балансу ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» за період 2021-2022 рр. надані на рис. 2.2.

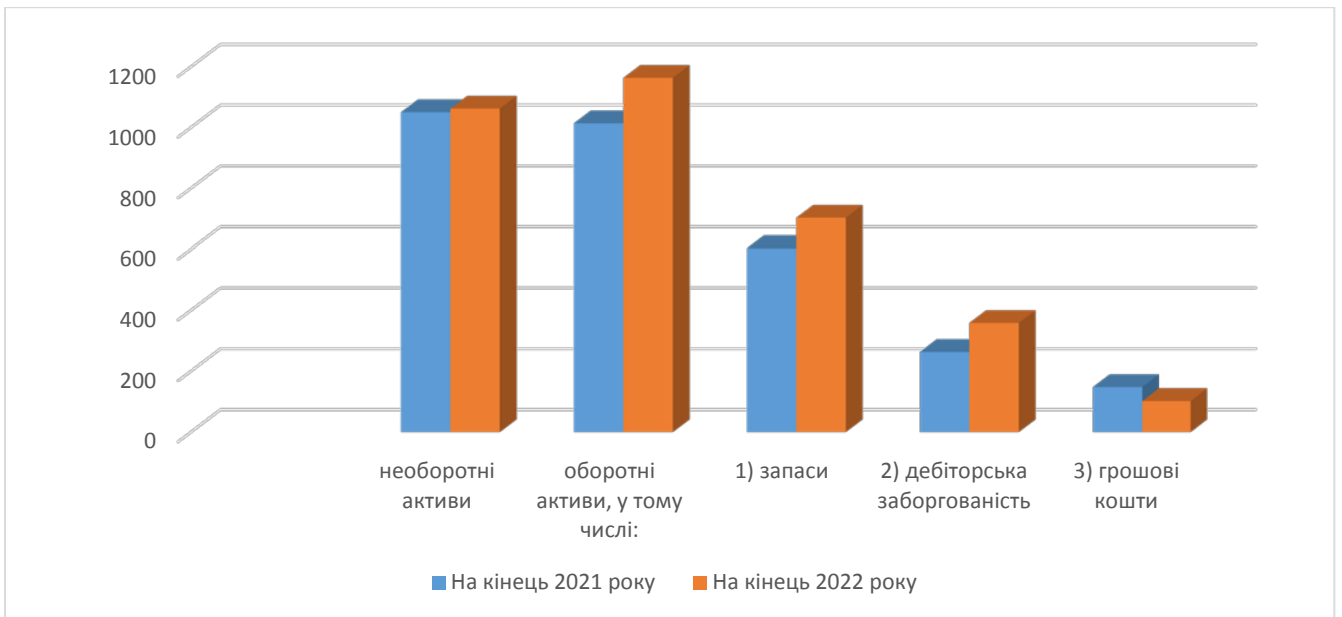


Рис.2.2. Фінансово-економічні показники активу агрегованого балансу ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» за період 2021-2022 рр.

Джерело: складено на підставі балансів ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» за 2021-2022 роки

Щодо показників пасиву агрегованого балансу ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» за період 2021-2022 рр. – графічно вони надані на рис. 2.3.

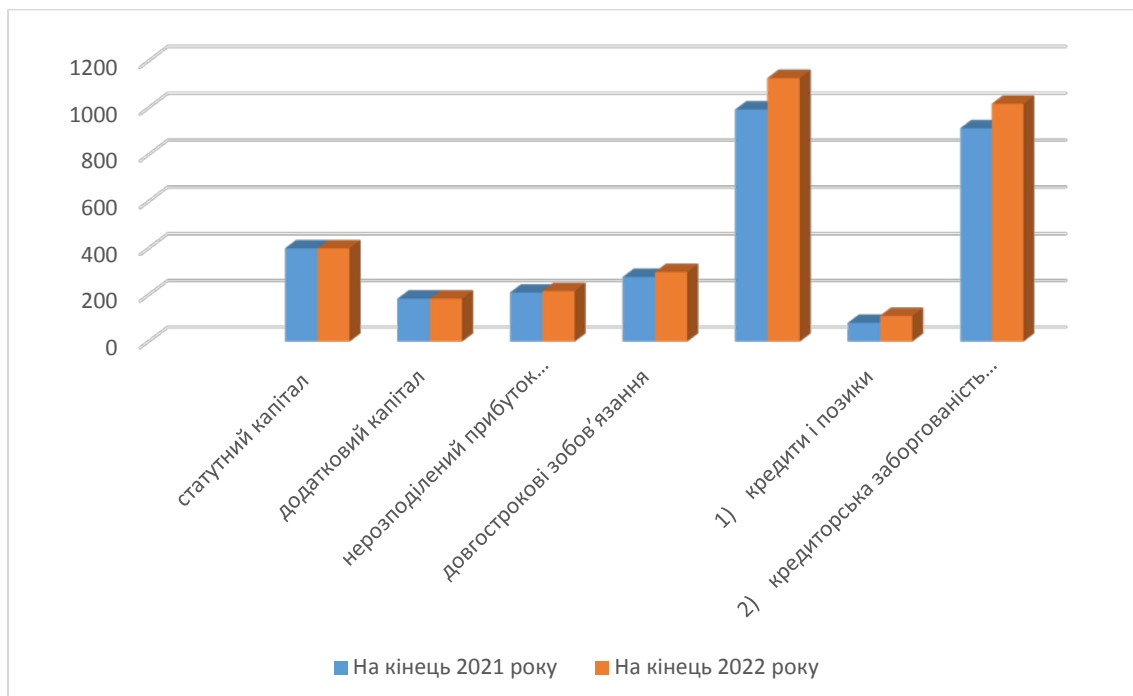


Рис.2.3. Фінансово-економічні показники пасиву агрегованого балансу
ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» за період 2021-2022 рр.

Джерело: складено на підставі балансів ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» за 2021-2022 роки

За аналізом змін фінансових показників ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд», було встановлено, що загальна валюта балансу зросла на 161,5 тис.грн., а необоротні активи підприємства зросли на 12 тис.грн. Оборотні активи збільшилися на 149,5 тис.грн., хоча грошові кошти зменшилися на 45,9 тис.грн. Це сталося за рахунок збільшення кредиторських зобов'язань на 155,1 тис.грн. та збільшення нерозподіленого прибутку на 6,4 тис.грн.

Також, розглядаючи структуру майна ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд», можна зазначити зменшення долі необоротних активів та збільшення оборотних на 3,2%, переважно за рахунок збільшення запасів та дебіторської заборгованості.

Під час аналізу структури джерел майна досліджуваного підприємства було виявлено, що за досліджуваний період власний капітал підприємства зменшився на 2,5%, однак нерозподілений прибуток ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» збільшився на 4,2%. Це свідчить про покращення фінансового стану підприємства.

Аналізуючи звітні дані, можна зробити висновок: доля короткострокових позик зросла на 1%, в абсолютному значенні це складає 30 тис.грн. Стосовно кредиторської заборгованості – також спостерігається зростання на 104,1 тис.грн., або 1,5% від загальної суми валюти балансу.

2.2. Практика обліку витрат у системі управління на досліджуваному підприємстві

На ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» організовані належний облік за використанням у виробництві сировини, матеріалів, палива та інших матеріальних цінностей. При цьому основою обліку є кількісний (натуральний) облік використання матеріалів у цехах і на ділянках. Документи кількісного обліку використання сировини, матеріалів та інших матеріальних цінностей оформлюють, як правило, посадові особи, на яких покладена відповідальність за їх правильне використання у виробництві.

Функції з бухгалтерського обліку та контролю за використанням у виробництві матеріалів здійснює бухгалтерія підприємства. Облік використання матеріалів у виробництві повинен організовуватись залежно від особливостей сировини, матеріалів і напівфабрикатів, технологічного процесу виробництва й характеру виникаючих втрат. Матеріали, що залишаються в цехах на кінець місяця невикористаними, необхідно списувати з рахунків виробництва на відповідні рахунки матеріалів. Для цього здійснюється їх інвентаризація. Першим числом нового місяця залишки цих матеріалів бухгалтерським записом списуються на рахунки виробництв.

Для контролю за використанням матеріалів у виробництві застосовують інвентаризацію. При документальному оформленні відхилень від норм, що виникають внаслідок заміни одних матеріалів іншими, а також при відпуску матеріалів понад норми, оформляються окремими сигнальними документами. Витрата матеріалу за нормами визначається множенням кількості виробленої продукції на діючу норму витрат. Економія або перевитрата визначаються порівнянням кількості фактично витраченого матеріалу з нормативною витратою на фактичний випуск продукції.

