

Міністерство освіти і науки України
Поліський національний університет
Кафедра бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Кваліфікаційна робота
на правах рукопису

МОРОЗ МАРІЯ ВІКТОРІВНА

УДК 657.1:339.1

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ВИТРАТ У БУДІВНИЦТВІ

Спеціальність 071 – облік і оподаткування

Подається на здобуття освітнього ступеня магістр

Кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і тестів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

_____Марія МОРОЗ

Науковий керівник
Гайдучок Тетяна Станіславівна
кандидат економічних наук, доцент

Житомир – 2023

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту Поліського національного університету

Рецензент:

завідувач кафедри фінансів і кредиту Поліського національного університету,
к.е.н., доц. Сус Юрій Юрійович

Висновок комісії за результатами попереднього захисту:

допустити до захисту

Голова комісії _____ Тетяна ГАЙДУЧОК
(підпис) (прізвище та ініціали)

Висновок кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту за
результатами попереднього захисту:

допустити до захисту

Протокол засідання кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту № 9 від 12 грудня 2023 року

В.о. завідувача кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту
Наталія МАЛЮГА _____
(підпис)

«12» грудня 2023 р.

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Студент(ка) МОРОЗ Марія Вікторівна захистив(ла) кваліфікаційну роботу з
оцінкою: сума балів за 100-бальною шкалою _____, за університетською
шкалою _____

Секретар ЕК _____
(підпис)

Ганна МАЙДУДА
(прізвище та ініціали)

Анотація

Мороз М.В. Облік і контроль витрат у будівництві. – Рукопис.

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістр за спеціальністю 071 – облік і оподаткування. – Поліський національний університет Міністерства освіти і науки України, Житомир, 2023.

У кваліфікаційній роботі розглянуто особливості обліку, контролю і аналітичної роботи в системі управління витратами у підприємствах в сфері будівельного комплексу та визначено напрями удосконалення відповідного процесу.

Проаналізовано сутність та механізм формування витрат з точки зору нормативно-правової бази та наукових досліджень науковців. Здійснено класифікацію витрат за різними ознаками, що може бути покладено в основу організації аналітичного обліку на підприємстві. Проведено аналіз тенденцій розвитку будівельної галузі України та здійснена оцінка витрат вітчизняних будівельних підприємств.

Проаналізовано стан фінансово-економічного розвитку та формування витрат Державного акціонерного товариства «Будівельна компанія «УКРБУД». Розглянуто підходи до побудови системи бухгалтерського обліку витрат будівельних підприємств. Охарактеризовано систему первинних документів суб'єктів будівельного бізнесу у сфері витрат. Визначено систему синтетичних і аналітичних рахунків бухгалтерського обліку щодо формування на них інформації про витрати.

Зосереджено велику увагу на контролі витрат будівельних підприємств, зокрема встановлено суб'єкти, об'єкти, методи контролю. Наведено модель контролю витрат будівельних підприємств, яка охоплює всі ключові питання.

Проведено оцінку ефективності управління витратами будівельних підприємств.

Ключові слова: бухгалтерський облік, контроль, витрати, управління витратами, собівартість

Annotation

Moroz M.V. Accounting and control of costs in construction.

Qualification work for the educational degree of master's degree in speciality 071 - accounting and taxation. - Polissya National University of the Ministry of Education and Science of Ukraine, Zhytomyr, 2023.

The qualification work considers the peculiarities of accounting, control and analytical work in the cost management system in enterprises in the field of construction complex and identifies areas for improving the relevant process.

The essence and mechanism of cost formation are analysed in terms of the regulatory framework and scientific research. A classification of costs by various features has been carried out, which can be the basis for organising analytical accounting at an enterprise. An analysis of trends in the development of the construction industry of Ukraine is carried out and an assessment of the costs of domestic construction enterprises is carried out.

The status of financial and economic development and cost formation of the State Joint-Stock Company "Construction Company "UKRBUD" has been analysed. The approaches to building a system of accounting for costs of construction enterprises are considered. The system of primary documents of construction business entities in the field of costs is characterised. The system of synthetic and analytical accounting accounts for the formation of information on costs is determined.

Much attention is paid to the control of costs of construction enterprises, in particular, the subjects, objects, and methods of control are identified. The model of cost control of construction enterprises, which covers all key issues, is presented.

The efficiency of cost management of construction enterprises is evaluated.

Keywords: accounting, control, costs, cost management, cost price.

Зміст

Вступ	6
Розділ 1. Теоретичні основи та нормативно-правове регулювання обліку та контролю витрат в будівництві	9
1.1. Поняття та класифікація витрат в обліково-контрольному процесі будівельних підприємств	9
1.2. Нормативно-правове забезпечення обліку та контролю витрат будівельних підприємств	20
1.3. Аналіз тенденцій розвитку будівельної галузі України та оцінка витрат вітчизняних будівельних підприємств	30
Розділ 2. Сучасний стан обліку та контролю витрат будівельних підприємств і аналітична оцінка стану управління ними	44
2.1. Діагностика стану фінансово-економічного розвитку та витрат Державного акціонерного товариства «Будівельна компанія «УКРБУД»	44
2.2. Формування системи обліково-інформаційного забезпечення управління витратами будівельних підприємств	52
2.3. Контроль витрат будівельних підприємств	63
2.4. Оцінка ефективності управління витратами будівельних підприємств	68
Висновки	75
Список використаних джерел	79
Додатки	88

Вступ

Актуальність теми дослідження. Суб'єкти господарювання в будівельній галузі безпосередньо впливають на ефективність функціонування всієї системи національного господарства. Будівництво створює значну кількість робочих місць та споживає ресурси, які формуються в багатьох галузях національної економіки.

Будівництво дозволяє розвиватися виробництву будівельних матеріалів, машинобудуванню, виробництву скла, деревообробній промисловості, транспорту, енергетиці.

В галузі будівництва знаходять розвиток різні види бізнесу як за видами господарювання, так і за обсягом: великий, середній, малий, мікро, фізичні особи-підприємці, а також домогосподарства. Зростання обсягів будівельного бізнесу викликає економічне зростання держави та сприяє розв'язанню соціальних проблем населення.

Водночас, на сучасному етапі, будівельна галузь має низку проблем, пов'язаних як з військовими діями росії, так і щодо побудови економічного механізму господарювання, особливо в сфері формування витрат та ефективного використання ресурсів. У зв'язку з цим, стратегічним напрямом розвитку галузі є активна участь у відбудові держави після війни та інноваційна діяльність в сфері використання ресурсів і формування витрат.

Проблемам управління витратами в будівництві присвячені роботи: Волкової М. В., Давидюк Т. В., Костецької Н., Красношапки В. В., Куш А.В., Павелко О. В., Поліщук О. В., Серьогіної Д.О., Ткаченко Т. П., Токарської Ю. О., Швед А. Б.

Одним із інструментів підвищення ефективності управління витратами є формування якісної обліково-аналітичної та контрольної інформації. Така інформація сприятиме прийняттю виважених управлінських рішень щодо оптимізації витрат та розвитку будівельної галузі як на рівні конкретних підприємств та і в цілому на рівні держави.

Серед науковців, що присвятили свої дослідження питанням обліку, контролю, аналізу, аудиту витрат в будівельних підприємствах варто виділити праці: Адамської І.Є., Вакун О., Візіренко С. В., Гуменної-Дерій М., Денисовець Н.О., Дерія В., Задорожнього З.-М.В., Колісник О.П., Кулик С.Б., Кручак Л., Осмятченко В., Мужевич Н. В., Павелко О. В., Пінчук К., Римар Г.А., Топоркової О. А., Федоренко І. О., Шишкової Н.Л., Шрубковської В. С.

Проте, слід відзначити, що практичний стан обліку, контролю, аудиту, аналізу та управління витратами в будівельних підприємствах потребує подальших досліджень та залишається актуальним для будівельного бізнесу. Зазначене обумовило вибір теми, постановку мети, завдань цієї кваліфікаційної роботи відповідно спеціальності 071 «Облік і оподаткування».

Метою кваліфікаційної роботи є узагальнення ролі витрат в будівельному бізнесі, розробка їх класифікації, побудова системи обліку та контролю витрат в будівельних підприємствах. Дослідження проводилися на даних будівельної галузі України, а також господарської діяльності будівельного підприємства на прикладі Державного акціонерного товариства «Будівельна компанія «УКРБУД».

Поставлена мета обумовила необхідність визначення таких **завдань**:

- визначити поняття витрат та роль їх управління у формуванні економічної стійкості підприємства;
- розробити класифікацію витрат будівельних підприємств;
- розглянути економічну сутність і нормативне забезпечення обліку і контролю витрат підприємств;
- провести аналіз тенденцій розвитку будівельних підприємств;
- здійснити діагностику стану фінансово-економічного розвитку Державного акціонерного товариства «Будівельна компанія «УКРБУД»;
- оцінити стан формування обліку витрат будівельних підприємств;
- розробити модель обліково-інформаційного забезпечення системи управління витратами будівельних підприємств;
- обґрунтувати механізм контролю витрат будівельних підприємств;
- оцінити ефективність управління витратами будівельних підприємств.

Об'єктом дослідження у кваліфікаційній роботі є процес обліку, контролю та аналізу в системі управління витратами в будівельному бізнесі, а **предметом** – теорія, методика і практика обліку, контролю та аналізу витрат на будівельних підприємствах.

Методи дослідження. Основою досліджень і написання магістерської кваліфікаційної роботи стали наступні методи:

- системно-структурні – дозволили розглянути витрати підприємства як цілісну структуровану систему в процесі управлінської діяльності та об'єкт обліку й контролю;

- наукової абстракції та логічного підходу – використані при формуванні завдань;

- монографічні – використаний при вивченні літературних джерел та нормативних документів з питань обліку і контролю витрат;

- теоретичне узагальнення – застосовувалося для розкриття сутності витрат;

- класифікації – забезпечило формування витрат за класифікаційними ознаками з метою відображення їх в обліку та побудови системи контролю;

- балансовий та аналізу – використані для оцінювання тенденцій господарської діяльності бізнесу в будівництві та ефективності формування витрат.

Інформаційною базою дослідження виступили наукові, навчальні методичні публікації вітчизняних та зарубіжних авторів, нормативні документи, статистичні дані, показники фінансової та управлінської звітності підприємства.

Практичне значення одержаних результатів Теоретичні положення щодо організації обліку, контролю та аналітичного дослідження витрат будівельних підприємств мають безпосереднє прикладне значення для суб'єктів господарювання. Розроблені у роботі положення можуть бути використані в діяльності суб'єктів бізнесу в будівництві.

Розділ 1. Теоретичні основи та нормативно-правове регулювання обліку та контролю витрат в будівництві

1.1. Поняття та класифікація витрат в обліково-контрольному процесі будівельних підприємств

В процесі будівельної діяльності виникають витрати, частина з яких включається до собівартості об'єктів будівництва, а інша частина списується на фінансові результати. Понесені витрати становлять основу формування ціни на об'єкти будівництва. Таким чином, неточність і несвоєчасність відображення витрат в бухгалтерському обліку може негативно позначитися на ціноутворенні, призвести до збитковості будівельного підприємства та зниження попиту на придбання об'єктів будівництва у забудовника.

По відношенню до підприємства, витрати мають зовнішній і внутрішній характер. Зовнішні витрати підприємства виникають при здійсненні господарських операцій щодо:

- 1) придбання ресурсів у постачальників, що призводить до зменшення одних активів та збільшення інших активів на рівновелику суму;
- 2) реалізації об'єктів діяльності покупцям, коли їх вартість як створених активів зменшує активи підприємства в обмін на доходи.

Внутрішні витрати підприємства формуються при створенні об'єктів діяльності, коли використані ресурси перетворюються на готову продукцію, роботи, послуги, товари.

При цьому, за рахунок вартості використаних ресурсів формується тотожна вартість створених об'єктів господарської діяльності.

Використання ресурсів на підприємстві носить горизонтальний і вертикальний характер. Горизонтальний характер використання ресурсів і формування витрат характеризується відповідними географічними виробничими сегментами господарювання. Географічний виробничий сегмент витрат в будівельних підприємствах виділяється за принципом місця розташування виконання будівельних робіт, тобто за географічними адресами здійснення робіт, які, як

правило, виконуються за місцем розташування замовника поза адресою будівельного підприємства.

Вертикальний характер формування витрат будівельного підприємства характеризується відповідними структурними підрозділами, які задіяні у створенні будівельних об'єктів. При цьому, на будівельному підприємстві формуються витрати наступного змісту:

- технологічні витрати основних і допоміжних структурних підрозділів на створення об'єктів діяльності, в яких формується технологічна собівартість;

- загальновиробничі витрати, пов'язані з управлінням структурними виробничими підрозділами. Технологічні витрати і загальновиробничі витрати формують виробничу собівартість будівельних об'єктів;

- адміністративні витрати пов'язані з управлінням будівельним підприємством;

- витрати, пов'язані із збутовою діяльністю створених будівельних об'єктів;

- фінансові витрати – ті, що походять від отримання зовнішнього фінансування через боргові зобов'язання (відсотки, втрата вартості фінансових активів, негативні курсові різниці, дивіденди);

- витрати на соціальні потреби персоналу підприємства та утримання соціальної інфраструктури;

- витрати, пов'язані з оподаткуванням підприємства відповідно до наявних в нього об'єктів;

- забезпечення майбутніх витрат і платежів;

- інвестиційні витрати, пов'язані з формуванням необоротних активів, які формують капітальні вкладення у будівництві;

- витрати на формування виробничих запасів в процесі надходження їх від постачальників в оцінці їх вартості ;

- витрати, пов'язані з реалізацією створених об'єктів діяльності, виходячи з їх виробничої собівартості.

Отже, витрати, які будівельні підприємства формують за горизонтальним і вертикальним розрізом в системі управління виступають об'єктом, який має безпосередній зв'язок з економічною ефективністю господарської діяльності.

Від рівня витрат на створення об'єктів діяльності, управління підприємством, організацію збутової діяльності, соціальні потреби працівників, податки, залежать ціни на будівельну продукцію, а в результаті конкурентоспроможність будівельного бізнесу.

Для розуміння витрат підприємства необхідно враховувати їх визначення в нормативно-правових документах.

Нормативне регулювання сутності витрат будівельної галузі регулюється в контексті наступних визначень:

1) Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» - визначає загальний зміст витрат для відображення в бухгалтерському обліку з метою формування показників, які характеризують господарську діяльність [57];

2) Податковий кодекс України – визначає витрати з метою використання в оподаткуванні [50];

3) Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» - забезпечує формування витрат в господарській діяльності та розробку економічної політики підприємства щодо управління витратами [51];

4) Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 "Будівельні контракти" – визначає підходи до формування витрат, пов'язаних з виконанням будівельних контрактів [37];

5) Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності» та Концептуальна основа фінансової звітності – визначає поняття витрат за умови використання підприємством міжнародних стандартів формування витрат [32];

6) Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт – характеризує порядок формування і класифікацію витрат при розрахунку собівартості будівельно-монтажних робіт [31].

Відповідно до термінології нормативних документів витратами визнаються:

✓ в обліковому процесі та плануванні [31; 51]:

- як зменшення активів, так і збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу;

- за умови, що витрати можуть бути достовірно оцінені;

- за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками

- ✓ в оподаткуванні [50]:

- сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній чи нематеріальній формах, які здійснюються для провадження господарської діяльності платника податку,

- в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів чи збільшення зобов'язань, внаслідок чого відбувається зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником).

- ✓ За Директивою Європейського парламенту і ради [12] :

- витрати на будівництво означає витрати, пов'язані з будівництвом, включаючи, у відповідних випадках, витрати на фінансування нової інфраструктури або нових покращень інфраструктури, включаючи значні структурні ремонти;

- ✓ при визначенні собівартості робіт [37]:

- витрати за будівельним контрактом — собівартість робіт за будівельним контрактом.

- ✓ при здійсненні капітальних вкладень [54]:

- витрати, пов'язані з будівництвом, реконструкцією, модернізацією основних фондів, а також з придбанням нематеріальних активів, що підлягають амортизації.

- ✓ при здійсненні інвестицій [58]:

- витрати, пов'язані з будівництвом, виготовленням, реконструкцією, модернізацією, придбанням основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, а також з придбанням нематеріальних активів, що підлягають амортизації.

Узагальнюючи підходи до визначення поняття витрати в нормативних документах з врахуванням одержаних результатів, вважаємо в господарській діяльності і, відповідно, в будівельній галузі, необхідно виділити 2 види витрат:

- по-перше, це витрати, які пов'язані з використанням ресурсів і одержання об'єктів діяльності в процесі виконання технології господарювання як зменшення кількості і вартості матеріальних ресурсів і перенесення вартості робочої сили на формування собівартості продукції;

- по-друге, це витрати, пов'язані з придбанням ресурсів і реалізацією об'єктів діяльності як зменшення вартості активів та відповідних від цього надходжень ресурсів і доходів.

Організація обліку та контролю витрат з метою управління ними потребує не просто інформації про їх об'єкти та величину, а дані про їх формування за класифікаційними ознаками. Кількість ознак класифікації визначає рівень їх пізнання, допомагає зрозуміти їх суть, дозволяє оцінювати порядок формування, визначає мету використання ресурсів та створення витрат.

