

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНІ ЗНУ

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту
(повна назва кафедри)

Кваліфікаційна робота / проєкт

другий (магістерський)
(рівень вищої освіти)

на тему Удосконалення обліку, оподаткування та контролю будівельних матеріалів на ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0712 – ОП
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(код і назва спеціальності)
освітньої програми Оподаткування
(код і назва освітньої програми)

Панченко А. В.

(ініціали та прізвище)

Керівник проф. ОАОА, проф., д.е.н., Макаренко А. П.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Рецензент д.е.н., професор, завідувач кафедри ОАОА,
Меліхова Т. О.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

По зхисау
[підпис]

Запоріжжя
2023

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНІ ЗНУ

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту
Рівень вищої освіти другий (магістерський)
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
(код та назва)
Освітня програма 071 «Оподаткування»
Спеціалізація _____
(код та назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ
Завідувач кафедри _____

«11» 10 2023 року

ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ / ПРОЄКТ СТУДЕНТОВІ (СТУДЕНТЦІ)

Панченко Андрій Вікторович
(прізвище, ім'я, по батькові)

- Тема роботи (проекту) Удосконалення обліку, оподаткування та контролю будівельних матеріалів на ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»
керівник роботи Макаренко Андрій Петрович, д.е.н., професор
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)
затверджені наказом ЗНУ від «09» жовтня 2023 року № 1583-с
- Строк подання студентом роботи 27.11.2023
- Вихідні дані до роботи законодавчі та нормативно-правові акти України, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених, періодична література, Інтернет-ресурси, дані обліку і звітності ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»
- Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) 1. Методологічні основи обліку, оподаткування та контролю будівельних матеріалів
2. Облік, оподаткування будівельних матеріалів та аналіз фінансового стану на ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»
3. Пропозиції щодо удосконалення обліку, оподаткування та контролю будівельних матеріалів на ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»
- Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)
1. Класифікація будівельних матеріалів за призначенням. 2. Завдання бухгалтерського обліку будівельних матеріалів. 3. Схема обліково-аналітичного забезпечення процесу управління витратами. 4. Взаємоузгодженість показників будівельних матеріалів у формах фінансової звітності. 5. Класифікація об'єктів управлінського внутрішньогосподарського контролю витрат виготовлення будівельних матеріалів. 6. Акт ведення будівельно-монтажних робіт на об'єкті.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	Макаренко А.П., д.е.н., професор	<i>Макаренко</i>	<i>Макаренко</i>
2	Макаренко А.П., д.е.н., професор	<i>Макаренко</i>	<i>Макаренко</i>
3	Макаренко А.П., д.е.н., професор	<i>Макаренко</i>	<i>Макаренко</i>

7. Дата видачі завдання 11.10.23

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітки
1	Складання робочого плану, визначення предмету, мети та завдань досліджень	Жовтень 2023	<i>викон</i>
2	Огляд літературних джерел, періодичних та наукових видань з теми дослідження	Жовтень 2023	<i>викон</i>
3	Робота над 1 розділом	Жовтень 2023	<i>викон</i>
4	Робота над 2 розділом	Жовтень 2023	<i>викон</i>
5	Робота над 3 розділом	Жовтень 2023	<i>викон</i>
6	Підготовка до публікації наукової статті та тез доповіді	Жовтень-листопад 2023	<i>викон</i>
7	Оформлення роботи згідно ДСТУ та методичних рекомендацій	Листопад 2023	<i>викон</i>
8	Попередній захист роботи	Грудень 2023	<i>викон</i>
9	Нормоконтроль	Грудень 2023	<i>викон</i>
10	Підготовка остаточного варіанту роботи, автореферату, презентаційного матеріалу, доповіді	Грудень 2023	<i>викон</i>
11	Захист роботи	Грудень 2023	<i>викон</i>

Студент *А. В. Панченко*
(підпис)

А. В. Панченко
(ініціали та прізвище)

Керівник роботи (проекту) *Макаренко*
(підпис)

А. П. Макаренко
(ініціали та прізвище)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер *Ю. С. Синиця*
(підпис)

Ю. С. Синиця
(ініціали та прізвище)

АНОТАЦІЯ

Панченко А. В. Удосконалення обліку, оподаткування та контролю будівельних матеріалів на ПАТ «Торгова компанія «Барвінок».

Кваліфікаційна робота для здобуття ступеня вищої освіти магістра за спеціальністю 071 – Облік і оподаткування, науковий керівник Макаренко А. П. Запорізький національний університет. Інженерний навчально-науковий інститут ім. Ю.М. Потебні, кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, 2023.

Досліджено методологічні основи обліку, оподаткування та контролю будівельних матеріалів. Розглянуто облік та оподаткування будівельних матеріалів в ПАТ «Торгова компанія «Барвінок». Здійснено аналіз фінансового стану ПАТ «Торгова компанія «Барвінок». Проведено контроль будівельних матеріалів ПАТ «Торгова компанія «Барвінок». Надано шляхи удосконалення обліку, оподаткування та контролю будівельних матеріалів на ПАТ «Торгова компанія «Барвінок».

Ключові слова: ОБЛІК, ОПОДАТКУВАННЯ, ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ, БУДІВЕЛЬНІ МАТЕРІАЛИ, ОПТИМІЗАЦІЯ, ПОДАТКОВЕ ПЛАНУВАННЯ, ПОДАТКИ, МІЖНАРОДНА ПРОГРАМА

ABSTRACT

Panchenko A. Improving of Accounting, Taxation and Control of building materials at Barvinok Trading Company, PJSC.

Qualifying work for obtaining a master's degree of higher education in the specialty 071 – Accounting and taxation, supervisor Makarenko A.P. Zaporizhzhia National University. Engineering Educational and Scientific Institute named after Yu.M. Potebny, department of accounting, analysis, taxation and audit, 2023.

The methodological bases of accounting, taxation and control of building materials have been studied. The accounting and taxation of building materials in PJSC Barvinok Trading Company was considered. An analysis of the financial condition of PJSC Trading Company Barvinok. Control of building materials of

PJSC Barvinok Trading Company was carried out. Ways to improve accounting, taxation and control of building materials at Barvinok Trading Company PJSC have been provided.

Keywords: ACCOUNTING, TAXATION, INTERNAL CONTROL, BUILDING MATERIALS, OPTIMIZATION, TAX PLANNING, TAXES, INTERNATIONAL PROGRAM

ЗМІСТ

ВСТУП	7
1 МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА КОНТРОЛЮ БУДІВЕЛЬНИХ МАТЕРІАЛІВ	11
1.1 Концептуальні основи обліку та оподаткування будівельних матеріалів	11
1.2 Облік та оподаткування будівельних матеріалів	18
1.3 Контроль будівельних матеріалів	44
2 ОБЛІК, ОПОДАТКУВАННЯ БУДІВЕЛЬНИХ МАТЕРІАЛІВ ТА АНАЛІЗ ФІНАНСОВОГО СТАНУ НА ПАТ «ТОРГОВА КОМПАНІЯ «БАРВІНОК	54
2.1 Загальна характеристика ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»	54
2.2 Облік і оподаткування будівельних матеріалів ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»	60
2.3 Аналіз фінансового стану ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»	68
3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА КОНТРОЛЮ БУДІВЕЛЬНИХ МАТЕРІАЛІВ НА ПАТ «ТОРГОВА КОМПАНІЯ «БАРВІНОК»	77
3.1 Контроль будівельних матеріалів ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»	77
3.2 Шляхи удосконалення обліку та оподаткування будівельних матеріалів на ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»	88
3.3 Шляхи щодо удосконалення контролю будівельних матеріалів ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»	91
ВИСНОВКИ	98
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	104

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Військова агресія російської федерації призвела не тільки до значних людських втрат, ракетні та артилерійські обстріли, бомбардування мирних міст та селищ призвели до значних пошкоджень промислової та житлової інфраструктури, як фатальних, так і таких що потребують відновлення під час війни. Багато маленьких міст стали привидами. Більшість працездатних чоловіків та багато жінок взяли до рук зброю і стали на захист країни та її суверенітету. Інша частина населення окрім підтримки військових та допомоги волонтерам відбудовує знищенні та пошкодженні об'єкти інфраструктури. Враховуючи значні руйнування потреба у будівельних матеріалах є досить значною. Тому гуманітарна допомога будівельними матеріалами для відновлення об'єктів інфраструктури від Європейських країн є досить значимою та своєчасною. Представники Європейських країн контролюють розподіл гуманітарної допомоги та списання будівельних матеріалів, тому дослідження ведення обліку, оподаткування та проведення внутрішнього контролю за їх використанням є актуальним та таким, що потребує подальшого дослідження.

Розгляду питань обліку, оподаткування та контролю будівельних матеріалів сприяли роботи наступних вчених: Зінь Е.А., Каніщенко Л., Козловського В.А., Макаренка А.П., Меліхової Т.О., Нашкерської Г.В., Савкович В.А. та інших.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами і темами. Робота виконана відповідно до науково-дослідної теми кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту Інженерного навчально-наукового інституту ім. Ю.М. Потебні Запорізького національного університету «Теоретико-методичні та практичні підходи щодо удосконалення обліку, аналізу, оподаткування та контролю в управлінні підприємством» (державний реєстраційний номер: 0123U100372). Автором запропоновано Удосконалення

обліку, оподаткування та контролю будівельних матеріалів на ПАТ «Торгова компанія «Барвінок».

Мета та завдання роботи. Метою дослідження є узагальнення та систематизація методологічних підходів обліку, оподаткування та контролю будівельних матеріалів на ПАТ «Торгова компанія «Барвінок» та надання пропозиції щодо їх удосконалення.

Для досягнення поставленої мети було визначено наступні завдання:

- узагальнити теоретичні основи обліку, оподаткування та контролю будівельних матеріалів;
- дослідити загальну характеристику ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»;
- ознайомитись з обліком і оподаткуванням будівельних матеріалів ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»;
- провести аналіз фінансового стану ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»;
- провести контроль будівельних матеріалів ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»;
- запропонувати шляхи щодо удосконалення обліку та оподаткування будівельних матеріалів на ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»;
- запропонувати шляхи щодо удосконалення контролю будівельних матеріалів ПАТ «Торгова компанія «Барвінок».

Об'єктом дослідження є процес обліку, оподаткування та контролю будівельних матеріалів на ПАТ «Торгова компанія «Барвінок».

Предметом дослідження є існуючі підходи до ведення обліку, оподаткування та контролю будівельних матеріалів на ПАТ «Торгова компанія «Барвінок».

Інформаційною базою магістерської роботи стали законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, періодична література, Інтернет-ресурси, а також дані обліку і звітності ПАТ «Торгова компанія «Барвінок».

Наукова новизна отриманих результатів полягає в удосконаленні процесів обліку, оподаткування та контролю на ПАТ «Торгова компанія «Барвінок» до найбільш важливих слід віднести:

- запропоновано шаблони документів, а саме відомості: наявності первинних документів та облікових реєстрів з обліку будівельних матеріалів, відображення обліку будівельних матеріалів у наказі про облікову політику, надходження будівельних матеріалів від постачальників з урахуванням їх оподаткування ПДВ, списання будівельних матеріалів на будівельну продукцію. Запропоновано шаблон відомості впровадження податків за міжнародною програмою та розрахунок оптимізації податкового планування. Це полегшить ведення обліку та складання звітності, а також допоможе правильно оподатковувати операції підприємства, розраховувати оптимальність показників для ефективності податкового планування;

- розроблено методичні підходи до проведення внутрішнього контролю будівельних матеріалів, які на відміну від існуючих включають: анкету, загальний план, програму та робочі документи до кожної процедури. Розроблені робочі документи дозволяють перевірити: наявність первинних документів та облікових реєстрів з обліку будівельних матеріалів, відповідність наказу про облікову політику про облік будівельних матеріалів згідно з НП(С)БО, повноту надходження будівельних матеріалів від постачальників з врахуванням їх оподаткування, правильність списання будівельних матеріалів на будівельну продукцію. Це надасть можливість достовірно провести перевірку на відповідність документів, виявити помилки в веденні обліку, знизити витрати, а також на підставі отриманої облікової інформації у подальшому приймати ефективні управлінські рішення.

Практичне значення отриманих результатів полягає у можливості впровадження практичних рекомендацій у діяльність ПАТ «Торгова компанія «Барвінок», що дозволить підвищити ефективність роботи підприємства (довідка про впровадження № ___ від _____).

Методи дослідження. У процесі виконання роботи використано загальнонаукові методи: абстрактно-логічний метод (метод порівняння, метод групування абсолютних, середніх, відносних величин) та балансовий метод (метод деталізації, графічний метод).

Апробація результатів дослідження. Найважливіші положення та висновки магістерської роботи доповідалися на конференціях:

Панченко А. В., Макаренко А. П., Феофанов Л. К. Основи обліку та контролю будівельних матеріалів. *Сучасні виклики та напрями вдосконалення в економічній та технічній наукових сферах* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції Інженерного навчально-наукового інституту ім. Ю. М. Потебні Запорізького національного університету, м. Запоріжжя, 5-6 грудня 2023 р. Запоріжжя : ЗНУ, 2023. URL: <https://www.znu.edu.ua/ukr/university/11929/12623/12803>.

Основні пропозиції автора щодо удосконалення методики обліку, оподаткування та внутрішнього будівельних матеріалів знайшли відображення у статті:

Макаренко А. П., Панченко А. В. Удосконалення обліку, оподаткування та внутрішнього контролю будівельних матеріалів з урахуванням європейського досвіду впровадження податків на підприємстві за міжнародною програмою з метою оптимізації податкового планування. *Інвестиції: практика та досвід*. 2023. № 21. С. 44-51.

Обсяг та структура магістерської роботи. Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст магістерської роботи виконаний на ___ сторінках комп'ютерного тексту, в тому числі __ рисунки та ___ таблиць. Список використаних джерел складається із __ найменувань.

1 МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА КОНТРОЛЮ БУДІВЕЛЬНИХ МАТЕРІАЛІВ

1.1 Концептуальні основи обліку та оподаткування будівельних матеріалів

Будівництво є однією з провідних галузей економіки України, яка забезпечує значну частку ВВП, її робота тісно пов'язана з іншими галузями економіки та видами діяльності, зокрема: виробництво будівельних матеріалів і відповідного обладнання, машинобудівна галузь, металургія і металообробка, нафтохімія, виробництво скла, деревообробна промисловість, транспорт, енергетика тощо.

Будівництво є галуззю матеріального виробництва, діяльність якої спрямована на зведення нових і реконструкцію старих будівель, споруд, об'єктів виробничого та невиробничого призначення на місці їх функціонування.

Капітальне будівництво як галузь складається з таких суб'єктів господарювання:

- проєктно-пошукові та науково-дослідні установи;
- підрядні будівельні, монтажні підприємства та обслуговуючі їх транспортні підрозділи;
- підприємства, зайняті виробництвом будівельних матеріалів;
- постачальницькі підприємства, які займаються виробничо-технологічною комплектацією будівництва;
- підприємства, які здійснюють ремонт і експлуатацію будівельної техніки.

Будівництво сприяє розвитку підприємств малого бізнесу, особливо тих, які спеціалізуються на оздоблювальних і ремонтних роботах, на виробництві та встановленні вбудованих меблів тощо. Отже, будівництво – це спорудження нового об'єкта, реконструкція, розширення, добудова,

реставрація і ремонт об'єктів, виконання монтажних робіт (секція F за КВЕД).

Об'єкт будівництва – це сукупність будівель і споруд або окремі будівлі і споруди, будівництво яких здійснюється за єдиним проєктом. При здійсненні будівництва об'єктів між замовниками та підрядниками укладаються будівельні контракти.

Будівельний контракт – це контракт, спеціально укладений на спорудження одного активу або комбінації активів, які тісно пов'язані між собою або взаємозалежні за умовами їх проєктування, технології та функціонування чи за їх кінцевим призначенням та використанням (п.3 НП(С)БО в державному секторі 131 «Будівельні контракти»). Слід зазначити, що будівельна галузь України – це сукупність таких підгалузей:

- житлове будівництво;
- промислове будівництво;
- культурно-побутове будівництво;
- транспортне будівництво;
- сільськогосподарське будівництво;
- інші види будівництва.

Однак, НП(С)БО 18 «Будівельні контракти» визначає будівництво як:

- спорудження нового об'єкта;
- реконструкція об'єктів;
- розширення об'єктів;
- добудова об'єктів;
- реставрація об'єктів;
- ремонт об'єктів;
- виконання монтажних робіт.

Перелік та характеристика нормативно-правових документів, які визначають основні засади обліку будівельних матеріалів

Таблиця 1.1 – Перелік та характеристика нормативно-правових документів, які визначають основні засади обліку будівельних матеріалів

Назва нормативно-правового документа	Зміст
1	2
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [9]	Визначено правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні. Упорядковано інтерпретацію ключових термінів бухгалтерського обліку (наприклад, активи). Ідентифіковано принципи, валюту, вимоги до фінансової звітності, а також охарактеризовано звітний період для складання фінансової звітності та особливості подання, оприлюднення фінансової звітності.
НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5]	Визначено мету, склад і принципи складання фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів. Обґрунтовано особливості складання «Балансу (Звіту про фінансовий стан)».
НП(С)БО 18 «Будівельні контракти» [7]	Визначено методологічні засади формування підрядниками у бухгалтерському обліку інформації про доходи та витрати, пов'язані з виконанням будівельних контрактів, та її розкриття у фінансовій звітності.
НП(С)БО в державному секторі 131 «Будівельні контракти» [10]	Визначено методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про доходи та витрати, пов'язані з виконанням будівельних контрактів, та її розкриття у фінансовій звітності. Норми застосовують суб'єктами бухгалтерського обліку в державному секторі – підрядниками за будівельними контрактами
НП(С)БО 9 «Запаси» [6]	Визначено методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності. Обґрунтовано особливості визначення первісної оцінки запасів, оцінки вибуття запасів, оцінки запасів на дату балансу, розкриття інформацію про запаси в примітках до фінансової звітності.
Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності [2]	У балансі відображаються активи, зобов'язання та власний капітал підприємства. Актив відображається в балансі за умови, що його оцінка може бути достовірно визначена й очікується отримання в майбутньому економічних вигод, пов'язаних з його використанням. У додатковій статті «Виробничі запаси» відображається вартість запасів малоцінних та швидкозношуваних предметів, сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, запасних частин, тари, будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для споживання в процесі нормального операційного циклу.
Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності [3]	Наведено рекомендації з перевірки порівнянності показників звітності (в т.ч. статті «Виробничі запаси» в частині будівельних матеріалів з порівнювальними показниками форми 5 «Примітки до фінансової звітності»)

Продовження таблиці 1.1

1	2
Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань [8]	Визначено основні особливості організації, правила, порядок проведення інвентаризації запасів (в т.ч. виробничих запасів, а саме будівельних матеріалів), ключові аспекти оформлення результатів інвентаризації
Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [1]	Для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству запасів сировини і матеріалів (у тому числі сировина й матеріали, які є в дорозі та в переробці), будівельних матеріалів, запасних частин, матеріалів сільськогосподарського призначення, палива, тари й тарних матеріалів, відходів основного виробництва призначений рахунок 20 «Виробничі запаси», а саме 205 «Будівельні матеріали».

Джерело: згруповано автором

Будівельна галузь має певні особливості, які притаманні тільки їй, а саме:

- процес виробництва має тривалий термін будівництва, а готова продукція повинна відповідати проєктному рівню вимог замовника;
- процес проєктування передбачає розгляд різних варіантів для вибору найбільш економічно доцільного;
- наявність кошторисів у вигляді калькуляції вартості будівельної продукції;
- продукція будівництва має тривалий термін експлуатації, капіталомістка, матеріаломістка, багатодетальна та складна, має індивідуальний характер, масштабна за обсягом, територіально закріплена, має особливий характер розрахунків за готову продукцію;
- порядок формування договірної ціни на виконання будівельно-монтажних робіт (далі – БМР) має ряд етапів, у склад яких входить кошторисна вартість БМР, що підлягає виконанню генеральним підрядником відповідно до контракту.

Будівельні матеріали – природні та штучні речовини, які застосовують у будівництві для зведення і опорядження будівель та споруд безпосередньо або як попередньо заготовлені будівельні вироби і будівельні конструкції.

Будівельними матеріалами є усі види конструкційних, опоряджувальних і декоративних матеріалів, які використовують в архітектурно-будівельній практиці:

- природні – камінь (граніт, пісковик, вапняк, мармур, ракушняк тощо), ґрунт (пісок, глина тощо), деревина (хвойні та листяні породи);
- штучні – цемент, вапно, гіпс, бітум, синтетичні смоли та виготовлені на їх основі бетон, керамзит, перліт, асфальт, барвники та інші;
- прокат і литво зі сталі, чавуну, алюмінію, міді, бронзи та інших металів і їх сплавів.

Будівельні матеріали класифікуються за походженням, хімічним складом, технологічною ознакою, за призначенням та іншими ознаками наступним чином:

- за походженням: на природні (гравій, пісок, глина, природний камінь, деревина, метали) та штучні (цемент, щебінь, полімерні смоли, бітуми, вапно);
- за складом: на мінеральні (пісок, глина, графіт тощо) і органічні(деревина, пластмаси, фарби, бітуми тощо);
- за призначенням:
 - матеріали для підлоги;
 - матеріали для стін та перегородок;
 - лицевальні та оздоблювальні матеріали;
 - покрівельні матеріали;
 - мінерально-в'язучі матеріали;
 - санітарно-технічні вироби;
- за видом вихідної сировини: на металеві, деревинні, скляні, кам'яні, полімерні тощо.

Типи будівельних матеріалів:

- сировинні (вапно, цемент, необроблена деревина тощо);
- напівфабрикати (деревоволокнисті та деревостружкові плити, фанери, металеві профілі та інші);

– готові до застосування виробу (цегла, склоблоки, керамічні плитки, паркетна клейка тощо).

Класифікація будівельних матеріалів за призначенням наведено на рисунку 1.1.



Рисунок 1.1 – Класифікація будівельних матеріалів за призначенням

Джерело [11]

Будівельні матеріали характеризуються сукупністю фізичних, хімічних, механічних і комплексних властивостей.

Фізичні властивості: щільність, пористість, вологість, гігроскопічність, вологостійкість, водостійкість, водонепроникність, газопроникність, тепломісткість (здатність поглинати тепло), термостійкість, холодостійкість, вогнетривкість, світлопроникність (властивість пропускати пряме та розсіяне світло), прохідність, зниження рівня ударних, повітряних і повітряних.

структурних звукових хвиль, протистояння впливу радіоактивного випромінювання та інші.