Аналогічний контроль здійснюється і щодо відходів. В обліковій картці вказуються причини відхилень і особи, відповідальні за розкrojвання матеріалів. У разі неможливості або недоцільності застосування обліку за партіями відхилення

виявляються за кожним видом матеріалів за окремими виконавцями або бригадами.

Інвентарний метод вибирається з урахуванням структури управління виробництвом, цінності та дефіцитності матеріалів, можливостей механізації обліково-обчислювальних робіт та інших умов. На основі даних поточного обліку цехи складають і подають рапорти із зазначенням причин економії або перевитрати.

Після перевірки рапорти і звіти про використання матеріалів у виробництві, а також про відхилення від норм використовуються для аналізу, контролю і подальшої розробки заходів щодо ощадливої витрати матеріальних цінностей. При опрацюванні первинних документів складаються відповідні документи: відомість витрат матеріалів на виробництво в межах встановлених норм за напрямками витрат; відомість відхилень від встановлених норм витрат на матеріали за напрямками витрат; відомість інших витрат матеріалів за напрямками витрат; звіт про витрати матеріалів на виробництво (загалом по підприємству, будівництву і за окремими цехами та ділянками) та ін.

Фактичні витрати матеріалів, конструкцій і виробів на будівельні та монтажні роботи за звітний місяць, наведені у звітах про витрати основних матеріалів у будівництві, порівнюються з нормативними витратами, обчисленими за виробничими нормами на виконаний обсяг робіт. З цією метою начальники дільниць (виконавці робіт) складають за формою М-29 «Звіт про витрати основних матеріалів у будівництві» порівняно з виробничими нормами.

Перелік основних матеріалів, за якими здійснюється порівняння, устанавлюється підприємством чи вищою організацією. Виробничі норми витрат матеріальних цінностей на одиницю робіт, як правило, розробляються вищими організаціями. Обсяг будівельно-монтажних робіт, за якими визначаються планові (нормативні) витрати матеріалів, приймається за даними часопису обліку виконаних будівельно-монтажних робіт. Правильність складання звіту

перевіряється виробничо-технічним відділом будівництва. Щодо відхилень від норм (як перевитрат, так і економії) повинні бути подані пояснення із зазначенням причин і технічних розрахунків.

Звіт виконавця робіт про витрати матеріалів затверджується керівником будівництва (головним інженером). При тривалості будівництва об'єкта до 6-ти місяців фактичні витрати матеріалів можуть порівнюватись із нормативними після завершення будівництва об'єкта та наприкінці календарного року, якщо закінчення робіт на об'єкті переходить на наступний рік. З метою поліпшення обліку та контролю за витратами матеріальних цінностей на виробництво будівельних і монтажних робіт рекомендується застосовувати пооб'єктні матеріальні звіти протягом всього періоду будівництва. У такому матеріальному звіті зазначаються ліміт потреби матеріальних цінностей на об'єкт, їх надходження, витрати на виробництво й інші потреби, а також залишки на початок і кінець місяця.

Витрати матеріалів на виробництво вказуються як за звітний місяць, так і з початку будівництва об'єкта. Аналітичний облік матеріалів у будівельних організаціях здійснюється за обліковою ціною, яка може бути відпускнуою ціною постачальника (без ПДВ), або за фактичною собівартістю матеріалів, якщо є можливість визначати її протягом місяця. Синтетичний облік будівельних матеріалів здійснюється за фактичною собівартістю, яку визначають виходячи з витрат на придбання цих матеріалів, націнок, комісійних винагород, сплачених посередницьким і стороннім організаціям, вартості послуг товарних бірж, витрат на транспортування, доставку і зберігання матеріалів, здійснених сторонніми організаціями.

Облік будівельних матеріалів здійснюється на однойменному субрахунку 205 без ПДВ. Податок на додану вартість відображається за дебетом субрахунку 641 за моментом оприбуткування матеріалів або сплати коштів постачальнику.

На ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» застосовується метод оцінки матеріалів при їх списанні за середньозваженою собівартістю, заснований на використанні

розрахунків і визначенні на їх основі середньої собівартості кожного виду матеріалів, що мали рух у звітному місяці, як ті, що залишились на кінець місяця, так і відпущені на виконання будівельно-монтажних робіт та інші господарські потреби. У податковому обліку можна застосовувати оцінку матеріалів при вибутті за будь-яким з наведених методів.

Приклад відображення операцій з надходження матеріалів від постачальників у бухгалтерському обліку наведено у табл. 2.2.

Будівельні організації для врахування ТЗВ (транспортно-заготівельних витрат), які в кінці місяця додаються до вартості матеріалів, можуть відкривати окремий субрахунок на рахунку 20 або здійснювати їх окремий аналітичний облік. На цьому субрахунку обліковуються також заготівельно-складські витрати, пов'язані з утриманням працівників заготівельного апарату, матеріальних складів і комор, з охороною матеріалів, а також з втратами від нестач цінностей у дорозі й на складах у межах норм природних втрат.

Табл. 2.2

Відображення операцій з надходження матеріалів від постачальників
на ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд»

№ з.п.	Зміст операції	Дт	Кт	Сума, грн.
1	2	3	4	5
1	Здійснено попередню оплату постачальнику за будівельні матеріали (з ПДВ)	371	311	60 000
2	Відображений податковий кредит з ПДВ	641	644	10 000
3	Оприбутковано матеріали за ціною постачальника без ПДВ	205	631	50 000
4	Відображено заборгованість постачальнику у сумі ПДВ	644	631	10 000
5	Здійснений взаємозалік заборгованостей	631	371	60 000
6	Відображено транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ) сторонніх організацій без ПДВ	205 (ТЗВ)	685	3 000
7	Відображено заборгованість транспортній організації у сумі ПДВ	641	685	600

Джерело: складено на підставі даних ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд»

У кінці кожного місяця у бухгалтерському обліку проводиться запис: Д-т 205 К-т 205 (ТЗВ), що означає списання витрат на доставку будівельних матеріалів з приоб'єктних складів до місця їх використання. Такі витрати списуються на витрати за будівельним контрактом в момент відпуску матеріалів на виконання будівельних робіт за обліковими цінами, які коригуються за прийнятою методикою оцінки запасів при їх вибутті в кінці місяця.

Якщо аналітичний облік матеріалів здійснюється в цінах постачальника, то фактична собівартість матеріалів розраховується в кінці місяця. Бухгалтер здійснює розрахунок розподілу відхилень за середнім відсотком.

На будівельних підприємствах списання матеріалів здійснюється відповідно до норм витрат, визначених державними будівельними стандартами. Для цього кожен виконроб складає звіт про матеріальні витрати за формою М-19, в якому вказується фактичний обсяг робіт та матеріалів, використаних за нормами, з розподілом по об'єктах і видам робіт.

Після цього проводиться контроль списання матеріалів за допомогою форми М-29, в якій порівнюються фактичні витрати з витратами за нормами на кожен об'єкт будівництва.

За будівельним контрактом звичайно включається витрати, які пов'язані безпосередньо з контрактом та загальновиробничі витрати.

Згідно з П(С)БО 16 «Витрати» до витрат, безпосередньо пов'язаних з виконанням будівельного контракту, належать прямі витрати матеріальні, на оплату праці, інші (включаючи вартість виконаних субпідрядниками робіт). До загальновиробничих витрат включаються передбачені П(С)БО 16 витрати на управління, організацію та обслуговування будівельного виробництва з розподілом між об'єктами будівництва (з урахуванням специфіки виконуваних робіт)

пропорційно до прямих витрат; обсягів доходу; прямих витрат на оплату праці; часу, відпрацьованого будівельними машинами і механізмами та ін. [39].

У кошторисну вартість будівельних робіт включаються витрати, що виникають з моменту укладення будівельного контракту до моменту його повної завершеності. Крім цього, в вартість робіт включаються витрати, які підрядник поніс при укладенні контракту, якщо існує висока ймовірність його підписання та достовірно оцінена величина цих витрат.

Принципова відмінність між нормами пункту 1 П(С)БО 18 та П(С)БО 16 полягає в тому, що якщо контракт, за яким ведуться переговори, не підписаний до закінчення звітного періоду (на дату балансу), то витрати, понесені підрядником при його укладенні, не включаються у витрати за цим будівельним контрактом у наступних звітних періодах.

Такі витрати визнаються витратами звітного періоду зі згадкою про них у примітках до фінансової звітності. При цьому, у підрядника можуть виникнути адміністративні витрати.

Розглянемо приклад, виходячи з умовних даних.

Вихідні дані

Керівник ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» у 1 кварталі 2023 року вів одночасно переговори про укладення трьох контрактів. На дату балансу, а саме 01.04.2023р. укладений тільки один контракт. Облік витрат на ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» здійснюється в розрізі об'єктів будівництва на рахунку 23 «Основне виробництво». Фізичні обсяги робіт відображаються в журналі обліку виконаних робіт (форма КБ-6), який заповнюється на підставі даних обміру (табл.2.3.).