Класифікація витрат на сьогодні присутня в нормативних документах і в наукових дослідженнях.

НБСО 18 «Будівельні контракти» [37] відповідно до договору про будівництво до витрат, які формують собівартість робіт за будівельним контрактом відносить:

- витрати, які безпосередньо пов'язані з виконанням контракту;
- загальновиробничі витрати.

$$\text{ВБК} = \text{БВК} + \text{ЗВК},$$

де ВБК – витрати, які формуються при виконанні будівельного контракту за об'єктом будівництва, як сукупністю або окремими будівлями і спорудами, будівництво яких здійснюється за єдиним проектом; БВК – безпосередні витрати на виконання будівельного контракту; ЗВК – загальновиробничі витрати, які пов'язані з управлінням будівельним контрактом.

$$\text{БВК} = \text{ПВМ} + \text{ПВО} + \text{ППВ} + \text{ВСП},$$

де ПВМ – прямі матеріальні витрати; ПВО – прямі витрати на оплату праці; ППВ – інші прямі витрати; ВСП – витрати на будівельний контракт за роботи, виконані субпідрядниками.

До витрат будівельного контракту можуть бути віднесені адміністративні витрати за умови, що вони:

- безпосередньо пов’язані з виконанням будівельного контракту;
- будуть окремо відшкодовуватися замовником;

З метою отримання повної і достовірної інформації про витрати при організації планування, бухгалтерського та внутрішньогосподарського обліку, аналізу собівартості будівельно-монтажних робіт, прийняття адміністративних рішень будівельним підприємствам рекомендується самостійно здійснювати класифікацію витрат відповідно до Методичних рекомендацій з формування собівартості будівельно-монтажних робіт [31].

Витрати будівельних підприємств можуть класифікуватися за ознаками, наведеними в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Рекомендована класифікація для будівельних підприємств в нормативних документах

Класифікаційна ознака	Види витрат
Види діяльності	– звичайної діяльності; – операційної діяльності; – основної діяльності.
Місце виникнення витрат	– основного виробництва; – другорядного виробництва; – допоміжного виробництва; – за географічною ознакою.
Види витрат	– економічними елементами; – статтями калькулювання.
Спосіб віднесення вартості витрат до собівартості будівельно-монтажних робіт	– прямі; – загальновиробничі (непрямі).
Ступінь впливу обсягу будівельно-монтажних робіт на рівень витрат	– постійні; – змінні.
Результативність витрачання	– продуктивні; – непродуктивні.
Календарний період їх виникнення	– поточні; – довгострокові; – одноразові.
Договір підряду на виконання робіт з будівництва	– за договором підряду; – періоду.
Відношення до господарської діяльності	– технологічного процесу – надзвичайних подій.

Джерело: розроблено автором за даними [31].

Деталізуємо класифікацію витрат за окремими підходами.

Високу питому вагу у будівництві становлять непрямі витрати, які неможливо прямо віднести на конкретний об'єкт будівництва. Основні їх складові наведено на рис. 1.1.

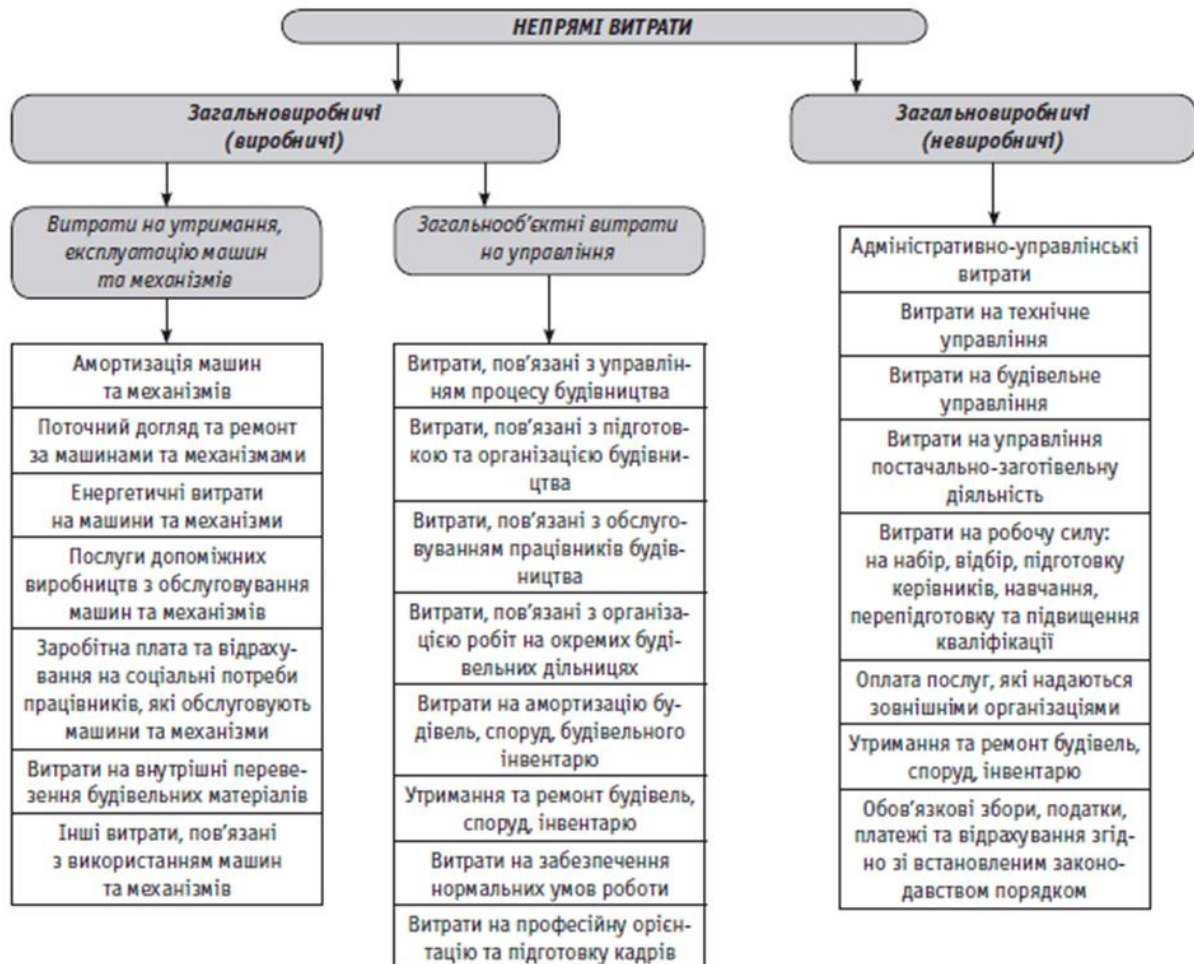


Рис. 1.1. Структура непрямих витрат на будівельному підприємстві
Джерело: узагальнено автором на основі [67].

Калькулювання витрат за елементами та статтями у будівництві здійснюється за НП(С)БО 16 (рис. 1.2).

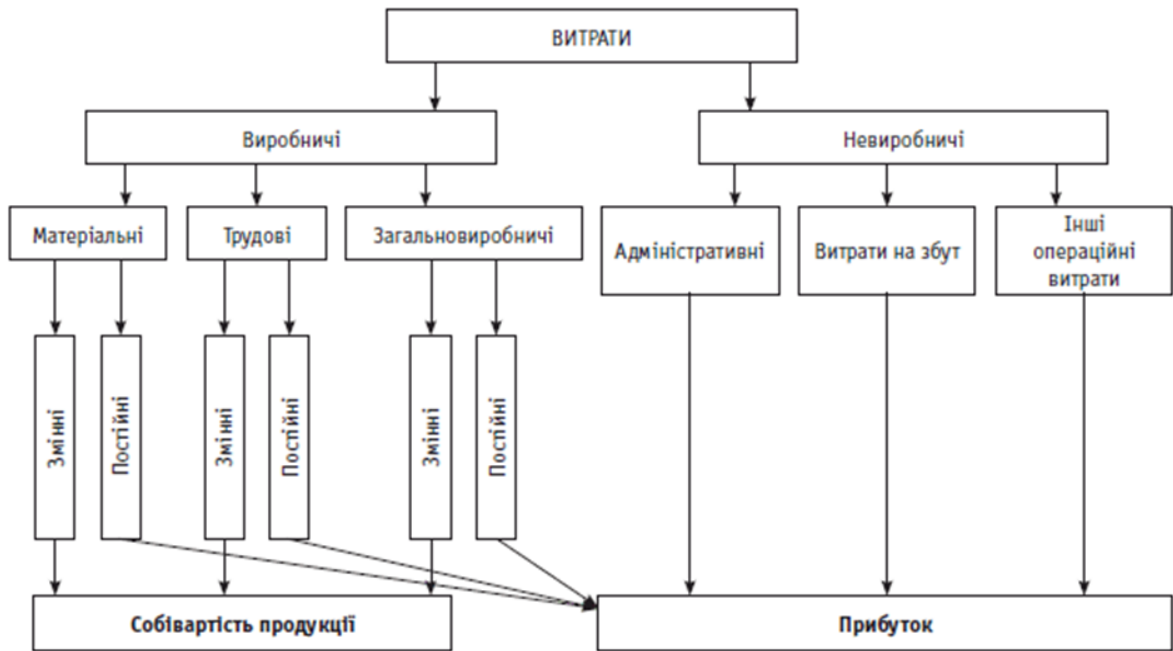


Рис. 1.2. Класифікація витрат за НП(С)БО 16 «Витрати»

Джерело: узагальнено автором на основі [67].

Важливим для системи управління є облік витрат за центрами відповідальності. Зокрема, можливо виділити декілька підходів до виділення таких центрів у будівельних підприємствах: структурний, функціональний та факторний (рис. 1.3).

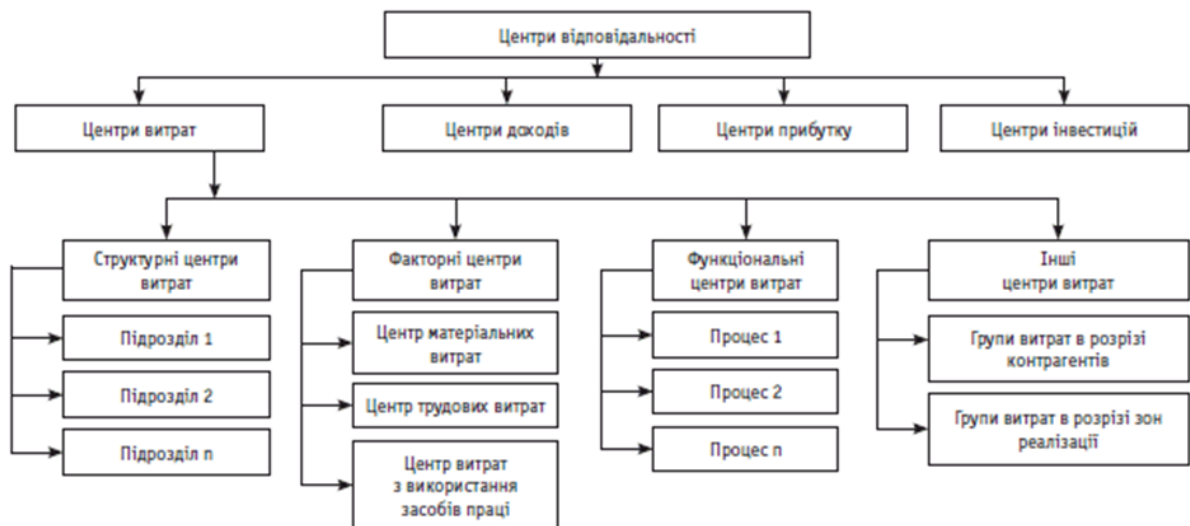


Рис. 1.3. Класифікація витрат будівельного підприємства за центрами відповідальності

Джерело: узагальнено автором на основі [67].

Враховуючи особливості діяльності будівельних підприємств можливо застосовувати структурно-факторний підхід до організації центрів витрат (рис. 1.4).



Рис. 1.4. Структурно-факторний підхід до організації центрів витрат будівельного підприємства

Джерело: узагальнено автором на основі [67].

Для потреб розрахунку фінансових результатів будівельного підприємства витрати формуються за класифікаційними показниками фінансової звітності:

1. Операційні.
2. Фінансові.
3. Втрати від участі в капіталі.
4. Інвестиційні.
5. Витрати з податку на прибуток.
6. Інші витрати.

$$\text{ЗВБ} = \text{ОВП} + \text{ФВП} + \text{ВУК} + \text{ВПП} + \text{ІВП},$$

де ОВП – операційні витрати; ФВП – фінансові витрати; ВУК – втрати від участі в капіталі; ВПП – витрати з податку на прибуток; ІВП – інші витрати.

Інвестиційні витрати виникають в процесі власного капітального будівництва та придбання необоротних активів.

Операційні витрати будівельного підприємства у фінансовій звітності поділяються на: витрати виробничої собівартості реалізованої продукції; адміністративні витрати; витрати на збут; інші операційні витрати.

Крім того, операційні витрати необхідно поділяти на: матеріальні витрати; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; амортизація; інші операційні витрати.

Для формування виробничої собівартості будівельних об'єктів витрати в будівельному бізнесі формуються за наступними ознаками відповідно до НПСБО 16 [51]:

1) прямі матеріальні витрати – відображають використані матеріали, роботи, послуги, які безпосередньо формують виробничу собівартість окремих будівельних об'єктів;

2) прямі витрати на оплату праці – нараховані доходи працівникам, які виконують будівельні роботи на окремих об'єктах будівництва;

3) інші прямі витрати – пов'язані з використанням ресурсів, які необхідні для створення будівельних об'єктів;

4) змінні загальновиробничі витрати, пов'язані з управлінням структурних будівельних підрозділів, які формуються за об'єктами будівництва і залежать від обсягів виконаних робіт;

5) постійні розподілені загальновиробничі витрати – витрати управлінських підрозділів будівельних об'єктів, які не залежать від обсягів господарської діяльності.

Окремо від виробничої собівартості будівельних об'єктів виділяють нерозподілені постійні загальновиробничі витрати у межах оцінки виконання плану обсягів виробничої потужності за структурним підрозділом.

Для потреб статистичних досліджень витрати будівельного підприємства відображаються в статистичній формі звітності «Структурне обстеження підприємства» (форма № 1 підприємництво) відповідно до наказу Держкомстату України від 12.09.2023 р. № 267 [43].

В цій статистичній формі будівельні підприємства повинні відображати витрати в розрізі:

- матеріальні витрати та витрати на оплату послуг, використані у виробництві продукції (товарів, послуг) (без ПДВ);

- амортизація;
- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи.

Крім того, будівельні підприємства здійснюють розподіл матеріальних витрат і витрат на оплату послуг, використаних у виробництві продукції (товарів, послуг), за видами продукції (уключаючи послуги) за кодами за основною номенклатурою продукції.

Класифікацію витрат у науковій і навчальній літературі можна узагальнити відповідно до класифікаційних ознак і характеристики витрат, які пропонують різні автори, наступним чином:

1. Центри відповідальності (місце виникнення витрат) - виробництво, цех, дільниця, технологічний переділ, служба.
2. Види продукції, робіт, послуг - на вироби, типові представники виробів, групи однорідних виробів, одноразові замовлення, напівфабрикати, валову, товарну, реалізовану продукцію.
3. Єдність складу (однорідність) витрат - одноелементні та комплексні.
4. Види витрат - за економічними елементами та за статтями калькуляції.
5. Способи перенесення вартості на продукцію - прямі та непрямі.
6. Ступінь впливу обсягу виробництва на рівень витрат - змінні та постійні.
7. Календарний період - поточні, довгострокові, одноразові.
8. Доцільність витрачання ресурсів - продуктивні та непродуктивні.
9. Відношення до собівартості продукції - на продукцію та відповідного періоду.
10. Участь у створенні об'єктів діяльності - вичерпані і невичерпані.
11. Сфера виникнення - виробничі (обов'язкові) і невиробничі (необов'язкові).

12. Відношення до альтернативних рішень - релевантні і нерелевантні.
13. Оцінка вигоди - дійсні (реальні) і можливі (уявні).
14. Спосіб визначення витрат за об'єктами діяльності - середні і додаткові.
15. Організація контролю - контрольовані (регульовані) і неконтрольовані (нерегульовані).
16. Перенесення вартості ресурсів на створені об'єкти діяльності - закінчені (спожиті) і незакінчені (неспожиті).
17. Відношення до розрахунку - фактичні, нормативні, прогнозні (планові).

Отже, класифікація витрат на будівельному підприємстві повинна забезпечити потреби виконання вимог нормативних документів щодо фінансової і статистичної звітності, а також потреб управлінського персоналу, що виконує функції на рівні загальновиробничого управління і загальногосподарського управління.

Для внутрішніх потреб будівельне підприємство розробляє власну систему класифікації витрат шляхом розширення аналітичності об'єктів витрат відносно тих, що вимагаються в нормативних документах.

Для цього використовуються вимоги нормативних документів, діючі рекомендації та розробки, які подаються в навчальній і науковій літературі.