Хімічні властивості: здатність протистояти руйнівній кислоті і водних розчинів лугів (кислото- та лугостійкість), чинити опір руйнуванню внаслідок дій зовнішнього агресивного середовища (корозійна стійкість) та ін.

Механічні властивості: міцність, пластичність, крихкість, пружність, твердість, стиранність (властивість зменшується в об'ємі й масі внаслідок руйнування поверхневого шару під впливом механічних зусиль) та ін. До комплексних належать такі властивості, як надійність, сумісність тощо.

Найпоширенішою є класифікація будівельних матеріалів за видами та характером обробки сировини: матеріали в'язучі, деревні, кам'яні (штучні й природні), керамічні, металеві, синтетичні полімерні, мінеральні розплави, а також за місцем отримання чи виробництва – місцеві природні.

Податковий механізм стимулювання підприємств будівельної галузі – це сукупність форм і методів регулювання різних сторін організації податкових відносин, дія і структура якого зумовлені особливостями управлінської діяльності держави у фінансовій сфері. Формою реалізації податкового механізму є сукупність податкових інструментів (податки та їх елементи), закріплених у податковому законодавстві.

До методів податкового стимулювання будівельних підприємств належать методи, які поділяються на методи безпосереднього та опосередкованого впливу на суб'єктів господарювання. До методів безпосереднього впливу на підприємства будівельної галузі є порядок визнання доходу за довгостроковим будівельним контрактом, звільнення від оподаткування податком на додану вартість операції з постачання будівельно-монтажних робіт з будівництва доступного житла та житла, що будується за державні кошти, надання податкових пільг з податку на прибуток, по окремих видах будівництва, а саме: будівництво, реконструкція і технічне переоснащення у сфері теплопостачання, централізованого

водопостачання та водовідведення, у сфері транспортної інфраструктури, будівництво курортно-рекреаційних об'єктів та об'єктів туристичної інфраструктури. До методів опосередкованого впливу на підприємства будівельної галузі належить введення електронної форми звітності, збільшення звітного періоду по податку на прибуток при сплаті авансових платежів, спрощення процедур адміністрування податків та зборів, можливість вибору загальної системи оподаткування чи спрощеної системи оподаткування.

1.2 Облік та оподаткування будівельних матеріалів

Будівельний комплекс сьогодні – це досить розгалужена, без можливостей управління з єдиного чи декількох центрів велика кількість самостійних господарюючих суб'єктів, що мають свої специфічні особливості та окремі системні цілі. У межах недостатнього будівельного ринку України, за відсутності конкуренції, коли переважну частину будівельних підрядів отримують, минаючи тендери (торги), не відбуваються зміни у напрямі досконалої конкуренції, а також вирівнювання умов функціонування та підвищення суспільних вимог до підрядників.

Складності вивчення аспектів будівництва полягають у різноманітності організаційних і господарських форм процесу будівельного виробництва, великій кількості учасників, що мають різні функціональні цілі і завдання, а також залежно самого процесу будівельного виробництва від природних умов. У процесі будівельного виробництва, як правило, беруть участь: інвестори – замовники – проєктувальник – генпідрядник – спеціальні субпідрядні організації.

Завдання бухгалтерського обліку будівельних матеріалів наведено на рисунку 1.2.

Відображення будівельних матеріалів в обліку підприємства будівельної галузі здійснюють згідно з Законом України «Про

бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», НП(С)БО 9 «Запаси», НП(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО 18 «Будівельні контракти», Планом рахунків бухгалтерського обліку та іншими нормативно-правовими актами. Облік витрат на будівельному підприємстві ведеться у розрізі будівельних контрактів.

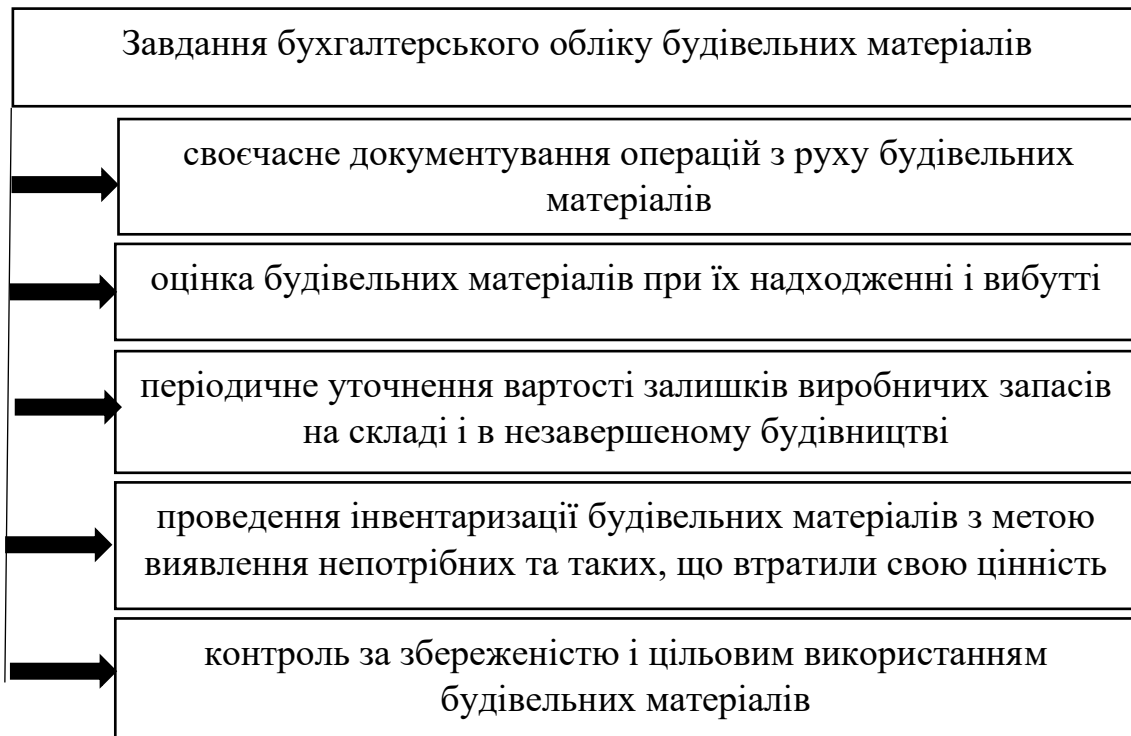


Рисунок 1.2 – Завдання бухгалтерського обліку будівельних матеріалів
Джерело: [50]

При виготовленні або доробці будівельних матеріалів в обліку відображаються витрати, пов'язані з їх виготовленням.

У НП(С)БО 18 «Будівельні контракти» зазначено склад витрат, які відносяться до будівельних контрактів, а саме:

- витрати, безпосередньо пов'язані з виконанням цього контракту (прямі);
- загальновиробничі витрати, які розподіляються між об'єктами будівництва (з урахуванням специфіки робіт, що виконуються) пропорційно

до прямих витрат, обсягів доходу, прямих витрат на оплату праці, відпрацьованого будівельними машинами і механізмами часу тощо [6].

Обліковий процес на будівельному підприємстві є дуже складним, адже надання будівельних послуг та виконання будівельних робіт включає в себе велику кількість етапів та технологічних особливостей. Обліково-аналітичне забезпечення процесу управління витратами будівельних підприємств з виготовлення будівельних матеріалів наведено на рисунку 1.3.



Рисунок 1.3 – Схема обліково-аналітичного забезпечення процесу управління витратами на виготовлення будівельних матеріалів будівельним підприємством

Джерело: [34]

У сфері будівництва будівельне підприємство надає наступні первинні документи, що свідчать про фактичне виконання постачальником послуг з виготовлення будівельних матеріалів, проведення будівельно-ремонтних робіт та про результат виконання:

- довідку про вартість виконаних будівельних робіт за формою № КБ-3;
- акт приймання виконаних будівельних робіт за формою № КБ-2в;
- кошторис;
- проєктну документацію;
- календарний графік виконання робіт тощо.

Будівельна діяльність підлягає ліцензуванню. Так, згідно з п. 9 ч. 1 ст. 7 Закону № 222 [17] на сьогодні потрібно отримувати ліцензію на будівництво об'єктів IV і V категорій складності з урахуванням особливостей, установлених Законом № 687 [38]. Порядок віднесення об'єктів будівництва до IV і V категорій складності затверджено постановою КМУ від 27.04.2011 р. № 557 [66].

Одним із ключових термінів, що використовується в будівельній діяльності, є термін «об'єкти архітектурної діяльності (об'єкти архітектури)» – будинки й споруди житлово-цивільного, комунального, промислового та іншого призначення, їх комплекси, об'єкти благоустрою, садово-паркової та ландшафтної архітектури, монументального й монументально-декоративного мистецтва, території (частини територій) адміністративно-територіальних одиниць і населених пунктів (ст. 1 Закону № 687) [52].

При цьому під будівництвом мають на увазі нове будівництво, реконструкцію, реставрацію, капітальний ремонт (ст. 4 Закону № 687) [20].

Для створення об'єкта архітектури виконується комплекс робіт, що має такі етапи (ст. 4 Закону № 687) [27]:

1) підготовка містобудівних умов і обмежень забудови земельної ділянки. Порядок надання містобудівних умов та обмежень забудови земельної ділянки, їх склад та зміст затверджено наказом Міністерства

регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства України від 07.07.2011 р. № 109 [28]. Порядок проведення експертизи містобудівної документації затверджено постановою КМУ від 25.05.2011 р. № 548 [36];

2) здійснення в необхідних випадках передпроектних робіт;

3) пошук архітектурного рішення, розроблення, погодження у визначених законом випадках і затвердження проекту. Порядок розроблення проектної документації на будівництво об'єктів затверджено наказом Міністерства регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства України від 16.05.2011 р. № 45 [30], Порядок затвердження проектів будівництва і проведення їх експертизи затверджено постановою КМУ від 11.05.2011 р. № 560 [67];

4) виконання робочої документації для будівництва, а в разі виконання її або окремих її частин іншим виконавцем – здійснення авторського нагляду за таким виконанням. Ця документація розробляється підрядником на підставі затвердженого проекту за участю архітектора-автора затвердженого проекту відповідно до укладеного договору на розроблення проекту (ст. 8 Закону № 687) [23];

5) будівництво та знесення об'єкта архітектури, архітектурно-будівельний контроль, технічний та авторський нагляд під час здійснення будівництва або зміни (у тому числі шляхом знесення) об'єкта містобудування. Порядок виконання підготовчих та будівельних робіт затверджено постановою КМУ від 13.04.2011 р. № 466 [64]. Відповідно до п. 5 зазначеного Порядку будівельні роботи можуть проводитися замовником після одержання документа, що посвідчує право власності чи користування земельною ділянкою, або договору суперфіцію, а також:

- подання замовником повідомлення про початок виконання будівельних робіт – щодо об'єктів, будівництво яких здійснюється на підставі будівельного паспорта, які не потребують реєстрації декларації про початок виконання будівельних робіт або одержання дозволу на виконання

будівельних робіт, згідно з переліком об'єктів, будівництво яких здійснюється після надіслання повідомлення про початок виконання будівельних робіт;

- реєстрації декларації про початок виконання будівельних робіт – щодо об'єктів I – III категорій складності;
- видачі замовнику дозволу на виконання будівельних робіт – щодо об'єктів IV і V категорій складності.

Зараз упроваджено електронну систему здійснення декларативних процедур у будівництві. Порядок функціонування електронної системи здійснення декларативних процедур у будівництві затверджено наказом Міністерства регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства України від 24.11.2014 р. № 325 [42];

б) прийняття спорудженого об'єкта в експлуатацію. Порядок прийняття в експлуатацію закінчених будівництвом об'єктів затверджено постановою КМУ від 13.04.2011 р. № 461 [32]. У листі Державної архітектурно-будівельної інспекції України від 02.07.2012 р. № 40-19-4580 [12] з цього приводу було зазначено, що:

- прийняття в експлуатацію об'єктів I – III категорій складності, а також тих об'єктів, будівництво яких здійснювалося на підставі будівельного паспорта, проводиться на підставі декларації про готовність об'єкта до експлуатації на безоплатній основі;

- прийняття в експлуатацію об'єктів, що належать до IV і V категорій складності, здійснюється на підставі акту готовності об'єкта до експлуатації шляхом видачі Інспекцією сертифіката на платній основі. Порядок внесення плати за видачу сертифіката, який видається у разі прийняття в експлуатацію закінченого будівництвом об'єкта, та її розмір затверджено постановою КМУ від 13.04.2011 р. № 461.

Відповідно до ч. 1 ст. 317 Господарського кодексу України (далі – ГКУ) [35] будівництво об'єктів виробничого та іншого призначення, підготовка будівельних ділянок, роботи з обладнання будівель, роботи із

завершення будівництва, що виконуються суб'єктами господарювання для інших суб'єктів або на їхнє замовлення, здійснюються на умовах підяду.

За договором підяду на капітальне будівництво одна сторона (підрядник) зобов'язується своїми силами й засобами на замовлення другої сторони (замовника) побудувати та здати замовникові в установлений строк визначений договором об'єкт відповідно до проєктно-кошторисної документації або виконати передбачені договором будівельні та інші роботи, а замовник зобов'язується передати підряднику затверджену проєктно-кошторисну документацію, надати йому будівельний майданчик, прийняти закінчені будівництвом об'єкти й оплатити їх (ч. 1 ст. 318 ГКУ) [24].

Особливості договірних відносин щодо будівельного підяду регламентовано параграфом 3 гл. 61 Цивільного кодексу України (далі – ЦКУ) [37].

Загальні умови укладення та виконання договорів підяду в капітальному будівництві затверджено постановою КМУ від 01.08.2005 р. № 668 [26]. Примірний договір підяду в капітальному будівництві затверджено наказом Мінбудівництва від 27.10.2005 р. № 3 [40]. Ці документи мають статус примірних договорів відповідно до ч. 2 ст. 179 ГКУ [60], тож їхні умови за взаємною згодою сторін може бути змінено або доповнено.

Згідно з ч. 4 ст. 882 ЦКУ [43] факт приймання-передачі виконаних робіт оформлюється актом за формою № КБ-2в та довідку про вартість виконаних підрядних робіт (типова форма № КБ-3).

З 01.01.2014 р. діє ДСТУ Б Д.1.1-1:2013 [44], пп. 6.4.2 якого передбачено, що при визначенні вартості виконаних обсягів робіт і проведенні взаєморозрахунків за виконані роботи по об'єктах будівництва, зведення яких здійснюється за рахунок державних коштів, застосовують примірні форми первинних облікових документів:

Акт приймання виконаних будівельних робіт (примірна форма № КБ-2в, наведена в ДСТУ Б Д.1.1-1:2013) і Довідку про вартість виконаних будівельних робіт та витрати (примірна форма № КБ-3, наведена в ДСТУ Б

Д.1.1-1:2013) [65]. Тобто ці форми обов'язкові до застосування тільки в разі будівництва за державні кошти. Але підприємства можуть використовувати названі документи й у відносинах з недержавними структурами, що краще передбачити в договорі підряду (лист Міністерства регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства України від 12.01.2012 р. № 7/15-488 [69]). Також можна використовувати й будь-яку іншу форму акта, що містить реквізити, передбачені ч. 2 ст. 9 Закону № 996 і п. 2.4 Положення № 88.

Інші первинні документи у будівництві розроблені дуже давно, але використовуються і зараз, а саме:

– Журнал обліку виконаних робіт (типова форма № КС-6, затверджена наказом ЦСУ СРСР від 14.12.72 р. № 816) [19];

– Звіт про витрати основних матеріалів у будівництві в зіставленні з витратами, визначеними за виробничими нормами (типова форма № М-29, затверджена наказом ЦСУ СРСР від 24.11.83 р. № 613) [41];

– Акт про витрати давальницьких матеріалів (типова форма № М-23, затверджена наказом Мінстату від 21.06.96 р. № 193) [62];

– Дефектний акт (форма № 8, наведена в ДСТУ Б Д.1.1-1:2013) [25], оформлюється на капітальний ремонт.

Специфічними первинними документами з обліку будівельних матеріалів є лімітно-забірні картки форми М-28, М-28А, М-29.

Доставка будівельних матеріалів може здійснюватися кількома перевезеннями за день однією накладною. В таких випадках приймання кожної машини будівельних матеріалів здійснюється шляхом розписки про приймання на зворотному боці накладної до прийняття всієї партії до кінця дня. Методологічні основи обліку будівельних матеріалів наведено у таблиці 1.2.

На субрахунку 205 «Будівельні матеріали» підприємства-забудовники відображають рух будівельних матеріалів, конструкцій і деталей, обладнання і комплектуючих виробів, які потребують монтажу, та інших матеріальних

цінностей, необхідних для виконання будівельно-монтажних робіт, виготовлення будівельних деталей і конструкцій. На субрахунку 205 «Будівельні матеріали» не враховується обладнання, яке не потребує монтажу: транспортні засоби, вільно розміщені верстати, будівельні механізми, сільськогосподарські машини, виробничий інструмент, вимірювальні та інші прилади, виробничий інвентар та інше. Витрати на придбання такого обладнання, що не потребує монтажу, відображаються безпосередньо на рахунку 15 «Капітальні інвестиції» у міру надходження їх на склад чи інше місце зберігання, експлуатації. Устаткування й будівельні матеріали, що передані підряднику для монтажу й виконання будівельних робіт, списується з субрахунку 205 на рахунок 15 «Капітальні інвестиції» після підтвердження їх монтажу й використання [45].

Таблиця 1.2 – Методологічні основи обліку будівельних матеріалів

НП(С)БО 9 «Запаси» [6]	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності
Рахунок обліку	205 «Будівельні матеріали»
За дебетом	За кредитом
відображаються надходження запасів на підприємство, їх дооцінка	витрачання на виробництво (експлуатацію, будівництво), переробку, відпуск (передачу) на сторону, уцінка тощо
Фінансова звітність	Баланс ряд 2000

Джерело: [31]

Відображення в обліку виготовлення та доробки будівельних матеріалів наведено у таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 – Відображення в обліку виготовлення та доробки будівельних матеріалів

№	Зміст господарських операцій	Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Відпуск матеріалів на виготовлення будівельних матеріалів у допоміжних виробництвах	238	201
2	Нарахування заробітної плати робочим, які зайняті виготовленням будівельних матеріалів у допоміжних виробництвах	238	661
3	Нарахування ЄСВ на заробітну плату робочих, які зайняті виготовленням будівельних матеріалів у допоміжних виробництвах	238	651

Продовження таблиці 1.3

1	2	3	4
4	Нарахування амортизації на обладнання, яке зайняте виготовленням будівельних матеріалів у допоміжних виробництвах	238	131
5	Відпуск МШП на виготовлення будівельних матеріалів у допоміжних виробництвах	238	22
6	Виготовлення будівельних матеріалів у допоміжних виробництвах	205	238
7	Відпуск матеріалів на доробку будівельних матеріалів у допоміжних виробництвах	238	201
8	Нарахування заробітної плати робочим, які зайняті доробкою будівельних матеріалів у допоміжних виробництвах	238	661
9	Нарахування ЄСВ на заробітну плату робочих, які зайняті доробкою будівельних матеріалів у допоміжних виробництвах	238	651
10	Нарахування амортизації на обладнання, яке зайняте доробкою будівельних матеріалів у допоміжних виробництвах	238	131
11	Відпуск МШП на доробку будівельних матеріалів у допоміжних виробництвах	238	22
12	Доробка будівельних матеріалів у допоміжних виробництвах	205	238

Джерело: [13]

Відображення в обліку надходження будівельних матеріалів від постачальника наведено у таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 – Відображення в обліку надходження будівельних матеріалів від постачальника

№	Зміст господарських операцій	Дебет	Кредит
	При наступній оплаті		
1	Отримано будівельні матеріали від постачальника	205	631
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	6442	631
3	Зараховано суму податкового кредиту (зарєєстровано ПН в ЄРПН)	641	6442
4	Перераховано з поточного рахунку постачальникам за будівельні матеріали	631	311
	При попередній оплаті		
5	Перераховано з поточного рахунку аванс постачальникам за будівельні матеріали	371	311
6	Відображено розрахований ПК за правилом першої події до реєстрації ПН	6442	6441
7	Визнаний ПК після того, як ПН була зарєєстрована постачальником	641	6442
8	Отримано будівельні матеріали від постачальника	205	631
9	Відображено податковий кредит з ПДВ	6441	631
10	Залік заборгованості	631	371

Джерело: [63]

Взаємоузгодженість показників будівельних матеріалів у формах фінансової звітності наведено на рисунку 1.4.

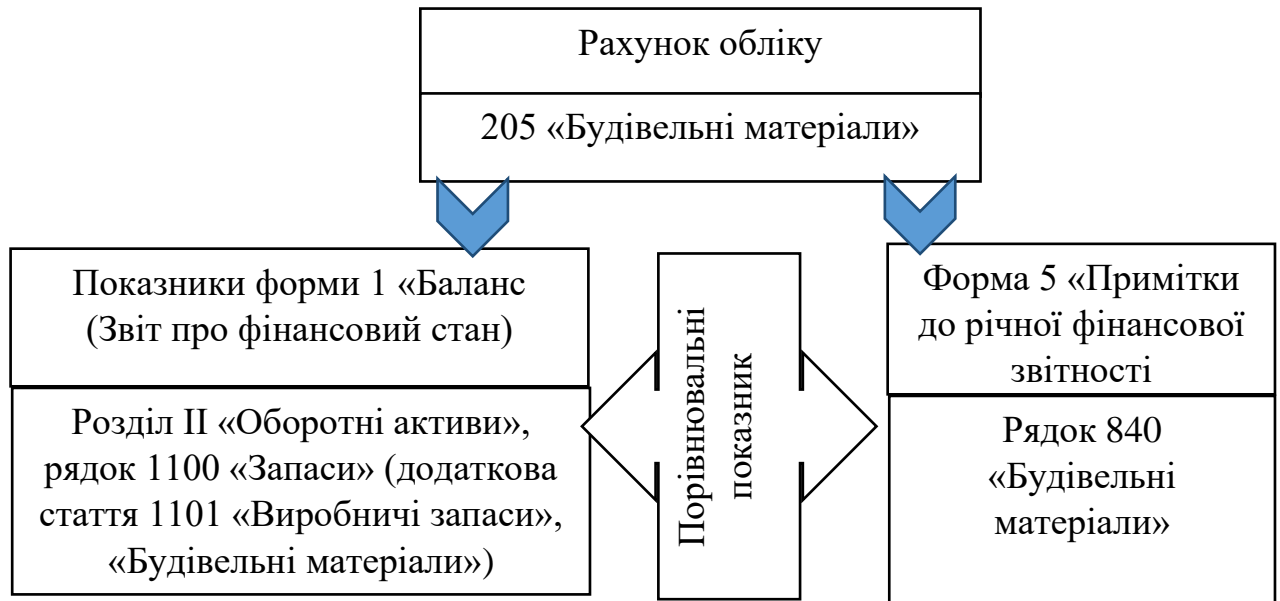


Рисунок 1.4 – Взаємоузгодженість показників будівельних матеріалів у формах фінансової звітності

Джерело: [15]

Довгостроковий договір (контракт) – це будь-який договір на виготовлення товарів, виконання робіт, надання послуг з довготривалим (більше одного року) технологічним циклом виробництва та якщо договорами, які укладені на виробництво таких товарів, виконання робіт, надання послуг, не передбачено поетапного їх здавання» (п. 187.9 ст. 187, розд. V Податкового кодексу України (далі – ПКУ) [49].