Табл.2.3.

Відображення в обліку операцій по витратам з будівельних контрактів

№ з.п.	Господарська операція	Бухгалтерський облік		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	2	3	4	5
1	Витрати з відрядження на будівельну ділянку за укладеним контрактом	91	372	10 000
2	Витрати з відрядження на будівельну ділянку за неукладеним контрактом	92	372	2 000
3	Витрати на зв'язок, розподілені пропорційно між контрактами	91	377	5 000
		92	377	3 000
4	Витрати на юридичний супровід, розподілений між контрактами	91	377	6 000
		92	377	12 000
5	Заробітна плата, розподілена пропорційно між контрактами	91	66	40 000
		92	66	50 000
6	Нарахування на заробітну плату, розподілені пропорційно між контрактами	91	65	8 800
		92	65	11 000
7	Загальновиробничі витрати за укладеним контрактом, включені в кошторисну вартість	23	91	69 800
8	Адміністративні витрати за неукладеними контрактами, визнані витратами звітного періоду	79	92	78 000

Джерело: складено на підставі даних ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд»

В будівельних компаніях витрати на будівництво тимчасових споруд, які не використовуються в інших галузях, обліковуються на субрахунку 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів». Цей розділ калькуляції називається «Будівництво тимчасових нетитульних споруд» і включає вартість тимчасових пристроїв та споруд з нетитульних будівель, строк очікування яких не перевищує одного року. Серед таких споруд можуть бути огороження будівельної ділянки, драбинні переходи, контори та комори виконроба і майстрів, складські приміщення та навіси на будівництві, пристрої для безпеки, побутові кімнати, туалети, роздягальні та інші тимчасові об'єкти на будівництві, які після завершення будівництва знімаються.

Після завершення будівництва тимчасових нетитульних споруд їх вартість списується з субрахунку 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних

матеріальних активів» у дебет субрахунку 113 «Тимчасові (нетитульні) споруди». Для оформлення передачі тимчасової нетитульної споруди в експлуатацію складається акт форми № 8-КБ у двох екземплярах, один з яких передається в бухгалтерію підприємства, а другий – особі, що відповідає за збереження споруди.

Первинні документи, які використовуються будівельним підприємством, наведені у додатках **В, Г, Д, Е, Ж, И, К, Л, М.**

Аналізуючи документацію, пов'язану з обліком витрат на ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд», було досліджено структуру та зміст основних первинних документів, що використовуються на досліджуваному підприємстві.

2.3. Напрямки удосконалення обліку витрат у системі управління на ПрАТ ПМК-15 "Дунайводбуд"

Для отримання інформації про собівартість будівельних робіт необхідно чітко визначити склад виробничих витрат. Планування та облік витрат за статтями калькуляції дозволяє групувати витрати залежно від їх цільового призначення, наприклад, витрати, пов'язані з виробництвом продукції, управління та реалізації.

Отримання точної інформації про собівартість будівельних робіт передбачає чітке визначення складу виробничих витрат і планування витрат за калькуляційними статтями. Це дозволяє групувати витрати згідно їх цільового призначення і забезпечити прозору картину того, які чинники впливають на зростання собівартості об'єктів будівництва.

Проте існуючі методи угруповання статей витрат не завжди відповідають потребам управління будівельним підприємством, оскільки окремі статті містять витрати з різним економічним змістом.

Типова номенклатура калькуляційних статей також не містить усієї необхідної управлінської інформації, тому для управлінських цілей потрібен

додатковий аналіз та обробка даних. Впровадження нових методів угруповання статей витрат може допомогти забезпечити більш точний та ефективний облік витрат у будівництві.

Для того, щоб прийняті управлінські рішення були обґрунтованими, необхідно правильно розмежувати калькуляційні статті витрат у будівництві. Існуючі методи угруповання витрат не завжди відповідають потребам управління будівельним підприємством, оскільки включають різні економічні змістовності в одній статті. Тому потрібна регламентація процесів формування витрат і встановлення їх оптимального складу.

Класифікація витрат повинна враховувати потреби нормативного обліку і дати можливість для реалізації інструменту управління витратами, такого як бюджетування.

Крім того, правильна розмежування витрат дозволяє встановити відповідальність за окремі складові собівартості будівельної продукції, пов'язавши величину витрат з діяльністю конкретних менеджерів. Такий підхід дозволяє отримати прозору картину того, що в дійсності впливає на зростання собівартості об'єктів будівництва і приймати обґрунтовані управлінські рішення.

Доцільна та конкретна класифікація витрат дозволить ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» посилити аналітичну та інформаційну функцію бухгалтерського обліку, щоб забезпечити прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Крім того, важливо установити прямий зв'язок між витратами і визначальним обсягом будівельних робіт, а також з умовами їх здійснення, створити умови для аналізу і контролю витрат.

До інших методів поліпшення управління витратами в будівництві можна віднести більш обґрунтоване відношення умовно-змінних витрат на собівартість конкретних робіт, правильне розподілення фактичних витрат між окремими видами будівельно-монтажних робіт.

Крім того, слід підвищити зацікавленість будівельних організацій у скороченні витрат на управління і обслуговування підприємства, а також проводити пошук резервів економії ресурсів. Усі ці заходи допоможуть покращити управління витратами в будівництві і забезпечити більш ефективне використання ресурсів підприємства.

Кожне будівельне підприємство повинно здійснювати планування собівартості будівельно-монтажних робіт, й ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» не є виключенням. Такі плани складаються на основі договорів підряду, або за кожним з видів будівельно-монтажних робіт.

Метою планування собівартості будівельно-монтажних робіт на ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» є:

- визначення справедливої ціни на будівельні роботи шляхом точного розрахунку вартості всіх необхідних витрат, що дозволить досліджуваному підприємству отримувати прибуток;
- організація ефективного управління витратами на будівництво, що забезпечить оптимальне використання ресурсів підприємства та досягнення поставлених цілей;
- для забезпечення конкурентоспроможності на ринку будівництва через правильне формування тендерної пропозиції з урахуванням всіх витрат на будівництво.

Під час планування собівартості будівельно-монтажних робіт необхідно мати на увазі, що дана операція включає оцінку всіх витрат, пов'язаних зі здійсненням будівельних робіт. Для цього можуть використовуватися різноманітні джерела інформації, такі як проектно-кошторисна документація, договори підряду та інші. При здійсненні розрахунків, необхідно чітко оцінювати потужності та можливості підприємства з виконання тих чи інших робіт.

Важливо, щоб всі плановані витрати враховували фізичні обсяги виконання та потреби будівельної організації. Крім того, при плануванні собівартості

необхідно враховувати різноманітні фактори, такі як ефективність використання ресурсів, якість робіт та технологічні особливості виконання будівельних робіт. Оцінка всіх цих факторів дозволить ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» бути конкурентоспроможним на ринку будівельних послуг.

Ця інформація може бути використана для розрахунку собівартості будівельних робіт. Проектно-кошторисна документація містить інформацію про технічні вимоги та обсяги робіт, що потрібні для виконання проекту, а договори підряду містять умови і ціни на виконання робіт.

ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» повинно оцінювати свої можливості виконання робіт, а також потребу у ресурсах, таких як матеріали, робоча сила та обладнання, для здійснення робіт. Всі ці фактори враховуються при плануванні витрат і формуванні собівартості будівельних робіт.

Політика формування витрат є важливим інструментом управління витратами будівельної компанії. Чим більше уваги ПМК-15 «Дунайводбуд» приділятиме цій політиці, тим більше корисної інформації вони зможуть отримати. Це дозволить компанії зменшити витрати, уникнути збитків та нераціональних витрат.

Одним з ключових елементів політики формування витрат є планування собівартості будівельно-монтажних робіт та відповідні розрахунки. Це допоможе ПМК-15 «Дунайводбуд» здійснювати контроль над витратами та підвищити ефективність використання ресурсів компанії.

Висновки до розділу 2

У другому розділі роботи надано коротку економічну характеристику ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» та його організаційної структури. Аналіз документації, пов'язаної з обліком витрат, дозволив детально вивчити структуру та зміст основних первинних документів, які використовуються на досліджуваному

підприємстві.

Після вивчення практики обліку витрат були виявлені основні проблеми та запропоновані напрямки для поліпшення обліку витрат на ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд». Аналіз проблем обліку витрат на будівельних підприємствах допомагає зрозуміти особливості та виклики, що пов'язані з цим процесом. Розуміння цих проблем може сприяти підприємствам у поліпшенні своєї системи обліку та зниженні ризиків.