1.2. Нормативно-правове забезпечення обліку та контролю витрат будівельних підприємств

Сучасні умови господарювання характеризуються постійними змінами нормативно-законодавчої бази, що постійно потребує системного аналізу нових положень нормативних документів, які регулюють бухгалтерський облік в різних видах економічної діяльності, зокрема і у галузі будівництва. Питання організації бухгалтерського обліку витрат в будівельній галузі достатньо складні і зумовлені відсутністю комплексної методики бухгалтерського обліку витрат з єдиним підходом до відображення операцій в обліку.

Наразі нормативні документи, що регулюють облік і контроль витрат в будівництві представлені різними рівнями (рис. 1.5).

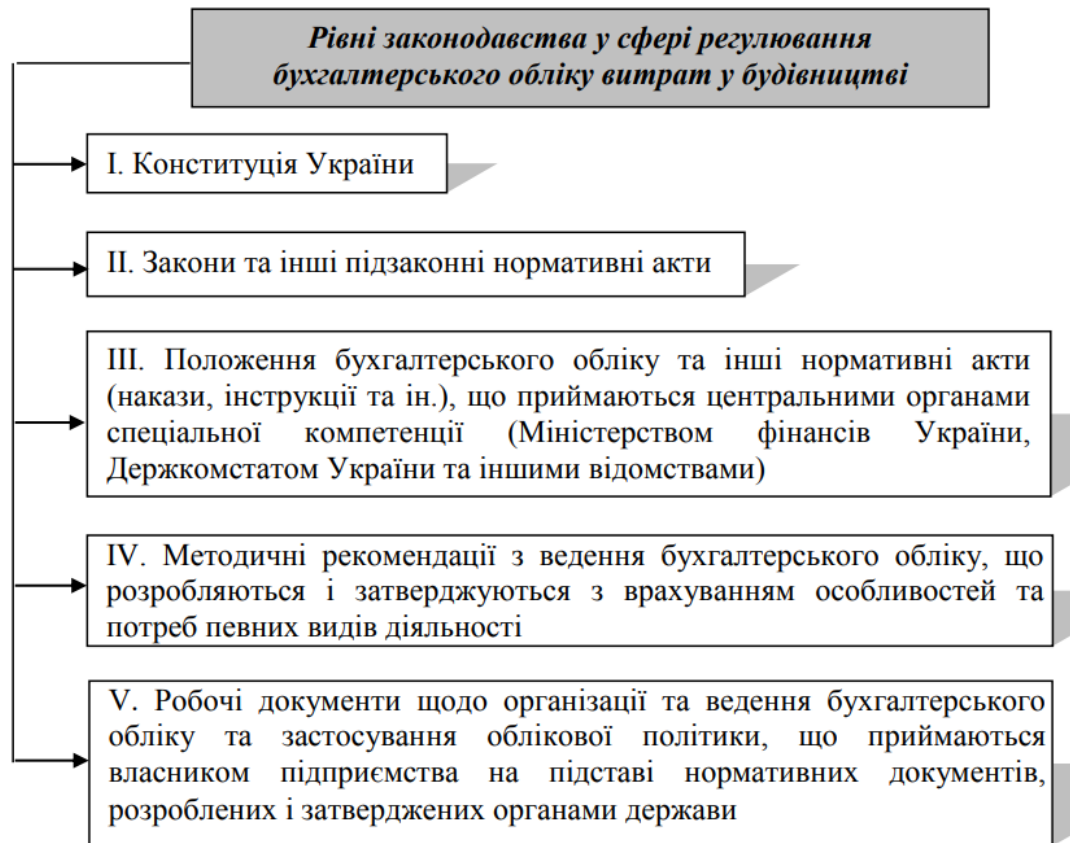


Рис.1.5. Рівні законодавчого регулювання бухгалтерського обліку і контролю витрат у будівельній сфері України

Серед основних нормативних документів, що регулюють облік у будівництві варто виділити наступні:

- Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [57] – встановлює основні принципи ведення бухгалтерського обліку витрат, порядок організації і ведення бухгалтерського обліку на будівельних підприємствах, умови застосування міжнародних стандартів обліку;

- Податковий Кодекс України [50] – регламентує порядок визнання доходів та витрат з метою оподаткування; можливість надання і отримання пільг при здійсненні діяльності у сфері будівництва; порядок оподаткування діяльності з надання будівельно-монтажних робіт; склад витрат операційної діяльності (собівартість) та інших витрат (загальновиробничі, адміністративні, на збут тощо);

– НП(С)БО 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” [77] – встановлює порядок розкриття у формах звітності інформації щодо незавершених капітальних інвестицій інвестора та забудовника; незавершене виробництво, заборгованість замовників за будівельним контрактом;

– НП(С)БО 16 “Витрати” [51] – регламентує порядок визнання витрат, їх класифікацію та порядок розподілу загальновиробничих витрат;

– НП(С)БО 18 “Будівельні контракти” [37] – регламентує визнання доходів та витрат протягом виконання будівельного контракту із урахуванням ступеня завершеності робіт на дату балансу; методи визначення ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом; оцінку доходів та витрат за будівельним контрактом; відображення витрат в будівництві;

– МСБО 11 “Будівельні контракти” [77] – розкриває обліковий підхід до доходів та витрат, що пов’язані із будівельними контрактами та встановлює порядок визнання доходів і витрат за контрактом протягом звітних періодів, в яких виконуються будівельні роботи ;

– Державні будівельні норми [56]- профільні нормативні документи, відповідно з якими проводяться всі необхідні розрахунки щодо вартості будівельно - монтажних робіт, на реалізацію яких повністю або частково планується залучення державних коштів ;

– Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно - монтажних робіт [31] - встановлюють єдині методичні основи формування собівартості будівельно -монтажних робіт; застосовуються з метою планування, бухгалтерського обліку та калькулювання собівартості будівельно -монтажних робіт;

– Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства [77] – встановлюють принципи, методи, процедури, які використовуються підприємством з метою ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності.

Здійснено порівняльну характеристику положень національного та міжнародного стандарту у сфері будівництва (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Порівняльна характеристика положень НП(С)БО 18 «Будівельні контракти» та МСФЗ 11 «Облік договорів на будівництво» [37; 77]

Об'єкт, що порівнюється	НП(С)БО 18 [37]	МСФЗ 11 [77]
Сфера застосування	Визначає методологічні основи формування підрядниками в бухгалтерському обліку інформації про доходи й витрати, які пов'язані із виконанням будівельних контрактів, і їх розкриття у фінансовій звітності	Договори на будівництво, до яких належать договори про надання послуг, що безпосередньо пов'язані зі спорудженням об'єктів, договори на руйнування чи відновлення об'єктів, й відновлення навколишнього середовища після руйнування об'єкта
Термін дії договору	Не розглядається	В зв'язку із характером діяльності, яка здійснюється в межах будівельних контрактів, дата початку робіт відповідно до договору та їх закінчення припадають на різні періоди
Предмет договору	Чітко не визначено, однак згідно юридичного тлумачення, він обумовлений об'єктом	Спорудження будівель, споруд, трубопроводів й літаків, чи відновлення довкілля опісля ліквідації активу
Об'єкт договору	Сукупність будівель й споруд, окремі будівлі й споруди, будівництво яких здійснюється по єдинму проекту	Сегментується чи об'єднується залежно від економічного значення й дотримання умов (вимог), що висуваються стандартом до такого виду договорів
Визнання витрат за будівельним контрактом	Витрати за будівельним контрактом включають: витрати, що безпосередньо пов'язані з договором, загальнопромислові витрати	Витрати за договором на будівництво включають: витрати що безпосередньо пов'язані з договором, інші витрати, що можуть бути відшкодовані замовником відповідно до договору, витрати, що відносяться до діяльності за конкретним договором
Визнання доходу за будівельним контрактом	Дохід за будівельним контрактом включає: передбачену будівельним контрактом ціну; суму відхилень, претензій і заохочувальних виплат	Поняття дохід не виділяється, проте розглядається виручка за договором на будівництво (початкова сума виручки, погоджена в договорі, також можливі відхилення від умов договору через претензії та заохочувальні платежі)

З табл. 1.2 можна зробити висновок, що суттєвих відмінностей між НП(С)БО 18 та МСФЗ 11 немає. Однак, МСФЗ більш деталізує поняття «будівельний контракт», що робить його використання в практиці біль

прийнятнішим. Окрім того, у МСФЗ вписані терміни дії договору будівництва, конкретизовано, що дата початку робіт за договором і їх завершення припадають на різні періоди.

Діяльність підприємств у будівельній галузі регулюється і іншими нормативно-правовими документами щодо його організації і дотримання норм використання ресурсів. Система нормативного забезпечення виконання будівельних робіт в сфері будівельного бізнесу наведена на рис. 1.6.



Рис. 1.7. Система нормативного забезпечення обліку та контролю виконання будівельних робіт в сфері будівельного бізнесу

При організації управлінської діяльності в системі витрат будівельних підприємств найважливіше значення мають нормативні положення загального характеру та внутрішні документи щодо розробки кошторисів на будівельні роботи, визначення об'єктів витрат за структурними підрозділами та центрами відповідальності, калькулювання собівартості будівельних робіт та розробка норм і нормативів у витрачанні матеріальних цінностей та роботи будівельних машин і механізмів.

Питання обліку та контролю витрат є об'єктом досліджень науковців.

Зокрема, Римар Г.А., здійснивши комплексне дисертаційне дослідження з питань обліку, аналізу і контролю витратами у будівництві, під витратами розуміє вартість використаних ресурсів для спорудження нових об'єктів, їх реконструкцію, розширення, добудову, реставрацію і ремонт, які відносяться на собівартість об'єктів або фінансові результати шляхом їх списання, амортизації чи у формі зобов'язань, у результаті чого зменшується власний капітал (за винятком вилучення капіталу власниками). В цьому визначенні автор пов'язує витрати із особливостями технологічного процесу, які притаманні для будівельної галузі [61].

Вакун О. у своєму дослідженні доводить, що специфіка будівельної галузі впливає на побудову системи бухгалтерського обліку нематеріальних активів будівельних підприємств. Цей вплив відбувається через існування таких специфічних рис будівельних підприємств: особливий характер продукції будівництва; умови інвестування грошових коштів в діяльність будівельних підприємств; методи управління будівництвом й особливостями технології будівельного виробництва; вплив середовища, яке породжує виникнення невизначеності й ризиків, які пов'язані із результатами функціонування будівельних підприємств [3].

Осмятченко В. та Пінчук К. пропонують процес здійснення будівельно-монтажних робіт для цілей бухгалтерського обліку визначати як процес, що представлений в господарських операціях через витрати майнових цінностей, що акумульовані із різних ресурсних джерел, на формування і/чи збільшення

вартості при будівництві й поліпшенні необоротних активів. Науковцями надано рекомендації із розширення призначення рахунків 23 «Виробництво» й 15 «Капітальні інвестиції» з метою визначення повної собівартості при будівництві та поліпшенні об'єктів необоротних активів [41] (рис. 1.7 і 1.8).

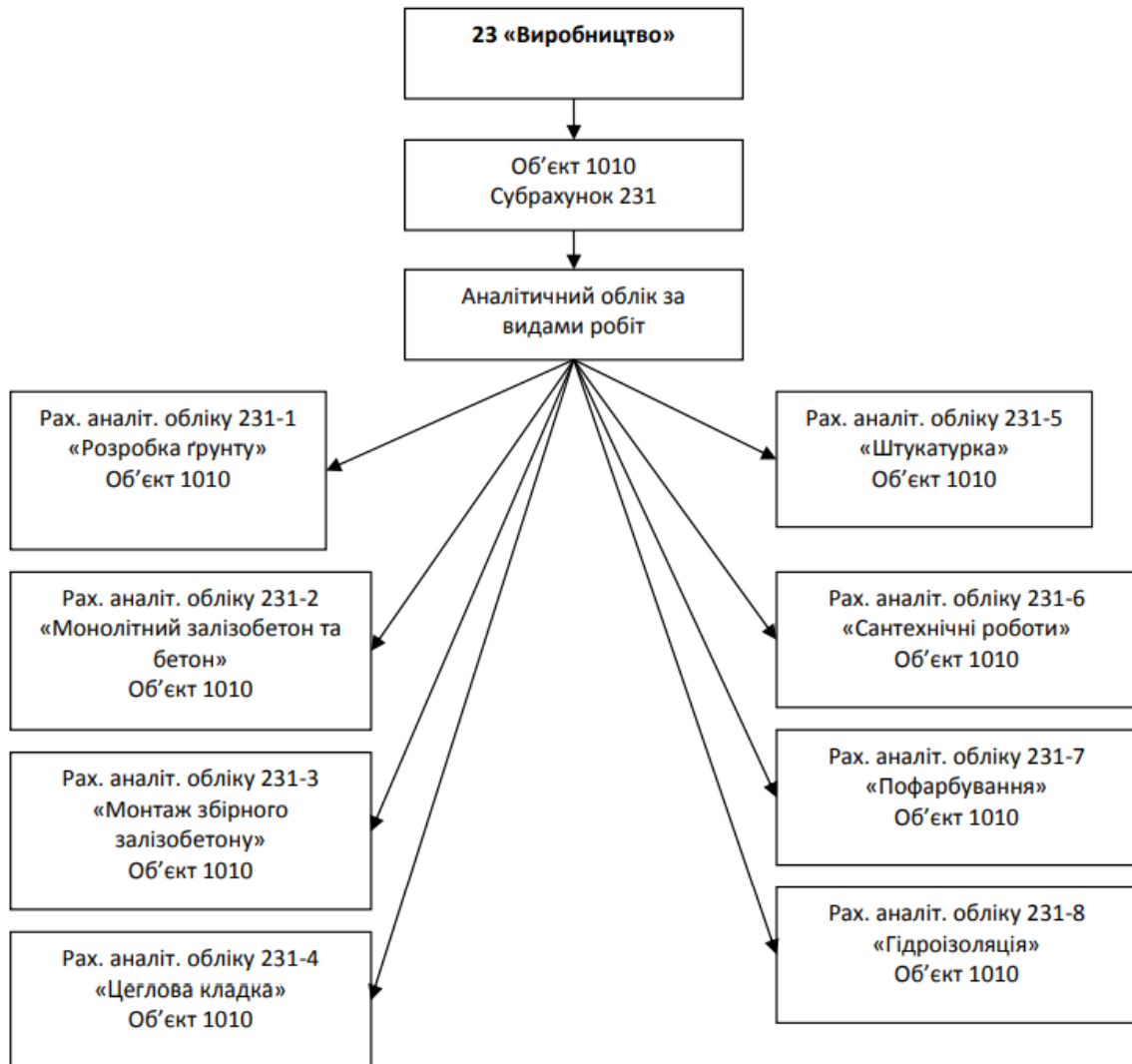


Рис. 1.7. Приклад побудови аналітичного обліку витрат []

Джерело: [41].

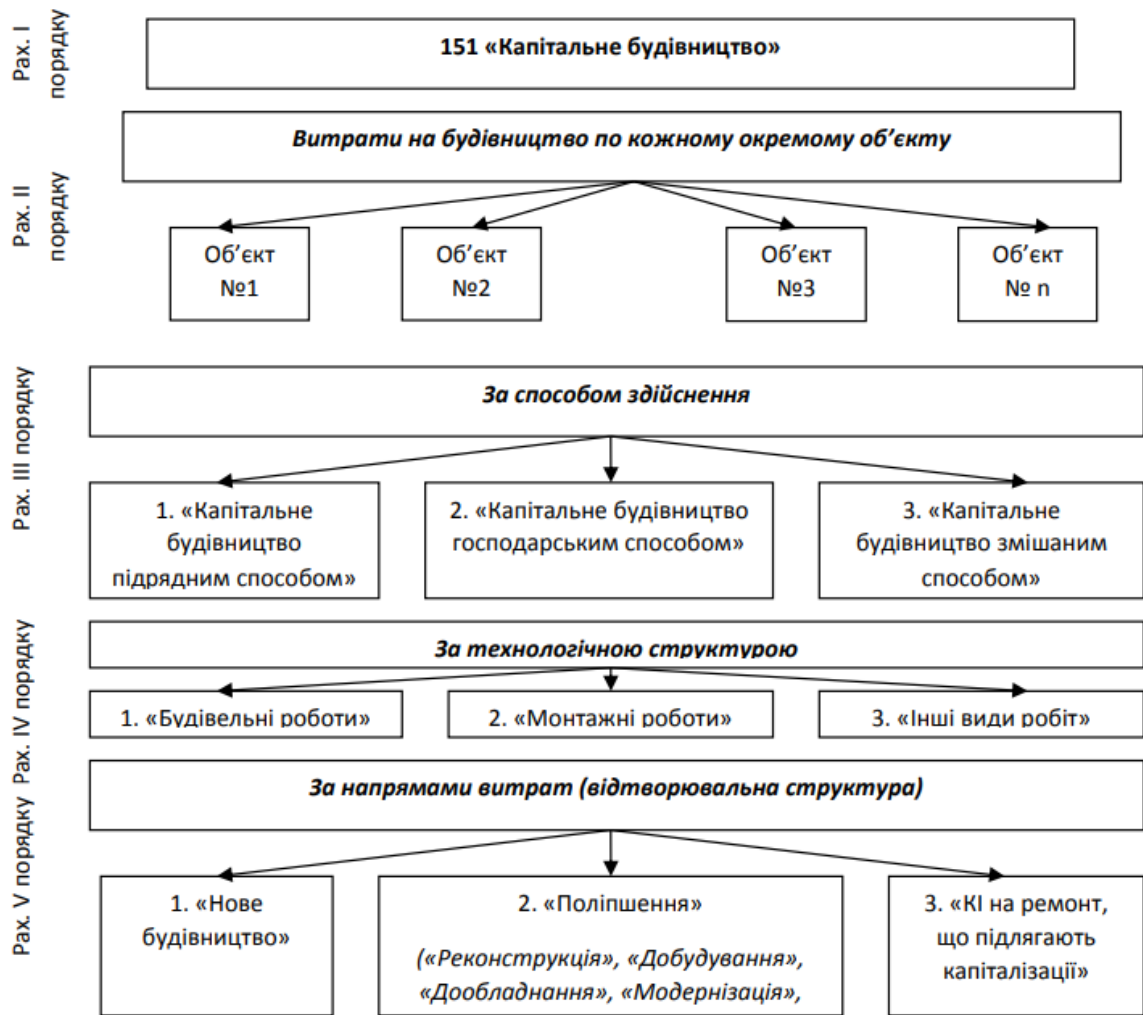


Рис. 1.8. Побудова аналітичного обліку капітального будівництва

Джерело: [41].