Для цілей оподаткування договір (контракт) можна ідентифікувати довгостроковим, якщо він має такі ознаки:

1) у предметі договору – виготовлення товарів, виконання робіт, надання послуг, не передбачається поетапного їх здавання. Якщо ж договором передбачено поетапне підписування актів готовності товарів, робіт, послуг, то для податкових цілей такий договір (контракт) не буде довгостроковим;

2) технологічний цикл виробництва товарів, виконання робіт, надання послуг довший за рік.

Технологічний процес – це частина виробничого процесу, що містить цілеспрямовані дії по зміні й (або) визначенню стану предмета праці.

Виробничий цикл – інтервал часу від початку до закінчення виробничого процесу виготовлення або ремонту виробу.

Якщо договір визначено як довгостроковий, то господарські операції здійснені в рамках такого договору оподатковуються податком на прибуток та ПДВ за спеціальними правилами. На замовника будівництва ці спеціальні правила оподаткування не розповсюджуються. У замовника будівельних робіт за довгостроковим контрактом, податкові наслідки виникатимуть за загальними правилами оподаткування, установленими ПКУ. Слід зазначити, що існують спеціальні правила оподаткування податком на прибуток виконавців будівельних робіт.

Об'єктом оподаткування довгострокових контрактів є оподаткований прибуток, який визначається як позитивна різниця між доходами та витрата. При визначенні доходу виконавця довгострокового контракту передбачено наступне:

1) дохід від виконання довгострокового договору (контракту) виконавці будівельних робіт обчислюють самостійно розрахунковим шляхом відповідно до ступеня завершеності виробництва (операції з надання послуг), який визначають за питомою вагою витрат, здійснених у звітному податковому періоді, у загальній очікуваній сумі таких витрат та/або за питомою вагою обсягу послуг, наданих у звітному податковому періоді, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані. Обчислення ступеня завершеності будівельних робіт у вигляді формули матиме такий вигляд:

$$\text{Стзв} = \Sigma \text{Вфакт} \div \Sigma \text{Вплан}, \text{ або } \text{Стзв} = \text{Пн} \div \text{Пзаг}, \quad (1.1)$$

де Стзв – ступінь завершеності виробництва (операції з надання послуг);

$\Sigma \text{Вфакт}$ – сума фактичних витрат звітного періоду;

$\Sigma \text{Вплан}$ – сума загальних витрат, запланованих виконавцем при виконанні окремого довгострокового договору (контракту);

Пн – обсяг послуг, наданих у звітному податковому періоді;

Пзаг – загальний обсяг послуг, які має бути надано.

2) Потім для визначення розміру доходу необхідно загальнодоговірну ціну довгострокового договору (контракту) помножити на розрахований ступінь завершеності, тобто формула для визначення «довгострокового» доходу має такий вигляд:

$$\text{Дз.п.} = \text{Цд} \times \text{Стзв}, \quad (1.2)$$

де Дз.п. – «довгостроковий» дохід звітного періоду, грн.;

Цд – загальнодоговірна ціна довгострокового договору (контракту) без ПДВ, грн.

Дохід від виконання довгострокового договору (контракту) визначаються з наростаючим підсумком.

Відповідно до ПКУ [18] датою отримання доходів, які враховують для визначення об'єкта оподаткування, є звітний період, у якому такі доходи визнають незалежно від фактичного надходження коштів (метод нарахувань), тобто останній день звітного кварталу. Документальним підтвердженням отримання розрахункового доходу за звітний квартал є сам розрахунок у довільній формі.

При обчисленні об'єкта оподаткування витрати, пов'язані з виконанням довгострокового договору (контракту), ураховують у складі інших витрат. Слід порівняти дохід, фактично отриманий від виконання довгострокового договору (з урахуванням додаткових угод), із сумарним значенням доходу, відображеним за підсумками кожного звітного (податкового) періоду протягом строку виконання довгострокового договору (контракту).

У результаті такого порівняння може бути встановлено, що фактично отриманий дохід у вигляді кінцевої договірної ціни (з урахуванням додаткових угод):

1) або збігається із сумою доходу, попередньо нарахованого за наслідками кожного податкового періоду протягом виконання довгострокового договору (контракту);

2) або перевищує суму доходу, попередньо нараховану за наслідками кожного податкового періоду протягом виконання довгострокового договору (контракту);

3) або менший за суму доходу, попередньо нараховану за наслідками кожного податкового періоду протягом виконання довгострокового договору (контракту). У першому випадку нічого коригувати не потрібно. Щоправда, на практиці таке трапляється доволі рідко. Тому більшість підприємств стикатимуться з останніми двома випадками. При цьому на різницю підприємству необхідно буде, відповідно, зменшити або збільшити інший дохід за підсумками звітного періоду, на який припадає перехід права власності на поставлені замовникові товари (роботи, послуги) з довготривалим технологічним циклом виробництва.

Процедура перерахунку наступна:

Якщо $D_f > D_c$, то на різницю зменшують інший дохід;

Якщо $D_f = D_c$, то різниці немає – значить не потрібно проводити ніяких коригувань;

Якщо $D_f < D_c$, то на різницю збільшують інший дохід.

де D_f – фактично отриманий дохід у вигляді кінцевої договірної ціни (з урахуванням додаткових угод), грн.;

D_c – сумарне значення доходу, відображеного за підсумками кожного звітного (податкового) періоду протягом строку виконання довгострокового договору (контракту) грн.

Таким чином, після завершення виконання довгострокового договору (контракту) виконавець повинен провести коригування фактично отриманого доходу, пов'язаного з виготовленням товарів, виконанням робіт, наданням послуг, нарахованого в попередні періоди протягом терміну дії довгострокового договору.

Порядок справляння податку на додану вартість для виконавців будівельних робіт у рамках довгострокового контракту має особливості, а саме: 1) відповідно до п. 187.9 ст. 189 ПКУ [55] датою виникнення податкових зобов'язань з податку на додану вартість виконавця довгострокові договори (контракти) є дата фактичної передачі ним результатів робіт за такими договорами (контрактами), що підтверджується документально – актами виконаних робіт

2) база оподаткування за довгостроковими договорами (контрактами) визначається відповідно до п. 188.1 ст. 188 ПКУ. Вона дорівнює загальнодоговірній ціні довгострокового договору (контракту), але не нижче звичайних цін (п. 188.1 ПКУ) [68];

3) податковий кредит у виконавця будівельних робіт виникає за загальними правилами пп. 198.3, 198.6, ст. 198 та п. 201.11 ст. 201 ПКУ [56]. Слід зауважити, що податковий кредит звітного періоду визначається виходячи із договірної (контрактної) вартості товарів/послуг, але не вище рівня звичайних цін. Податковий кредит виконавця будівельних робіт складається із сум ПДВ, нарахованих (сплачених) платником податку протягом звітного періоду за основною ставкою або за нульовою ставкою у зв'язку з: а) придбанням або виготовленням товарів (у тому числі при їх імпорті) та послуг з метою їх подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку; б) придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів, у тому числі при їх імпорті, з метою подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку. Отже, основною умовою віднесення сум ПДВ, сплачених (нарахованих) у зв'язку з придбанням товарів, послуг та основних фондів, до податкового кредиту, є їх використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку. При визначенні сум податкового кредиту слід ураховувати приписи п.198.6 ст.198 ПКУ [61], якими передбачено, що у разі, коли платник податку не включив у відповідному звітному періоді до податкового

кредиту суму податку на додану вартість на підставі отриманих податкових накладних, таке право зберігається за ним протягом дванадцяти місяців з дати виписки податкової накладної. Крім того, відповідно до приписів п. 200.1 ст. 200 ПКУ [50] сума податку, що підлягає сплаті (перерахуванню) до Державного бюджету України або бюджетному відшкодуванню, визначається як різниця між сумою податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду та сумою податкового кредиту такого звітного (податкового) періоду.

Оподаткування податком на додану вартість у рамках довгострокового контракту замовника будівництва. Згідно з приписами п. 198.2 ст. 198 ПКУ [30]: датою виникнення права замовника на віднесення сум до податкового кредиту з договорів (контрактів), визначених довгостроковими відповідно до п. 187.9 ст. 187 ПКУ [49] вважають дату фактичного отримання замовником результатів робіт (оформлених актами виконаних робіт) за такими договорами (контрактами). Тобто лише при отриманні від виконавця товарів (результатів робіт, послуг) замовник має право збільшити податковий кредит на суму ПДВ, віднесена до вартості послуг виконавця (на підставі отриманої від нього податкової накладної).

Відповідно до Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про затвердження переліку пріоритетних галузей економіки» [55], визначено перелік пріоритетних галузей економіки України до яких зокрема, відноситься віднесено і будівництво, реконструкцію і технічне переоснащення у сфері теплопостачання, централізованого водопостачання та водовідведення, у сфері транспортної інфраструктури та будівництво курортно-рекреаційних об'єктів та об'єктів туристичної інфраструктури. Таким чином, податковим законодавством передбачено податкове стимулювання замовників будівництва, що здійснюють інвестиційні проекти.

Критерії інвестиційного проекту в пріоритетній галузі економіки, у т.ч. в окремих видах будівництва наведено у таблиці 1.5.

Таблиця 1.5 – Критерії інвестиційного проекту в пріоритетній галузі економіки, у т.ч. в окремих видах будівництва

Показники	Критерії для суб'єктів підприємництва		
	великого	середнього	малого
1) загальна кошторисна вартість інвестиційного проекту перевищує суму, еквівалентну (млн. євро)	3,0	1,0	0,5
2) кількість створених нових робочих місць для працівників, які безпосередньо задіяні у виробничих процесах (одиниць) збудованих, реконструйованих об'єктів	150	50	25
3) середня заробітна плата працівників	не менше ніж у 2,5 рази перевищує розмір мінімальної заробітної плати, установлені законом на 1 січня звітного (податкового) року		

Джерело [24]

У разі включення в Державний реєстр інвестиційного проекту суб'єктів господарювання, які реалізують інвестиційні проекти надаються такі податкові пільги:

1) з 1 січня 2013 року до 31 грудня 2022 року включно, при ввезенні в митному режимі імпорту на митну територію України устаткування (обладнання) та комплектуючих виробів до нього, що звільняються від оподаткування ввізним митом, за умови, що зазначені товари ввозяться суб'єктами господарювання виключно для реалізації інвестиційних проектів та не є підакцизними; виготовлені не більше трьох років до моменту державної реєстрації інвестиційного проекту та не були у використанні; не виробляються в Україні та не мають аналогів в Україні;

2) погашення податкових зобов'язань з імпортного податку на додану вартість може здійснюватися шляхом надання платником податкового векселя зі строком погашення на 60-й календарний день, з дня видачі його митному органу, у виключно грошовій формі, шляхом перерахунку коштів до Держбюджету;

3) ставки податку на прибуток, отриманий від реалізації інвестиційних проектів суб'єктами господарювання, оподатковується за ставкою 18 відсотків. Суми вивільнених коштів (суми податку, які не сплачуються до

бюджету та залишаються в розпорядженні платника податку) спрямовуються таким платником на: створення чи переоснащення матеріально-технічної бази; збільшення обсягу виробництва (надання послуг); запровадження новітніх технологій ін.

Будівельна діяльність (пошукові та проєктні роботи для будівництва, зведення несучих та огорожувальних конструкцій, будівництво та монтаж інженерних і транспортних мереж) належать до такого виду діяльності, який підлягає обов'язковому ліцензуванню. Ліцензія на здійснення будівельної діяльності видається на 5 років і у бухгалтерському обліку відображається як придбання нематеріальних активів (на субрахунку 127 «Інші нематеріальні активи»). Витрати на придбання довгострокової ліцензії вважаються капітальними інвестиціями і проводяться через субрахунок 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів» записами: Дебет 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів» Кредит 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками», 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» та Дебет 127 «Інші нематеріальні активи» Кредит 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів».

Порядок укладання і виконання договорів підряду на будівельні роботи регулюється «Загальними умовами укладання і виконання договорів підряду у капітальному будівництві», затвердженими постановою КМУ від 01.08.2005 р. № 668 [15].

Важливими елементами договору підряду є: предмет договору, договірна ціна, терміни початку і закінчення робіт, порядок забезпечення робіт проєктною документацією, ресурсами та послугами, порядок залучення субпідрядників, порядок розрахунків за виконані роботи, порядок здавання-приймання закінчених робіт (об'єкта будівництва), гарантійні терміни якості закінчених робіт, відповідальність сторін за порушення умов договору підряду тощо. Ціна робіт визначається на підставі кошторису, який може бути приблизним (гнучким) або твердим. Зміни до останнього можуть вноситися лише за погодженням сторін. У разі його перевищення всі

пов'язані з цим витрати відшкодовує підрядчик. Оплата виконаних робіт здійснюється після приймання замовником збудованого об'єкта, якщо інший порядок розрахунків не передбачено договором. Підрядник має право вимагати виплати йому авансу лише у випадках і в розмірі, передбаченому договором. Оплата виконаних робіт здійснюється за ціною, передбаченою договором.

Серед особливостей, які необхідно враховувати при організації обліку будівельних організацій, можна виділити такі:

1) виробничий процес у будівництві проводиться на нерухомих об'єктах, часто досить віддалених від основної виробничої бази будівельної організації;

2) процес будівництва може бути довгостроковим;

3) будівельні організації часто спеціалізуються на певних видах робіт, які мають суттєві організаційні та технологічні відмінності (житлове будівництво, будівництво об'єктів промислового призначення, доріг, мостів, електромонтажні, сантехнічні, оздоблювальні, покрівельні роботи і т. ін.);

4) безцехова структура будівельних організацій, що зумовлює специфіку в організації обліку загальнопромислових витрат;

5) значна питома вага витрат на утримання і експлуатацію будівельних машин і механізмів, що зумовлює необхідність їх окремого обліку та спеціальних методів розподілу;

6) основним методом обліку витрат на виконання будівельно-монтажних робіт є позамовний (за окремими контрактами, об'єктами, роботами, послугами);

7) для забезпечення необхідних побутових умов зводять тимчасові будівлі, споруди, огорожі тощо;

8) будівельні матеріали, конструкції, деталі, обладнання для монтажу тощо, які завозяться на будівельні майданчики з центральних складів або безпосередньо від підприємств-виробників (постачальників), зараховуються у підзвіт матеріально відповідальних осіб (виконавців робіт, начальників

дільниць тощо), а на витрати будівництва відносяться лише після їх використання (на підставі відповідних звітів);

9) згідно з НП(С)БО 18 «Будівельні контракти» облік розрахунків із замовниками може бути організовано за контрактами двох типів:

– контракт з фіксованою ціною, який передбачає фіксовану (тверду) ціну всього обсягу будівельних робіт або фіксовану ставку за одиницю кінцевої продукції, що випускатиметься на об'єкті будівництва;

– контракт за ціною «витрати плюс», який передбачає ціну як суму фактичних витрат підрядника на виконання контракту та погодженого прибутку (у вигляді відсотка від витрат або фіксованої суми);

10) облік витрат за контрактами у підрядника може проводитися одним з двох методів:

– методом виконання відсотка робіт, при якому сума доходу відображається у міру виконання контракту. Витрати, понесені на відповідному етапі виконання контракту, порівнюють з доходами і відображають у звіті про результати виконаної роботи;

– методом виконання контракту, при якому витрати й одержані авансові надходження від замовника нагромаджуються з початку виконання контракту, а доход показується лише тоді, коли роботи за контрактом завершені;

11) використання обох методів передбачає створення резерву для покриття витрат на стадії завершення і здачі об'єкта будівництва.

Облік витрат на будівництво у підрядника Порядок обліку витрат і формування собівартості будівельно-монтажних робіт регламентовано такими нормативними документами: НП(С)БО 18 «Будівельні контракти» [68]; «Методичними рекомендаціями з формування собівартості будівельно-монтажних робіт» [49].

Собівартість будівельно-монтажних робіт (далі – БМР) підрядної будівельної організації складається з виробничих витрат окремих виробничих підрозділів (структурних одиниць), які виконують БМР, і

вартості робіт, виконаних за договорами субпідряду. Собівартість БМР виробничого підрозділу (структурної одиниці) будівельної організації складається з виробничих витрат даного підрозділу, пов'язаних з виконанням БМР, а також із витрат на утримання апарату управління виробництвом цього підрозділу. Облік витрат на виконання БМР ведуть позамовним методом. Замовлення відкривають на кожен об'єкт будівництва відповідно до підрядного договору.

Бухгалтерський облік витрат на виконання БМР ведуть на рахунку 23 «Виробництво», до якого в підрядних будівельних організаціях можуть бути відкриті субрахунки за видами виробництв: 231 «Основне виробництво» (облік витрат за контрактами); 232 «Допоміжні виробництва» (ремонтні майстерні, власний автотранспорт, столярний цех, цех з виготовлення металевих конструкцій тощо); 233 «Експлуатація будівельних машин і механізмів» та ін. При журнальній формі обліку витрат на виконання БМР ведуть у журналі 5 або 5А, при використанні комп'ютерної форми обліку – у відповідних машинограмах.

Згідно з НП(С)БО 18 витрати за будівельним контрактом включають:

– витрати, безпосередньо пов'язані з виконанням даного контракту (прямі витрати матеріалів, прямі витрати на оплату праці та інші прямі витрати, до яких відносять відрахування на соціальні заходи, орендну плату, амортизацію, втрати від браку, вартість виконаних субпідрядних робіт тощо). Такі витрати списують на конкретне замовлення бухгалтерськими проведеннями: Дебет 231 «Основне виробництво» (облік витрат за контрактами) Кредит 20 «Виробничі запаси», 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети», 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», 65 «Розрахунки за страхуванням», 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» та ін.;

– загальновиробничі витрати, до яких відносять витрати на управління, організацію і обслуговування будівельного виробництва. Останні розподіляють між окремими об'єктами будівництва з використанням

попередньо визначеної бази розподілу (прямі витрати, обсяг доходів, відпрацьований будівельними машинами і механізмами час у годинах або змінах і т. ін.). Особливістю формування витрат за будівельним контрактом є те, що загальновиробничі витрати (як змінні, так і постійні) підлягають розподілу між об'єктами будівництва у повному обсязі (без урахування нормальної потужності) і списуються щомісячно записом: Дебет 231 «Основне виробництво» (облік витрат за контрактами) Кредит 91 «Загальновиробничі витрати».

– у деяких випадках частково адміністративні витрати, якщо підрядник і замовник домовилися, що адміністративні витрати (або їх певна частка) підлягають відшкодуванню замовником. Такі витрати обліковують на окремому субрахунку до рахунка 92 «Адміністративні витрати» (наприклад, 921 «Адміністративні витрати, що підлягають відшкодуванню замовником») і щомісячно відносять на витрати основного виробництва записом: Дебет 231 «Основне виробництво» (облік витрат за контрактами) Кредит 921 «Адміністративні витрати, що підлягають відшкодуванню замовником».

Об'єктом калькулювання при позазамовному методі є собівартість закінченого замовлення, за яким готові об'єкти пройшли випробування і прийняті відділом технічного контролю (далі – ВТК) або замовником (генеральним підрядником – для субпідрядної організації). У кінці кожного місяця у картці аналітичного обліку витрат на замовлення підраховують суму прямих виробничих витрат і додають до неї частку загальновиробничих та інших витрат (згідно з контрактом). Суму віднесених на замовлення витрат зменшують на вартість повернених на склад невикористаних матеріалів, напівфабрикатів та відходів.

Витрати на утримання та експлуатацію будівельних машин і механізмів часто мають досить значну питому вагу в собівартості БМР. Відповідно до того, як організовано використання будівельних машин і механізмів (далі – БММ), виконані ними роботи та витрати на їх експлуатацію оформляють типовими первинними документами: «Рапорт про роботу баштового крану»;

«Дорожній лист будівельної машини», «Картка обліку роботи будівельної машини (механізму)» та ін.

Витрати на утримання і експлуатацію власних та орендованих машин і механізмів у будівельних організаціях обліковують на рахунку 23 «Виробництво» (окремий субрахунок «Експлуатація будівельних машин і механізмів») за їх видами або групами і відносять на витрати окремих об'єктів калькулювання (окремі об'єкти обліку витрат, замовлення тощо) прямим методом на підставі первинних документів про їх використання і лише в окремих випадках вони можуть розподілятися умовно (пропорційно відпрацьованим машино-годинам тощо).

У будівельних організаціях незначну частку витрат складають нетитульні (тимчасові) споруди, до яких відносяться: приоб'єктні контори, приміщення виконробів і майстрів, складські приміщення і навіси, душові, приміщення для обігріву робітників; настили, драбини, перехідні містки тощо. Тимчасові нетитульні споруди (далі – ТНС) поділяють на необоротні (з терміном використання понад один рік) та оборотні (плановий період експлуатації яких менше одного року). Облік необоротних ТНС ведеться на рахунку 113 «Тимчасові (нетитульні) споруди», оборотних – 22 «Малоцінні швидкозношувальні предмети», субрахунок «Тимчасові нетитульні споруди і пристрої з терміном використання до одного року». Витрати на спорудження необоротних ТНС ведеться на субрахунку 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів», а оборотних на рахунку 23, відповідному субрахунку («Створення оборотних тимчасових нетитульних споруд»). Якщо кошторисом на будівництво передбачено створення тимчасових споруд, то їх вартість списується на витрати основного виробництва, в іншому випадку – на собівартість реалізації. Списання ТНС відображається в обліку: необоротних – Дебет 23 «Виробництво» Кредит 113 «Тимчасові (нетитульні) споруди» або Дебет 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» Кредит 113 «Тимчасові (нетитульні) споруди»; оборотних – Дебет 23 «Виробництво» або 91 «Загальновиробничі витрати»;

903«Собівартість реалізованих робіт і послуг» Кредит 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети».