З урахуванням запропонованих напрямків для поліпшення, на нашу думку, і розробки ефективних стратегій управління витратами, ПрАТ ПМК-15 "Дунайводбуд" зможе оптимізувати свої фінансові ресурси та підвищити ефективність у прийнятті управлінських рішень.

РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ТА КОНТРОЛЬ ВИТРАТ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПрАТ ПМК-15 "ДУНАЙВОДБУД"

3.1. Аналіз структури та динаміки витрат на ПрАТ ПМК-15 "Дунайводбуд"

Між прибутком і собівартістю існує зворотно пропорційна залежність: зниження собівартості призводить до збільшення прибутку і навпаки. Собівартість

є важливим показником господарської діяльності будівельних організацій, тому варто докладно аналізувати цей показник і шукати можливості для його зниження, щоб підвищити ефективність та прибутковість підприємства.

Точний та систематичний аналіз структури та динаміки витрат є ключовим елементом управління фінансовим станом будь-якого будівельного підприємства. Цей аналіз дозволяє виявити потенційні проблеми, які можуть вплинути на ліквідність та прибутковість підприємства, і виробити ефективні стратегії оптимізації витрат.

ПрАТ ПМК-15 "Дунайводбуд" повинен забезпечити ретельний аналіз своєї витратної структури, щоб знайти можливість для скорочення витрат та збільшення ефективності використання ресурсів. Оптимізація витрат може допомогти підприємству досягти стабільної прибутковості та збільшити конкурентоспроможність на ринку будівельних послуг.

Для будь-якої компанії, собівартість продукції є ключовим показником ефективності виробництва, який дозволяє оцінити вартість продукту, визначити його конкурентоспроможність на ринку та прийняти рішення щодо його виробництва та реалізації. В будівельній галузі, собівартість будівельно-монтажних робіт є ключовим фактором, що впливає на формування конкурентоспроможності підприємства та його прибутковості. Детальний аналіз собівартості дозволяє виявити проблемні ділянки в виробничому процесі та знайти резерви для зниження витрат і підвищення ефективності використання ресурсів, що призведе до збільшення прибутку компанії

Для здійснення аналізу структури та динаміки витрат ПрАТ ПМК-15 "Дунайводбуд" ми використовували дані звітності за поточний та попередній роки (табл.3.1).

Табл.3.1.

Структура та динаміка витрат ПрАТ ПМК-15 "Дунайводбуд" у 2021-2022рр.

Стаття	2021 рік	2022 рік	Відхилення	
			тис.грн.	%
1	2	3	4	5
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	20136,8	20386,3	+249,5	+1,23
Адміністративні витрати	360,2	380,6	+20,4	+5,66
Витрати на збут	166,4	161,1	-5,3	-3,18
Інші операційні витрати	174,6	198,5	+23,9	+13,68
Фінансові витрати	12,6	14,5	+1,9	+15,08
Втрати від участі в капіталі	-	-	-	-
Інші витрати	132,0	80,8	-51,2	-38,78

Джерело: складено на підставі звітів ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» за 2021-2022 роки

Під час аналізу собівартості будівельно-монтажних робіт важливо дослідити, яку частку витрат становлять окремі статті в загальній собівартості виконаних робіт.

Наприклад, при влаштуванні фундаментів, стін та перекриттів, витрати на матеріали матимуть більшу вагу, ніж при виконанні штукатурних та малярських робіт, де заробітна плата матиме більшу частку. Аналіз структури фактичної собівартості доцільно здійснювати шляхом порівняння її з плановою структурою та структурою за попередній період.

Так, зміна цін на будівельні матеріали та витрати на основну заробітну плату робітників можуть змінюватись під впливом різних факторів. При аналізі собівартості будівельно-монтажних робіт важливо розглянути всі можливі причини відхилень від планових норм витрат матеріалів та основної заробітної плати робітників. Це дозволить виявити можливі проблеми в організації виконання робіт та забезпечити їх раціональне виконання з мінімальними витратами. Також важливо проаналізувати структуру фактичної собівартості в порівнянні з плановою та попередніми періодами для виявлення можливих резервів економії ресурсів.

Графічно структуру та динаміку змін значень витрат ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» за поточний та попередній рік можна представити наступним чином (рис.3.1.)

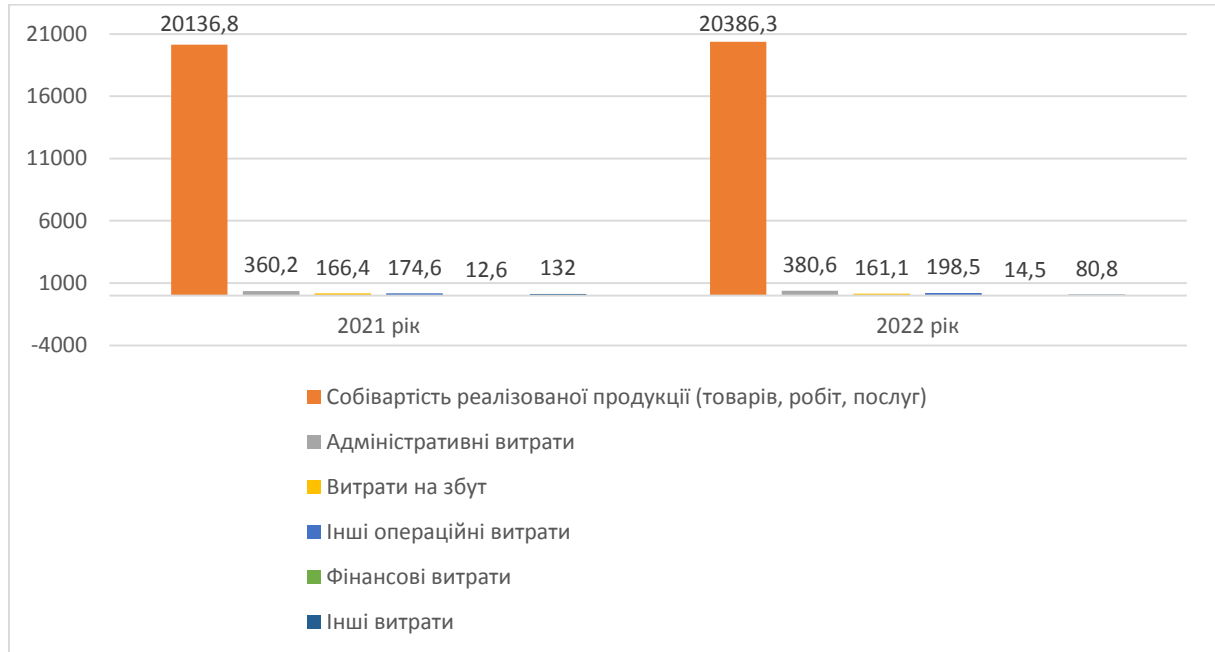


Рис. 3.1. Структура та динаміка витрат
ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» у 2021-2022 рр.

Джерело: складено на підставі звітів ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» за 2021-2022 роки

Виходячи з даних, наданих вище, зрозуміло, що найбільшу питому вагу у складі витрат складають витрати на собівартість будівельних послуг. Розглянемо більш детально витрати на виробництво будівельних послуг ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» (табл.3.2).

Табл.3.2.

Витрати на виробництво будівельних послуг
ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» у 2021-2022рр.

Складові витрат	2021 р., тис. грн.	Питома вага, %	2022 р., тис. грн.	Питома вага, %	Відхилення	
					тис.грн.	%
1	2	3	4	5	6	7
Матеріальні витрати	11688,3	58,1	14022,8	68,8	+2334,5	+10,7
Витрати на оплату праці	4224,6	20,9	3206,3	15,7	-1018,3	-5,2
Страхові внески	929,4	4,6	705,5	3,5	-223,9	-1,1
Амортизація	614,1	3,1	989,2	4,8	+375,1	+1,7

Інші витрати	2680,4	13,3	1462,5	7,2	-1217,9	-6,1
Всього витрат	20136,8	100,0	20386,3	100,0	+249,5	-

Джерело: складено на підставі звітів ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» за 2021-2022 роки

Розглянемо питому вагу складових витрат собівартості ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» у 2021-2022 роках графічно (рис.3.2).