Павелко О. В. Власюк І. І., Попчук Д. О. [46] розглядаючи організацію та ведення управлінського обліку в будівельних підприємствах, виділяють окремі характерні особливості будівництва, з точки зору впливу на нього (табл. 1.3).

Таблиця 1.3

Особливості будівельної галузі та їх вплив на організацію і ведення управлінського обліку

Особливості будівельної галузі	Вплив на формування інформаційних ресурсів
1. Нерухомість будівельної продукції	Фінансові результати діяльності окремих центрів відповідальності можливо визначити лише в момент завершення робіт

2. Переважно індивідуальний й дрібносерійний характер виробництва	Складності у веденні управлінського обліку із використанням прогресивних систем обліку як нормативний метод та стандарт-кост. Вони пов'язані, насамперед, з розробкою нормативів та стандартів відповідних витрат
3. Залежність від природних факторів	Впливає на структуру ціни та витрати на виробництво будівельної продукції. Можлива поява непередбачуваних витрат
4. Участь в будівництві багатьох учасників	Кожен учасник здійснює окремий облік витрат. Під час організації управлінського обліку потрібно враховувати, що на діяльність структурних підрозділів генпідрядної організації впливають зовнішні фактори, зокрема несвочасне чи неякісне виконання робіт субпідрядниками
5. Рухомість структурних підрозділів та будівельної техніки	Після завершення будівельних робіт на одному об'єкті, підприємства вимушені нести великі витрати на перебазування будівельної техніки, розбирання тимчасових нетитульних споруд, будівництво під'їзних шляхів до нового об'єкту й тимчасових споруд на ньому, монтування кранів та встановлення рейкових шляхів до них
6. Довготривалість будівництва	Наявність інфляційних процесів суттєво впливає на ціноутворення та облік витрат, доходів й фінансових результатів. У випадку, якщо будівництво об'єкту планується проводити більше одного року, то встановлюється динамічна договірна ціна, яка може змінюватися.
7. Територіальна розосередженість об'єктів	Виникають витрати на перевезення працівників до місця роботи та назад. Крім того, можуть бути понесені ще й додаткові витрати з будівництва приоб'єктних складів, тимчасових споруд, на транспортне обслуговування адміністрації
8. Різні способи ведення робіт	Будівництво може здійснюватися як підрядним, так і господарським способом. При підрядному способі здійснення капітального будівництва його облік в будівельних організаціях практично не відрізняється від обліку в підприємствах інших галузей, то під час господарського - мають місце суттєві особливості

Джерело: узагальнено автором на основі [46].

Мужевич Н. В. в своєму дослідженні наводить такі чинники впливу на облік витрат у будівельних підприємствах (рис. 1.9) [35].



Рис. 1.9. Вплив організаційних і галузевих чинників на формування витрат у будівництві та їх облік

Джерело: узагальнено автором на основі [35].

Топоркова О. А., Шрубковська В. С. [71] розглядають організацію обліку витрат на будівельно-монтажні роботи та пропонують наступну послідовність облікового процесу (рис. 1.10).

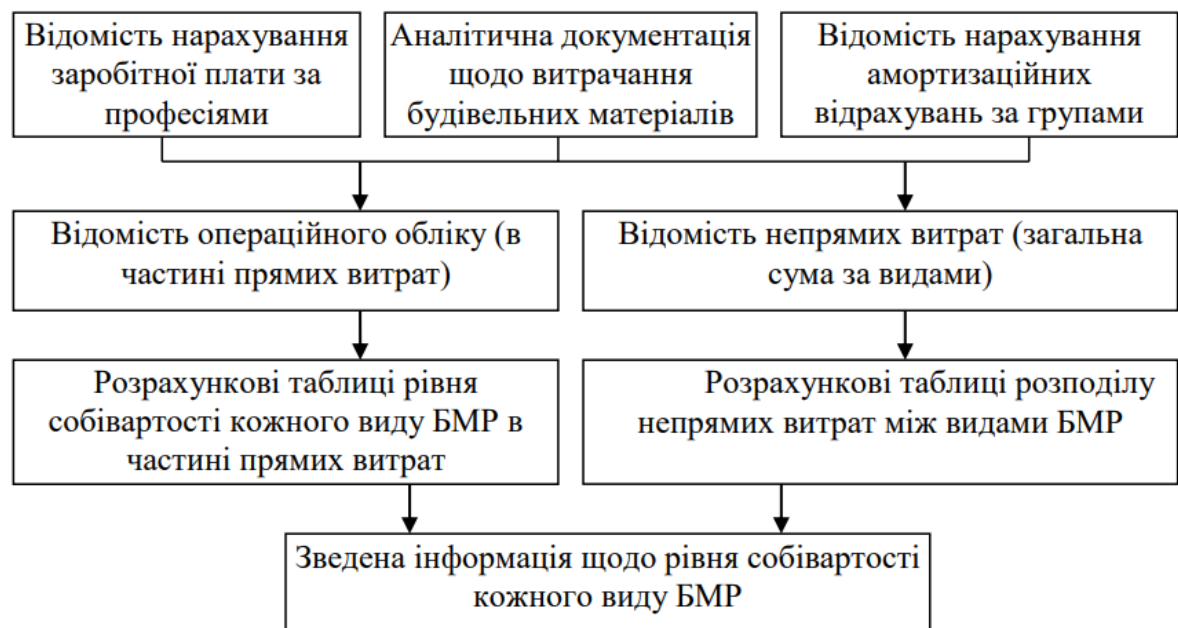


Рис. 1.10. Організація обліку витрат на будівельно-монтажні роботи

Джерело: узагальнено автором на основі [71].

Адамська А. свої дослідження присвятила особливостям житлового будівництва й їх впливу на обліковий механізм формування вартості підприємства. Зокрема, науковицею доведено вплив принципів обліку на процес

створення вартості підприємства, який ґрунтується на моделі цих підприємств і враховує роль учасників інвестиційного процесу у житловому будівництві [1].

Розглянуті нормативні документи с сфері обліку, аналізу і контролю витрат будівельних підприємств та дослідження науковців за цим напрямом створюють передумови формування якісної обліково-аналітичної та контрольної системи.

1.3. Аналіз тенденцій розвитку будівельної галузі України та оцінка витрат вітчизняних будівельних підприємств

Для визначення ролі витрат при використанні ресурсів в будівельній галузі та визнання витрат як складової господарської діяльності у будівництві, насамперед звернемо увагу на розвиток галузі щодо обсягів господарювання, структуру об'єктів, використані ресурси та динаміку і структуру витрат.

Характеристика будівельного бізнесу за видами діяльності наведена в табл. 1.4.

Таблиця 1.4

Характеристика господарської діяльності в сфері будівництва

За класифікатором видів економічної діяльності		
Секція	Розділ	Група
Будівництво	Будівництво будівель	Організація будівництва будівель - розроблення проектів з будівництва житлових і нежитлових будівель шляхом об'єднання фінансових, технічних і фізичних засобів для їх реалізації з метою подальшого продажу.
		Будівництво житлових і нежитлових будівель - повний спектр послуг з будівництва житлових і нежитлових будівель як за власний рахунок, так і за винагороду чи на основі контракту. Частина робіт, а іноді всі види робіт можуть передаватися субпідряднику на умовах аутсорсингу.
	Будівництво споруд	Будівництво доріг і залізниць – будівництво доріг і автострад, залізниць і метрополітену, мостів і тунелів.
		Будівництво комунікацій – будівництво трубопроводів і споруд електропостачання та телекомунікацій.
		Будівництво інших споруд – будівництво водних та інших промислових споруд.
	Спеціалізовані будівельні роботи	Знесення та підготовчі роботи на будівельному майданчику - роботи з підготовки будівельного майданчика для виконання подальших будівельних робіт, у тому числі його розчищення від вже існуючих будівель і споруд
Електромонтажні, водопровідні та інші будівельно-монтажні роботи - монтажні роботи із забезпечення функціонування будівель, у тому числі установлення електричних систем,		

		слюсарні роботи для улаштування систем водо- та газопостачання, каналізації, систем опалення та кондиціонування повітря, ліфтів тощо
		Роботи із завершення будівництва – штукатурні роботи, установлення столярних виробів, покриття підлоги й облицювання стін, малярні роботи та скління, прибирання нових будівель після завершення їх будівництва
		Інші спеціалізовані будівельні роботи – покрівельні роботи та інші види робіт.

Джерело: розроблено автором за КВЕД «Будівництво» [40].

Будівництво охоплює загальні і спеціалізовані роботи з будівництва будівель і споруд. Діяльність включає:

- нове будівництво,
- ремонтні роботи,
- розширення та реконструкцію,
- зведення будівель зі збірних конструкцій на місці ведення робіт,
- будівництво тимчасових об'єктів.

За КВЕД до загального будівництва відноситься будівництво цілісних житлових комплексів, офісних будівель, магазинів та інших громадських і комунальних або сільськогосподарських будівель тощо, інженерних споруд - автомобільні дороги, вулиці, мости, тунелі, залізниці, аеродроми, порти і інші водні об'єкти, іригаційні системи, каналізації, промислові об'єкти, трубопроводи та лінії електропередачі, спортивні комплекси тощо.

Основні показники розвитку будівельної галузі в Україні за останні роки наведено на рисунках, зокрема щодо: обсягів виробленої будівельної продукції (рис. 1.11); індексів будівельної продукції (рис. 1.12); структури обсягів виробленої будівельної продукції (рис. 1.13); розподілу обсягів виробленої будівельної продукції за характером будівництва (рис. 1.14 – 1.15).

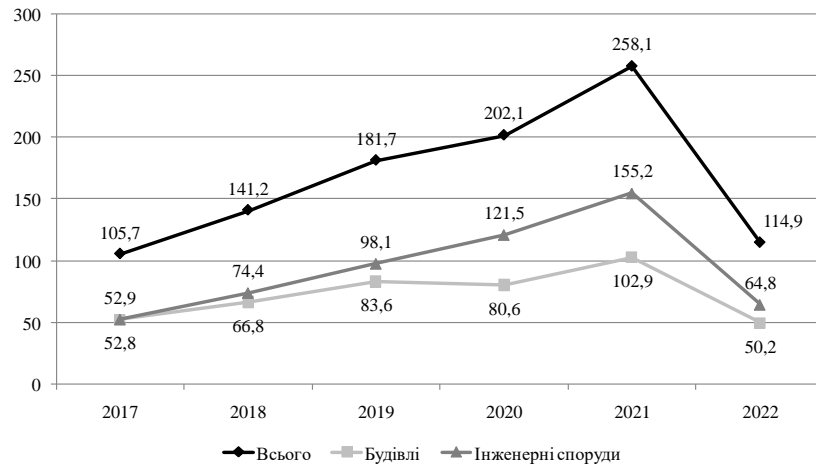


Рис. 1.11. Обсяги виробленої будівельної продукції, млрд грн.

Джерело: побудовано автором за даними [43].

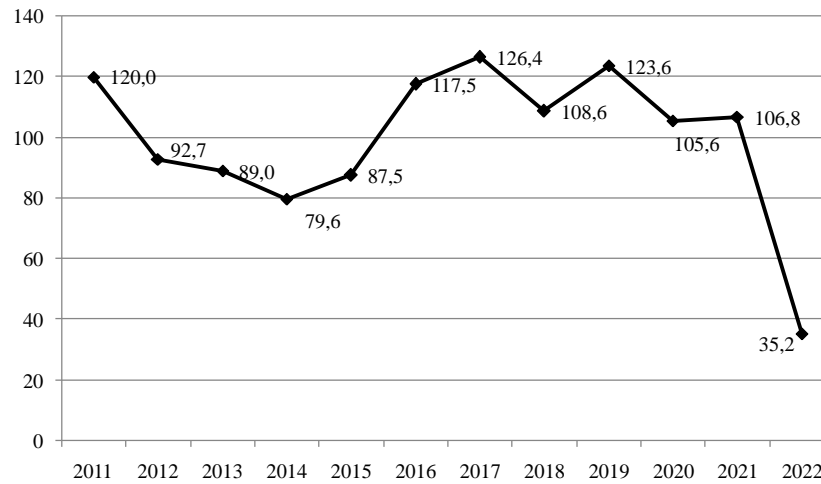


Рис. 1.12. Індекс будівельної продукції

Джерело: побудовано автором за даними [43].

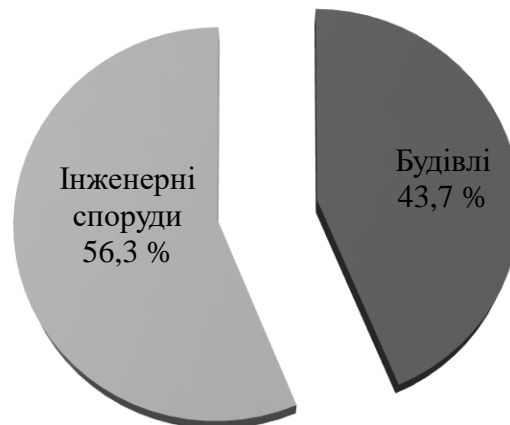


Рис. 1.13. Структура обсягів виробленої будівельної продукції у 2022 році

Джерело: побудовано автором за даними [43].

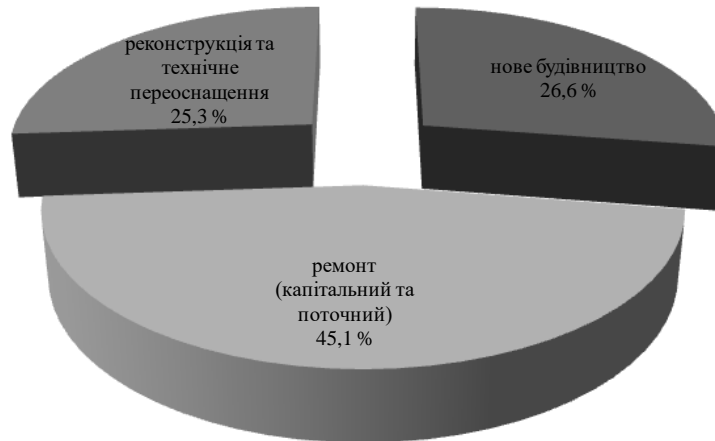


Рис. 1.14. Розподіл обсягів виробленої будівельної продукції за характером будівництва у 2021 році

Джерело: побудовано автором за даними [43].

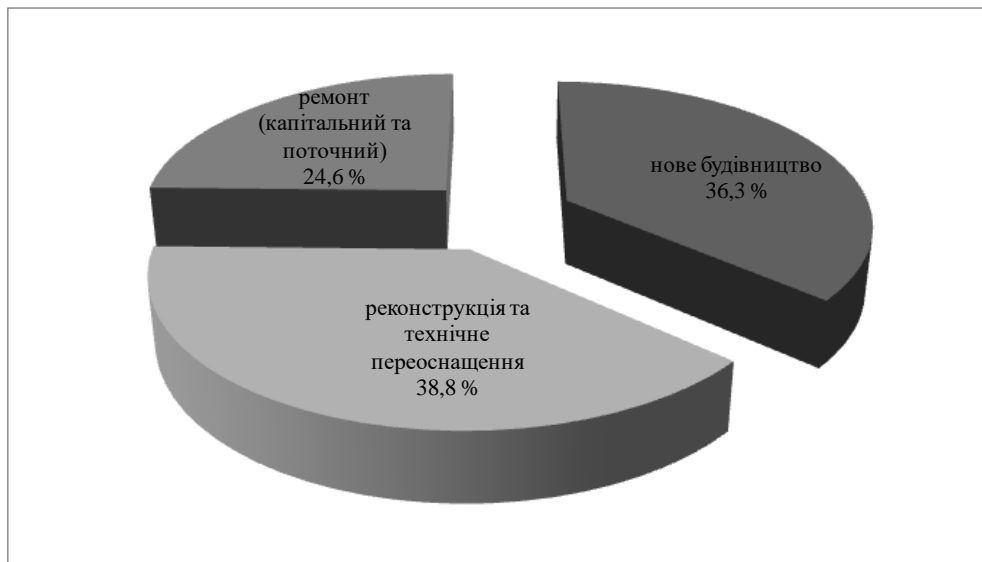


Рис. 1.15. Розподіл обсягів виробленої будівельної продукції за характером будівництва у 2022 році

Джерело: побудовано автором за даними [43].