До загальновиробничих витрат у будівництві відносять витрати, пов'язані з виконанням БМР, які неможливо в момент їх виникнення безпосередньо віднести на конкретний об'єкт витрат. Облік таких витрат ведуть на синтетичному рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» в цілому по будівельній організації. Склад загальновиробничих витрат та їх розподіл в будівельних організаціях визначається НП(С)БО 16 [35], НП(С)БО 18 [55] та Методичними рекомендаціями № 30 [28]. Особливістю в будівельній галузі є те, що всі вони, на відміну від промисловості, підлягають розподілу. Базою розподілу таких витрат можуть бути: сума всіх прямих витрат на виконання БМР; сума прямих витрат на оплату праці; нормативні або фактичні витрати праці на виконання БМР (в людино-годинах); час, відпрацьований будівельними машинами і механізмами на будівництві конкретних об'єктів (у машино-годинах) та ін. Розподілені витрати списують на собівартість БМР записом: Дебет 231«Основне виробництво» (облік витрат за контрактами) Кредит 91«Загальновиробничі витрати».

Сума нерозподілених загальновиробничих витрат підлягає списанню на собівартість реалізованої продукції (послуг) у періоді їх виникнення: Дебет 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» Кредит 91 «Загальновиробничі витрати». Порядок проведення розрахунків за виконані роботи, приймання-здавання закінчених робіт (об'єктів будівництва) визначають норми «Загальних умов укладання і виконання договорів підряду у капітальному будівництві» [36].

Розрахунки між замовником і підрядником здійснюються на підставі локальних кошторисів (проектних документів, дефектних актів і т. ін.), базуючись на методі, покладеному в основу визначення договірної ціни, і уточнюються за статтями витрат при проведенні розрахунків за обсяги виконаних робіт, які визначають базисну кошторисну вартість БМР.

Договірна ціна – це вартість підрядних робіт, за яку підрядна організація погодилася виконати замовлення. Вона може бути твердою, динамічною або періодичною. Тверді договірні ціни, як правило, встановлюють для будівництва тривалістю до 1,5 року. Вони встановлюються незмінними на весь обсяг будівництва і, практично, не уточнюються (крім деяких виняткових ситуацій). Динамічні договірні ціни є відкритими і можуть уточнюватися протягом всього терміну будівництва, але не частіше одного разу на рік. Періодичні договірні ціни встановлюються відкритими і мають елементи як динамічних, так і твердих цін. Особливість такої ціни полягає в тому, що на обсяг робіт, який планується на певний період (як правило, на рік), встановлюють тверду договірну ціну (фіксовану частину загальної ціни). Після закінчення періоду дії твердої ціни вартість залишку робіт може уточнюватися з наступним встановленням нової твердої ціни на весь залишок робіт або їх частину. Взаєморозрахунки за обсяги виконаних робіт здійснюються за періоди, передбачені контрактом (щомісячно, за певний етап робіт і т. ін.) на підставі первинних документів («Акт приймання виконаних підрядних робіт», «Довідка про вартість виконаних підрядних робіт» тощо). Для здійснення бухгалтерського обліку розрахунків за виконані роботи і визначення доходу підрядної будівельної організації необхідно керуватися НП(С)БО 18 «Будівельні контракти», згідно з яким доходи і витрати протягом виконання будівельного контракту визначаються з урахуванням рівня завершеності робіт на дату балансу, якщо кінцевий фінансовий результат такого контракту може бути достовірно визначений.

Рівень завершеності робіт за контрактом може визначатися різними методами:

- 1) вимірюванням і оцінкою виконаних обсягів робіт;
- 2) співвідношенням обсягу закінченої частини робіт та їх загального обсягу за контрактом в натуральному вимірнику (при виконанні одного виду робіт);

3) співвідношенням фактичних витрат з початку виконання будівельного контракту до дати балансу і очікуваної (кошторисної) суми загальних витрат за контрактом (з урахуванням погоджених змін). У зв'язку з тим, що сума доходу підрядної організації за окремі періоди визначається розрахунковими методами, вона може не збігатися із сумою проміжних рахунків, виставлених замовнику, тобто сума доходу, відображена в обліку за кредитом рахунка 70 «Доходи від реалізації», може відрізнятись від суми проміжного рахунка (Дебетом рахунка 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»). Сума перевищення витрат підрядника і визнаного (розрахованого) ним прибутку (а це і буде сума визнаного доходу) над сумою проміжних рахунків (без непрямих податків) на дату балансу з початку виконання будівельного контракту складає валову заборгованість замовників підряднику (ВЗзам):

$$\text{ВЗзам} = (\text{Пр} + \text{В}) - \text{Рп}, \quad (1.3)$$

де Пр – визнаний прибуток за вирахуванням визнаних збитків;

В – витрати підрядника;

Рп – сума проміжних рахунків (без ПДВ).

Якщо сума проміжних рахунків перевищує суму визнаного доходу підрядника, то виникає валова заборгованість підрядника замовникам (ВЗпід):

$$\text{ВЗпід} = \text{Рп} - (\text{Пр} + \text{В}) \quad (1.4)$$

Інформація про валові заборгованості накопичується на рахунку 23 «Виробництво» за допомогою спеціальних «будівельних» субрахунків: 238 «Завершені етапи за незакінченими будівельними контрактами»; 239 «Проміжні рахунки». Суму визнаного доходу (вона дорівнює сумі підписаних актів та довідок ф. № КБ-2в, КБЗ) без суми непрямих податків відображають на цих субрахунках записом: Дебет 238 «Завершені етапи за незакінченими будівельними контрактами» Кредит 239 «Проміжні рахунки». Різницю між сумою визнаного доходу і сумою проміжних рахунків (валову заборгованість замовників підряднику) відображають методом «червоного сторно»: Дебет 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» Кредит 239

«Проміжні рахунки». Валову заборгованість підрядника замовникам відображають такою ж бухгалтерською проводкою, але звичайним записом. Внаслідок цих коригувань на дебеті субрахунку 238 «Завершені етапи за незакінченими будівельними контрактами» будуть накопичуватися суми визнаного доходу за завершеними етапами незакінчених будівельних контрактів, а за кредитом субрахунку 239 «Проміжні рахунки» – суми фактично виставлених замовникам проміжних рахунків. Після закінчення будівельного контракту сальдо на вказаних субрахунках списується зворотним записом: Дебет 239 «Проміжні рахунки» Кредит 238 «Завершені етапи за незакінченими будівельними контрактами».

1.3 Контроль будівельних матеріалів

Внутрішньогосподарський контроль БМР у діяльності будівельних підприємств є найважливішою ланкою управління. Такий контроль дає змогу оперативно дізнатися, які напрями діяльності будівельних підприємств є найефективнішими та перспективними, й відповідно до цього скоригувати дії керівництва, спрямувавши їх на використання сприятливих можливостей для отримання якомога більшого прибутку і позитивних результатів діяльності.

Необхідність існування досконалої системи внутрішньогосподарського контролю пояснюється ще й суттєвими змінами в організації та методології системи обліково-інформаційного забезпечення будівельних підприємств. Важливим компонентом при будівництві є будівельні матеріали.

Фактичним етапом контролю будівельних матеріалів є інвентаризація. Сипучі будівельні матеріали (щебінь, пісок, цемент), особливо відкритого зберігання, важко виміряти, бо вони зберігаються насипом на відкритих майданчиках. Тому перед інвентаризацією матеріально-відповідальної особи повинні надати їм певної геометричної форми (конуса, паралелепіпеда тощо). Кількість матеріалів визначається шляхом обмірювання та розрахунків: визначається математично об'єм відповідного паралелепіпеда, конуса або куба і вага однієї одиниці вимірювальних матеріалів зауваженням, отримані

величини перемножуються. Обов'язкова присутність матеріально-відповідальної особи.

При перевірці перевіряють твердження відносно існування, прав та зобов'язань, повноти, оцінка та розподіл, точність, класифікація, закриття реєстрів, що наведено на рисунку 1.5.



Рисунок 1.5 – Характеристика тверджень стосовно будівельних матеріалів

Джерело: складено автором на основі [7]

На основі різних видів технічної номенклатури об'єктів розроблено класифікацію об'єктів затрат для управлінського обліку та внутрішньогосподарського контролю за відповідними напрямками калькулювання собівартості будівельних матеріалів, що представлена на рисунку 1.6.



Рисунок 1.6 – Класифікація об'єктів управлінського внутрішньогосподарського контролю витрат виготовлення будівельних матеріалів

Джерело [22]

Контроль за будівельними матеріалами – це періодична інвентаризація, перевірка в обліку та у фінансовій звітності відображення будівельних матеріалів.

Послідовність контролю будівельних матеріалів наведено на рисунку 1.7.



Рисунок 1.7 – Послідовність контролю будівельних матеріалів

Джерело: складено автором на основі узагальнення матеріалів [1; 7]

Найбільш типовими порушеннями під час здійснення БМР у будівництві (поліпшенні) об'єктів необоротних активів можна вважати:

- виконання будівельно-монтажних робіт та робіт з проектування нового будівництва і реконструкції підрядними та проектними організаціями, які не мають ліцензії на виконання таких видів робіт;

- укладання договорів на виконання робіт з порушенням «Правил визначення вартості будівництва»: не вказуються документи, покладені в основу формування ціни, та не обумовлено джерело фінансування й обсяги виконаних робіт;

– неправильне застосування коефіцієнта впливу умов виконання робіт на весь обсяг робіт з урахуванням матеріальних витрат під час розрахунку вартості виконаних робіт за формою КБ-2, що порушує «Ресурсні елементні кошторисні норми на ремонтнобудівельні роботи». Цей коефіцієнт варто застосовувати лише до норм витрат праці робочих, зайнятих на ремонтно-будівельних роботах, та часу експлуатації будівельних машин і механізмів;

– понаднормове списання матеріалів;

– заниження вартості активів (основних засобів) унаслідок необґрунтованого віднесення витрат, пов'язаних з їх реконструкцією, на витрати виробництва замість збільшення вартості;

– віднесення витрат на експлуатацію машин та механізмів на рахунок 23 «Виробництво» внаслідок неякісно оформлених документів замість рахунку 151 «Капітальне будівництво», що призводить до заниження вартості активів (незавершеного будівництва);

– завищення вартості будівельно-монтажних робіт підрядними організаціями;

– зайве списання коштів на видатки всупереч законодавству внаслідок завищення вартості будівельно-монтажних робіт, що виникло за рахунок зайвого включення до вартості робіт витрат на використання машин та механізмів, що не підтверджується первинними документами.

Для контролю й аналізу відхилень від норм за фактичною витратою будівельних матеріалів, заробітної плати у будівництві із зазначенням причин і винуватців використовуються «Відомості». Залежно від типу необхідної інформації бухгалтер (контролер) указує в запиті номер рахунку, період, за який необхідно одержати інформацію, а також розріз аналітичності: за підприємством, структурним підрозділом, замовленням (видом БМР), статтею витрат тощо.

Контролер повинен мати можливість проаналізувати за кожною статтею відхилення від норм, виявити причини відхилень і подати пропозиції щодо вдосконалення використання коштів. Особливо важливо мати інформацію про відхилення вже в процесі виконання БМР. Це дає

можливість керівникам підприємства вплинути на процес будівництва з метою економічного використання матеріальних, трудових та інших ресурсів.

Для здійснення детального контролю й аналізу непрямих витрат бухгалтер або контролер у міру необхідності може відобразити у відомостях аналітичного обліку. Відображення інформації, залежно від потреб, можливе в таких розрізах: за рахунком, кодом аналітичного обліку, статтею витрат, структурним підрозділом, підприємством.

Контролер перевіряє всі статті витрат, аналізує їхнє використання, видає пропозиції щодо раціонального використання коштів за кожною статтею, установлює динаміку перевитрати за статтями витрат. Досить важливо, що бухгалтер (контролер) має можливість оперативно стежити за використанням коштів за кожною статтею витрат і вчасно пропонувати керівникам підприємства необхідні заходи щодо недопущення перевитрати за статтями непрямих витрат.

На основі цієї інформації керівник може ухвалити рішення щодо ліквідації причин і факторів, що сприяють появі подібних порушень. Тому в нових умовах господарювання застосування нормативного методу обліку витрат на виробництво актуально й необхідно.

Залежно від цілей контролю бухгалтер (аудитор, контролер) у відомостях може відобразити інформацію в розрізі: основних рахунків, кодів аналітичного обліку (коду виробу, замовлення та ін.), структурних підрозділів тощо. Для розрахунку й формування витрат, що списують на собівартість БМР за статтями витрат, а також для визначення незавершеного виробництва рекомендовано формувати «Оборотну відомість по виробничих рахунках». Під час формування цієї відомості бухгалтер (контролер) може вибрати інформацію в таких розрізах: до об'єкта обліку (замовлення, виробу та ін.), за статтею витрат, структурним підрозділом, підприємством, рахунком, субрахунком, кодом аналітичного обліку.

Контролер також може вказати період, за який необхідно одержати інформацію й номер рахунку. На підставі цієї відомості аналізується

наявність незавершеного виробництва й динаміка за необхідний період. Також аналізуються відхилення витрат від нормативних величин і формуються пропозиції щодо вдосконалювання витрати коштів за статтями і напрямками, що впливає на кінцеві фінансові результати.

У цілому по підприємству бухгалтер здійснює контроль за статтями витрат з виявленням причин відхилень і факторів, що впливають на їхнє виникнення. Для одержання інформації, що дозволяє проаналізувати й проконтролювати рух коштів і правильність віднесення витрат на відповідні об'єкти зведеного обліку, а також для аналізу господарської діяльності підприємства рекомендовано формувати «Відомість визначення фактичної собівартості готової продукції». Важливим моментом контролю є перевірка на правильність віднесення витрат на конкретні об'єкти витрат.

Для цього контролер аналізує кожну статтю й у міру потреби відображає необхідну первинну інформацію. Для запобігання типовим порушенням в облікових операціях у будівництві було б доцільно:

- вживати заходи щодо відшкодування підрядниками сум завищення вартості виконаних робіт;
- посилити контроль з боку адміністрації підприємств за правильністю визначення вартості виконаних робіт та витрачання інвестиційних коштів від збору за забруднення навколишнього природного середовища;
- посилити контроль за своєчасністю проведення розрахункових операцій у бухгалтерському обліку капітального будівництва;
- впорядкувати роботу з прийняття наказів по підприємствах, своєчасного ознайомлення з ними та притягнення до дисциплінарної або матеріальної відповідальності посадових осіб, які допустили порушення фінансової дисципліни. Застосування системного підходу до визначення шляхів удосконалення важливих аспектів управлінського обліку та внутрішньогосподарського контролю в будівництві дозволяє досягти:
- синхронізації роботи облікової, аналітичної, прогностичної, контрольної та управлінської ланок на усьому ланцюжку обґрунтування і прийняття рішень у сфері будівництва;

- налагодження якісного контролю за дотриманням інвестиційних та інших договірних зобов'язань через полегшення доступу до потрібної обліково-аналітичної інформації з належним ступенем достовірності;
- оперативного реагування на критичні відхилення в умовах і наслідках господарської діяльності будівельного підприємства;
- запобігання непередбачуваним збоям і помилкам у процесі здійснення будівництва та їх документального оформлення [58].

Отже, підсумовуючи перший розділ, слід зазначити, що будівельні матеріали – природні та штучні речовини, які застосовують у будівництві для зведення і опорядження будівель та споруд безпосередньо або як попередньо заготовлені будівельні вироби і будівельні конструкції. До них відносяться усі види конструкційних, опоряджувальних і декоративних матеріалів, які використовують в архітектурно-будівельній практиці. Вони класифікуються за походженням, хімічним складом, технологічною ознакою, за призначенням та іншими ознаками. Будівельні матеріали бувають наступних типів – сировинні (вапно, цемент, необроблена деревина тощо); напівфабрикати (деревоволокнисті та деревостружкові плити, фанери, металеві профілі та інші); готові до застосування вироби (цегла, склоблоки, керамічні плитки, паркетна клейка тощо). Будівельні матеріали характеризуються сукупністю фізичних, хімічних, механічних і комплексних властивостей.

Будівельна діяльність підлягає ліцензуванню.

Відображення будівельних матеріалів в обліку підприємства будівельної галузі здійснюють згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», НП(С)БО 9 «Запаси», НП(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО 18 «Будівельні контракти», Плану рахунків бухгалтерського обліку та інших нормативно-правових актів.

Рух будівельних матеріалів, конструкцій і деталей, обладнання і комплектуючих виробів, які потребують монтажу, та інших матеріальних цінностей, необхідних для виконання будівельно-монтажних робіт,

виготовлення будівельних деталей і конструкцій підприємства-забудовники відображають на субрахунку 205 «Будівельні матеріали». На субрахунку 205 «Будівельні матеріали» не враховується обладнання, яке не потребує монтажу: транспортні засоби, вільно розміщені верстати, будівельні механізми, сільськогосподарські машини, виробничий інструмент, вимірювальні та інші прилади, виробничий інвентар та інше.

Облік витрат на будівельному підприємстві ведеться у розрізі будівельних контрактів.

У НП(С)БО 18 «Будівельні контракти» зазначено склад витрат, які відносяться до будівельних контрактів, а саме, витрати, безпосередньо пов'язані з виконанням цього контракту (прямі); загальновиробничі витрати, які розподіляються між об'єктами будівництва (з урахуванням специфіки робіт, що виконуються) пропорційно до прямих витрат, обсягів доходу, прямих витрат на оплату праці, відпрацьованого будівельними машинами і механізмами часу.

Обліковий процес на будівельному підприємстві є дуже складним, адже надання будівельних послуг та виконання будівельних робіт включає в себе велику кількість етапів та технологічних особливостей.

Бухгалтерський облік витрат на виконання будівельно-монтажних робіт ведуть на рахунку 23 «Виробництво», до якого в підрядних будівельних організаціях можуть бути відкриті субрахунки за видами виробництв: 231 «Основне виробництво» (облік витрат за контрактами); 232 «Допоміжні виробництва» (ремонтні майстерні, власний автотранспорт, столярний цех, цех з виготовлення металевих конструкцій тощо); 233 «Експлуатація будівельних машин і механізмів» та ін. При журнальній формі обліку витрат на виконання будівельно-монтажних робіт ведуть у журналі 5 або 5А, при використанні комп'ютерної форми обліку – у відповідних машинограмах.

У сфері будівництва будівельне підприємство надає наступні первинні документи, що свідчать про фактичне виконання постачальником послуг з виготовлення будівельних матеріалів, проведення будівельно-ремонтних робіт та про результат виконання – довідку про вартість виконаних

будівельних робіт за формою № КБ-3; акт приймання виконаних будівельних робіт за формою № КБ-2в; кошторис; проєктну документацію; календарний графік виконання робіт тощо.

Розрахунки між замовником і підрядником здійснюються на підставі локальних кошторисів (проєктних документів, дефектних актів і т. ін.), базуючись на методі, покладеному в основу визначення договірної ціни, і уточнюються за статтями витрат при проведенні розрахунків за обсяги виконаних робіт, які визначають базисну кошторисну вартість будівельно-монтажних робіт.

Внутрішньогосподарський контроль будівельно-монтажних робіт у діяльності будівельних підприємств є найважливішою ланкою управління. Такий контроль дає змогу оперативно дізнатися, які напрями діяльності будівельних підприємств є найефективнішими та перспективними, й відповідно до цього скоригувати дії керівництва, спрямувавши їх на використання сприятливих можливостей для отримання якомога більшого прибутку і позитивних результатів діяльності.

Необхідність існування досконалої системи внутрішньогосподарського контролю пояснюється ще й суттєвими змінами в організації та методології системи обліково-інформаційного забезпечення будівельних підприємств.

Контроль за будівельними матеріалами – це періодична інвентаризація, перевірка в обліку та у фінансовій звітності відображення будівельних матеріалів.

2 ОБЛІК, ОПОДАТКУВАННЯ БУДІВЕЛЬНИХ МАТЕРІАЛІВ ТА АНАЛІЗ ФІНАНСОВОГО СТАНУ НА ПАТ «ТОРГОВА КОМПАНІЯ «БАРВІНОК»

2.1 Загальна характеристика ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»

Компанія ПАТ «ТК «БАРВІНОК» зареєстрована 28.05.2003 р. за юридичною адресою Україна, Харківська обл., місто Харків, вулиця Ромен Роллана, будинок 12. Керівником організації є Кучер Станіслав Леонідович. Розмір статутного капіталу складає 4 150 000,00 грн. На момент останнього оновлення даних 01.12.2023 р. стан організації – не перебуває в процесі припинення.

Код ЄДРПОУ 31438068

Уповноважена особа – Кучер Станіслав Леонідович

Організаційно-правова форма – Акціонерне товариство

Основний види діяльності:

46.73 Оптова торгівля деревиною, будівельними матеріалами та санітарно-технічним обладнанням.

Інші види діяльності:

- 46.18 Діяльність посередників, що спеціалізуються в торгівлі іншими товарами;
- 46.33 Оптова торгівля молочними продуктами, яйцями, харчовими оліями та жирами;
- 49.41 Вантажний автомобільний транспорт.

Найменування банку (філії, відділення банку), який обслуговує емітента за поточним рахунком у національній валюті ПАТ «ОТП Банк»

МФО банку 300528

Поточний рахунок 26001001304289

Середня кількість працівників 187 осіб.

Органами управління акціонерного товариства є загальні збори, наглядова рада та виконавчий орган акціонерного товариства.

Основні дані про загальні збори акціонерів наведено у таблицях 2.1-2.18.