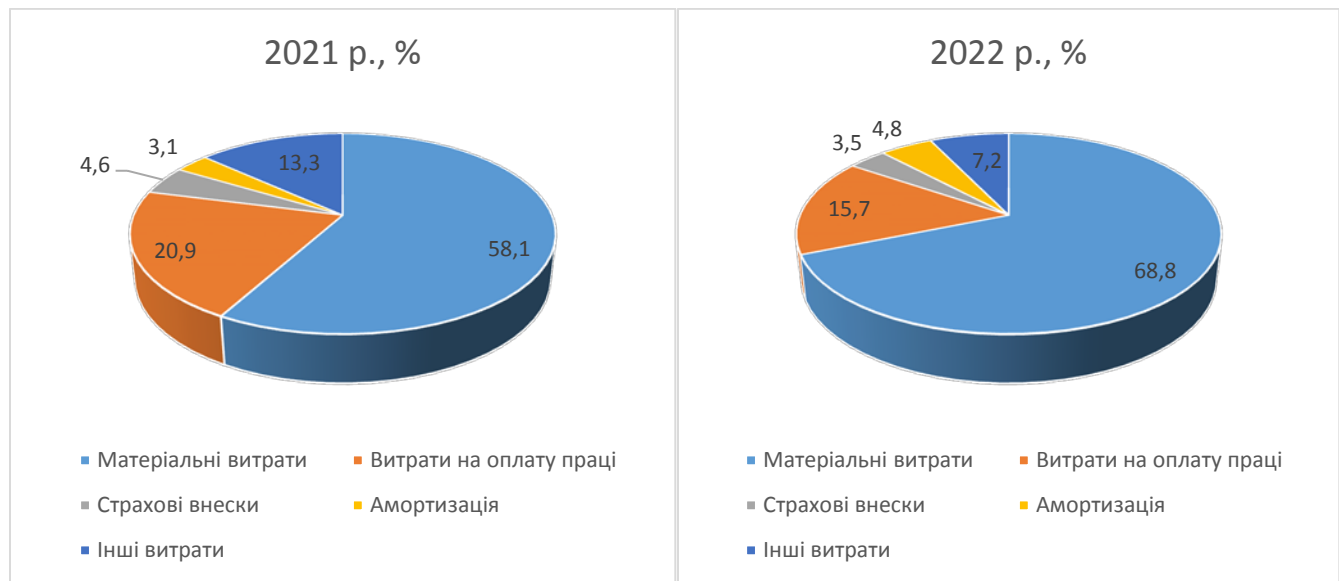


Рис. 3.2. Питома вага складових витрат собівартості
ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» у 2021-2022 рр.

Джерело: складено на підставі звітів ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» за 2021-2022 роки

У складі витрат ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» в економічному елементі «Матеріальні витрати», відображає вартість матеріалів та паливно-енергетичних ресурсів, що використовуються у виробництві будівельних послуг та господарських потребах.

Економічний елемент «Витрати на оплату праці» містить виплати заробітної плати працівникам, в тому числі стимулюючі та компенсаційні виплати. А у складі елементу «Страхові внески» включають обов'язкові відрахування: єдиний соціальний внесок.

Економічний елемент «Амортизація» відображає амортизаційні відрахування необоротних активів. А до складу «Інших витрат» належать різноманітні податки та платежі до бюджету, оплата послуг банків та інші витрати. Основна мета аналізу структури витрат полягає в знаходженні резервів для їх зниження та підвищення ефективності роботи підприємства.

Левову частку витрат у складі собівартості будівельних послуг ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» складають матеріальні витрати, які зросли у поточному році на 2334,5 тис.грн., або 10,7% у порівнянні з минулим роком. Даний факт пояснюється інфляцією та збільшенням вартості матеріалів за рахунок подорожчення матеріалів у зв'язку з воєнним станом.

Скорочення витрат на оплату праці та відповідно, страхових внесків, пояснюється виїздом за кордон деяких працівників з подальшим звільненням, а також внутрішнім переміщенням частини працівників з окупованих територій.

Поелементний аналіз витрат на будівельні роботи дозволив встановити, що матеріальні витрати переважають у загальних витратах – а значить, виробництво ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» є матеріалоемким, а не трудомісткими.

Отже, для досліджуваного підприємства необхідно розглянути можливість зменшення витрат на матеріали, заміни матеріалів на менш дорогі аналоги або впровадження більш ефективної системи їх використання.

3.2. Методика проведення контролю операцій з обліку витрат досліджуваного підприємства

Контроль операцій з обліку витрат на ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» передбачає перевірку відповідності фактичних витрат плановим нормам, а також аналіз витрат на відхилення від нормативів і виявлення причин таких відхилень. Цей контроль, звичайно, включає наступні кроки:

- перевірка правильності відображення витрат в облікових документах (рахунках, накладних та ін.);
- визначення відхилень фактичних витрат від планових, розкриття причин таких відхилень;
- аналіз відхилень витрат від нормативних документів (стандартів витрат на матеріали, норм часу на виконання робіт тощо);
- виявлення витрат, які не відповідають стандартним нормам або потребують додаткової уваги (неякісні матеріали, надмірна витрата палива, некваліфікована робоча сила та ін.);
- порівняння фактичних витрат з плановими та аналіз відхилень;
- виконання коригувальних заходів з урахуванням результатів аналізу та контролю витрат.

Розглянемо їх детальніше. Для кожної витрати на ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» повинен бути наявний відповідний документ, який підтверджує її фактичну наявність та витрату. Такими документами можуть бути: рахунки, накладні, акти приймання-передачі робіт та інші.

Первинні документи повинні бути правильно заповнені та оформлені відповідно до вимог законодавства та внутрішній правил досліджуваного підприємства. Обсяг замовлених ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» робіт повинен відповідати замовленій роботі та не перевищувати встановлені кошториси.

Звичайно, необхідно ретельно перевірити розподіл витрат на різні види робіт: розподілення між різними видами робіт і відображення належним чином в облікових документах. Всі витрати повинні відповідати встановленим та затвердженим бюджетам та не перевищувати встановлені ліміти.

Правильний контроль операцій з обліку витрат ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» допомагає уникнути помилок та забезпечити точність обліку витрат, що є важливим для правильного формування собівартості продукції та прибутковості компанії.

Визначення відхилень фактичних витрат від кошторисних – є важливим етапом контролю витрат ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд». З цією метою порівнюють фактичні витрати з плановими та виявляють причини відхилень. Причини відхилень можуть бути різноманітними: зміна цін на будівельні матеріали, недостатній контроль за використанням матеріалів, невідповідність матеріалів технічним умовам, зниження продуктивності праці, затримки в графіках будівельних робіт, технічні проблеми та ін. зазвичай, після виявлення відхилень необхідно здійснити аналіз їх причин та розробити заходи для усунення негативних наслідків.

Наприклад, зменшення витрат на будівельні матеріали можна досягти за рахунок укладання договорів на постачання матеріалів за фіксованою ціною, використання енергозберігаючих технологій, удосконалення процесів виробництва тощо. Розкриття причин відхилень та вжиття заходів щодо їх усунення є важливим елементом управління витратами в будівництві.

Аналіз відхилень витрат від нормативних документів, таких як стандарти витрат на матеріали та норми часу на виконання робіт, є важливим етапом контролю витрат ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд». Цей аналіз дозволяє виявити відхилення між фактичними витратами та нормативними показниками та встановити причини таких відхилень.

При аналізі відхилень витрат від стандартів витрат на матеріали ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд», необхідно порівняти фактичні витрати на матеріали зі стандартними нормами.

Якщо фактичні витрати перевищують стандартні норми, можливі причини включають зміну цін на матеріали, неконтрольоване використання матеріалів, непередбачені збільшення обсягів робіт тощо. У таких випадках необхідно здійснити аналіз та вжити заходи для оптимізації витрат на матеріали, такі як пошук альтернативних постачальників, контроль за використанням матеріалів, впровадження ефективних методів управління матеріальними ресурсами.

В результаті аналізу відхилень витрат від нормативних документів можна прийняти рішення щодо корекції кошторисів ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд», оптимізації виробничих процесів, вдосконалення системи управління витратами та підвищення ефективності використання ресурсів.

Виявлення витрат, які не відповідають стандартним нормам або потребують додаткової уваги, є важливим етапом аналізу витрат ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд». Це допомагає виявити недоліки та проблеми в процесі виробництва та управління ресурсами. Виявлення таких витрат може відбуватись через систему контролю якості та нагляду за будівельними роботами. Якщо виявляються некондиційні роботи, помилки або недоліки, це може свідчити про проблеми з якістю виконання робіт або потребує додаткового навчання та підвищення кваліфікації працівників.