До основних проблем будівельної галузі на сьогодні можна віднести:

- 1) формування джерел фінансування об'єктів будівництва та покриття витрат в будівельній галузі;
- 2) знос основних засобів для організації будівельного виробництва;
- 3) незначну кількість інвестиційно-інноваційних проектів щодо технологічних процесів;
- 4) недосконалі механізми нормативного регулювання в сфері витрат;

5) система ціноутворення на будівельні об'єкти.

Але першочерговою проблемою, яка постає перед суб'єктами господарювання будівельної галузі на даному етапі є питання створення ефективного механізму використання ресурсів і формування витрат.

В цілому господарська діяльність будівельних підприємств України до повномасштабного вторгнення росії і до початку українсько-російської війни носила позитивний характер, мала модель позитивного зростання, хоча і недостатніми темпами.

В 2022 році у будівельній галузі намітився спад за всіма показниками, що характеризують обсяги господарювання з основної причини – військових дій.

За даними Держстату України в 2023 р. найбільшими чинниками, що стримували будівельну діяльність були:

- 1) недостатній попит;
- 2) погодні умови;
- 3) нестача робочої сили;
- 4) нестача матеріалів і устаткування;
- 5) фінансові обмеження.

Основна характеристика будівельної галузі України характеризується наступними показниками: кількість діючих суб'єктів господарювання в будівництві (рис. 1.16); характеристика будівельних підприємств за обсягами господарської діяльності (одиниць) (рис. 1.17); кількість зайнятих працівників у будівництві (рис. 1.18); обсяг реалізованої продукції (рис. 1.19) та ВВП (рис. 1.20) в будівництві; структура господарської діяльності в будівництві (рис. 1.21); продуктивність праці в будівництві (рис. 1.22); вартість робочої сили та оплата праці в будівельній галузі (рис. 1.23); активи (рис. 1.24) та основні засоби (рис. 1.25) будівельних підприємств; власний капітал будівельних підприємств (рис. 1.26); фінансовий результат будівельної галузі (рис. 1.27); рентабельність господарської діяльності будівельної галузі (рис. 1.28).

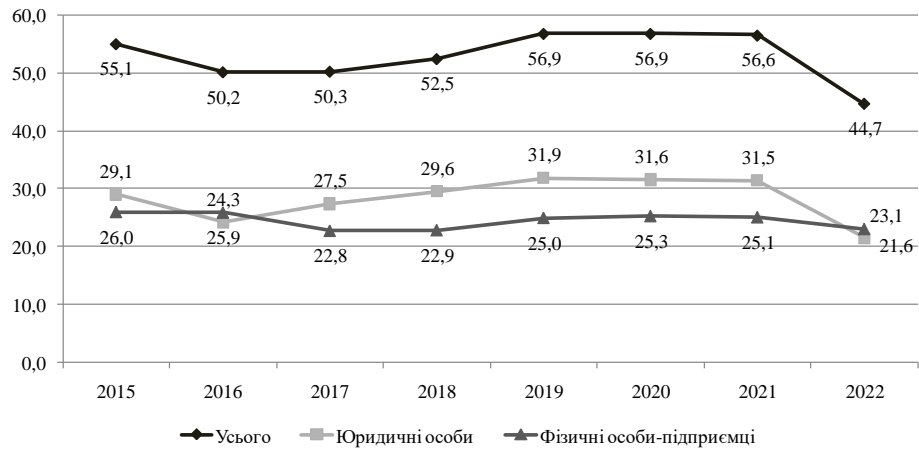


Рис. 1.16 Кількість діючих суб'єктів господарювання в будівництві, тис. од.
Джерело: побудовано автором за даними [43].

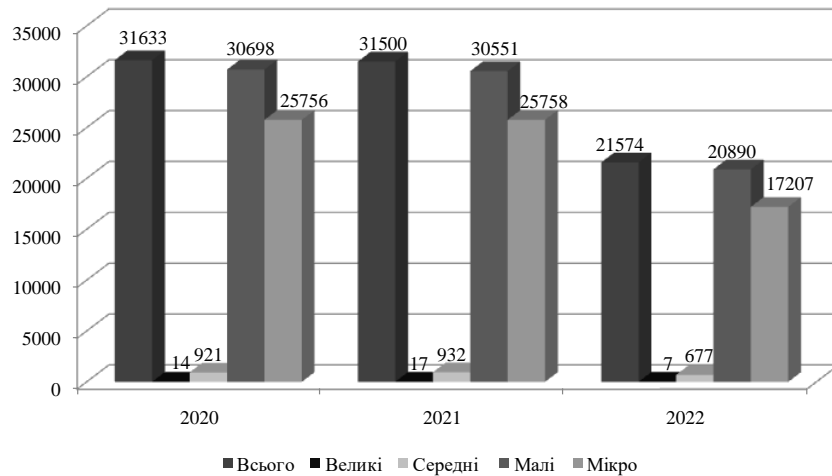


Рис. 1.17. Характеристика будівельних підприємств за обсягами господарської діяльності (одиниць)

Джерело: побудовано автором за даними [43].

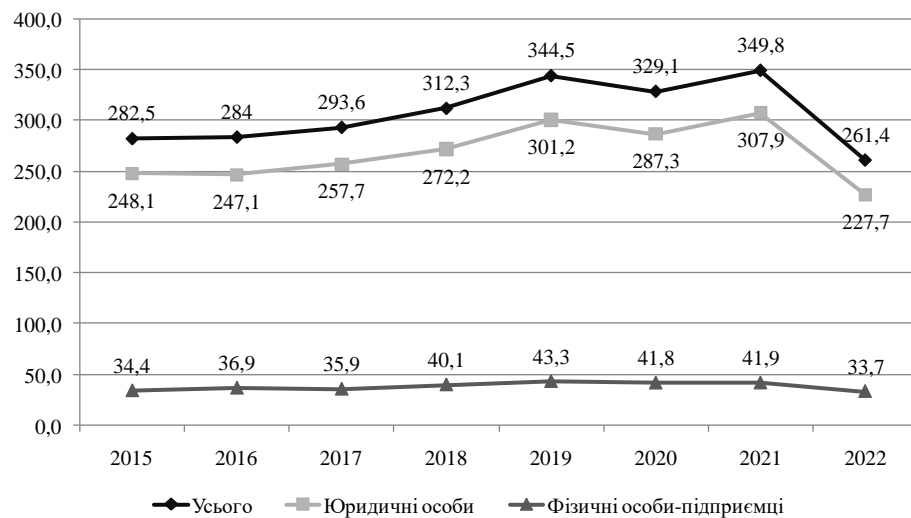


Рис. 1.18. Кількість зайнятих працівників у будівництві, тис. осіб
Джерело: побудовано автором за даними [43].

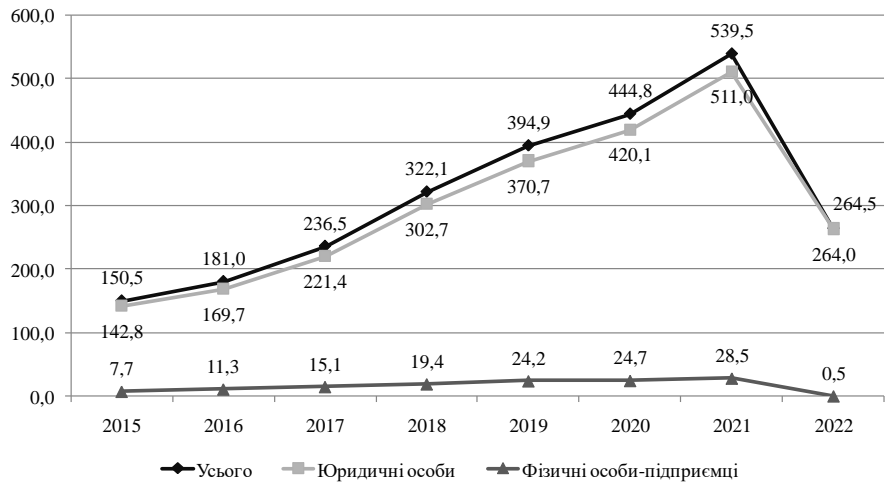


Рис. 1.19. Обсяг реалізованої продукції в будівництві, млрд грн
Джерело: побудовано автором за даними [43].

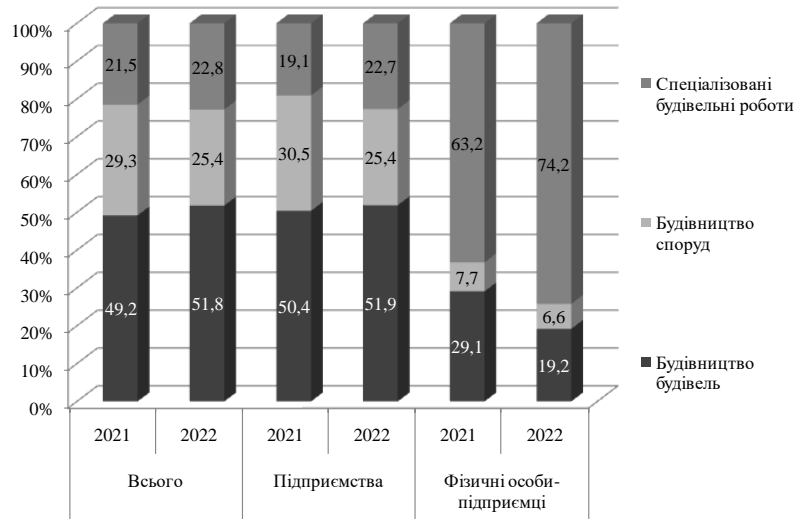


Рис. 1.20. Структура господарської діяльності в будівництві
Джерело: побудовано автором за даними [43].

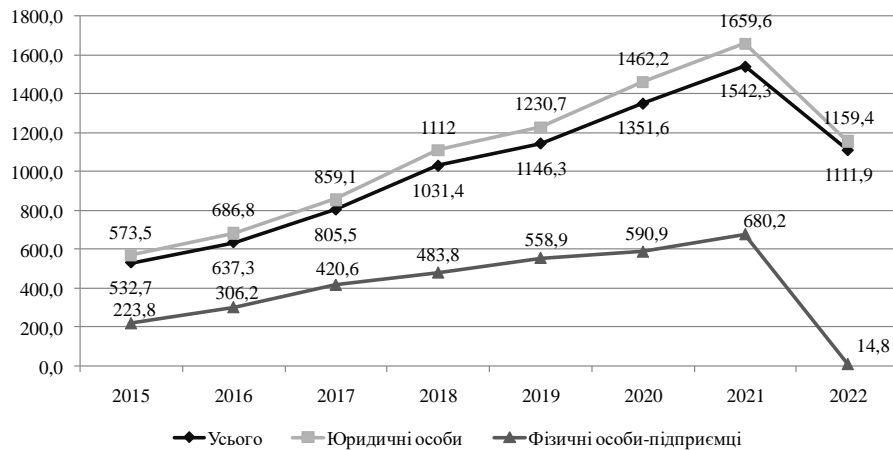


Рис. 1.21. Продуктивність праці в будівництві, тис. грн на 1 особу
Джерело: побудовано автором за даними [43].

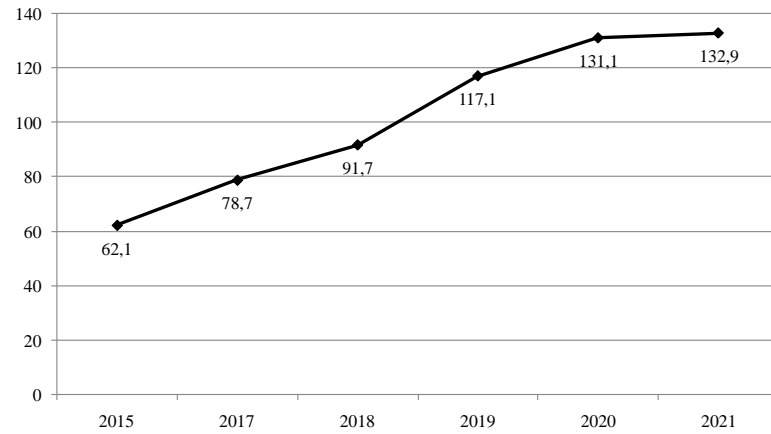


Рис. 1.22. Основні засоби в будівництві, млрд грн

Джерело: побудовано автором за даними [43].

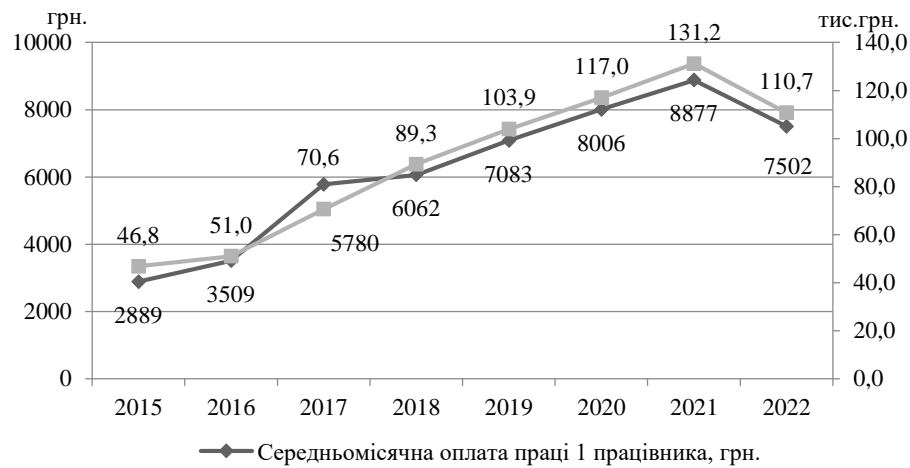


Рис. 1.23. Вартість робочої сили та оплата праці в будівельній галузі

Джерело: побудовано автором за даними [43].

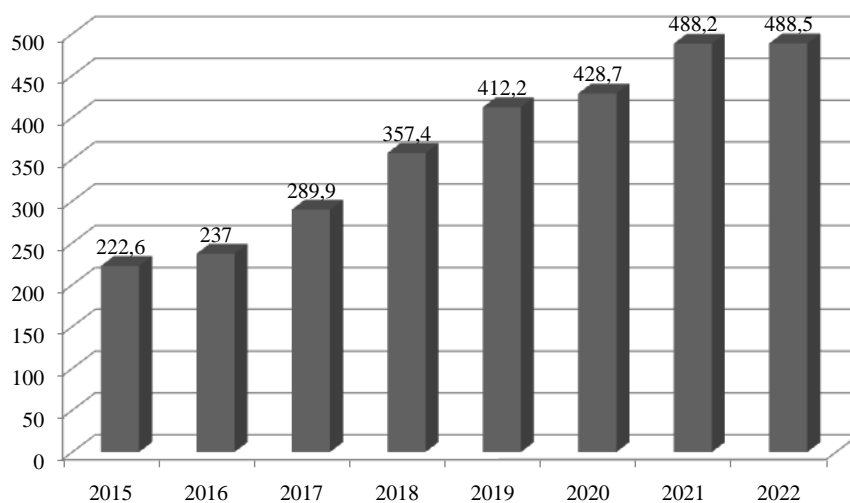


Рис. 1.24. Активи будівельних підприємств, млрд грн

Джерело: побудовано автором за даними [43].

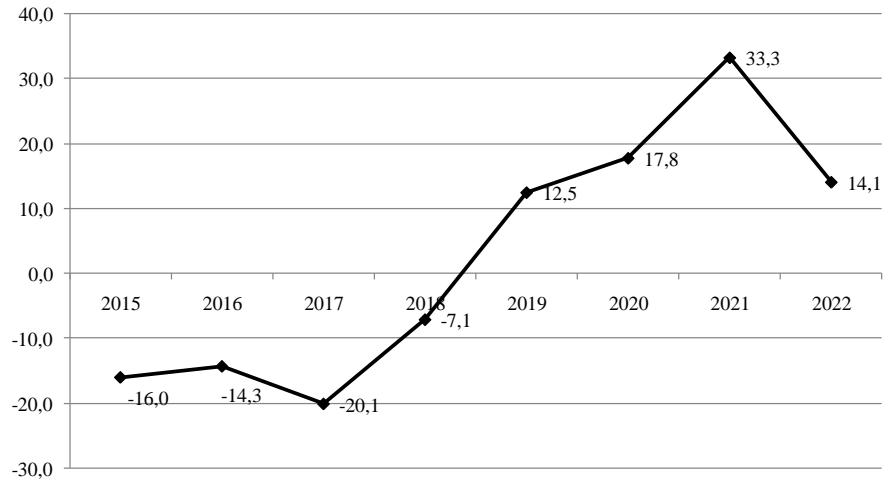


Рис. 1.25. Власний капітал будівельних підприємств, млрд грн

Джерело: побудовано автором за даними [43].