Таблиця 2.1 – Кількість загальних зборів було проведено в минулих трьох роках

№ з/п	Рік	Кількість зборів, усього	У тому числі позачергових
1	2020	4	3
2	2021	1	
3	2022	1	

Джерело: дані анкетування підприємства

Таблиця 2.2 – Анкетування щодо визначення органу, який здійснював реєстрацію акціонерів для участі в загальних зборах акціонерів

Показники	Так	Ні
Реєстраційна комісія	X	
Акціонери		X
Депозитарна установа		X

Джерело: дані анкетування підприємства

Таблиця 2.3 – Анкетування щодо визначення органу, який здійснював контроль за станом реєстрації акціонерів або їх представників для участі в загальних зборах

Показники	Так	Ні
Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку		X
Акціонери, які володіють у сукупності більше ніж 10 відсотків	X	

Джерело: дані анкетування підприємства

Таблиця 2.4 – Анкетування щодо визначення способу, у який відбувалось голосування з питань порядку денного на загальних зборах

Показники	Так	Ні
Підняттям карток		X
Бюлетенями (таємне голосування)		X
Підняттям рук	X	

Джерело: дані анкетування підприємства

Таблиця 2.5 – Основні причини скликання останніх позачергових зборів

Показники	Так	Ні
1	2	3
Реорганізація		X
Додатковий випуск акцій		X
Внесення змін до статуту		X
Прийняття рішення про збільшення статутного капіталу товариства		X

Продовження таблиці 2.5

1	2	3
Прийняття рішення про зменшення статутного капіталу товариства		X
Обрання або припинення повноважень голови та членів наглядової ради		X
Обрання або припинення повноважень членів виконавчого органу		X
Обрання або припинення повноважень членів ревізійної комісії (ревізора)		X
Делегування додаткових повноважень наглядовій раді		X

Джерело: дані анкетування підприємства

Таблиця 2.6 – Анкетування щодо ініціаторів скликання позачергових загальних зборів

Показники	Так	Ні
Наглядова рада		X
Виконавчий орган		X
Ревізійна комісія (ревізор)		X
Акціонери (акціонер), які на день подання вимоги сукупно є власниками 10 і більше відсотків простих акцій товариства	X	

Джерело: дані анкетування підприємства

Таблиця 2.7 – Склад наглядової ради

Показники	(осіб)
Кількість членів наглядової ради	2
Кількість представників акціонерів, що працюють у товаристві	
Кількість представників держави	
Кількість представників акціонерів, що володіють більше 10 відсотків акцій	1
Кількість представників акціонерів, що володіють менше 10 відсотків акцій	
Кількість представників акціонерів - юридичних осіб	1

Джерело: дані анкетування підприємства

Таблиця 2.8 – Анкетування щодо визначення рівня самооцінки наглядовою радою

Показники	Так	Ні
Складу	X	
Організації		X
Діяльності		X

Джерело: дані анкетування підприємства

Таблиця 2.9 – Комітети створені в складі наглядової ради

Показники	Так	Ні
Стратегічного планування		X
Аудиторський	X	
З питань призначень і винагород		X
Інвестиційний		X

Джерело: дані анкетування підприємства

Таблиця 2.10 – Розмір винагороди членів наглядової ради

Показники	Так	Ні
Винагорода є фіксованою сумою		X
Винагорода є відсотком від чистого прибутку або збільшення ринкової вартості акцій		X
Винагорода виплачується у вигляді цінних паперів товариства		X
Члени наглядової ради не отримують винагороди	X	

Джерело: дані анкетування підприємства

Таблиця 2.11 – Вимоги до членів наглядової ради викладені у внутрішніх документах акціонерного товариства

Показники	Так	Ні
Галузеві знання і досвід роботи в галузі		X
Знання у сфері фінансів і менеджменту		X
Особисті якості (чесність, відповідальність)		X
Відсутність конфлікту інтересів		X
Граничний вік		X
Відсутні будь-які вимоги	X	

Джерело: дані анкетування підприємства

Таблиця 2.12 – Анкетування щодо ознайомлення членів зі своїми правами та обов'язками

Показники	Так	Ні
Новий член наглядової ради самостійно ознайомився із змістом внутрішніх документів акціонерного товариства	X	
Було проведено засідання наглядової ради, на якому нового члена наглядової ради ознайомили з його правами та обов'язками		X
Для нового члена наглядової ради було організовано спеціальне навчання (з корпоративного управління або фінансового менеджменту)		X
Усіх членів наглядової ради було переобрано на повторний строк або не було обрано нового члена		X

Джерело: дані анкетування підприємства

Таблиця 2.13 – Анкетування щодо компетенції органів до якого належить вирішення питання відповідно до статуту

Показники	Загальні збори акціонерів	Наглядова рада	Виконавчий орган	Не належить до компетенції жодного органу
1	2	3	4	5
Визначення основних напрямів діяльності (стратегії)	Так	Ні	Ні	Ні
Затвердження планів діяльності (бізнес-планів)	Ні	Ні	Ні	Ні

Продовження таблиці 2.13

1	2	3	4	5
Затвердження річного фінансового звіту або балансу чи бюджету	Так	Ні	Ні	Ні
Обрання та припинення повноважень голови та членів виконавчого органу	Ні	Ні	Ні	Ні
Обрання та припинення повноважень голови та членів наглядової ради	Так	Ні	Ні	Ні
Обрання та припинення повноважень голови та членів ревізійної комісії	Так	Ні	Ні	Ні
Визначення розміру винагороди для голови та членів виконавчого органу	Ні	Ні	Ні	Так
Визначення розміру винагороди для голови та членів наглядової ради	Ні	Ні	Ні	Так
Прийняття рішення про притягнення до майнової відповідальності членів правління	Ні	Ні	Ні	Так
Прийняття рішення про додатковий випуск акцій	Так	Ні	Ні	Ні
Прийняття рішення про викуп, реалізацію та розміщення власних акцій	Так	Ні	Ні	Ні
Затвердження зовнішнього аудитора	Ні	Ні	Так	Ні
Затвердження договорів, щодо яких існує конфлікт інтересів	Так	Ні	Ні	Ні

Джерело: дані анкетування підприємства

Таблиця 2.14 – Наявність основних положень

Показники	Так	Ні
Положення про загальні збори акціонерів	X	
Положення про наглядову раду	X	
Положення про виконавчий орган (правління)	X	
Положення про посадових осіб акціонерного товариства		X
Положення про ревізійну комісію (або ревізора)	X	
Положення про акції акціонерного товариства		X
Положення про порядок розподілу прибутку		X

Джерело: дані анкетування підприємства

Таблиця 2.15 – Варіанти отримання акціонерами інформації про діяльність підприємства

Показники	Інформація розповсюджується на загальних зборах	Публікується у пресі, оприлюднюється в загальнодоступній інформаційній базі даних НКЦПФР про ринок цінних паперів	Документи надаються для ознайомлення безпосередньо в акціонерному товаристві	Копії документів надаються на запит акціонера	Інформація розміщується на власній інтернет-сторінці акціонерного товариства
Фінансова звітність, результати діяльності	Ні	Так	Ні	Так	Так
Інформація про акціонерів, які володіють 10 відсотків та більше статутного капіталу	Ні	Так	Ні	Так	Так
Інформація про склад органів управління товариства	Ні	Так	Ні	Так	Так
Статут та внутрішні документи	Ні	Ні	Ні	Так	Ні
Протоколи загальних зборів акціонерів після їх проведення	Ні	Ні	Ні	Так	Ні
Розмір винагороди посадових осіб акціонерного товариства	Ні	Ні	Ні	Так	Ні

Джерело: дані анкетування підприємства

Таблиця 2.16 – Періодичність проведення аудиторських перевірок акціонерного товариства зовнішнім аудитором

Показники	Так	Ні
Не проводились взагалі		X
Менше ніж раз на рік		X
Раз на рік		X
Частіше ніж раз на рік	X	

Джерело: дані анкетування підприємства

Таблиця 2.17 – Найменування органу, який здійснював перевірки фінансово-господарської діяльності акціонерного товариства

Показники	Так	Ні
Ревізійна комісія (ревізор)	X	
Наглядова рада		X
Відділ внутрішнього аудиту акціонерного товариства		X
Стороння компанія або сторонній консультант	X	
Перевірки не проводились		X

Джерело: дані анкетування підприємства

Таблиця 2.18 – Ініціативи проведення перевірки ревізійною комісією

Показники	Так	Ні
З власної ініціативи	X	
За дорученням загальних зборів		X
За дорученням наглядової ради		X
За зверненням виконавчого органу		X
На вимогу акціонерів, які в сукупності володіють понад 10 відсотків голосів		X

Джерело: дані анкетування підприємства

2.2 Облік і оподаткування будівельних матеріалів ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»

В обліку будівельних матеріалів ПАТ «Торгова компанія «Барвінок» використовує Акт приймання виконаних підрядних робіт (форма № КБ-2в), Довідка про вартість виконаних підрядних робіт (форма № КБ-3).

Фрагмент акту ведення будівельно-монтажних робіт на об'єкті наведено у таблиці 2.19.

Таблиця 2.19 – Фрагмент акту ведення будівельно-монтажних робіт на об'єкті

Дата	Вид виконаних робіт	Кількість витрачених матеріалів	№ та дата первинних документів щодо витрат	Відповідальна особа за виконані роботи та підпис	Собівартість витрачених матеріалів
20.04.2023	Ремонт будівлі будівельними матеріалами	500	25, 10.04.2023	Іванов І.І.	100000
	Разом	500			100000

Джерело: згруповано автором на підставі даних ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»

Порядок здійснення розрахунків між підрядником та замовником визначається договором підряду за повністю завершене будівництво об'єкта або за окремі етапи, черги, комплекси, конструктивні елементи, окремі види робіт.

Відображення в обліку виготовлення та доробки будівельних матеріалів наведено у таблиці 2.20.

Таблиця 2.20 – Відображення в обліку виготовлення та доробки будівельних матеріалів

№	Зміст господарських операцій	Дебет	Кредит	Сума, грн.
1	2	3	4	5
1	Відпуск матеріалів на виготовлення будівельних матеріалів у допоміжних виробництвах	238	201	8000
2	Нарахування заробітної плати робочим, які зайняті виготовленням будівельних матеріалів у допоміжних виробництвах	238	661	40000
3	Нарахування ЄСВ на заробітну плату робочих, які зайняті виготовленням будівельних матеріалів у допоміжних виробництвах	238	651	8800
4	Нарахування амортизації на обладнання, яке зайняте виготовленням будівельних матеріалів у допоміжних виробництвах	238	131	4000
5	Відпуск МШП на виготовлення будівельних матеріалів у допоміжних виробництвах	238	22	2000
6	Виготовлення будівельних матеріалів у допоміжних виробництвах	205	238	62800
7	Відпуск матеріалів на доробку будівельних матеріалів у допоміжних виробництвах	238	201	12000
8	Нарахування заробітної плати робочим, які зайняті доробкою будівельних матеріалів у допоміжних виробництвах	238	661	80000
9	Нарахування ЄСВ на заробітну плату робочих, які зайняті доробкою будівельних матеріалів у допоміжних виробництвах	238	651	17600
10	Нарахування амортизації на обладнання, яке зайняте доробкою будівельних матеріалів у допоміжних виробництвах	238	131	23400
11	Відпуск МШП на доробку будівельних матеріалів у допоміжних виробництвах	238	22	4000
12	Доробка будівельних матеріалів у допоміжних виробництвах	205	238	137000

Джерело: згруповано автором на підставі даних ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»

Відображення в обліку надходження будівельних матеріалів від постачальника наведено у таблиці 2.21.

Таблиця 2.21 – Відображення в обліку надходження будівельних матеріалів від постачальника

№	Зміст господарських операцій	Дебет	Кредит	Сума
1	2	3	4	5
	При наступній оплаті			
1	Отримано будівельні матеріали від постачальника	205	631	5000
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	6442	631	1000
3	Зараховано суму податкового кредиту (зареєстровано ПН в ЄРПН)	641	6442	1000
4	Перераховано з поточного рахунку постачальникам за будівельні матеріали	631	311	6000
	При попередній оплаті			
5	Перераховано з поточного рахунку аванс постачальникам за будівельні матеріали	371	311	120000
6	Відображено розрахований ПК за правилом першої події до реєстрації ПН	6442	6441	20000
7	Визнаний ПК після того, як ПН була зареєстрована постачальником	641	6442	20000
8	Отримано будівельні матеріали від постачальника	205	631	100000
9	Відображено податковий кредит з ПДВ	6441	631	20000
10	Залік заборгованості	631	371	120000

Джерело: згруповано автором на підставі даних ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»

Відображення операцій з надходження матеріалів від постачальників у бухгалтерському обліку наведено у таблиці 2.22.

Таблиця 2.22 – Відображення операцій з надходження матеріалів від постачальників у бухгалтерському обліку

Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума
Зроблено попередню оплату постачальнику за будівельні матеріали в сумі з ПДВ	371	311	60000
Відображено податковий кредит	6442	6441	10000
Відображено розрахований ПК за правилом першої події до реєстрації ПН	641	6442	10000
Оприбутковано матеріали за ціною постачальника без ПДВ	205	631	50000
Відображено податковий кредит з ПДВ	6441	631	10000
Зроблено взаємозалік заборгованостей	631	371	60000
Відображено транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ) сторонніх організацій без ПДВ	205	685	3000
Відображено заборгованість транспортній організації за сумою ПДВ	641	685	600

Джерело: згруповано автором на підставі даних ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»

Відображення операцій з уцінки та подальшої дооцінки у бухгалтерському обліку запасів наведено у таблиці 2.23.

Таблиця 2.23 – Відображення операцій з уцінки та подальшої дооцінки у бухгалтерському обліку запасів

Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума
Уцінка запасів			
Сума уцінки будівельних матеріалів на складі	946	205	1000
Сума уцінки незавершеного виробництва	946	23	500
Подальша дооцінка запасів (у межах суми уцінки)			
Сума дооцінки будівельних матеріалів на складі	946	205	-1000
Сума дооцінки незавершеного виробництва	946	23	-500

Джерело: згруповано автором на підставі даних ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»

Підрядник здійснює визнання доходів з урахуванням ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом, який визначається співвідношенням фактичних витрат з початку виконання будівельного контракту до дати балансу та очікуваної суми загальних витрат за будівельним контрактом. Контрактна вартість будівництва без непрямих податків становить 135 тис. грн. Очікувані загальні витрати за будівельним контрактом складають 60,5 тис. грн. Тривалість контракту – три періоди. У таблиці 2.24 наводиться вартісна оцінка та кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку господарських операцій під час виконання будівельного контракту (тис. грн.).

Таблиця 2.24 – Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку господарських операцій під час виконання будівельного контракту

Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума				Разом
			поточного періоду	1-й період	2-й період	3-й період	
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Фактичні витрати при виконанні будівельного контракту:							
Будівельні матеріали	23	205	5000	5000	5000	5000	15000
Заробітна плата	23	661	10000	10000	10000	10000	30000
ЄСВ	23	651	2200	2200	2200	2200	6600
Амортизація	23	131	3000	3000	3000	3000	9000

Продовження таблиці 2.24

1	2	3	4	5	6	7	8
---	---	---	---	---	---	---	---

2. Фактичні витрати з початку виконання будівельного контракту	-	-	-	4500	5500	5000	15000
3. Визнані доходи з урахуванням непрямих податків	361	701	42000	42000	48000	45000	135000
4. Визнані доходи без суми непрямих податків	238	239	500	500	500	500	1500
5. Податок на додану вартість	701	641	7000	7000	8000	7500	22500
6. Собівартість реалізації	901	23	20200	20200	20200	20200	60600
7. Прибуток за звітний період (ряд.4-ряд.6)	791	441	14800	14800	14800	14800	44400
8. Прибуток з початку виконання будівельного контракту	-	-		14800	14800	14800	44400
9. Проміжні рахунки	-	-		550	450	420	1420
10. Коригування проміжних Рахунків (ряд 4-ряд 9)	361	239	-50	-50	50	20	20
11. Валова заборгованість замовників [(ряд 2 + ряд 7) - ряд. 9]	-	-		18750	19850	19380	57980
12. Валова заборгованість замовникам [ряд 9 - (ряд 2 + 7)]	-	-		-	-	-	-

Джерело: згруповано автором на підставі даних ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»

Облік будівельних матеріалів ведеться в комп'ютерній програмі Dedal Construction Project Management Software (Dedal CPMS), яка має вигляд, що показано на рисунку 2.1.

Цеглу, яка залишилась після розбирання будівлі, можна списати лише у разі її фактичного використання, яке буде підтверджено документально. До того ж часу вона повинна обліковуватись у бухобліку та за матеріально відповідальною особою.

The screenshot shows a software interface with a main table and a side panel. The main table has columns: #, Період, Ресурс, Одиниця виміру, Номенклатура, Одиниця виміру, Коefіцієнт, Проєкт, Робота, Постачальник, Документ реєстратор, Характеристика. Two rows are visible, with the first row highlighted. The side panel shows a list of materials with columns: #, Найменування, Од.вим. The material 'Свая С160.35-11' is highlighted in this list.

#	Період	Ресурс	Одиниця виміру	Номенклатура	Одиниця виміру	Коefіцієнт	Проєкт	Робота	Постачальник	Документ реєстратор	Характеристика
11	26.11.2022	Свая С160.35-11	метр кубічний	Свая С160.35-11	метр кубічний	1					
12	03.02.2023	Свая С160.35-11	метр кубічний	Свая С160.35.00-11	тонна	1,23					

Рисунок 2.1 – Облік будівельних матеріалів в комп'ютерній програмі

Джерело: згруповано автором на підставі даних ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»

Облік списання основного засобу та оприбуткування будівельних матеріалів наведено у таблиці 2.25.

Таблиця 2.25 – Облік списання основного засобу та оприбуткування будівельних матеріалів

Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума
1. Списана будівля	977	103	10000
2. Списано знос	131	103	90000
3. Оприбутковано цеглу	205	746	4800
4. Списано на фінансовий результат:			
Витрати	793	977	10000
Доходи	746	793	4800

Джерело: згруповано автором на підставі даних ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»

Облік використанні будівельних матеріалів на поточний ремонт наведено у таблиці 2.26.

Таблиця 2.26 – Облік використанні будівельних матеріалів на поточний ремонт

Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума
1. Списано цеглу на поточний ремонт будівлі цеху	91	205	3000
2. Списано цеглу на поточний ремонт будівлі адміністрації	92	205	1000
3. Списано цеглу на поточний ремонт приміщення збуту	93	205	800

Джерело: згруповано автором на підставі даних ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»

Облік використанні будівельних матеріалів на капітальний ремонт наведено у таблиці 2.27.

Таблиця 2.27 – Облік використанні будівельних матеріалів на капітальний ремонт приміщення

Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума
1. Списано цегла на капітальний ремонт будівлі цеху	152	205	5000
2. Нарахована заробітна плата робочому	152	661	20000
3. Нараховано ЄСВ	152	651	4400
4. Нараховано знос	152	131	1000
5. Введено у експлуатацію	103	152	30400

Джерело: згруповано автором на підставі даних ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»

17.03.2023 р. розібрано щитову огорожу при об'єкті № 1. У результаті розбирання виявлено такі матеріальні цінності, що підлягають оприбуткуванню. Фрагмент акту на розбирання тимчасових (нетитульних) споруд наведено у таблиці 2.28

Таблиця 2.28 – Фрагмент акту на розбирання тимчасових (нетитульних) споруд

Номенклатурний номер	Найменування матеріальних цінностей	Одиниць	Очікуване повернення		Фактичне повернення				Пояснення відхилення у поверненні
			Кількість	% придатності	Кількість	% придатності	Ціна, грн.	Сума	
205	Цегла	шт	1000	80	950	80	10	9500	
Разом								9500	

Джерело: згруповано автором на підставі даних ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»

За умовами контракту підрядник повинен розібрати стару будівлю, а отриману від розбирання цеглу очистити і передати замовникові. У таблиці 2.29 показано, як підрядникові треба враховувати отриману від розбирання будівлі цеглу, якщо вона буде: варіант 1 – використана на цьому ж будівництві; варіант 2 – передана підрядникові в рахунок часткової оплати виконаних будівельних робіт.

Таблиця 2.29 – Облік будівельних матеріалів

№	Зміст операції	Первинний документ	Дебет	Кредит	Сума
1	2	3	4	5	6
Варіант 1. Стара цегла використана при будівництві об'єкта					
1	Відображено передачу підрядникові цегли після її оцінки і оприбуткування замовником	Тристоронній акт експертної оцінки; акт передачі матеріалів постачання замовника	022		24 000
2	Відображено витрати, пов'язані з виконанням БМР (у т. ч. витрати на очищення старої цегли):				
	- нараховано заробітна плата	Відомість з зарплати, типова форма № М-19	23	661	100000
	- нараховано ЄСВ	Розрахунок ЄСВ	23	651	22000
	- нараховано амортизація	Розрахунок амортизації	23	131	8000
	- списано загальновиробничі витрати	Розрахунок загальновиробничих витрат	23	91	4000
	- списано будівельні матеріали	Накладна	23	205	12000
	- списано виконані роботи	Акт виконаних робіт	23	685	20000
	- ПДВ	Податкова накладна	641	685	4000
3	Виконано БМР, підписано акт примірної форми № КБ-2в (без урахування вартості використаної старої цегли)	Акт примірної форми № КБ-2в	361	703	600000
4	Списано використані матеріали замовника (стара цегла)	Типові форми № М-19, № М-23		022	24000
5	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	703	641	100000
6	Списано собівартість БМР	Бухгалтерська довідка	903	23	166000
Варіант 2. Стара цегла передана підрядникові в рахунок часткової оплати БМР					
1	Відображено передачу підрядникові старої цегли після їх оцінки комісією і оприбуткування замовником	Акт передачі матеріалів постачання замовника	022		40000
2	Виконано БМР, підписано акт примірної форми № КБ-2в	Акт примірної форми № КБ-2в	361	703	960000

Продовження таблиці 2.29

1	2	3	4	5	6
3	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	703	641	160000
4	Списано собівартість БМР	Бухгалтерська довідка	903	23	24400
5	Відображено витрати, нарахована заробітна плата робочих, що пов'язано з очищенням старої цегли	Відомість з зарплати, типова форма № М-19	23	661	20000
6	Відображено витрати, нараховано ЄСВ на заробітну плату робочого, що пов'язані з очищенням старої цегли	Розрахунок ЄСВ	23	651	4400
7	Виконано роботи з очищення старої цегли, оформлено і підписано акт примірної форми № КБ-2в	Акт зразкової форми № КБ-2в	361	703	12000
8	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	Податкова накладна	703	641	2000
9	Списано собівартість робіт з очищення старої цегли	Бухгалтерська довідка	903	23	8000
10	Стару цеглу оприбутковано як актив (з урахуванням витрат на очищення) в результаті її реалізації замовником	Прибуткова накладна типової форми № М-11	205	685	40000
11	Відображено податковий кредит	Податкова накладна	641	685	8000
12	Стару цеглу списано із забалансового рахунку	Бухгалтерська довідка		022	40000
13	Проведено залік із замовником на частину вартості виконаних БМР	Бухгалтерська довідка	685	361	48000

Джерело: згруповано автором на підставі даних ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»

2.3 Аналіз фінансового стану ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»

Для проведення аналізу фінансових показників ПАТ «Торгова компанія «Барвінок» використано фінансову звітність станом на 31.12.2021 та на 31.12.2022 років, у складі: Балансу (Звіт про фінансовий стан) Форма № 1, Звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) Форма № 2, Приміток до фінансової звітності (Форма №5) за 2021 та 2022 роки.