На підставі отриманих результатів аналізу витрат ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» звичайно приймаються коригувальні заходи:

- вдосконалення процесів: результати аналізу можуть виявити недоліки або проблеми в процесах виробництва та управління. На їх основі можуть бути розроблені та впроваджені поліпшення, що допоможуть зменшити витрати та покращити ефективність. Наприклад, можуть бути встановлені нові процедури контролю якості, розроблені кращі методи планування та управління ресурсами.
- оптимізація постачання: результати аналізу можуть вказувати на можливості оптимізувати постачання матеріалів та ресурсів. Це може включати перегляд постачальників, пошук альтернативних джерел матеріалів, переговори щодо цін та умов постачання. Метою таких заходів є зниження витрат на матеріали та отримання кращих умов постачання.
- підвищення кваліфікації працівників: якщо результати аналізу вказують на некваліфіковану робочу силу, можуть бути запроваджені заходи щодо навчання, підвищення кваліфікації та тренінгів працівників. Це може

допомогти збільшити продуктивність праці, знизити витрати та покращити якість виконання робіт.

- впровадження ефективних систем контролю: результати аналізу можуть вказувати на недоліки в системах контролю. У таких випадках можуть бути впроваджені покращені системи контролю якості, системи моніторингу тощо.

Інвентаризація витрат ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» є процесом перевірки та контролю всіх витрат, що здійснюються під час будівельного проекту. Основна мета інвентаризації витрат - точно визначити сумарну вартість всіх витрат, здійснених на будівництво, а також встановити їх відповідність обліковим документам та стандартам. Можна представити процес інвентаризації покровоко:

- підготовка: перед початком інвентаризації необхідно заздалегідь підготувати всю необхідну документацію, яка стосується витрат на будівництво, а саме: рахунки, накладні, активиконаних робіт та інші первинні облікові документи.
- проведення обстеження: Цей етап включає прямий перегляд будівельних майданчиків, складів, робочих місць та інших місць, де здійснюються витрати. Метою обстеження є перевірка наявності матеріалів, обладнання, інструментів та інших активів, а також виявлення можливих невідповідностей між фактичними даними та обліковою документацією.
- порівняння з обліком: наступний крок полягає в порівнянні фактичних даних, отриманих під час обстеження, з обліковою документацією, такою як рахунки, накладні та акти виконаних робіт. Метою цього порівняння є виявлення відхилень та встановлення їх причин.
- виявлення недоліків та вжиття заходів: після порівняння фактичних даних з обліковою документацією можуть бути виявлені недоліки (нестачі, лишки, пересорт тощо).
- уточнення причин відхилень: після виявлення недоліків або відхилень,

необхідно встановити їх причини. Це може включати перевірку процедур закупівлі матеріалів, контролю якості, управління ресурсами та виконання робіт. Аналіз причин допоможе визначити, які кроки необхідно підприйняти для запобігання подібним ситуаціям у майбутньому.

- коригування облікової документації: після встановлення причин відхилень інвентаризації, облікова документація повинна бути скоригована для відображення виявлених недоліків. Це може включати виправлення помилок, оновлення даних про витрати та внесення змін у внутрішні процедури обліку.
- розроблення заходів для запобігання: на основі виявлених недоліків та причин їх виникнення, можуть бути розроблені плани та заходи для запобігання подібним ситуаціям у майбутньому. Це може включати впровадження поліпшених процедур контролю якості, навчання персоналу, перегляд постачальників та управління ресурсами.

Систематичне проведення інвентаризації дозволяє забезпечити збереження ресурсів, вчасно виявити винних у нестачах, втратах та пошкодженнях, а також створює основу для компенсації збитків підприємством.

Інвентаризація є важливим заходом, який вимагає зацікавленості власника, керівника та головного бухгалтера підприємства, а в окремих випадках також матеріально-відповідальної особи. Цей процес допомагає забезпечити точний облік ресурсів і попередити можливі фінансові збитки.

3.3. Напрямки удосконалення системи контролю та управління якістю будівельних робіт на ПрАТ ПМК-15 "Дунайводбуд"

З метою покращення якості будівництва ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» необхідно впровадити комплексну систему управління якістю будівництва, яка

включає в себе широкий спектр заходів, методів і інструментів. Головна мета цієї системи полягає у встановленні, забезпеченні та підтримці відповідного рівня якості будівельно-монтажних робіт [12, с.8].

Основними функціями управління якістю в будівництві є:

- планування якості будівельно-монтажних робіт відповідно до вимог, встановлених нормативними документами, проектами та створення стандартів для підприємства.
- підготовка будівельного виробництва шляхом забезпечення готовності організації робіт визначеного обсягу з запланованим рівнем якості.
- забезпечення матеріально-технічного постачання, включаючи своєчасне постачання матеріалів, виробів та конструкцій, які відповідають встановленим галузевим нормам і технічним умовам.
- контроль, інформаційне забезпечення та оцінка якості будівельно-монтажних робіт, які здійснюються відповідними службами і підрозділами, включаючи управління якістю, технологічний відділ, будівельну лабораторію, геодезичну групу та ін.
- проведення вхідного контролю якості проектної документації та забезпечення всіх підрозділів і служб нормативно-технічною літературою з питань якості.
- підбір, розміщення і навчання персоналу, зокрема відділом кадрів, з метою забезпечення високої якості робіт.
- застосування матеріального та морального стимулювання працівників з метою поліпшення якості робіт, залучення служби управління якістю, керівництва та інженерно-технічного персоналу.
- забезпечення правової підтримки якості, включаючи юридичне забезпечення, яке здійснюється юристом спільно з кошторисно-договірним відділом, а також проведення претензійної роботи, яка включає співпрацю з юристами та бухгалтерією.

Таким чином, функції управління якістю в будівництві охоплюють планування, підготовку, контроль, навчання, стимулювання та правове забезпечення якості будівельно-монтажних робіт. Ця комплексна система спрямована на забезпечення високого рівня якості, відповідно до вимог нормативних документів та проектів, з метою досягнення успішного завершення будівельних проектів і задоволення потреб замовників.

Комплексна система управління якістю будівельної продукції ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» повинна будуватися на таких основних принципах: системного підходу, стандартизації, комплексного вирішення завдань раціонального обмеження, прямого і зворотного зв'язку, динамічності, оптимальності, інтеграції і модульної побудови, автоматизації та нових завдань.

Принцип системного підходу передбачає: необхідність управління якістю на всіх рівнях; розподіл процесів управління якістю на всі стадії життєвого циклу; охоплення всіх функцій управління по відношенню до керованого об'єкта.

Принцип стандартизації вказує на те, що всі основні вимоги до якості комплексної функції продукції та системи управління якістю повинні регламентуватися або забезпечуватися стандартами та нормативно - технічною документацією.

Принцип комплексного рішення передбачає комплексний підхід до проблеми якості кінцевої продукції будівництва, зокрема, виділення завдань з управління якістю проміжної і кінцевої продукції будівництва за рівнями управління (по вертикалі і по горизонталі). А це у свою чергу передбачає розробку і здійснення комплексу взаємопов'язаних заходів (технічних, економічних, юридичних, виховних організаційних та ін.) на всіх етапах циклу якості будівельної продукції.

Принцип раціонального обмеження передбачає постійну реалізацію ефекту фільтрації інформації для розгляду з усієї сукупності лише тих явищ, умов та факторів, які найбільшою мірою впливають на якість кінцевої продукції

будівництва.

Принцип прямого і зворотного зв'язку припускає постійну взаємодію суб'єкта і об'єкта в системі управління на стадіях: «контроль» (одержання інформації) (критична оцінка) «прийняття та реалізація рішень», наявність зв'язку між усіма елементами комплексної системи управління якістю.

Принцип динамічності передбачає безперервний процес вдосконалення комплексної системи управління якістю в процесі її функціонування з урахуванням науково-технічного прогресу, змін вимог нормативно-технічної документації та накопичувального досвіду. Принцип передбачає кілька етапів розвитку системи (від самої недосконалої до автоматизованої, спочатку на галузевому, а потім на загальнодержавному рівнях, розглядаючи її як відкриту систему, що підлягає розширенню в міру розвитку виробництва і управління.

Принцип оптимальності передбачає забезпечення вирішення поставлених завдань на основі вибору найкращого варіанта за мінімальних витрат на розробку системи та її функціонування.

Принцип інтеграції та модульної побудови вказує на те, що комплексна система управління якістю повинна складатися з окремих модулів, які можуть розглядатися як самостійні системи, що діють на різних рівнях управління та життєвого циклу.

Принцип автоматизації та нових завдань орієнтує на автоматизацію розв'язання задач на основі застосування обчислювальної техніки. Для цього необхідно сформулювати нові завдання і методи їх вирішення з урахуванням останніх досягнень науки і техніки.

Якість будівельної продукції визначається за результатами виробничого контролю і оцінюється відповідно за спеціальною інструкцією з оцінки якості будівельно-монтажних робіт.

Виробничий контроль якості ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» повинен включати вхідний, операційний і приймальний (з оцінкою якості). Дані результатів

всіх видів контролю мають фіксуватися в журналах робіт. Будівельні конструкції, вироби, матеріали та інженерне обладнання, що надходять на будівництво, повинні проходити вхідний контроль.