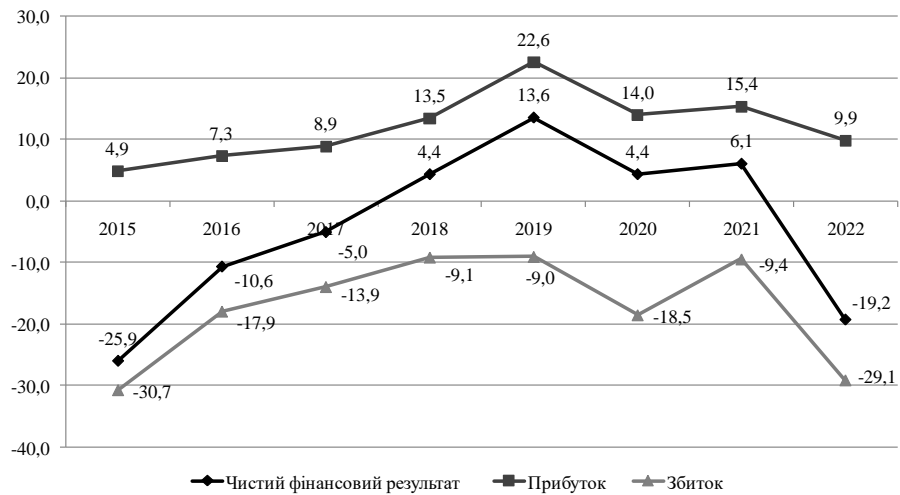


Рис. 1.26. Фінансовий результат будівельної галузі, млрд грн

Джерело: побудовано автором за даними [43].

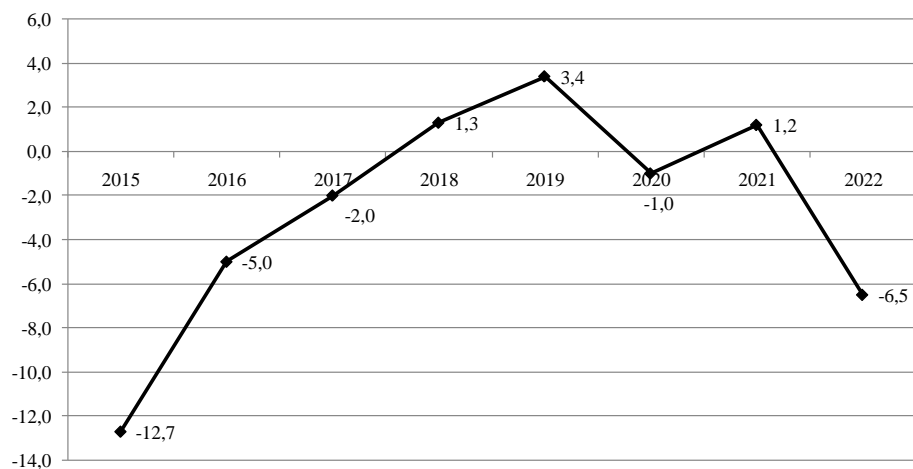


Рис. 1.27. Рентабельність господарської діяльності будівельної галузі, %

Джерело: побудовано автором за даними [43].

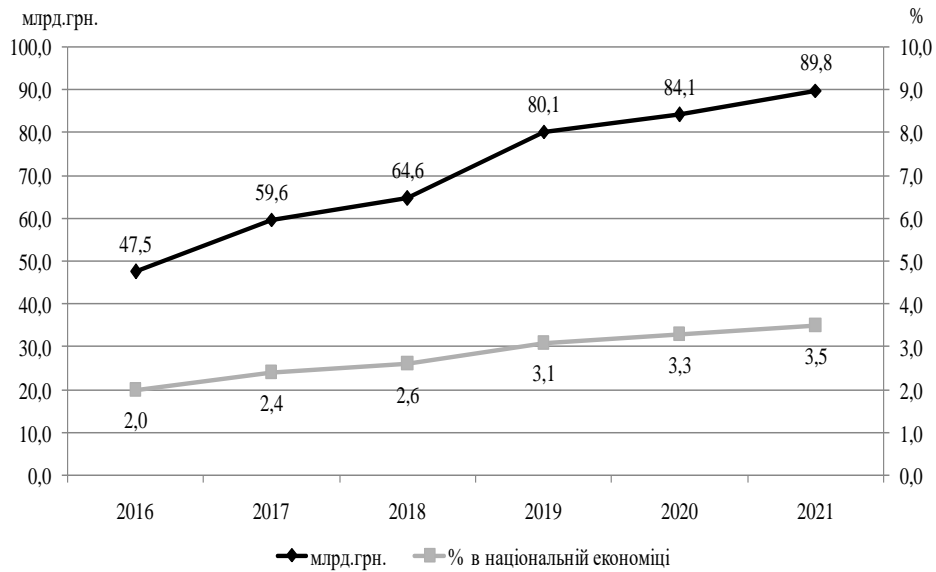


Рис. 1.28. ВВП будівельної галузі у постійних цінах 2016 року

Джерело: побудовано автором за даними [43].

В цілому у будівельній галузі в останній час працювало 44,7 тис. суб'єктів господарювання, з них підприємств – 23,1 тис. і було зайнято 261,4 тис. працівників.

У 2022 р. в будівельній галузі намітилася тенденція зменшення будівельних робіт і, відповідно використаних ресурсів, зайнятості і фінансових результатів .

Основними показниками будівельної галузі в 2022 р. були: ВВП – 89,8 млрд грн.; чистий дохід – 264,5 млрд грн., зайнятість працівників – 261,4 тис. осіб , продуктивність праці – 1111,9 тис. грн, рентабельність – (-6,5%).

Будівельна галузь із прибуткової у 2021 р. стала збиткова у 2022 р. 19,2 млрд грн.

Ринкові умови господарювання ставлять перед бізнесом необхідність підвищення конкурентоспроможності, стабільності та стійкості.

При цьому, дуже важливо організувати ефективне управління витратами, що дасть змогу досягти раціонального використання ресурсів та оптимізувати витрати в порівнянні із створеними ними доходами

Проведений аналіз формування витрат на будівельних підприємствах України викладено за наступними показниками: динаміка операційних витрат в

будівництві (рис. 1.29); структура операційних витрат у будівництві в 2021 році (рис. 1.30); структура операційних витрат у будівництві в 2022 році (рис. 1.31); динаміка витрат на будівельні роботи за структурою (1.32); динаміка витрат на будівництво будівель з структурою (рис. 1.33); динаміка витрат на будівництво споруд за структурою (рис. 1.34); динаміка витрат на спеціалізовані будівельні роботи за структурою (рис. 1.35); динаміка результативних показників витрат будівельних підприємств (рис. 1.36); динаміка ефективності витрат в будівельних підприємствах (рис. 1.37).

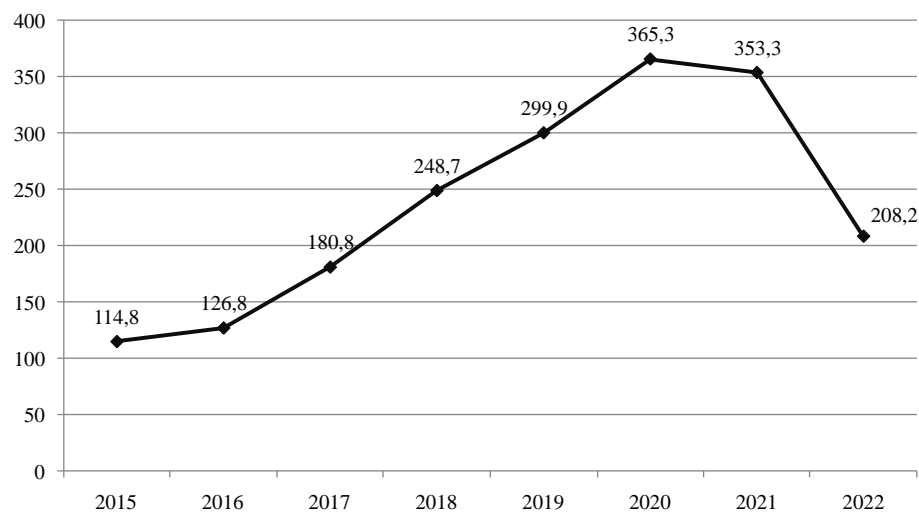


Рис. 2.3.1. Динаміка операційних витрат в будівництві, млрд грн

Джерело: побудовано автором за даними [43].

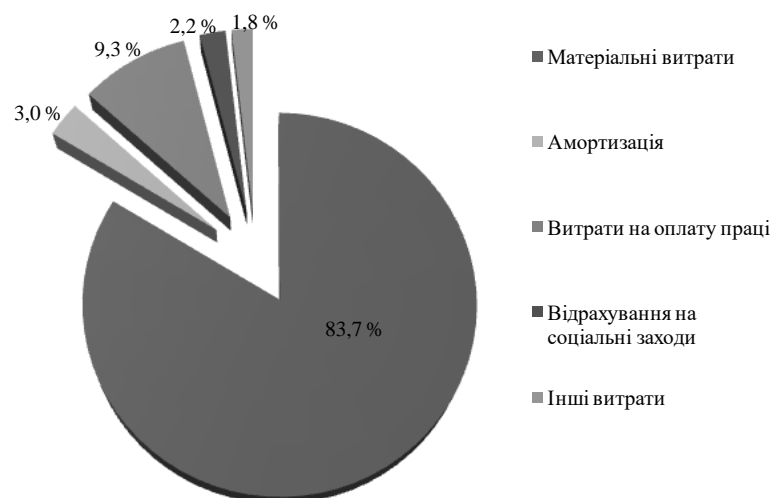


Рис. 2.3.2. Структура операційних витрат у будівництві в 2021 році, %

Джерело: побудовано автором за даними [43].

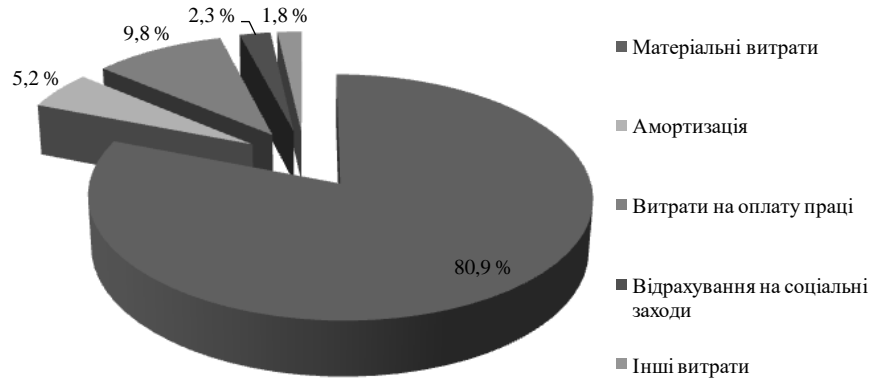


Рис. 2.3.3. Структура операційних витрат у будівництві в 2022 році, %
 Джерело: побудовано автором за даними [43].



Рис. 2.3.4. Динаміка витрат на будівельні роботи за структурою, млрд грн
 Джерело: побудовано автором за даними [43].

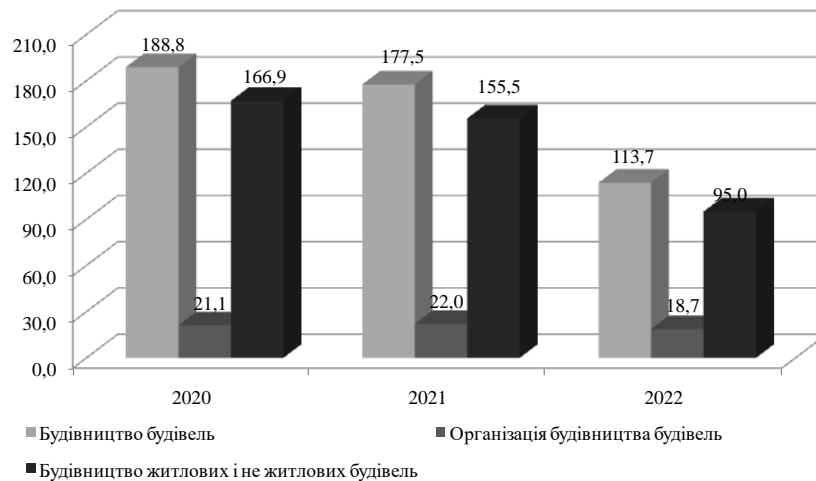


Рис. 2.3.5. Динаміка витрат на будівництво будівель з структурою, млрд грн
 Джерело: побудовано автором за даними [43].

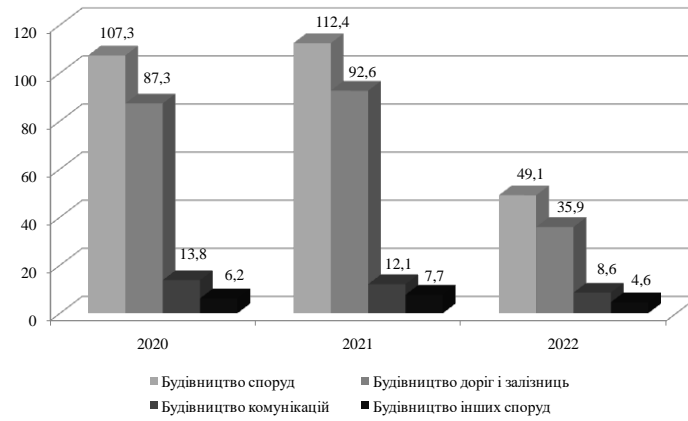


Рис. 2.3.6. Динаміка витрат на будівництво споруд за структурою, млрд грн
Джерело: побудовано автором за даними [43].

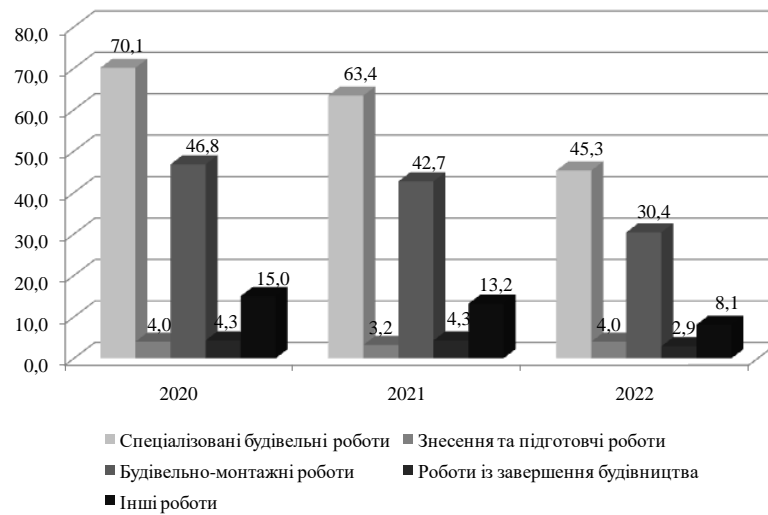


Рис. 2.3. Динаміка витрат на спеціалізовані будівельні роботи за структурою,
млрд грн

Джерело: побудовано автором за даними [43].

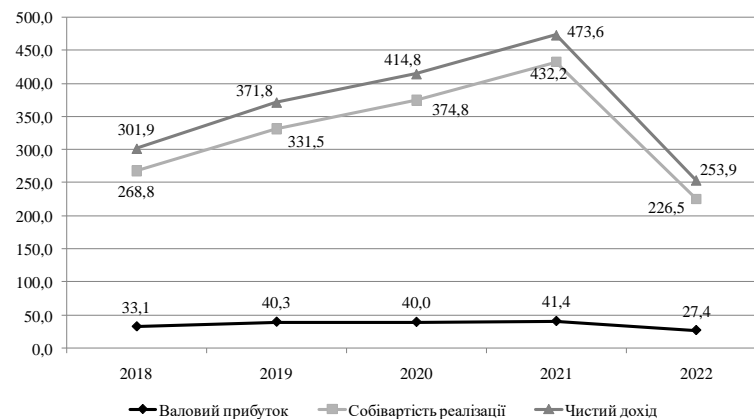


Рис. 2.3.8. Динаміка результативних показників витрат будівельних підприємств, млрд грн

Джерело: побудовано автором за даними [43].