Основною метою дослідження є аналіз ліквідності балансу як важливого етапу оцінки фінансового стану ПАТ «Торгова компанія «Барвінок» на підставі бухгалтерського балансу. Ліквідність визначається за

допомогою низки фінансових коефіцієнтів: 1) коефіцієнт покриття чи поточної ліквідності – розраховується як відношення всіх оборотних засобів (не виключаючи витрати майбутніх періодів) до суми термінових зобов'язань (сума кредиторської заборгованості й короткострокових кредитів); 2) коефіцієнт швидкої ліквідності – розраховується як відношення різниці оборотних активів і запасів підприємства до суми поточних зобов'язань; 3) коефіцієнт абсолютної ліквідності – розраховується як відношення найліквідніших активів до суми найтерміновіших зобов'язань і короткострокових пасивів (сума кредиторської заборгованості й короткострокових кредитів). Аналіз ліквідності за 2020-2022 рр. ПАТ «Торгова компанія «Барвінок» наведено у таблиці 2.30.

Таблиця 2.30 – Аналіз ліквідності за 2020-2022 рр. ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»

Показник	Норматив	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Абсолютне відхилення	
					2021 р. від 2020 р.	2022 р. від 2021 р.
1	2	3	4	5	6	7
Коефіцієнт покриття	>1	1,15	1,16	1,10	0,01	-0,05
Коефіцієнт швидкої ліквідності	>0,6	0,45	0,41	0,45	-0,04	0,04
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	>=0,25	0,01	0,00	0,01	-0,01	0,01
Чистий оборотний капітал, тис грн		18224	20254	20161	2030	-93

Джерело: розраховано автором на підставі фінансової звітності ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»

Наведені в таблиці 2.30 дані свідчать, що коефіцієнт покриття впродовж 2020-2022 рр. мав негативну динаміку, але повністю відповідав нормативному значенню (> 1), що свідчить про відсутність фінансового ризику та високу ліквідність та платоспроможність ПАТ «Торгова компанія «Барвінок».

Коефіцієнт швидкої ліквідності який свідчить про достатність власних оборотних коштів для продовження господарської діяльності впродовж досліджуваного періоду не відповідав нормативному значенню, що свідчить про нездатність компанії вчасно погасити свої короткострокові зобов'язання з допомогою високоліквідних активів.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності за весь досліджуваний період також був значно нижче норми і свідчить про доволі низьку частину короткострокової заборгованості, що може бути погашена негайно найбільш ліквідними активами.

Чистий оборотний капітал мав позитивний тренд і у 2021 році збільшився на 2023 тис. грн або на 11,14%, а у 2022 році зменшився на 93 тис. грн або 0,46%.

Платоспроможність підприємства характеризується його можливістю і здатністю вчасно й повністю виконувати свої фінансові зобов'язання перед внутрішніми та зовнішніми партнерами, а також державою. Основними ознаками платоспроможності виступають: наявність у достатньому обсязі коштів на поточному рахунку; відсутність простроченої кредиторської заборгованості. Аналіз платоспроможності за 2020-2022 рр. ПАТ «Торгова компанія «Барвінок» наведено у таблиці 2.31.

Таблиця 2.31 – Аналіз платоспроможності за 2020-2022 рр. ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»

Показник	Норма- тив	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Абсолютне відхилення	
					2021 р. від 2020 р.	2022 р. від 2021 р.
1	2	3	4	5	6	7
Коефіцієнт платоспроможності (автономії)	$\geq 0,5$	0,14	0,15	0,11	0,01	-0,04
Коефіцієнт фінансування	< 1	6,32	5,73	8,40	-0,59	2,67
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами	$\geq 0,1$	0,13	0,15	0,10	0,02	-0,04
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	$> 0,2$	0,84	0,83	0,83	-0,01	0

Джерело: розраховано автором на підставі фінансової звітності ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»

Аналіз платоспроможності за 2020-2022 рр. ПАТ «Торгова компанія «Барвінок» засвідчив, що: коефіцієнт автономії впродовж досліджуваного періоду має негативний тренд і значно нижче нормативного значення, що свідчить про фінансову залежність підприємства від зовнішніх джерел

фінансування його діяльності; коефіцієнт фінансування також не відповідає нормативному значенню що вказує на неповне використання потенціалу компанії та наявність додаткових резервів підвищення ефективності за рахунок залучення позикових коштів; коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами впродовж 2020-2022 років відповідав нормативному значенню, що свідчить про можливість фінансувати оборотний капітал за рахунок власних оборотних коштів; перевищення нормативного значення коефіцієнтом маневреності власного капіталу свідчить про достатність власних фінансових ресурсів для фінансування необоротних активів і частини оборотних.

Метою аналізу ділової активності є розрахунок відповідних аналітичних показників, виявлення тенденцій та причин їх змін з метою дослідження досягнутого рівня ефективності виробничо-господарської діяльності підприємства і визначення потенційних можливостей підприємства для підвищення даного рівня. Аналіз ділової активності за 2020-2022 рр. ПАТ «Торгова компанія «Барвінок» наведено у таблиці 2.32.

Таблиця 2.32 – Аналіз ділової активності за 2020-2022 рр. ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»

Показник	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Абсолютне відхилення	
				2021 р. від 2020 р.	2022 р. від 2021 р.
Коефіцієнт оборотності активів	9,50	4,61	2,72	-4,89	-1,89
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	24,20	10,49	6,45	-13,71	-4,04
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	28,53	14,42	8,07	-14,11	-6,35
Строк погашення кредиторської заборгованості, дн	14,88	34,31	55,80	19,43	21,49
Строк погашення дебіторської заборгованості, дн	12,62	24,97	44,63	12,35	19,66
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів	16,19	7,59	4,56	-8,60	-3,03
Фондовіддача	69,05	33,53	23,23	-35,52	-10,30
Коефіцієнт віддачі власного капіталу	69,60	32,28	21,96	-37,32	-10,32

Джерело: розраховано автором на підставі фінансової звітності ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»

У таблиці 2.32 проаналізовано ділова активність за 2020-2022 рр. ПАТ «Торгова компанія «Барвінок», а саме: коефіцієнт оборотності активів продемонстрував негативний тренд так у 2021 році зменшився на 4,89, а у 2022 році на 1,89. Це свідчить про те, що чистого доходу від реалізації продукції отримано у 2020 – 9,50 грн., у 2021 – 4,61 грн., у 2022 – 2,72 грн; коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості який показує кількість обертів, необхідних підприємству для оплати у звітному періоді поточної кредиторської заборгованості, скоротився з 24,20 обертів у 2020 році до 6,45 у 2022 році в той же час збільшився строк погашення кредиторської заборгованості з 14,88 днів у 2020 році до 55,80 днів у 2022 році; коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості, або кількість обертів коштів по розрахункам з дебіторами також скоротився з 28,53 днів у 2020 до 8,07 днів у 2022 році, строк погашення навпаки зріс майже на 32 дні і склав 44,63 дні у 2022 році проти 12,62 у 2020 році; коефіцієнт оборотності матеріальних запасів або ефективність використання запасів у 2021 році зменшився у порівнянні з минулим роком на 8,60, а у 2022 році зменшився ще на 3,03 тобто у 2022 році запаси підприємства у середньому поповнювались майже на 11,63 рази менше ніж у 2020 році; фондівдача (сума виручки, яка приходить на одну гривню коштів, інвестованих в основні засоби підприємства) у 2021 році знизилась на 35,5 грн., а у 2022 році знизилась на ще на 10,31 грн.; коефіцієнт віддачі власного капіталу, або прибуток отриманий на кожну гривню залучених власних коштів у 2021 році знизився на 37,31 або на 53,61%, а у 2022 році знизився на 10,33 або на 31,98%.

Підприємство рентабельне, якщо доходи від реалізації продукції покривають витрати виробництва, і, крім того, забезпечують прибуток, достатній для нормального його функціонування. Аналіз рентабельності за 2020-2022 рр. ПАТ «Торгова компанія «Барвінок» наведено у таблиці 2.33.

Таблиця 2.33 – Аналіз рентабельності за 2020-2022 рр. ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»

Показник	Норматив	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Абсолютне відхилення	
					2021 р. від 2020 р.	2022 р. від 2021 р.
1	2	3	4	5	6	7
Коефіцієнт рентабельності активів		0,03	0,02	0	-0,01	-0,02
Рентабельність акціонерного капіталу		0,25	0,11	0	-0,14	-0,11
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	> 20%	0,00	0,00	0	0,00	0,00
Коефіцієнт рентабельності реалізації	> 30%	0,03	0,04	0,03	0,01	-0,01

Джерело: розраховано автором на підставі фінансової звітності ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»

Аналіз рентабельності ПАТ «Торгова компанія «Барвінок» за 2020-2022 рр. показав негативні тенденції коефіцієнта рентабельності активів (-0,03) та рентабельності акціонерного капіталу (-0,25). Коефіцієнт рентабельності власного капіталу, що показує скільки на кожну гривню, вкладених у власний капітал, підприємство отримало чистого прибутку (збитку) та коефіцієнт рентабельності реалізації, який показує величину операційного прибутку, що приходить на одну гривню чистого доходу від реалізації продукції знаходяться в значеннях істотно менших за норматив;. У 2022 році підприємство отримало незначний прибуток 26 тис. грн, який був значно менше ніж у 2021 році, тому підприємство спрацювало не рентабельно.

Отже, підсумовуючи другий розділ, слід зазначити, що компанія ПАТ «Торгова компанія «Барвінок», код ЄДРПОУ 31438068 зареєстрована 28.05.2003 р. у формі акціонерного товариства. Розмір статутного капіталу складає 4 150 000,00 грн. Основним видом діяльності є оптова торгівля деревиною, будівельними матеріалами та санітарно-технічним обладнанням.

Облік будівельних матеріалів ведеться в комп'ютерній програмі Dedal Construction Project Management Software (Dedal CPMS).

Відображення будівельних матеріалів в обліку ПАТ «Торгова компанія «Барвінок» здійснюють згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», НП(С)БО 9 «Запаси», НП(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО 18 «Будівельні контракти», Планом рахунків бухгалтерського обліку та іншими нормативно-правовими актами.

Аналіз фінансово-економічного стану ПАТ «Торгова компанія «Барвінок» показав:

- Низьку ліквідність балансу, так коефіцієнт покриття впродовж 2020-2022 рр. мав негативну динаміку, але повністю відповідав нормативному значенню (> 1), що свідчить про відсутність фінансового ризику та високу ліквідність та платоспроможності ПАТ «Торгова компанія «Барвінок». Коефіцієнт швидкої ліквідності який свідчить про достатність власних оборотних коштів для продовження господарської діяльності впродовж досліджуваного періоду не відповідав нормативному значенню, що свідчить про нездатність компанії вчасно погасити свої короткострокові зобов'язання з допомогою високоліквідних активів. Коефіцієнт абсолютної ліквідності за весь досліджуваний період також був значно нижче норми і свідчить про доволі низьку частину короткострокової заборгованості, що може бути погашена негайно найбільш ліквідними активами. Чистий оборотний капітал мав позитивний тренд і у 2021 році збільшився на 2023 тис. грн або на 11,14%, а у 2022 році зменшився на 93 тис. грн або 0,46%.

- Низьку платоспроможність ПАТ «Торгова компанія «Барвінок» оскільки коефіцієнт автономії впродовж досліджуваного періоду мав негативний тренд і значно нижче нормативного значення, що свідчить про фінансову залежність підприємства від зовнішніх джерел фінансування його діяльності; коефіцієнт фінансування також не відповідає нормативному значенню що вказує на неповне використання потенціалу компанії та

наявність додаткових резервів підвищення ефективності за рахунок залучення позикових коштів; коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами впродовж 2020-2022 років відповідав нормативному значенню, що свідчить про можливість фінансувати оборотний капітал за рахунок власних оборотних коштів; перевищення нормативного значення коефіцієнтом маневреності власного капіталу свідчить про достатність власних фінансових ресурсів для фінансування необоротних активів і частини оборотних.

- Негативні тренди ділової активності, а саме: коефіцієнт оборотності активів продемонстрував негативний тренд так у 2021 році зменшився на 4,89, а у 2022 році на 1,89. Це свідчить про те, що чистого доходу від реалізації продукції отримано у 2020 – 9,50 грн., у 2021 – 4,61 грн., у 2022 – 2,72 грн; коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості який показує кількість обертів, необхідних підприємству для оплати у звітному періоді поточної кредиторської заборгованості, скоротився з 24,20 обертів у 2020 році до 6,45 у 2022 році в той же час збільшився строк погашення кредиторської заборгованості з 14,88 днів у 2020 році до 55,80 днів у 2022 році; коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості, або кількість обертів коштів по розрахункам з дебіторами також скоротився з 28,53 днів у 2020 до 8,07 днів у 2022 році, строк погашення навпаки зріс майже на 32 дні і склав 44,63 дні у 2022 році проти 12,62 у 2020 році; коефіцієнт оборотності матеріальних запасів або ефективність використання запасів у 2021 році зменшився у порівнянні з минулим роком на 8,60, а у 2022 році зменшився ще на 3,03 тобто у 2022 році запаси підприємства у середньому поповнювались майже на 11,63 рази менше ніж у 2020 році; фондвіддача (сума виручки, яка приходить на одну гривню коштів, інвестованих в основні засоби підприємства) у 2021 році знизилась на 35,5 грн., а у 2022 році знизилась на ще на 10,31 грн.; коефіцієнт віддачі власного капіталу, або прибуток отриманий на кожну гривню залучених власних

коштів у 2021 році знизився на 37,31 або на 53,61%, а у 2022 році знизився на 10,33 або на 31,98%.

- Низькі показники рентабельності, а саме коефіцієнт рентабельності активів та рентабельності акціонерного капіталу мають негативні тенденції. Коефіцієнт рентабельності власного капіталу, що показує скільки на кожну гривню, вкладених у власний капітал, підприємство отримало чистого прибутку (збитку) та коефіцієнт рентабельності реалізації, який показує величину операційного прибутку, що приходить на одну гривню чистого доходу від реалізації продукції знаходяться в значеннях істотно менших за норматив. У 2022 році підприємство отримало незначний прибуток 26 тис. грн, який був значно менше ніж у 2021 році, тому підприємство спрацювало не рентабельно.

3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА КОНТРОЛЮ БУДІВЕЛЬНИХ МАТЕРІАЛІВ НА ПАТ «ТОРГОВА КОМПАНІЯ «БАРВІНОК»

3.1 Контроль будівельних матеріалів ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»

Метою контролю будівельних матеріалів є встановлення законності, достовірності і доцільності здійснених операцій з будівельними матеріалами підприємства і правильності їх відображення в обліку.

Завдання проведення контролю будівельних матеріалів: провести інвентаризацію будівельних матеріалів; перевірити первинні документи з обліку будівельних матеріалів; перевірити відповідність аналітичного обліку будівельних матеріалів синтетичному обліку; перевірити правильність кореспонденції рахунків будівельних матеріалів; перевірити правильності відображення в звітності будівельних матеріалів. Анкета перевірки будівельних матеріалів наведено в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Анкета перевірки будівельних матеріалів

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	Які укладено з матеріально-відповідальними особами договори про матеріальну відповідальність: - про повну матеріальну відповідальність - про колективну матеріальну відповідальність - не укладено		+		
2	Як часто проводиться інвентаризація будівельних матеріалів: - два рази на рік; - один раз на рік у будь-який час; - перед річною фінансовою звітністю.		+		
3	Чи виявляються особи, які винні в нестачі будівельних матеріалів?		+		
4	Чи перевіряються повнота та своєчасність оприбуткування будівельних матеріалів?		+		
5	Чи відповідають зберігання будівельних матеріалів умовам належного зберігання?		+		
6	Чи ведеться аналітичний облік будівельних матеріалів у розрізі шляхів надходження?			+	

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5	6
7	Як часто звіряються дані аналітичного та синтетичного обліку будівельних матеріалів: - щомісячно; - щоквартально; - щорічно?		+		
8	Чи виявлені нестачі та надлишки при інвентаризації будівельних матеріалів?		+		
9	Який метод вибуття будівельних матеріалів використовується на підприємстві: - Fifo - середньозваженої собівартості; - інші?		+		
10	На якому рахунку обліковуються будівельні матеріали на підприємстві: - 201 або 205; - Інші.		+		

Джерело: проведено автором на підставі методики перевірки [14]

Загальний план проведення контролю будівельних матеріалів наведено у таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 – Загальний план проведення контролю будівельних матеріалів

Етап перевірки	Процедури перевірки	Період проведення	Виконавці
Підготовчий	Знайомство з бізнесом клієнта, планування контролю будівельних матеріалів	05.01.2023-10.01.2023	Панченко А.В.
Фактичний	Провести інвентаризацію будівельних матеріалів	11.01.2023-15.01.2023	Панченко А.В.
Основний	Перевірити первинні документи з обліку будівельних матеріалів	16.01.2023-21.01.2023	Панченко А.В.
	Перевірити відповідність аналітичного обліку будівельних матеріалів синтетичному обліку	22.01.2023-25.01.2023	Панченко А.В.
	Перевірити правильність кореспонденції рахунків будівельних матеріалів	26.01.2023-27.01.2023	Панченко А.В.
	Перевірити правильності відображення в звітності будівельних матеріалів	28.01.2023	Панченко А.В.
Завершальний	Складання звіту про результати перевірки будівельних матеріалів	29.01.2023-31.01.2023	Панченко А.В.

Джерело: проведено автором на підставі методики перевірки [57]

Програма контролю будівельних матеріалів, яка включає процедури перевірки, наведена у таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 – Програма контролю будівельних матеріалів

№	Мета перевірки	Задачі перевірки	Перелік процедур контролю	Критерії якості	Метод перевірки	Докази контролю	Код робочого документа	Період проведення	Виконавець
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	Впевнитись у правильності проведення інвентаризації будівельних матеріалів	Перерахувати фактичну наявність будівельних матеріалів на підприємства за місцями зберігання	Провести інвентаризацію будівельних матеріалів	А, Б, В, Г, Д, Е	Фактичний, вибірковий	Інвентаризаційний опис, порівняльна відомість	АМП-1	11.01.2023-15.01.2023	Панченко А.В.
2	Впевнитись у правильності і повності оформлення первинних документів	Перевірити правильність заповнення реквізитів у формах первинних документах Перевірити правильність застосування форми первинних документів при здійсненні господарських операцій	Перевірити первинні документи обліку будівельних матеріалів	А, Б, В, Г, Д	Документальний формальний, по суті, вибірковий	Накладна, товарно-транспортна накладна, прибутковий ордер, акт про приймання матеріалів, лімітно-забірна картка, накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, матеріальний звіт, картка складського обліку матеріалів, доручення	АМП-2	16.01.2023-21.01.2023	Панченко А.В.

Продовження таблиці 3.3

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
3	Впевнитись у відповідності аналітичного обліку будівельних матеріалів синтетичному обліку	Порівняти відповідність даних загальні аналітичного обліку будівельних матеріалів даним синтетичному обліку	Перевірити відповідність аналітичного обліку будівельних матеріалів синтетичному обліку	А, Б, В, Г, Д	Документальний по суті, арифметичний, вибіркового	Відомість обліку залишків матеріалів на складі	АМП-3	22.01.2023-25.01.2023	Панченко А.В.
4	Впевнитись у правильності кореспонденції рахунків з будівельних матеріалів	Перевірити правильність проставлення кореспонденції рахунків будівельних матеріалів у первинних документах, облікових регістрах	Перевірити правильність кореспонденції рахунків будівельних матеріалів	А, Б, В, Г, Д	Документальний по суті, арифметичний, вибіркового	Журнал, Головна книга	АМП-4	26.01.2023-27.01.2023	Панченко А.В.
5	Впевнитись у правильності відображення в звітності будівельних матеріалів	Порівняти відповідність рядка фінансової звітності з обліку будівельних матеріалів даним Журналу та Головної книги	Перевірити правильності відображення в звітності будівельних матеріалів	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	Журнал, Головна книга, Баланс	АМП-5	28.01.2023	Панченко А.В.

Джерело: проведено автором на підставі методики перевірки [39]

Заповнені робочі документи, які заповнені на підставі програми контролю будівельних матеріалів, наведені у таблиці 3.4-3.8.

Таблиця 3.4 – Робочий документ АМП-1 – проведення інвентаризації будівельних матеріалів

Вид запасів	За даними підприємства	За даними контролю						Відхилення
		На складі	У цеху №1	У цеху №2	У адміністративного персоналу	У менеджерів збуту	Разом	
цемент	90	50	10	10	5	5	80	-10
пісок	170	100	20	20	10	10	160	-10
щебінь	120	80	10	10	5	5	110	-10
Разом	380	230	40	40	20	20	350	-30

Джерело: складено автором на підставі методики перевірки [59]

Висновки: при інвентаризації будівельних матеріалів було виявлено за даними контролю нестачі в розмірі 30 тон, а саме: цементу менше на 10 тон, піску на 10 тон, щебня на 10 тон. Інвентаризація проводилась у присутності матеріально-відповідальної особи. Перед початком інвентаризації з матеріально-відповідальної особи була взята розписка, що усі цінності, які є на підприємстві оприбутковані. Рекомендуємо підвищити контроль за збереженням будівельних матеріалів на складі.

Таблиця 3.5 – Робочий документ АМП-2 – перевірка первинних документів з обліку будівельних матеріалів

Первинний документ обліку будівельних матеріалів										Помилки
вид	№	дата	платник	назва запасу	од. вим	сума	у т.ч. ПДВ	підпис	печатка	
Накладна	35	05.03.2022	ТОВ «Колір»	цемент	тон	600	100	-	-	Відсутність підписів та печатки

Джерело: складено автором на підставі методики перевірки [33]

Висновки: перевіркою первинних документів встановлено, що у накладній № 35 від 05.03.2022 р. від ТОВ «Колір» на цемент на суму 600 грн, в т.ч. ПДВ 100 грн відсутні підписи та печатки. Рекомендуємо більш уважно відноситися до заповнення первинних документів.

Таблиця 3.6 – Робочий документ АМП-3 – перевірка відповідності аналітичного обліку будівельних матеріалів синтетичному обліку

Субрахунки	За даними підприємства	За даними контролю	Відхилення
205 «Будівельні матеріали»			
Цемент	8 000	7 800	-200
Пісок	3 000	2 700	-300
Щебінь	5 000	4 900	-100
Разом	16 000	15 400	-600

Джерело: складено автором на підставі методики перевірки [51]

Висновки: перевіркою відповідності аналітичного та синтетичного обліку встановлено, що відрізняються дані бухгалтерії від даних перевірки на 600 грн, а саме: цементу менше на 200 грн, піску на 300 грн, щебня на 100 грн. Рекомендуємо посилити контроль за аналітичним обліком будівельних матеріалів, а також регулярно проводити звірки аналітичного та синтетичного обліку.