При вхідному контролі слід перевіряти їх відповідність стандартам, технічним умовам, паспортам та іншим документам, що підтверджують якість, і вимогам робочих креслень, а також дотримання вимог розвантаження та зберігання. Вхідний контроль має покладатися, як правило, на службу виробничо-технічної комплектації, комплектування виконуватися на базах або безпосередньо на підприємствах-виробниках. У разі необхідності у процесі вхідного контролю слід виконувати випробування матеріалів і виробів у будівельній лабораторії. Виробники робіт (майстри) зобов'язані візуально перевіряти відповідність якості конструкцій, виробів і матеріалів, що надходять на будівельний майданчик, вимогам робочих креслень, технічних умов і стандартів.

Операційний контроль повинен здійснюватися після завершення виробничих операцій або будівельних процесів і забезпечувати своєчасне виявлення дефектів і причин їх виникнення, а також своєчасне прийняття заходів щодо їх усунення та запобігання. При операційному контролі слід перевіряти: дотримання заданої в проектах виконання робіт технології виконання будівельних процесів; відповідність виконуваних робіт робочим кресленням, будівельним нормам і правилам виконання робіт та стандартам. Операційний контроль здійснюють виконавці робіт і майстри, а самоконтроль – виконавці робіт. До операційного контролю слід також залучати будівельні лабораторії та геодезичні служби. Схема операційного контролю повинна містити: ескізи конструкцій із зазначенням допустимих відхилень у розмірах і необхідної точності вимірювань, а також відомості за необхідними характеристиками якості матеріалів; перелік операцій або процесів, якість виконання яких повинен перевіряти виконавець робіт (майстер); перелік операцій або процесів, контрольованих за участю будівельної лабораторії та геодезичної служби; перелік прихованих робіт, що підлягають

огляду та складанню акту.

Приймальний контроль має проводитися для перевірки і оцінки якості закінчених будівництвом підприємств, будівель і споруд або їх частин, а також прихованих робіт і окремих спеціальних конструкцій. Всі приховані роботи підлягають прийняттю зі складанням актів з огляду. Акт огляду прихованих робіт повинен складатися на завершений процес, виконаний самостійним підрозділом виконавців. Складання актів огляду прихованих робіт у випадках, коли наступні роботи повинні починатися після тривалої перерви, слід здійснювати безпосередньо перед виробництвом подальших робіт. Окремі конструкції спеціального призначення у міру їх готовності підлягають прийманню в процесі будівництва зі складанням акту проміжного приймання цих конструкцій. Перелік спеціальних конструкцій, які підлягають проміжному прийманню, визначаються проектом.

Крім виробничого контролю в будівельномонтажних організаціях (вхідного, операційного, приймального) за якістю будівництва здійснюється контроль з боку державних і відомчих органів контролю та нагляду, що діють на підставі спеціальних положень про них (пожежний, санітарно-технічний, гірничотехнічний та ін.) У будівельних організаціях повинні розроблятися організаційні, технічні та економічні заходи, спрямовані на забезпечення контролю якості будівництва. У цих заходах мають бути передбачені питання створення будівельних лабораторій, геодезичних служб, підвищення кваліфікації і майстерності виконавців.

На всіх стадіях будівництва з метою перевірки ефективності раніше виконаного виробничого контролю вибірково повинен здійснюватися інспекційний контроль. Він здійснюється спеціальними службами, якщо вони є в складі будівельної організації, або спеціально створюваними для цієї мети комісіями. За результатами виробничого та інспекційного контролю якості будівельно-монтажних робіт розробляються заходи щодо усунення виявлених дефектів, при

цьому враховуються вимоги авторського нагляду проектних організацій і органів державного нагляду.

Висновки до розділу 3

У третьому розділі проведено детальний аналіз структури та динаміки витрат на ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд». Вивчена питома вага різних видів витрат у собівартості будівельно-монтажних робіт на досліджуваному підприємстві, і зроблені відповідні висновки. Також, досліджена практика обліку витрат в системі управління ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд». Висвітлені основні етапи проведення інвентаризації витрат, розглянуто цей процес як метод внутрішнього контролю на досліджуваному підприємстві. Крім того, ідентифіковані проблемні питання контролю та управління якістю будівельно-монтажних робіт на ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» і наведені можливі напрямки для їх поліпшення.

ВИСНОВКИ

В результаті проведеного дослідження практики обліку, аналізу та контролю витрат (на прикладі ПрАТ ПМК-15 "Дунайводбуд") в даній роботі були вирішені поставлені завдання, а саме: розкрито економічний зміст та класифікацією витрат; досліджено особливості обліку витрат у системі управління на підприємствах будівельної галузі; виявлено основні відмінності між

вітчизняним та міжнародним обліком витрат; наведено загальну економічну характеристику досліджуваного підприємства; розглянуто практику обліку витрат на досліджуваному підприємстві; здійснено аналіз структури і динаміки витрат на досліджуваному підприємстві; розглянуто методику контролю операцій з обліку витрат; запропоновано напрямки удосконалення обліку, системи контролю та управління якістю на досліджуваному підприємстві.

На підставі дослідження у ПрАТ ПМК-15 "Дунайводбуд" виявлені деякі неточності у складі класифікації витрат. Але, відомо, що для отримання релевантної інформації про собівартість будівельних робіт необхідно чітко визначати склад витрат.

Планування та облік витрат за статтями калькуляції дозволить групувати витрати залежно від їх цільового призначення, наприклад, витрати, пов'язані з виробництвом продукції, управління та реалізації.

Адекватна та конкретна класифікація витрат ПрАТ ПМК-15 "Дунайводбуд" дозволить:

- посилити аналітичну та інформаційну функцію обліку з метою прийняття обґрунтованих управлінських рішень;
- встановити прямий зв'язок між витратами та обсягом будівельних робіт, а також умовами їх виконання;
- створити необхідні умови для аналізу і контролю витрат;
- обґрунтовано відносити змінні витрати на собівартість конкретних робіт, що дозволить належним чином розподіляти фактичні витрати між різними видами будівельно-монтажних робіт;
- здійснювати пошук резервів економії ресурсів тощо.

Доцільна та конкретна класифікація витрат дозволить ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» також посилити аналітичну та інформаційну функцію бухгалтерського обліку, з метою забезпечення обґрунтованих управлінських рішень.

Наступним напрямком удосконалення обліку витрат ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» є обов'язкове та чітке планування собівартості будівельно-монтажних робіт. Планування є одним з ключових елементів політики формування витрат. Звичайно, досліджувано підприємство здійснює планування, але, на наш погляд, його потрібно значно деталізувати, що дозволить підвищити ефективність використання ресурсів компанії.

Детальне планування собівартості будівельно-монтажних робіт на ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» є підґрунтям для визначення справедливої ціни на будівельні роботи шляхом точного розрахунку вартості всіх необхідних витрат, що дозволить досліджуваному підприємству отримувати прибуток; організації ефективного управління витратами на будівництво, що забезпечить оптимальне використання ресурсів підприємства та досягнення поставлених цілей; для забезпечення конкурентоспроможності на ринку будівництва через правильне формування тендерної пропозиції з урахуванням всіх витрат на будівництво.

Важливо, щоб всі плановані витрати враховували фізичні обсяги виконання та потреби будівельної організації. Крім того, при плануванні собівартості необхідно враховувати різноманітні фактори, такі як ефективність використання ресурсів, якість робіт та технологічні особливості виконання будівельних робіт. Оцінка всіх цих факторів дозволить ПрАТ ПМК-15 «Дунайводбуд» бути конкурентоспроможним на ринку будівельних послуг.

Політика формування витрат є важливим інструментом управління витратами будівельної компанії. Чим більше уваги ПМК-15 «Дунайводбуд» приділятиме цій політиці, тим більше корисної інформації вони зможуть отримати. Це дозволить компанії зменшити витрати, уникнути збитків та нераціональних витрат.

Врахування напрямків удосконалення та розробка ефективних стратегій управління витратами мають потенціал оптимізувати фінансові ресурси та

підвищити ефективність прийнятих управлінських рішень для ПрАТ ПМК-15
"Дунайводбуд"

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Атамас П.Й. Управлінський облік: Навч. посібник / П.Й. Атамас – К.:
Центр навчальної літератури, 2006. – 440 с.