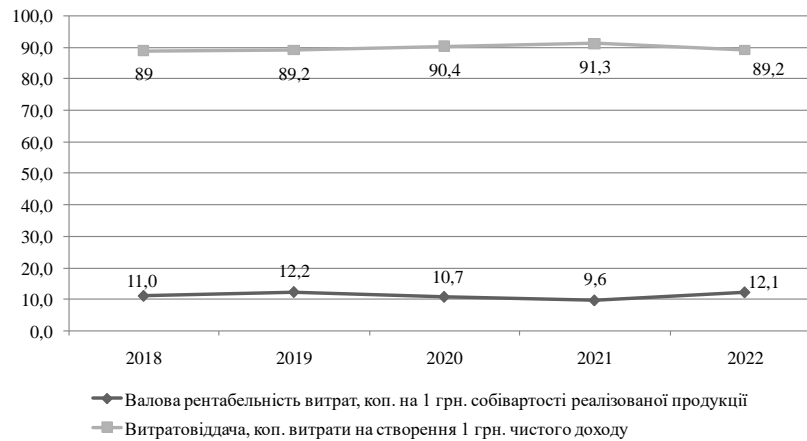


Рис. 2.3.9. Динаміка ефективності витрат в будівельних підприємствах

Джерело: побудовано автором за даними [43].

Загальний розвиток будівельної галузі в Україні до 2022 р. характеризувався позитивною динамікою. В 2022 р. намітилася негативна тенденція як щодо обсягів діяльності будівельних підприємств, зменшилися витрати як в цілому, так і в їх структурі. Найбільшу питому вагу в структурі витрат будівельних підприємств займають матеріальні витрати, пов'язані з використанням будівельних матеріалів як будівельними підприємствами, так і їх субпідрядниками.

Будівельний комплекс України в цілому на одержання 1 грн чистого доходу у 2022 р. витрачав 89,2 коп. при валовій рентабельності 12,1 %.

Розділ 2. Сучасний стан обліку та контролю витрат будівельних підприємств і аналітична оцінка стану управління ними

2.1. Діагностика стану фінансово-економічного розвитку та витрат Державного акціонерного товариства «Будівельна компанія «Укрбуд»

Державне акціонерне товариство «Будівельна компанія «Укрбуд» утворена за постановою кабінету міністрів України від 13 липня 20104 р. № 897 «Про утворення державного публічного акціонерного товариства «Будівельна компанія «Укрбуд» як приватного акціонерного товариства».

Засновник компанії «Укрбуд» є держава в особі Кабінету міністрів України.

Уповноваженим суб'єктом управління компанії «Укрбуд» є Фонд державного майна України.

Метою діяльності компанії «Укрбуд» є:

- одержання прибутку в процесі здійснення виробничої, комерційної, посередницької та інших видів діяльності;

- будівництво житлових і нежитлових будівель;

- підготовка кадрів робочих професій і проектні роботи;

- розподіл прибутку за фондами та акціонерами:

- дивіденди та відрахування;

- формування резервного капіталу;

- накопичення нерозподіленого прибутку та покриття збитку;

- створення і поповнення фондів.

Компанія створена з метою забезпечення реалізації економічних інтересів держави, пов'язаних з розвитком будівельної галузі, та створення умов для підвищення конкурентоспроможності промислового, цивільного та житлового будівництва.

Компанія здійснює проектування об'єктів промислового та цивільного призначення, виконує будівельно-монтажні роботи, здійснює підготовку та перепідготовку робітничих кадрів для потреб будівельної галузі.

Станом на початок 2023 рік компанія «Укрбуд» володіє 11 дочірніми підприємствами (рис. 2.1 і 2.2.).

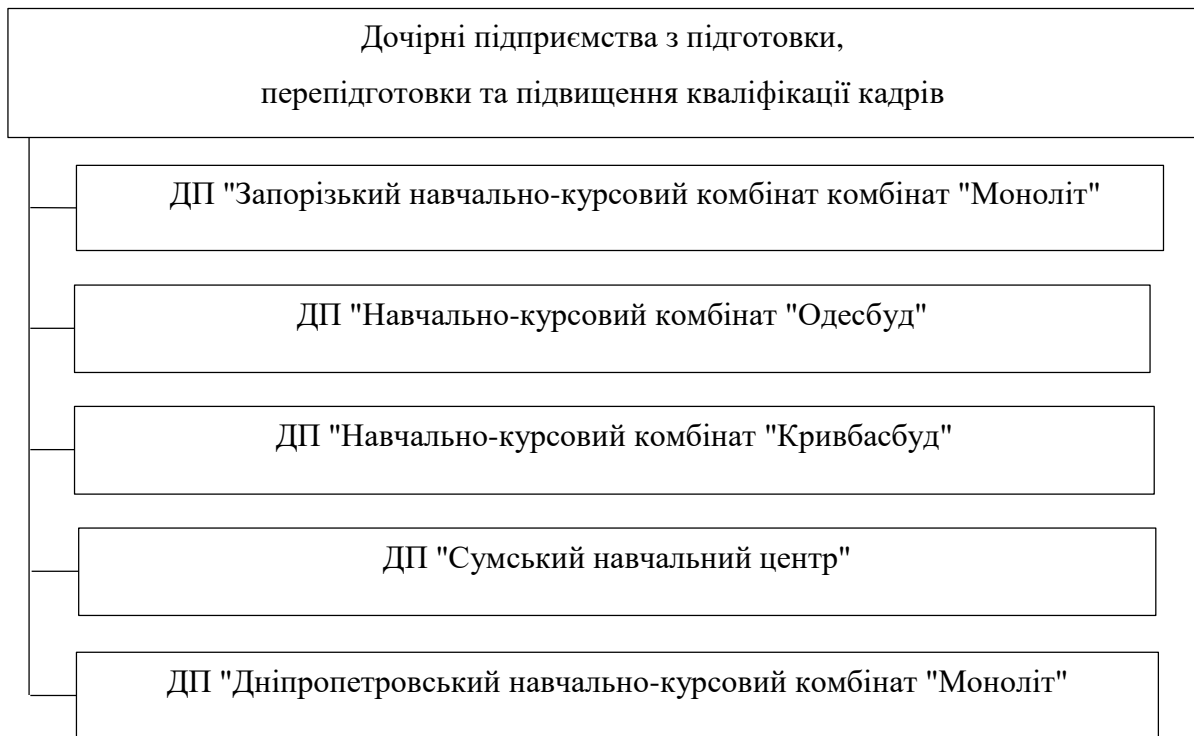


Рис. 2.1. Дочірні підприємства з підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації кадрів

Джерело: побудовано автором за даними [42].

Поява на будівельному ринку України державного акціонерного товариства «Будівельна компанія «Укрбуд» — це органічне продовження більш як півстолітнього досвіду роботи підприємств промислового та цивільного будівництва на засадах реалізації нових стратегічних підходів до організації і здійснення проектної та будівельної діяльності.

Філософія нашої роботи виходить з еволюції ринкового попиту на продукцію будівельного призначення. Перевагу ми надаємо комплексному підходу до роботи із потенційними інвесторами, який включає передпроектні розробки, виконання певного обсягу функцій замовника, розроблення проектів та їх реалізацію, а у подальшому — і можливу експлуатацію збудованих об'єктів.

Високий рівень технічного і технологічного оснащення компанії та дочірніх підприємств, наявність сертифікованих систем якості дозволяє максимально оперативно і на високому рівні виконати будь-які проектні та будівельно-монтажні роботи.

проектування об'єктів промислового призначення, а також будівельних споруд житлового та цивільного призначення

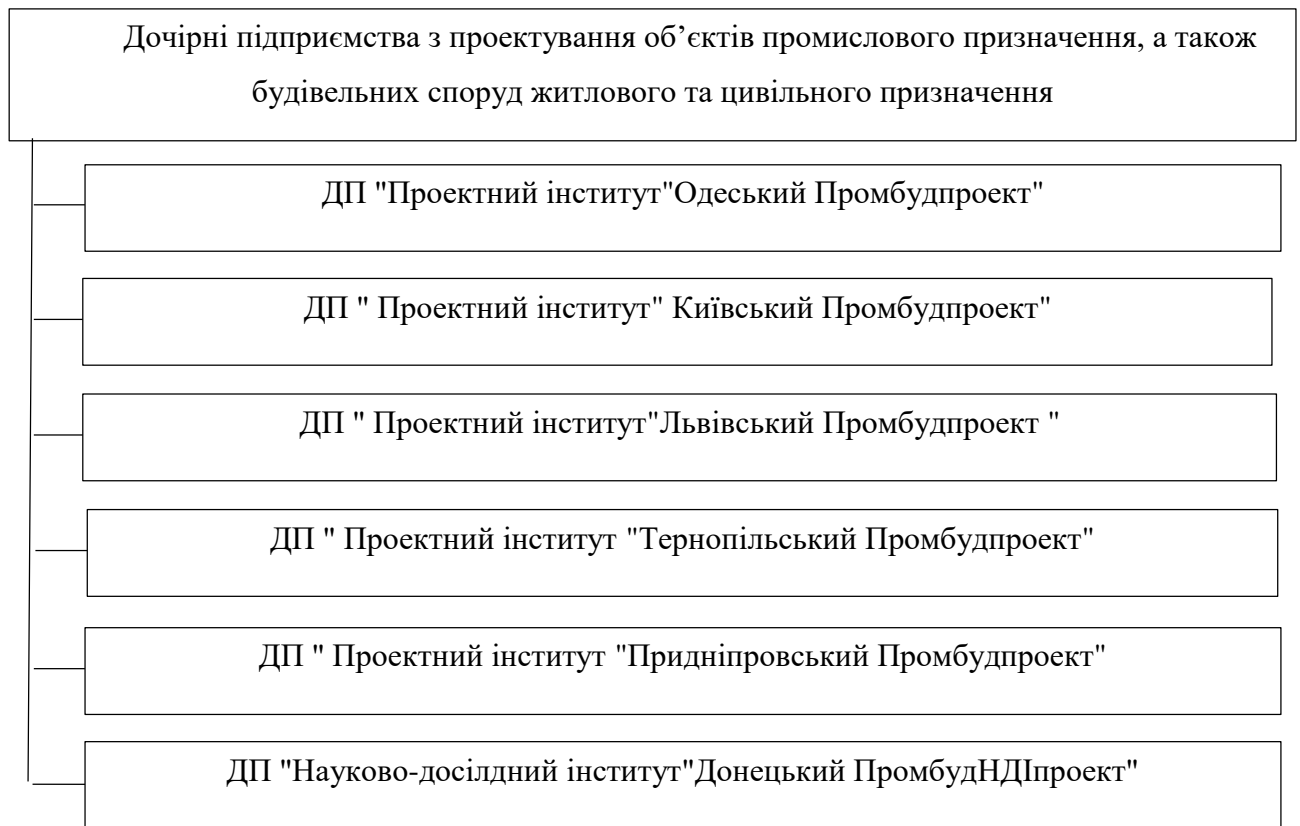


Рис. 2.2. Дочірні підприємства з проектування об'єктів промислового призначення, а також будівельних споруд житлового та цивільного призначення

Джерело: побудовано автором за даними [42].

Статутний капітал компанії «Укрбуд» становить 193 136 000 грн, який поділений на 193 196 простих іменних акцій номінального вартістю 1 000 грн.

Органи управління та посадові особи компанії «Укрбуд» розглянуті на рис. 2.3 і 2.4.

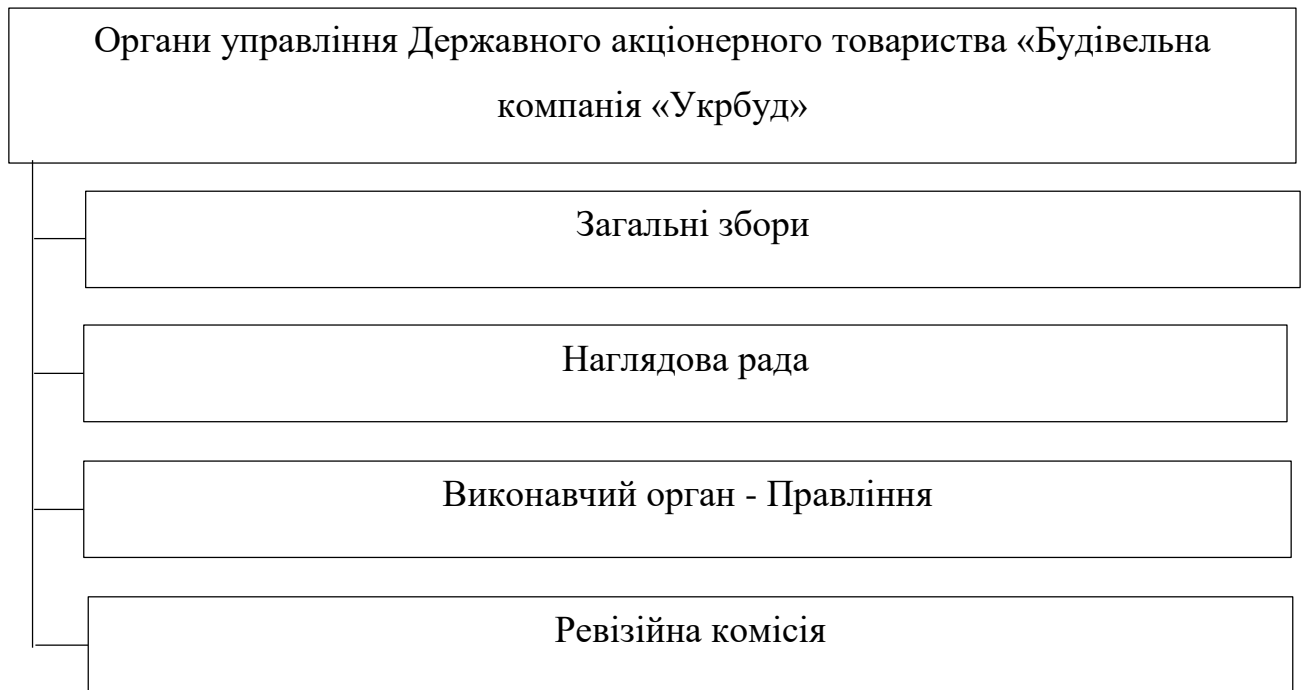


Рис. 2.3. Органи управління Державного акціонерного товариства «Будівельна компанія «Укрбуд» відповідно до статуту

Джерело: побудовано автором за даними [42].

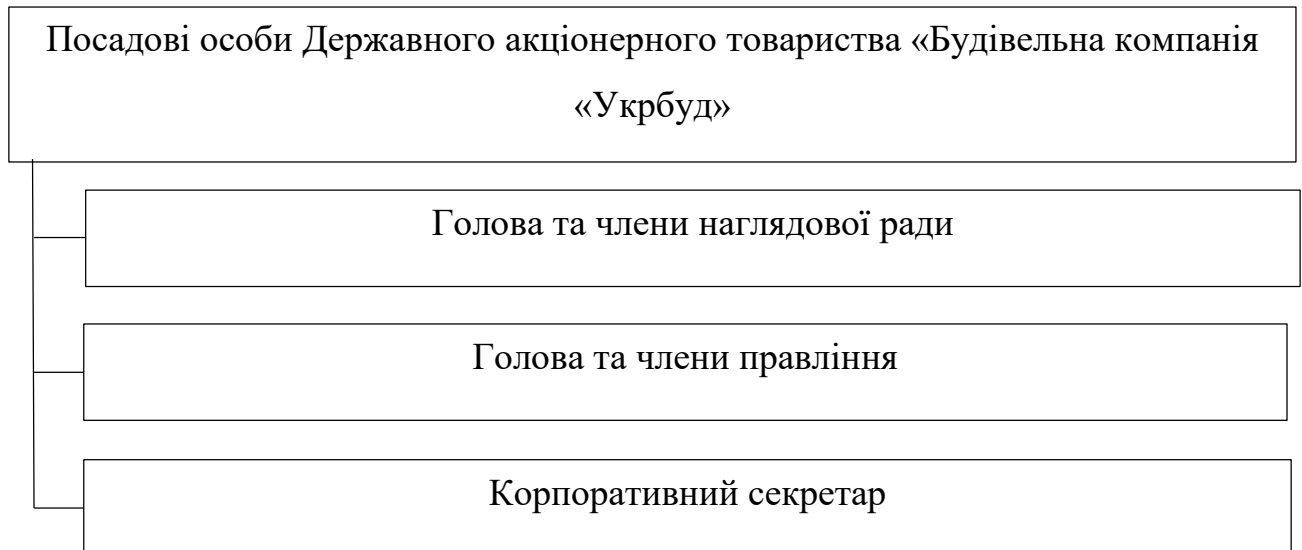


Рис. 2.4. Посадові особи Державного акціонерного товариства «Будівельна компанія «Укрбуд» відповідно до статуту

Джерело: побудовано автором за даними [42].

Загальна характеристика господарської діяльності Державного акціонерного товариства «Будівельна компанія «Укрбуд» наведена в табл. 2.1 – 2.7.

Таблиця 2.1

Динаміка активів та їх джерел в Державному акціонерному товаристві
«Будівельна компанія «Укрбуд»

млн грн

Показники	Станом на 01.01. року			
	2020	2021	2022	2023
Активи				
Необоротні	240,0	240,3	238,8	235,3
Оборотні	61,5	49,0	42,9	37,9
Разом	301,5	289,3	281,7	273,2
Джерела активів				
Власний капітал	260,3	264,2	253,8	246,7
Зобов'язання	41,2	25,1	27,9	26,5
Разом	301,5	289,3	281,7	273,2

Джерело: побудовано автором за даними [42].