Таблиця 3.7 – Робочий документ АМП-4 – перевірка правильності кореспонденції рахунків будівельних матеріалів

Зміст операції	За даними підприємства			За даними контролю			Відхилення та запропоноване виправлення		
	Дт	Кт	Сума, грн	Дт	Кт	Сума, грн	Дт	Кт	Сума, грн
Надійшли будівельні матеріали від постачальника	201	631	6000	205	631	5 000	201	631	-1 000
Відображено ПДВ				6442	631	1 000	6442	631	1 000
Зараховано суму податкового кредиту (зарєєстровано ПН в ЄРПН)				641	6442	1 000	641	6442	1 000

Джерело: складено автором на підставі методики перевірки [46]

Висновки: перевірка правильності кореспонденції рахунків будівельних матеріалів встановила, що невірно відображено при надходженні будівельних матеріалів від постачальників сума ПДВ, оскільки була завищена їх первісна вартість на 1000 грн. Рекомендується зробити коригуючі проводки, які зменшать первісну вартість будівельних матеріалів

та додатково буде відображено в обліку операції з ПДВ на 1000 грн.

Таблиця 3.8 – Робочий документ АМП-5 – перевірка правильності відображення в звітності будівельних матеріалів

Рахунок	Баланс	Головна книга	Журнал	Відхилення	
				Балансу від головної книги	Головної книги від журналу
205	15 000	15 100	15 200	100	100
Разом	15 000	15 100	15 200	100	100

Джерело: складено автором на підставі методики перевірки [53]

Висновки: перевірка правильності відображення в звітності будівельних матеріалів встановила, що є відмінності між сумами у балансі та Головної книги на 100 грн, а також Головної книги та журналу на 100 грн. Рекомендується виправити арифметичну помилку і у подальшому ретельніше відноситись до розрахунків та відображенні у облікових регістрах та фінансовій звітності.

Звіт за результатами перевірки будівельних матеріалів

м. Запоріжжя

31 січня 2023 року

Перевіряючим Панченко Андрієм Вікторовичем проведена перевірка: будівельних матеріалів за 2022 рік на ПАТ «Торгова компанія «Барвінок».

- Директор: Кучер Станіслав Леонідович
Адреса: Україна, Харківська обл., місто Харків, ВУЛИЦЯ РОМЕН РОЛЛАНА, будинок 50.

Підставою для проведення перевірки наказ № 38/23 від 28.12.2022 р.

Особа відповідальна за фінансовий стан:

Директор Кучер Станіслав Леонідович

Особа відповідальна за стан бухгалтерського обліку:

Гол. бухгалтер Іванова Ірина Петрівна

Перевірка проводилася за участю матеріально-відповідальної особи: Кириченко Тетяни Іванівни

Початок перевірки: 05 січня 2023 року.

Перевірка закінчена: 31 січня 2023 року.

Документами наданими для перевірки є

Питання, винесені на перевірку: Акт приймання виконаних робіт за формою КБ-2в, Довідка про вартість виконаних підрядних робіт та витрати, форма КБ3, Кошторис, Проектна документація, Календарний графік виконання робіт, Журнал обліку виконаних робіт (форма КБ-6), податкові накладні.

Питання, які були винесені для проведення контролю:

1. Провести інвентаризацію будівельних матеріалів.
2. Перевірити первинні документи з обліку будівельних матеріалів.
3. Перевірити відповідність аналітичного обліку будівельних матеріалів синтетичному обліку.
4. Перевірити правильність кореспонденції рахунків будівельних матеріалів.
5. Перевірити правильності відображення в звітності будівельних матеріалів.

Висновки за результатами перевірки:

1. При інвентаризації будівельних матеріалів було виявлено за даними контролю нестачі в розмірі 30 тон, а саме: цементу менше на 10 тон, піску на 10 тон, щебня на 10 тон. Інвентаризація проводилась у присутності матеріально-відповідальної особи. Перед початком інвентаризації з матеріально-відповідальної особи була взята розписка, що усі цінності, які є на підприємстві оприбутковані.

2. Перевіркою первинних документів встановлено, що у накладній № 35 від 05.03.2022 р. від ТОВ «Колір» на цемент на суму 600 грн, в т.ч. ПДВ 100 грн відсутні підписи та печатки.

3. Перевіркою відповідності аналітичного та синтетичного обліку встановлено, що відрізняються дані бухгалтерії від даних перевірки менше на 600 грн, а саме: цементу на 200 грн, піску на 300 грн, щебня на 100 грн.

4. Перевірка правильності кореспонденції рахунків будівельних матеріалів встановила, що невірно відображено при надходженні

будівельних матеріалів від постачальників сума ПДВ, оскільки була завищена їх первісна вартість на 1000 грн.

5.Перевірка правильності відображення в звітності будівельних матеріалів встановила, що є відмінності між сумами у балансі та Головної книги на 100 грн, а також Головної книги та журналу на 100 грн.

Рекомендації щодо виправлення помилок:

1.Рекомендуємо підвишити контроль за збереженням будівельних матеріалів на складі.

2.Рекомендуємо більш уважно відноситися до заповнення первинних документів.

3.Рекомендуємо посилити контроль за аналітичним обліком будівельних матеріалів, а також регулярно проводити звірки аналітичного та синтетичного обліку.

4. Рекомендується зробити коригуючі проводки, які зменшать первісну вартість будівельних матеріалів та додатково буде відображено в обліку операції з ПДВ на 1000 грн.

5.Рекомендується виправити арифметичну помилку і у подальшому ретельніше відноситись до розрахунків та відображенні у облікових регістрах та фінансовій звітності.

Порушено Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», 18 «Будівельні контракти», План рахунків бухгалтерського обліку, Податковий кодекс України.

Контроль здійснив

А.В. Панченко

Також за 2021 рік підприємство проводило аудиторську перевірку, оскільки є приватним акціонерним товариством, то підлягає проведенню обов'язкового аудиту. Це підтверджує правильність залишків на початок періоду перевірки. Фрагмент аудиторського звіту про підтвердження фінансової звітності наведено нижче.

Висновок із застереженням щодо огляду історичної фінансової звітності Ця думка складена за вимогами та у відповідності до ч. 3 статті 40

статті 401 Закону України «Про цінні папери та фондовий ринок» від 23.02.2006 № 3480-IV з наступними змінами та доповненнями, Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, виданих Радою з Міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості (РМСАНВ), затверджених в якості національних стандартів аудиту рішенням АПУ від 26.01.2017 року №338/8, Рішення Аудиторської палати України № 9 від 13.03.2019 року «Про затвердження Рекомендацій з аудиторської практики за результатами проведення круглого столу на тему «Нові вимоги до аудиторського звіту» (частина 2 питання 2.3.2) та з урахуванням інших нормативних актів, що регулюють діяльність учасників Фондового ринку. Ми перевірили інформацію зазначену у Звіті про корпоративне управління ПАТ «ТК «Барвінок» за 2020 рік, а саме:

- щодо зазначених посилань на внутрішні документи ПАТ «ТК «Барвінок» з організації корпоративного управління;

- щодо наявних пояснень у разі наявності відхилень від положень Кодексу корпоративного управління;

- щодо наведеної інформації про проведені загальні збори акціонерів (учасників) ПАТ «ТК «Барвінок» та щодо інформації про прийняті на цих зборах рішення;

- щодо зазначеної інформації про персональний склад наглядової ради та одноособового виконавчого органу ПАТ «ТК «Барвінок», їхніх комітетів, інформації про проведені засідання та загальний опис прийнятих на них рішень. Ми підтверджуємо зазначену інформацію, щодо вище вказаних питань. Ми вважаємо, що отримали достатні та відповідні докази для висловлення нашої думки. На нашу думку інформація зазначена у Звіті про корпоративне управління «ТК «Барвінок» щодо таких питань, як:

- щодо опису основних характеристик систем внутрішнього контролю і управління ризиками емітента;

- щодо переліку осіб, які прямо або опосередковано є власниками значного пакета акцій емітента;

- щодо зазначеної інформації про будь-які обмеження прав участі та голосування акціонерів (учасників) на загальних зборах емітента;
- щодо визначеного порядку призначення та звільнення посадових осіб емітента;
- щодо визначених повноважень посадових осіб емітента.

У всіх суттєвих аспектах виходячи зі встановлених критеріїв є достовірною та викладено емітентом згідно вимог ч. 3 статті 40 статті 401 Закону України «Про цінні папери та фондовий ринок» від 23.02.2006 № 3480-IV з наступними змінами та доповненнями. На основі виконаних процедур та отриманих доказів ніщо не привернуло нашої уваги, що б змусило нас вважати, що ПАТ «ТК «Барвінок» не дотримався в усіх суттєвих аспектах вимог ч. 3 статті 40 статті 401 Закону України «Про цінні папери та фондовий ринок» від 23.02.2006 № 3480-IV з наступними змінами та доповненнями та Принципів корпоративного управління, затверджених рішенням НКЦПФР від 22.07.2014 року №955.

Ключовий партнер з аудиту м.п. _____ Д. В. Чирва

ПП АУДИТОРСЬКА ФІРМА «ДІ ДЖІ КЕЙ ЮКРЕЙН» (сертифікат № 001199 від 28.04.1994)

Аудитор Чирва Д. В. (сертифікат № 001199 від 28.04.1994)

_____ Д. В. Чирва

Основні відомості про аудиторську компанію: Повна назва підприємства ПРИВАТНЕ ПІДПРИЄМСТВО АУДИТОРСЬКА КОМПАНІЯ «ДІ ДЖІ КЕЙ ЮКРЕЙН»

Скорочена назва підприємства ПП АК «ДІ ДЖІ КЕЙ ЮКРЕЙН»

Ознака особи Юридична Код за ЄДРПОУ 21326993

Юридична адреса Україна, 04070, місто Київ, вул. Братська, будинок 5, квартира 11

Адреса фактичного місцезнаходження Україна, 04070, місто Київ, вул. Братська, будинок 5, квартира 11

Свідоцтво про включення до Реєстру аудиторських фірм та аудиторів № 0238 від 26.01.2001 року № 98

Свідоцтво про включення до Реєстру аудиторських фірм та аудиторів
Свідоцтво про відповідність системи контролю якості № 0244 Рішення АПУ №249/5 від 26.04.2012 видане Аудиторською Палатою України

Відповідність реєстру аудиторів, що мають право здійснювати аудит проф. учасників фондового ринку

Включено до реєстру «Суб'єкти аудиторської діяльності, які мають право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес»

Місцезнаходження Україна, 04070, місто Київ, вул. Братська, будинок 5, квартира 11

Основні відомості про умови договору на виконання завдання з надання впевненості: Договір на проведення аудиту № 15/03-19С від 15 березня 2021 року

Дата початку та дата закінчення проведення аудиту з 15.03.2021 по 06.04.2021

Дата складання аудиторського висновку 06 квітня 2021 року

Дата висновку з надання впевненості: 06 квітня 2021 року

3.2 Шляхи удосконалення обліку та оподаткування будівельних матеріалів на ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»

З метою удосконалення обліку та оподаткування пропонуються шаблони документів, а саме відомості: наявності первинних документів та облікових реєстрів з обліку будівельних матеріалів, відображення обліку будівельних матеріалів у наказі про облікову політику, надходження будівельних матеріалів від постачальників з урахуванням їх оподаткування ПДВ, списання будівельних матеріалів на будівельну продукцію. Для

прийняття рішення щодо впровадження податків за міжнародною програмою треба проаналізувати та виявити оптимальні показники (таблиці 3.9 – 3.12). Пропонується підприємству шаблон відомості впровадження податків за міжнародною програмою та розрахунок оптимізації податкового планування (таблиця 3.13).

Таблиця 3.9 – Відомість наявності первинних документів та облікових реєстрів з обліку будівельних матеріалів

Найменування будівельних матеріалів	Використовуються на підприємстві	Примітки
Форми документів		
Акт приймання виконаних робіт за формою КБ-2в		
Довідка про вартість виконаних підрядних робіт та витрати, форма КБ3		
Кошторис		
Проектна документація		
Календарний графік виконання робіт		
Журнал обліку виконаних робіт (форма КБ-6)		
Податкові накладні		

Джерело: складено автором

Таблиця 3.10 – Відомість відображення обліку будівельних матеріалів у наказі про облікову політику

Показники	НП(С)БО 131 «Будівельні контракти»	НП(С)БО 9 «Запаси»	Наказ про облікову політику	Відхилення

Джерело: складено автором

Таблиця 3.11 – Відомість надходження будівельних матеріалів від постачальників з урахуванням їх оподаткування ПДВ

Вид будівельних матеріалів	Найменування постачальника	Договір: №	Договір: дата	Кількість	Ціна	Сума	У тому числі ПДВ

Джерело: складено автором

Таблиця 3.12 – Відомість списання будівельних матеріалів на будівельну продукцію

Найменування будівельної продукції	Вид будівельних матеріалів	Кількість	Ціна	Сума	Собівартість	Примітки

Джерело: складено автором

Таблиця 3.13 – Відомість впровадження податків за міжнародною програмою та розрахунок оптимізації податкового планування

Період	Податок	Система оподаткування яка на даний час застосовується на підприємстві	Запропоновані зміни податків за міжнародною програмою	Відхилення		Ефективність впроваджених пропозицій
				Сума	%	

Джерело: складено автором

Запропонований робочий план рахунків з обліку будівельних матеріалів наведено у таблиці 3.14.

Таблиця 3.14 – Запропонований робочий план рахунків з обліку будівельних матеріалів

Субрахунок		Субрахунок другого порядку	
Номер	Назва	Номер	Назва
205	Будівельні матеріали	2051	Будівельні матеріали – Щебінь
		2051	Будівельні матеріали – Пісок
		2051	Будівельні матеріали – Цемент

Джерело: складено автором

Запропоновані шаблони документів, а саме відомості: наявності первинних документів та облікових реєстрів з обліку будівельних матеріалів, відображення обліку будівельних матеріалів у наказі про облікову політику, надходження будівельних матеріалів від постачальників з урахуванням їх оподаткування ПДВ, списання будівельних матеріалів на будівельну продукцію. Також підприємству запропоновано шаблон відомості впровадження податків за міжнародною програмою та розрахунок оптимізації податкового планування. Це полегшить ведення обліку та

складання звітності, а також допоможе правильно оподатковувати операції підприємства, розраховувати оптимальність показників для ефективності податкового планування.

3.3 Шляхи щодо удосконалення контролю будівельних матеріалів ПАТ «Торгова компанія «Барвінок»

Військова агресія російської федерації призвела не тільки до значних людських втрат, ракетні та артилерійські обстріли, бомбардування мирних міст та селищ призвели до значних пошкоджень промислової та житлової інфраструктури, як фатальних, так і таких що потребують відновлення під час війни. Багато маленьких міст стали привидами. Більшість працездатних чоловіків та багато жінок взяли до рук зброю і стали на захист країни та її суверенітету. Інша частина населення окрім підтримки військових та допомоги волонтерам відбудовує знищені та пошкоджені об'єкти інфраструктури. Враховуючи значні руйнування потреба у будівельних матеріалах є досить значною. Тому гуманітарна допомога будівельними матеріалами для відновлення об'єктів інфраструктури від європейських країн є досить значимою та своєчасною. Представники європейських країн контролюють розподіл гуманітарної допомоги та списання будівельних матеріалів, тому дослідження ведення обліку, оподаткування та проведення внутрішнього контролю за їх використанням є актуальним та таким, що потребує подальшого дослідження.

Метою внутрішнього контролю будівельних матеріалів є встановлення правильності здійснення операцій з будівельними матеріалами, їх оподаткування, відображення в обліку та звітності.

Завдання проведення внутрішнього контролю будівельних матеріалів є перевірка: наявності первинних документів та облікових регістрів з обліку будівельних матеріалів, відповідності наказу про облікову політику про облік будівельних матеріалів згідно з НП(С)БО, повноти надходження будівельних

матеріалів від постачальників з врахуванням їх оподаткування, правильності списання будівельних матеріалів на будівельну продукцію. Анкету контролю будівельних матеріалів подано в таблиці 3.15

Таблиця 3.15 – Анкета контролю будівельних матеріалів

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
1	Чи відображено в наказі про облікову політику НП(С)БО 131«Будівельні контракти»?				
2	Яку продукцію будівництва випускає Ваше підприємство: - будівлі?; - інженерні споруди?				
3	Які завдання будівельної організації: - отримання прибутку?; - забезпечення споживачів будівельної продукцією?; - оплата праці персоналу?; - створення робочих місць населенню?				
4	Яку собівартість визначає Ваше будівельне підприємство: - окремих видів будівельно-монтажних робіт?; - об'єкта будівництва?; - будівельно-монтажних робіт за будівельним контрактом?				
5	Чи класифікують витрати на Вашому підприємстві: - витрати основного виробництва?; - витрати допоміжного виробництва?; - витрати другорядних виробництв?				
6	Чи списуються будівельні матеріали до матеріальних витрат на Вашому підприємстві?				
7	Чи списуються будівельні матеріали до витрат на переміщення матеріалів за допомогою будівельних машин?				
8	Як відображаються надходження будівельних матеріалів від постачальників: Дт 205 Кт 631?; Дт 201 Кт 631?; Дт 209 Кт 631?; Дт 205 Кт 685?				
9	Як відображаються списання будівельних матеріалів на виробництво: Дт 231 Кт 205?; Дт 91 Кт 205?; Дт 801 Кт 205?; Дт 232 Кт 205?				

Джерело: складено автором

Загальний план внутрішнього контролю будівельних матеріалів (табл. 3.16) доцільно проводити в декілька етапів. План внутрішнього контролю будівельних матеріалів є документом організаційно-методологічного характеру та складається з переліку робіт на основних етапах, термінів їх виконання із зазначенням відповідальних осіб за проведення перевірки.

Таблиця 3.16 – Загальний план внутрішнього контролю будівельних матеріалів

Етапи	Процедури	ПШБ	Термін перевірки
Підготовчий	Ознайомлення з бізнесом клієнта		
Основний	Перевірка наявності первинних документів та облікових реєстрів з обліку будівельних матеріалів		
	Перевірка відповідності наказу про облікову політику про облік будівельних матеріалів згідно з НП(С)БО		
	Перевірка повноти надходження будівельних матеріалів від постачальників з урахуванням їх оподаткування ПДВ		
	Перевірка правильності списання будівельних матеріалів на будівельну продукцію		
Заключний	Надання рекомендацій за результатами внутрішнього контролю		

Джерело: складено автором

Пропонуємо програму внутрішнього контролю будівельних матеріалів (табл. 3.17).

Таблиця 3.17 – Програма внутрішнього контролю будівельних матеріалів

Процедури	Мета	Задачі	Докази	Код робочих документів	ПІБ перевіряючого	Термін проведення
1	2	3	4	5	6	7
Перевірка наявності первинних документів та облікових регістрів з обліку будівельних матеріалів	Впевнитись у наявності первинних документів та облікових регістрів з обліку будівельних матеріалів	Перевірити наявність первинних документів та облікових регістрів з обліку будівельних матеріалів правильність заповнення первинних документів та облікових регістрів з обліку будівельних матеріалів	Акт приймання виконаних робіт за формою КБ-2в, Довідка про вартість виконаних підрядних робіт та витрати, форма КБЗ, Кошторис, Проектна документація, Календарний графік виконання робіт, Журнал обліку виконаних робіт (форма КБ-6)	БМ-1		
Перевірка відповідності наказу про облікову політику про облік будівельних матеріалів згідно з НП(С)БО	Впевнитись у відповідності наказу про облікову політику про облік будівельних матеріалів згідно з НП(С)БО	Перевірити наявність наказу про облікову політику про облік будівельних матеріалів Перевірити відповідності наказу про облікову політику про облік будівельних матеріалів згідно з НП(С)БО	Наказ про облікову політику	БМ-2		
Перевірка повноти надходження будівельних матеріалів від постачальників	Впевнитись у повноті надходження будівельних матеріалів від постачальників	Перевірити повноту надходження будівельних матеріалів від постачальників Перевірити правильність відображення надходження будівельних матеріалів від постачальників	Первинні документи з надходження будівельних матеріалів, облікові регістри	БМ-3		

Продовження таблиці 3.17

1	2	3	4	5	6	7
Перевірка правильності списання будівельних матеріалів на будівельну продукцію	Впевнитись у правильності списання будівельних матеріалів на будівельну продукцію	Перевірити повноту списання будівельних матеріалів на будівельну продукцію. Перевірити правильності списання будівельних матеріалів на будівельну продукцію	Первинні документи і списання будівельних матеріалів, облікові реєстри	БМ-4		

Джерело: складено автором

Для досягнення мети та вирішення поставлених завдань контролю будівельних матеріалів пропонуємо робочі документи (табл. 3.18–3.21).

Таблиця 3.18 – Перевірка наявності первинних документів та облікових регістрів з обліку будівельних матеріалів

Найменування будівельних матеріалів	Акт приймання виконаних робіт за формою КБ-2в	Довідка про вартість виконаних підрядних робіт та витрати, форма КБЗ	Кошторис	Проектна документація	Календарний графік виконання робіт	Журнал обліку виконаних робіт (форма КБ-6)	Податкові накладні

Джерело: складено автором

Таблиця 3.19 – Перевірка відповідності наказу про облікову політику про облік будівельних матеріалів згідно з НП(С)БО

Показники	Наказ про облікову політику	НП(С)БО 131 «Будівельні контракти»	НП(С)БО 9 «Запаси»	Відхилення

Джерело: складено автором

Таблиця 3.20 – Перевірка повноти надходження будівельних матеріалів від постачальників з врахуванням їх оподаткування

Вид будівельних матеріалів	За даними підприємства	За даними контролю							Відхилення
		Найменування постачальника	Договір: №	Договір: дата	Кількість	Ціна	Сума	ПДВ	

Джерело: складено автором

Таблиця 3.21 – Перевірка правильності списання будівельних матеріалів на будівельну продукцію

Найменування будівельної продукції	За даними підприємства	За даними контролю					Відхилення
		Вид будівельних матеріалів	Кількість	Ціна	Сума	Собівартість	

Джерело: складено автором

Отже, підсумовуючи третій розділ, слід зазначити, що запропоновані шаблони документів, а саме відомості: наявності первинних документів та облікових реєстрів з обліку будівельних матеріалів, відображення обліку будівельних матеріалів у наказі про облікову політику, надходження будівельних матеріалів від постачальників з урахуванням їх оподаткування ПДВ, списання будівельних матеріалів на будівельну продукцію полегшить ведення обліку та складання звітності, а також допоможе правильно оподатковувати операції підприємства. А запропонований підприємству шаблон відомості впровадження податків за міжнародною програмою та розрахунок оптимізації податкового планування дасть змогу розраховувати оптимальність показників для ефективності податкового планування.