2. Артюх О. В., Хетагурова Н. О. Концептуальна модель системи внутрішнього контролю за об'єктами обліку. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2018. № 1 (12). С. 364-368.
3. Бабур Л.Г., Сердюк Т.В. Бухгалтерський облік діяльності будівельних підприємств. Частина II. Навчальний посібник. - Вінниця: ВНТУ, 2007. - 151с.
4. Бегла Ю. М. Система управління витратами на підприємстві / Ю. М. Бегла, В. В. Хачатрян. – URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=5711>
5. Бутинець Ф.Ф. та ін. Бухгалтерський фінансовий облік. Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів [Ф. Ф. Бутинець та ін.]; під заг. ред. [і з передм.] Ф. Ф. Бутиця. – 8-ме вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2009. -912 с.
6. Венжега Д. І. Особливості організації внутрішнього контролю в управлінні витратами підприємства. *Інноваційна економіка*. 2012. № 10(36). с. 296.
7. Відоменко І.О. Роль класифікації в процесі управління витратами / І.О. Відоменко // Наукові праці ОНАЗ ім. О.С. Попова. – 2003. – № 1. – С. 150-154.
8. Гамалій В.Ф., Романчук С.А., Ткачук О.В. Прогнозування розвитку національного будівельного ринку в умовах економічної кризи. *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу*. 2013. № 4(24). С. 25-29. URL: http://old.bumib.edu.ua/sites/default/files/visnyk/6_1.pdf
9. Голов С.Ф. Управлінський облік: [підручник] / Голов С.Ф. – К.: Лібра, 2003.– 704 с.
10. Господарський кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>

11. Гуцайлюк, З. Бухгалтерський облік в Україні: плюси та мінуси запозичення зарубіжного досвіду / З. Гуцайлюк, Є. Воробець, Н. Мачуга // Вісник Тернопільської академії народного господарства. – Тернопіль, 2001. – Вип. 18, ч. 2. – С. 95-98.
12. Давидюк Т. В. Методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції у вітчизняних нормативних актах: напрями удосконалення. Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2016. - №1 (23). – С. 6 -13. URL: <https://economics.opu.ua/files/archive/2016/No1/6.pdf>
13. Давидович І. С. Управління витратами: Навчальний посібник. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 320 с.
14. Державна служба статистики України. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>
15. Домбровська Н. Р. Облікова політика доходів, витрат та фінансових результатів підприємства. *Глобальні та національні проблеми економіки. Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського*. Вип. 9. 2016. С.771-775. URL: <http://global-national.in.ua/archive/9-2016/158.pdf>
16. Економічний аналіз: навч. посібник. За ред. Волкової Н.А./Н А. Волкова, Р. М. Волчек, О. М. Гайдаєнко та інші. Одеса: ОНЕУ, ротапринт. 2015. 310 с.
17. Задорожний З.-М., Омецінська І. Проблемні аспекти обліку фінансових результатів у будівництві. *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. 2020. Вип. 3. С. 225–237.
18. Земельний кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2768-14#Text>
19. Закон України про будівельні норми. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1704-17#Text>
20. Закон України про інвестиційну діяльність. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1560-12#Text>

21. Закон про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
22. Інтерактивна бухгалтерія: бухгалтерський сервіс. URL : <https://interbuh.com.ua/ua/documents/onemanuals/35131>
23. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.
24. Іванюта П.В., Лугівська О.П. Управління ресурсами і витратами: [навч. посіб.] / П.В. Іванюта, О.П. Лугівська; за ред. С.М. Івашоти. – К.: Центр навчальної літератури, 2009. – 320 с.
25. Кошторисні норми України у будівництві: Наказ Міністерства розвитку громад та територій України від 01.11.2021 р. № 281. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0281914-21/sp:max50:nav7:font 2#n1>
26. Краєвський В. М., Пінчук К. С. Удосконалення управлінського обліку та внутрішньогосподарського контролю у будівництві. *Економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування*. 2020. Вип. 5. С. 98-107.
27. Кузьмінський Ю. А. Обліково-аналітичні можливості системи бухгалтерського (фінансового) обліку в забезпеченні управління ризиками. Київ: КНЕУ, 2017. 30–33 с.
28. Крупка Я.Д. Облік в будівництві: Підручник. / Крупка Я.Д. Задорожний З.В., Мельник Р.О.– Тернопіль: Економічна думка, 2005. – 608 с.
29. Корягін М. В. Бухгалтерський облік у системі управління вартістю підприємства: теоретико-методологічні концепції : монографія / М. В. Корягін. – Львів : ЛКА, 2012. – 389 с.
30. Коба О. В., Миронова Ю. Ю. Калькулювання собівартості робіт у будівництві. Науковий вісник Ужгородського національного

- університету. Випуск 19, частина 2. Ужгород, 2018. УДК 657. 479. 5. URL: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/19_2_2018_ua/8.pdf
- 31.Латишева О. В., Сайко А. Д. Будівельна галузь України: сучасний стан та її роль у забезпеченні сталого розвитку національної економіки *Економічний вісник Донбасу* № 2(56), 2019. С. 66-73.
- 32.Лень В.С., Гливенко В.В. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика / В.С. Лень, В.В. Гливенко; за ред. В.С. Лєня. – Вид. 4-те. – Тернопіль: Навчальна книга – Богдан, 2012. – 752 с.
- 33.Лисов І.В. Економічна концепція діяльності багатoproфільних будівельно-комерційних об'єднань.// Зб. наук. праць КНУБА “Шляхи підвищення ефективності будівництва в умовах формування ринкових відносин.”- Вип.5.-К.:КНУБА,1999.-С.104-109.
- 34.Методичні рекомендації з формування собівартості продукції будівельно-монтажних робіт (нова редакція) [Текст]. – Київ : УкрНДЦ “Екобуд”, 2014. – 64 с.
- 35.Методичні рекомендації з формування собівартості продукції будівельно-монтажних робіт: наказ Міністерства регіонального розвитку та будівництва України від 31.12.2010 р. № 573. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0573738-10#Text>.
- 36.Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ, МСФЗ для МСП, включаючи МСБО та тлумачення КТМФЗ, ПКТ) / Рада з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (IASB), 01.01.2012 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_010#Text
- 37.Мних Є.В. Економічний аналіз: підручник / Є.В. Мних – К.: Центр навчальної літератури, 2003. – 412 с.
- 38.Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/ Re22868?an=1>

39. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.04.2001р. № 205. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0433-01#Text>
40. Наказ про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text>
41. Нікітіна О. Доходи та витрати будівельних підприємств: огляд системи обліку та контролю. *Глокалізаційні аспекти інноваційного розвитку економіки*: матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції, 20 жовтня 2022 р., ОНЕУ.
42. Очеретько Л. М., Винник О. О. Удосконалення обліково-аналітичного забезпечення процесу управління витратами будівельних підприємств. *Ефективна економіка*. 2018. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6729>.
43. Павелко О. В. Фінансові результати основної діяльності будівельних підприємств: організаційно-методологічні засади обліку : монографія. Рівне : НУВГП, 2020. 604 с.
44. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996 / Верховна Рада України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
45. Податковий кодекс України: Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/2755-17/conv>
46. Правила визначення вартості будівництва: Національний стандарт України ДСТУ Б Д.1.1-1:2013. URL: https://minregion.gov.ua/wp-content/uploads/2015/12/DSTU1.1-1_z_-Zm_noyu-1.pdf
47. Податковий кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

- 48.Радченко К. Аналіз методів калькулювання та їх застосування в різних галузях промисловості. Економіка. 2011. № 130. С. 63–65
- 49.Римар Г. А. Облік, аналіз і контроль витрат у житловому будівництві. Тернопільський національний економічний університет. УДК 657.471:69.05 : автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук. Тернопіль, 2014. 23 с. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/1550/1/aref.pdf>
- 50.Сук Л.К. Фінансовий облік: навч. посіб. – 2-ге вид., перероб. і доп. / Сук Л.К., Сук П.Л. – К., 2012. – 647 с.
- 51.Сутність визнання в обліку доходів і витрат за будівельним контрактом. Збірник науково – технічних праць. Науковий вісник НЛТУ України. – 2011. – Вип. 21.9. Львів, 2011. 216 – 220 с. URL: https://nv.nltu.edu.ua/Archive/2011/21_9/216_Kos.pdf
- 52.Терещенко Л.О. Інформаційні системи і технології в обліку. Навч. посіб. – К.: КНЕУ, 2004. – 187 с.
- 53.Управління витратами: навч. Посіб. / М.Г. Грещак, В.М. Гордієнко, О.С. Коцюба та ін.; За заг. Ред. М.Г. Грещака. – К.: КНЕУ, 2008. – 264 с.
- 54.Цивільний кодекс України. § 3. Будівельний підряд. Стаття 875. Договір будівельного підряду. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#Text>
- 55.Яріш П.М., Касьянова Ю. В. Методи проведення аналізу фінансових результатів діяльності організацій. *Управління розвитком*. 2015. № 4(144). С. 159–162.

ДОДАТКИ