Розроблені методичні підходи до проведення внутрішнього контролю будівельних матеріалів, які на відміну від існуючих включають: анкету, загальний план, програму та робочі документи до кожної процедури нададуть можливість достовірно провести перевірку на відповідність документів, виявити помилки в веденні обліку, знизити витрати, а також на підставі отриманої облікової інформації у подальшому приймати ефективні управлінські рішення.

ВИСНОВКИ

1. Будівельні матеріали – природні та штучні речовини, які застосовують у будівництві для зведення і опорядження будівель та споруд безпосередньо або як попередньо заготовлені будівельні вироби і будівельні конструкції. До них відносяться усі види конструкційних, опоряджувальних і декоративних матеріалів, які використовують в архітектурно-будівельній практиці. Вони класифікуються за походженням, хімічним складом, технологічною ознакою, за призначенням та іншими ознаками. Будівельні матеріали бувають наступних типів – сировинні (вапно, цемент, необроблена деревина тощо); напівфабрикати (деревоволокнисті та деревостружкові плити, фанери, металеві профілі та інші); готові до застосування вироби (цегла, склоблоки, керамічні плитки, паркетна клейка тощо). Будівельні матеріали характеризуються сукупністю фізичних, хімічних, механічних і комплексних властивостей.

Будівельна діяльність підлягає ліцензуванню.

2. Відображення будівельних матеріалів в обліку підприємства будівельної галузі здійснюють згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», НП(С)БО 9 «Запаси», НП(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО 18 «Будівельні контракти», Плану рахунків бухгалтерського обліку та інших нормативно-правових актів.

Рух будівельних матеріалів, конструкцій і деталей, обладнання і комплектуючих виробів, які потребують монтажу, та інших матеріальних цінностей, необхідних для виконання будівельно-монтажних робіт, виготовлення будівельних деталей і конструкцій підприємства-забудовника відображають на субрахунку 205 «Будівельні матеріали» На субрахунку 205 «Будівельні матеріали» не враховується обладнання, яке не потребує монтажу: транспортні засоби, вільно розміщені верстати, будівельні механізми, сільськогосподарські машини, виробничий інструмент, вимірювальні та інші прилади, виробничий інвентар та інше.

Облік витрат на будівельному підприємстві ведеться у розрізі будівельних контрактів.

Бухгалтерський облік витрат на виконання будівельно-монтажних робіт ведуть на рахунку 23 «Виробництво», до якого в підрядних будівельних організаціях можуть бути відкриті субрахунки за видами виробництв: 231 «Основне виробництво» (облік витрат за контрактами); 232 «Допоміжні виробництва» (ремонтні майстерні, власний автотранспорт, столярний цех, цех з виготовлення металевих конструкцій тощо); 233 «Експлуатація будівельних машин і механізмів» та ін. При журнальній формі облік витрат на виконання будівельно-монтажних робіт ведуть у журналі 5 або 5А, при використанні комп'ютерної форми обліку – у відповідних машинограмах.

Первинними документами, що свідчать про фактичне виконання постачальником послуг з виготовлення будівельних матеріалів, проведення будівельно-ремонтних робіт та про результат виконання є довідка про вартість виконаних будівельних робіт за формою № КБ-3; акт приймання виконаних будівельних робіт за формою № КБ-2в; кошторис; проектна документація; календарний графік виконання робіт тощо.

3. Внутрішньогосподарський контроль будівельно-монтажних робіт у діяльності будівельних підприємств є найважливішою ланкою управління. Такий контроль дає змогу оперативно дізнатися, які напрями діяльності будівельних підприємств є найефективнішими та перспективними, й відповідно до цього скоригувати дії керівництва, спрямувавши їх на використання сприятливих можливостей для отримання якомога більшого прибутку і позитивних результатів діяльності.

Необхідність існування досконалої системи внутрішньогосподарського контролю пояснюється ще й суттєвими змінами в організації та методології системи обліково-інформаційного забезпечення будівельних підприємств.

Контроль за будівельними матеріалами – це періодична інвентаризація, перевірка в обліку та у фінансовій звітності відображення будівельних матеріалів.

4. ПАТ «Торгова компанія «Барвінок», код ЄДРПОУ 31438068 зареєстрована 28.05.2003 р. у формі акціонерного товариства. Розмір статутного капіталу складає 4 150 000,00 грн. Основним видом діяльності є оптова торгівля деревиною, будівельними матеріалами та санітарно-технічним обладнанням.

5. Облік будівельних матеріалів ведеться в комп'ютерній програмі Dedal Construction Project Management Software (Dedal CPMS).

Відображення будівельних матеріалів в обліку ПАТ «Торгова компанія «Барвінок» здійснюють згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НПСБО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», НП(С)БО 9 «Запаси», НП(С)БО 16 «Витрати», НП(С)БО 18 «Будівельні контракти», Планом рахунків бухгалтерського обліку та іншими нормативно-правовими актами.

6. Аналіз фінансово-економічного стану ПАТ «Торгова компанія «Барвінок» показав:

- Низьку ліквідність балансу, так коефіцієнт покриття впродовж 2020-2022 рр. мав негативну динаміку, але повністю відповідав нормативному значенню (> 1), що свідчить про відсутність фінансового ризику та високу ліквідність та платоспроможності ПАТ «Торгова компанія «Барвінок». Коефіцієнт швидкої ліквідності який свідчить про достатність власних оборотних коштів для продовження господарської діяльності впродовж досліджуваного періоду не відповідав нормативному значенню, що свідчить про нездатність компанії вчасно погасити свої короткострокові зобов'язання з допомогою високоліквідних активів. Коефіцієнт абсолютної ліквідності за весь досліджуваний період також був значно нижче норми і свідчить про доволі низьку частину короткострокової заборгованості, що може бути погашена негайно найбільш ліквідними активами. Чистий оборотний капітал мав позитивний тренд і у 2021 році збільшився на 2023 тис. грн або на 11,14%, а у 2022 році зменшився на 93 тис. грн або 0,46%.

- Низьку платоспроможність ПАТ «Торгова компанія «Барвінок» оскільки коефіцієнт автономії впродовж досліджуваного періоду мав негативний тренд і значно нижче нормативного значення, що свідчить про фінансову залежність підприємства від зовнішніх джерел фінансування його діяльності; коефіцієнт фінансування також не відповідає нормативному значенню що вказує на неповне використання потенціалу компанії та наявність додаткових резервів підвищення ефективності за рахунок залучення позикових коштів; коефіцієнт забезпеченості власними оборотними засобами впродовж 2020-2022 років відповідав нормативному значенню, що свідчить про можливість фінансувати оборотний капітал за рахунок власних оборотних коштів; перевищення нормативного значення коефіцієнтом маневреності власного капіталу свідчить про достатність власних фінансових ресурсів для фінансування необоротних активів і частини оборотних.

- Негативні тренди ділової активності, а саме: коефіцієнт оборотності активів продемонстрував негативний тренд так у 2021 році зменшився на 4,89, а у 2022 році на 1,89. Це свідчить про те, що чистого доходу від реалізації продукції отримано у 2020 – 9,50 грн., у 2021 – 4,61 грн., у 2022 – 2,72 грн; коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості який показує кількість обертів, необхідних підприємству для оплати у звітному періоді поточної кредиторської заборгованості, скоротився з 24,20 обертів у 2020 році до 6,45 у 2022 році в той же час збільшився строк погашення кредиторської заборгованості з 14,88 днів у 2020 році до 55,80 днів у 2022 році; коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості, або кількість обертів коштів по розрахункам з дебіторами також скоротився з 28,53 днів у 2020 до 8,07 днів у 2022 році, строк погашення навпаки зріс майже на 32 дні і склав 44,63 дні у 2022 році проти 12,62 у 2020 році; коефіцієнт оборотності матеріальних запасів або ефективність використання запасів у 2021 році зменшився у порівнянні з минулим роком на 8,60, а у 2022 році зменшився ще на 3,03 тобто у 2022 році запаси підприємства у

середньому поповнювались майже на 11,63 рази менше ніж у 2020 році; фондівдача (сума виручки, яка приходить на одну гривню коштів, інвестованих в основні засоби підприємства) у 2021 році знизилась на 35,5 грн., а у 2022 році знизилась на ще на 10,31 грн.; коефіцієнт віддачі власного капіталу, або прибуток отриманий на кожну гривню залучених власних коштів у 2021 році знизився на 37,31 або на 53,61%, а у 2022 році знизився на 10,33 або на 31,98%.

- Низькі показники рентабельності, а саме коефіцієнт рентабельності активів та рентабельності акціонерного капіталу мають негативні тенденції. Коефіцієнт рентабельності власного капіталу, що показує скільки на кожну гривню, вкладених у власний капітал, підприємство отримало чистого прибутку (збитку) та коефіцієнт рентабельності реалізації, який показує величину операційного прибутку, що приходить на одну гривню чистого доходу від реалізації продукції знаходяться в значеннях істотно менших за норматив. У 2022 році підприємство отримало незначний прибуток 26 тис. грн, який був значно менше ніж у 2021 році, тому підприємство спрацювало не рентабельно.

7. Запропоновані шаблони документів, а саме відомості: наявності первинних документів та облікових реєстрів з обліку будівельних матеріалів, відображення обліку будівельних матеріалів у наказі про облікову політику, надходження будівельних матеріалів від постачальників з урахуванням їх оподаткування ПДВ, списання будівельних матеріалів на будівельну продукцію полегшить ведення обліку та складання звітності, а також допоможе правильно оподатковувати операції підприємства. А запропонований підприємству шаблон відомості впровадження податків за міжнародною програмою та розрахунок оптимізації податкового планування дасть змогу розраховувати оптимальність показників для ефективності податкового планування.

8. Розроблені методичні підходи до проведення внутрішнього контролю будівельних матеріалів, які на відміну від існуючих включають:

анкету, загальний план, програму та робочі документи до кожної процедури нададуть можливість достовірно провести перевірку на відповідність документів, виявити помилки в веденні обліку, знизити витрати, а також на підставі отриманої облікової інформації у подальшому приймати ефективні управлінські рішення.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 22.10.2023).
2. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності : Наказ Міністерства фінансів України від 30.12.2013 р. № 433. URL: <https://zakon.help/law/433> (дата звернення: 22.10.2023).
3. Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності : Наказ Міністерства фінансів України від 11.04.2013 р. № 476. URL: <https://dtkk.com.ua/show/2cid010381> (дата звернення: 22.10.2023).
4. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2016–2017 р. Міжнародна федерація бухгалтерів. Аудиторська палата України. Київ. 2018. Ч.1. 1142 с.
5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 22.10.2023).
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : Наказ Міністерства фінансів України від 31.03.99 р. № 87. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text> (дата звернення: 22.10.2023).
7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти» : Наказ Міністерства фінансів України від 28.04.2001 р. № 205. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 22.10.2023).
8. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : Наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14> (дата звернення: 22.10.2023).

9. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 22.10.2023).

10. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів : Наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2. URL: <http://law.dt-kt.com/nakaz-ministerstva-finansiv-ukrayiny-13> (дата звернення: 22.10.2023).

11. Атамас П. Й. Бухгалтерський облік у галузях економіки : Навчальний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2010. 392 с.

12. Безкоровайна Л. В. Проблеми бухгалтерського обліку виробничих запасів та напрямки його удосконалення. *Економіка. Управління. Інновації. Серія* : *Економічні науки*. 2016. № 4. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/eui_2016_4_3 (дата звернення: 22.10.2023).

13. Бондар М. І. Інвестиційна діяльність : методика та організація обліку і контролю : монографія. Київ : КНЕУ, 2008. 256 с.

14. Бондар Ю. Робочі документи аудитора. Лід Скедьюли та програми. Аудиторська вибірка : посібник. Київ: ДП «Інформ.-аналіт. агентство». 2017. 396 с.

15. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів під заг. ред. проф. Ф. Ф. Бутиця. Житомир : ПП «Рута», 2009. 912 с.

16. Вовчак О. Д., Власюк Н. І., Сорока Р. С. Фінансовий аналіз : [навч.-метод. посіб.]. Львів : Львів. комерц. акад., 2002. 96 с.

17. Гамова О. В., Мельник М. М. Шляхи вдосконалення бухгалтерського обліку та аудиту виробничих запасів. URL: <https://www.pdau.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/11/28> (дата звернення: 22.10.2023).

18. Гаценко О. П., Матюха М. М., Марчак О. А., Курило Л. І. Економічний словник бухгалтера. Київ : АМУ, 2009. 181 с.

19. Гоголь Т. А. Обліково-аналітичне забезпечення управління

підприємств малого бізнесу : монографія. Чернігів : Видавець Лозовий В. М., 2014. 384 с.

20. Голов С. Ф., Костюченко В. М. Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами : навч.-практ. посіб. Київ: Лібра, 2004. 880 с.

21. Гордієнко Н. І., Харламова О. В., Мізік Ю. І., Конопліна О. О. Аудит : методика і організація : навч. посібник. Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова. 2017. 319 с.

22. Гриценко О. І., Мураста К. С. Облікові аспекти критеріїв якості будівельно-монтажних послуг. *Ефективна економіка*. 2017. № 12. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=5990> (дата звернення: 22.10.2023).

23. Гура Н. О. Облік видів економічної діяльності : Підручник. Київ: Центр навчальної літератури, 2010. 392 с.

24. Даньків Й. Я., Лучко М. Р., Остап'юк М. Я. Бухгалтерський облік в галузях економіки : Навч. Посібник. Київ: Знання, 2005. 229 с.

25. Демченко Т. А., Чвертко Л. А. Проблеми обліку виробничих запасів та напрями його вдосконалення на підприємстві. *Науковий журнал «Економічні горизонти»*. 2017. № 1 (2). С. 48–56.

26. Дибя В. М. Облік та аналіз необоротних активів : монографія. Київ : КНЕУ, 2008. 228 с.

27. Загородній А. Г., Яремко І. Й., Пилипенко Л. М., Мороз А. С. Бухгалтерський облік за видами економічної діяльності : навч. посіб. Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2014. 216 с.

28. Захожай В. Б., Захожай В. Б., Базась М. Ф., Матюха М. М., Базась В. М. Бухгалтерський облік в галузях економіки. Київ : МАУП, 2005. 968 с.

29. Економічний аналіз : навч. посіб. / За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. Житомир : Рута, 2003. 680 с.

30. Єрмоленко Г. С., Шумляев Б. О. Організація обліку виробничих запасів: недоліки обліку та шляхи його удосконалення. *Зб. наук. пр.*

Дніпропетровського національного університету залізничного транспорту. 2012. № 3. С. 29–34.

31. Іващенко Г. А. Обліково-аналітичне забезпечення економічної безпеки. *Молодий вчений.* 2018. № 2 (54). С. 719–722.

32. Ізмайлов Я. О. Облік і аналіз капітальних інвестицій: організація і методика (на матеріалах гірничо-збагачувальних підприємств): дис. ... канд. екон. наук : 08.06.04. Київ, 2009. 177 с.

33. Кіртока Р. Г. Особливості проведення аудиту виробничих запасів в сучасних умовах на підприємствах харчової промисловості. *Глобальні та національні проблеми економіки.* 2015. Вип. 3. С. 869-872.

34. Кононенко В. А., Цупаленко Ж. П. Облік виробничих запасів: сучасний стан та напрямки вдосконалення. *Науковий вісник Херсонського державного університету.* 2016. Вип. 16. Ч. 1. С. 147-151.

35. Кононова О. Є., Просенко К. І. Удосконалення організації обліку витрат будівельного підприємства. *Науковий вісник Ужгородського національного університету.* 2016. № 6. С. 23-27.

36. Краєвський В. М., Пінчук К. С. Удосконалення управлінського обліку та внутрішньогосподарського контролю у будівництві. URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/328113911> (дата звернення: 22.10.2023).

37. Криклива А. Проблеми управління виробничими запасами на сільськогосподарських підприємствах. *Облік, економіка, менеджмент: наукові нотатки.* 2015. Вип. 1 (5). Ч. 2. С. 180-188.

38. Кужельний М. В. Організація обліку: підручник. Київ: Центр учбової літератури, 2010. 352 с.

39. Кузик Н. Методичні аспекти аудиту запасів. *Матеріали Інституту бухгалтерського обліку, контролю та аналізу в умовах глобалізації.* 2015. Вип. 4. С. 106-113.

40. Кузьмінський Ю. А., Воронова М. О. Обліково-аналітичні можливості системи бухгалтерського (фінансового) обліку в забезпеченні управління ризиками. *Бухгалтерський облік і аналіз.* 2017. № 1. С. 30–33.

41. Лень В. С., Гливенко В. В. Бухгалтерський облік в галузях економіки : навчальний посібник. Київ : Знання. Прес, 2005. 491 с.
42. Литвиненко А. Сучасні проблеми обліку виробничих запасів на підприємстві. *Фінансово-кредитна система України в умовах інтеграційних і глобалізаційних процесів* : матеріали XV Всеукраїнської науково-практичної конференції студентів та аспірантів (24–25 березня 2016 р.). Черкаси : ЧННІДВНЗ «Університет банківської справи». 2016. С. 105-107.
43. Малярєвський Ю. Д., Горяєва М. С., Пасенко Н. С. Облік у галузях виробництва і послуг : навч. посібн. Харків : ВД «ІНЖЕК», 2008. 616 с.
44. Малярєвський Ю. Д., Горяєва М. С., Пасенко Н. С. Облік у галузях виробництва та послуг : навч. посібн. Харків : ХНЕУ, 2012. 400 с.
45. Малахова А. В., Мартиненко О. В. Проблеми обліку запасів і оптимізація обліково-аналітичних процедур в управлінні підприємствами. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. № 10. С. 920-923.
46. Меліхова Т. О., Ніколаєнко Н. С. Розробка програми аудиту виробничих запасів для підвищення фінансової безпеки підприємства. *Економіка та держава*. 2017. № 1. С. 51-55.
47. Меліхова Т. О., Філатова А. І. Методологічні аспекти організації обліку та аудиту матеріалів та палива на підприємстві. *Агросвіт*. 2020. № 21. С. 26-34. DOI: 10.32702/2306-6792.2020.21.26.
48. Назаренко І. М., Місюров О. В. Аудит виробничих запасів: особливості, ключові аспекти та послідовність перевірки URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/19_ukr/195 (дата звернення: 22.10.2023).
49. Одношевна, О. О. Практичні аспекти та шляхи вдосконалення обліку виробничих запасів. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2016. Вип. 6, Ч. 2. С. 146-148.
50. Організація бухгалтерського обліку : підручник / за ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. 3-тє вид., доп. і перероб. Житомир : ПП «Рута», 2002. 592 с.

51. Орлов О. О. Планування діяльності підприємства. Київ : Скарби, 2002. 336 с.

52. Осмятченко В. О., Пінчук К. С. Удосконалення обліку і оподаткування інвестицій у капітальне будівництво та поліпшення об'єктів необоротних активів. URL: <http://pbo.ztu.edu.ua/article/view/231159> (дата звернення: 22.10.2023).

53. Очеретько Л. М., Винник О. О. Удосконалення обліково-аналітичного забезпечення процесу управління витратами будівельних підприємств. *Ефективна економіка*. 2018. № 12. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=6729> (дата звернення: 22.10.2023). DOI: 10.32702/2307-2105-2018.12.72.

54. Очеретько Л. М., Федоряк А. В. Удосконалення програми проведення внутрішнього аудиту виробничих запасів на підприємстві. *Сталий розвиток економіки*. 2013. № 2. С. 233-239.

55. Павлюк І. Проблеми бухгалтерського обліку виробничих запасів, товарів та пропозиції щодо їх вирішення. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2010. № 6. С. 40-57.

56. Панченко А. В., Макаренко А. П., Феофанов Л. К. Основи обліку та контролю будівельних матеріалів. *Сучасні виклики та напрями вдосконалення в економічній та технічній наукових сферах* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції Інженерного навчально-наукового інституту ім. Ю. М. Потебні Запорізького національного університету, м. Запоріжжя, 5-6 грудня 2023 р. Запоріжжя : ЗНУ, 2023. URL: <https://www.znu.edu.ua/ukr/university/11929/12623/12803>.

57. Панченко А., Макаренко А. П. Удосконалення обліку, оподаткування та внутрішнього контролю будівельних матеріалів з урахуванням європейського досвіду впровадження податків на підприємстві за міжнародною програмою з метою оптимізації податкового планування. *Інвестиції: практика та досвід*. 2023. № 21. С. 44-51.

58. Пасенко Н. С. Організація обліково-аналітичного забезпечення

управління фінансовими результатами підприємства. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. № 17. С. 854-859.

59. Пилипенко А. А., Дзьобко І. П., Писарчук О. В. Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств та їх об'єднань : монографія. Харків : Вид. ХНЕУ, 2011. 344 с.

60. Пушкар М. С. Фінансовий облік : підручник. Тернопіль: Картбланш, 2002. 628 с.

61. Рибалко О. М. Вдосконалення обліку виробничих запасів. *Держава і регіони. Серія «Економіка та підприємництво»*. 2008. № 3. С. 210–215.

62. Свідерський Є. І. Бухгалтерський облік в галузях економіки : Навчальний посібник. Київ : КНЕУ, 2004. 233 с.

63. Свірко С. В. Модернізація бюджетного обліку як інструмент успішної інтеграції національної економіки до світового господарства. *Актуальні проблеми економіки*. 2014. № 5(155). С. 478-484.

64. Сиротенко Н. А. Запаси – об'єкт обліку та контролю: сучасний стан та напрями вдосконалення. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2009. Вип. 36. С. 160-165.

65. Сопко В. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2000. 578 с.

66. Сторожук Т. М. Облікова політика підприємства. Ірпінь: Національний університет ДПС України, 2015. 240 с.

67. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : навч. посібник. Київ : Алерта, 2010. 1080 с.

68. Чернігова І. Б., Дергільова Г. С., Нестеренко І. В. Бухгалтерський облік за видами економічної діяльності. Харків : Видавництво «Форт», 2015. 200 с.

69. Янчук В. І., Кипоренко О. В. Сучасні проблеми та напрями вдосконалення ведення обліку виробничих запасів на підприємстві. *Збірник наукових праць ВНАУ. Серія: Економічні науки*. 2012. № 3(69). Том 2. С. 229-234.