Таблиця 2.2

Структура активів та їх джерел в Державному акціонерному товаристві
«Будівельна компанія «Укрбуд»

%

Показники	Станом на 01.01. року			
	2020	2021	2022	2023
Активи				
Необоротні	79,6	83,1	84,8	86,1
Оборотні	20,4	16,9	15,2	13,9
Разом	100,0	100,0	100,0	100,0
Джерела активів				
Власний капітал	86,3	91,3	90,1	90,3
Зобов'язання	13,7	8,7	9,9	9,7
Разом	100,0	100,0	100,0	100,0

Джерело: побудовано автором за даними [42].

Таблиця 2.3

Формування доходів в Державному акціонерному товаристві «Будівельна компанія «Укрбуд»

млн грн

Показники	Роки			
	2019	2020	2021	2022
Чистий дохід	152,6	85,8	91,6	54,0
Інший операційний дохід	17,0	18,9	13,9	11,4
Інші доходи	-	-	-	0,2
Доходи з податку на прибуток	-	-	-	0,3
Разом	169,6	104,7	105,5	65,9

Джерело: побудовано автором за даними [42].

Таблиця 2.4

Структура доходів в Державному акціонерному товаристві «Будівельна компанія «Укрбуд»

%

Показники	Роки			
	2019	2020	2021	2022
Чистий дохід	90,0	81,9	87,0	81,9
Інший операційний дохід	10,0	18,1	13,0	17,3
Інші доходи	-	-	-	0,3
Доходи з податку на прибуток	-	-	-	0,5
Разом	100,0	100,0	100,0	100,0

Джерело: побудовано автором за даними [42].

Таблиця 2.5

Формування доходів від реалізації в Державному акціонерному товаристві «Будівельна компанія «Укрбуд»

млн грн

Об'єкти реалізації	Роки		Відхилення
	2021	2022	
Будівельні	0,0	0,0	0,0
Оренда	59,3	37,4	-21,9
Архітектура	9,6	3,7	-5,9
Підготовка кадрів	22,7	12,9	-9,8
Всього	91,6	54,0	-37,6

Джерело: побудовано автором за даними [42].

Таблиця 2.6

Формування валового прибутку в Державному акціонерному товаристві
«Будівельна компанія «Укрбуд»

млн грн

Об'єкти реалізації	Роки		Відхилення
	2021	2022	
Будівельні	0,0	0,0	0,0
Оренда	19,5	4,7	-14,8
Архітектура	1,4	0,6	-0,8
Підготовка кадрів	6,7	3,0	-3,7
Всього	27,0	8,3	18,7

Джерело: побудовано автором за даними [42].

Таблиця 2.7

Фінансові результати Державного акціонерного товариства «Будівельна
компанія «Укрбуд»

млн грн

Показники	Роки			
	2019	2020	2021	2022
Валовий прибуток	37,5	31,9	27,0	8,3
Прибуток від операційної діяльності	25,8	17,6	3,3	-4,1
Прибуток до оподаткування	25,6	17,6	3,5	-4,1
Чистий прибуток	20,9	14,3	2,7	-3,8

Джерело: побудовано автором за даними [42].

Загальний аналіз господарської діяльності Державного акціонерного товариства «Будівельна компанія «Укрбуд» в динаміці за 2019 – 2022 р. свідчить про тенденцію погіршення стану господарювання.

Підприємство володіє активами на суму 273,2 млн грн, з них власні 246,7 млн грн або 90,3 %.

Фінансовий стан підприємства характеризувався на протязі 2019 – 2021 рр. прибутковою діяльністю, а в 2022 р. одержано збиток 3,8 млн грн.

Одним із напрямків поліпшення роботи Укрбуду держава вважає реформування його у Державне акціонерне товариство «Будівельна компанія «Укрбуд», яке було здійснено у 2023 р.

Основні підходи до оцінювання управління витратами на Державному акціонерному товаристві «Будівельна компанія «Укрбуд» викладено в табл. 2.8 – 2.11.

Таблиця 2.8

Характеристика витрат собівартості реалізації за об'єктами в Державному акціонерному товаристві «Будівельна компанія «Укрбуд»

млн грн

Об'єкти реалізації	Роки		Відхилення
	2021	2022	
Будівельні	0,0	0,0	0,0
Оренда	39,8	32,7	-7,1
Архітектура	8,2	3,1	-5,1
Підготовка кадрів	16,6	9,9	-6,7
Всього	64,6	45,7	-18,9

Джерело: побудовано автором за даними [42].

Таблиця 2.9

Витрати за їх видами в Державному акціонерному товаристві «Будівельна компанія «Укрбуд»

млн грн

Витрати	Роки		Відхилення
	2021	2022	
Будівельні роботи	0,0	0,0	0,0
Матеріальні	10,0	7,3	-2,7
Оплата праці	24,0	12,5	-11,5
Відрахування	5,5	3,0	-2,5
Соціальні	3,7	3,5	-0,2
Амортизація	3,6	2,8	-0,8
Інші	17,8	16,7	-1,1
Всього	64,6	45,7	-18,9

Джерело: побудовано автором за даними [42].

Таблиця 2.10

Стан формування витрати в Державному акціонерному товаристві «Будівельна компанія «Укрбуд»

Роки	Млн грн			Коп.	
	чистий дохід	собівартість	валовий прибуток	витратовіддача	валова рентабельність

2019	152,6	115,0	37,5	75,4	24,6
2020	85,8	53,9	31,9	62,8	37,2
2021	91,6	64,6	27,0	70,5	41,8
2022	54,0	45,7	8,3	84,6	18,2

Джерело: побудовано автором за даними [42].

Таблиця 2.11

Ефективність управлінських витрат в Державному акціонерному товаристві «Будівельна компанія «Укрбуд»

Роки	Млн грн			Віддача адміністративних витрат, коп.	Адміністративні витрати в структурі, %
	адміністративні витрати	дохід	витрати		
2019	18,6	169,6	143,8	11,0	12,9
2020	19,8	104,7	87,1	18,9	22,7
2021	19,2	105,4	102,1	18,2	18,8
2022	11,1	65,4	69,6	17,0	15,9

Джерело: побудовано автором за даними [42].

Діяльність Державного акціонерного товариства «Будівельна компанія «Укрбуд», яке знаходиться в державній власності в сфері будівництва в динаміці погіршувалося. В останні роки 2021-2022 рр. підприємство припинило діяльність в сфері будівництва, а займалося передачею об'єктів в оренду, архітектурними роботами і підготовкою кадрів.

Виходячи з цього, витратовіддача підприємства в динаміці погіршувалася і в 2022 р. становила 84,6 коп. на 1 грн чистого доходу при валовій рентабельності всього 18,2 % і загальній збитковості.

Рівень адміністративних витрат, пов'язаних з загальним управлінням витратами теж в динаміці погіршився.

Здійснивши оцінку ефективності управління витратами на будівельних підприємствах дає можливість виявити напрями для забезпечення збільшення їх результативності.

2.2. Обліково-інформаційне забезпечення системи управління витратами будівельних підприємств

Обліково-інформаційне забезпечення управління витратами відповідно до формування показників щодо їх аналітичності здійснюється:

- на рівні підприємства в цілому;
- за структурними підрозділами підприємства;
- за об'єктами діяльності, які створюються на підприємстві;
- за робочими місцями, де виконуються технологічні процеси;
- за здійсненими господарськими операціями,

Система обліково-інформаційного забезпечення управління витратами на підприємстві:

- формується в системі оперативно-технічного обліку - для оперативного управління витратами;

- відображається у фінансовому обліку – за результатами роботи підприємства кожного місяця;

- узагальнюється для органів статистики – формується у відповідності до форм статистичної звітності;

- узагальнюється для податкових органів – формується відповідно до потреб податкової звітності при визначення прибутку з метою оподаткування;

- відображається в управлінському обліку – формується відповідно до потреб користувачів, як правило на рівні структурних підрозділів, об'єктів витрат, об'єктів діяльності, робочих місць та здійснених окремих господарських операцій.

Обліково-інформаційна система повинна забезпечити формування даних щодо наступного переліку витрат, які формуються при створенні об'єктів господарської діяльності на підприємствах будівництва (табл. 2.12).

Таблиця 2.12

Перелік витрат, які формуються при створенні об'єктів господарської діяльності на підприємствах будівництва

Види витрат	Характеристика витрат
За створеними об'єктами діяльності	витрати різних видів економічних ресурсів (сировини, праці, основних засобів, послуг, грошей). Формуються як прямі, непрямі і загальновиробничі витрати.
Собівартість реалізації	собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з: виробничої собівартості об'єктів діяльності; нерозподілених постійних загальновиробничих витрат; наднормативних виробничих витрат.

Загальновиробничі	пов'язані з обслуговуванням і управлінням структурних підрозділів
Адміністративні	пов'язані з управлінням підприємством в цілому
Майбутніх періодів	здійснені в звітному періоді, але на створені об'єкти діяльності будуть віднесені частинами в майбутніх періодах витрати, що були здійснені в звітному періоді, але на створені об'єкти діяльності будуть віднесені частинами в майбутніх періодах
На збут	пов'язані з реалізацією
Капітальні вкладення	витрати на створенні власних об'єктів необоротних активів
Невиробничі	Пов'язані з формуванням активів, які безпосередньо не використовуються в процесі створення об'єктів діяльності підприємства
Незавершеного виробництва	формується за об'єктами господарської діяльності, які перебувають на стадії створення
На придбання ресурсів	Пов'язані з придбанням активів, робіт, послуг
Фінансові	Витрати на проценти та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями.
Фінансові інвестиції	вартість вкладених активів у цінні папери інших суб'єктів господарської діяльності
Податкові	сума витрат на сплату податків
Виплати дивідендів	вартість активів, яка розподіляється між власниками
Трансакційні	пов'язані з одержанням необхідної інформації від постачальників, покупців тощо
Компенсаційного характеру та соціального спрямування	витрати пов'язані із соціальними заходами
Безповоротна допомога	передані активи згідно з договором дарування
Витрати на поворотній основі	активи, що є обов'язковими до повернення
Втрати за відсутності винних осіб	втрати активів внаслідок порушень технологічного процесу господарської діяльності, що не залежать від відповідальних осіб
Втрати від надзвичайних подій	втрати пов'язані з надзвичайними обставинами (стихійні лиха, пожежі, аварії).
Зменшення корисності активів	втрата вартості, що перевищує суму його очікуваного відшкодування
Втрати від правопорушень	витрати зроблені за неналежне виконання зобов'язань
Сумнівні борги	сума заборгованості щодо якої існує невпевненість її погашення
Виробничі	пов'язані з формуванням об'єктів діяльності підприємства
Внутрішні	витрати ресурсів без зміни власника
Зовнішні	витрати ресурсів вибуття активів із зміною власника в процесі продажу та передачі об'єктів діяльності підприємства

Обліковий процес витрат повинен забезпечити їх формування за: структурними підрозділами; центрами відповідальності; об'єктами витрат; за видами продукції, робіт послуг; за елементами, необхідними для формування показників звітності; за статтями витрат.

Витрати на будівельному підприємстві розраховуються наступним чином:

1. Матеріальні витрати – шляхом множення кількості натуральних одиниць матеріалів на їх облікову ціну.

$$\text{МВБ} = \text{КВЗ} \times \text{ОЦЗ},$$

МВБ – матеріальні витрати у будівництві за об'єктами діяльності; КВЗ – кількість використаних матеріалів; ОЦЗ – облікова ціна матеріалів.

2. Витрати на оплату праці – шляхом множення обсягів виконаних робіт на розцінки. В будівельному бізнесі найбільш широко використовуються:

- відрядна оплата праці:

$$\text{ВОП} = \text{ОВР} \times \text{РОП},$$

де ВОП – витрати на відрядну оплату праці; ОВР – обсяг виконаних робіт; РОП – розцінка оплати праці за одиницю робіт;

- погодинна оплата праці:

$$\text{ВОП} = \text{ВЧП} \times \text{РОЧ},$$

де ВОП – витрати на погодинну оплату праці; ВЧП – відпрацьований час працівником; РОЧ – розцінка оплати праці за одиницю відпрацьованого часу;

- акордно-відрядна:

$$\text{ВОП} = \text{ОВР} \times \text{РДК},$$

де ВОП – витрати на акордно-відрядну оплату праці; ОВР – обсяг виконаних робіт; РДК – розцінка за одиницю робіт за договором підряду між замовником і виконавцями.

3. Витрати на соціальні заходи – формуються шляхом нарахувань сум відносно оплати праці.

$$\text{ВСЗ} = \text{ФОП} \times \text{РСС},$$

де ВСЗ – витрати на соціальні заходи; ФОП – фонд оплати праці; РСС – розмір ставки соціальних внесків.

4. Витрати, пов'язані з використанням основних засобів і нематеріальних активів - амортизація – формуються в залежності від методів нарахування амортизації. Найбільш простим і дієвим у використанні є прямолінійний метод.

$$\text{ВПА} = \text{НАО} \times \text{ВОА},$$

де ВПА – витрати, пов'язані з амортизацією об'єктів; НАО – норма амортизації об'єктів; ВОА – вартість об'єктів амортизації.

Для управління витратами важливо мати інформацію про їх величину і за об'єктами в розрізі статей щодо процесу виробництва та загальновиробничого управління.

Для цього виробнича собівартість будівельних об'єктів повинна формуватися у визначеному розрізі відповідно до статей витрат, які потребують користувачі інформації для прийняття управлінських рішень.

Виходячи з практики роботи будівельних підприємств можливо запропонувати наступний перелік статей витрат (табл. 2.13).

Таблиця 2.13

Перелік статей витрат при формуванні виробничої собівартості будівельних робіт

№	Назва статті
Прямі і прирівняні до них розподілені витрати за технологічним процесом створення будівельного об'єкта	
1	Вартість будівельних матеріалів
2	Деталі і конструкції
3	Вартість інших виробничих запасів
4	Послуги за договорами підряду
5	Основна оплата праці
6	Додаткова оплата праці
7	Доплати і надбавки за виконання робіт вахтовим методом
8	Витрати на соціальне забезпечення
9	Створення і використання тимчасових нетитульних споруд і пристроїв
10	Використання будівельних машин і обладнання
11	Витрати на перевезення працівників до об'єктів будівництва
12	Інші прямі витрати на об'єкт будівництва
Загальновиробничі витрати	

1	Витрати на управління і обслуговування будівельного об'єкта
2	Витрати на організацію робіт на будівельних майданчиках
3	Витрати, пов'язані з охороною праці
4	Інші загальновиробничі витрати
Виробнича собівартість будівельного об'єкта	

Витрати на використання будівельних машин потребують виділення окремих складових щодо: витрат на електроенергію та паливо, амортизацію, виконання ремонтних робіт.

Загальновиробничі витрати розподіляються на об'єкти будівництва пропорційно прямих витрат. Сума прямих і загальновиробничих витрат формує виробничу собівартість будівельного об'єкта, що є основним показником для оцінювання ефективності господарської діяльності в порівнянні з одержаними доходами.

Важливим етапом обліку витрат будівельних підприємств є їх первинний облік, який розпочинається з моменту підписання договору підряду між замовником і підрядником, який носить довгостроковий характер та укладається відповідно до Загальних умов укладення та виконання договорів підряду в капітальному будівництві (рис. 2.5).

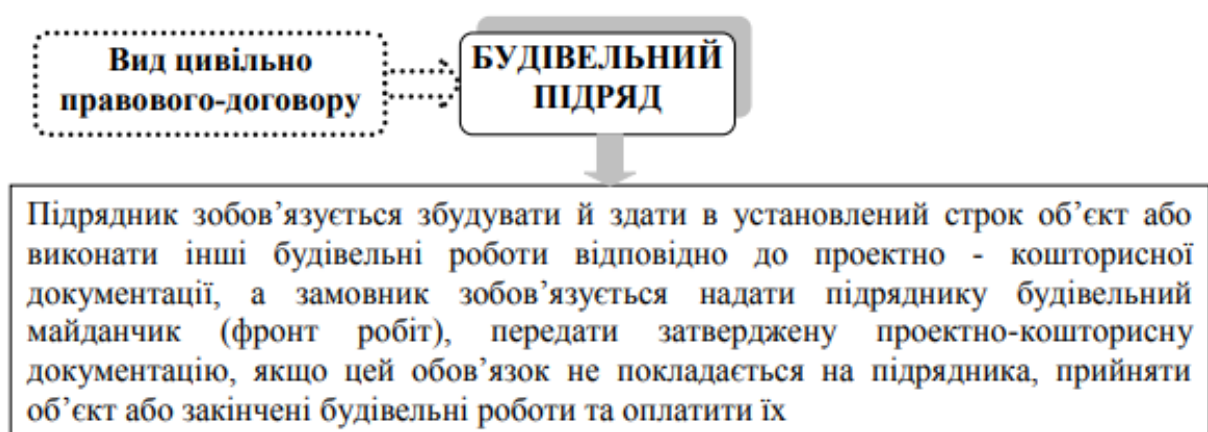


Рис. 2.5. Характеристика договору будівельного підряду

Структура договору генерального підряду на капітальне будівництво та види можливих договорів у будівництві наведені, відповідно, на рис.2.6. і 2.7.

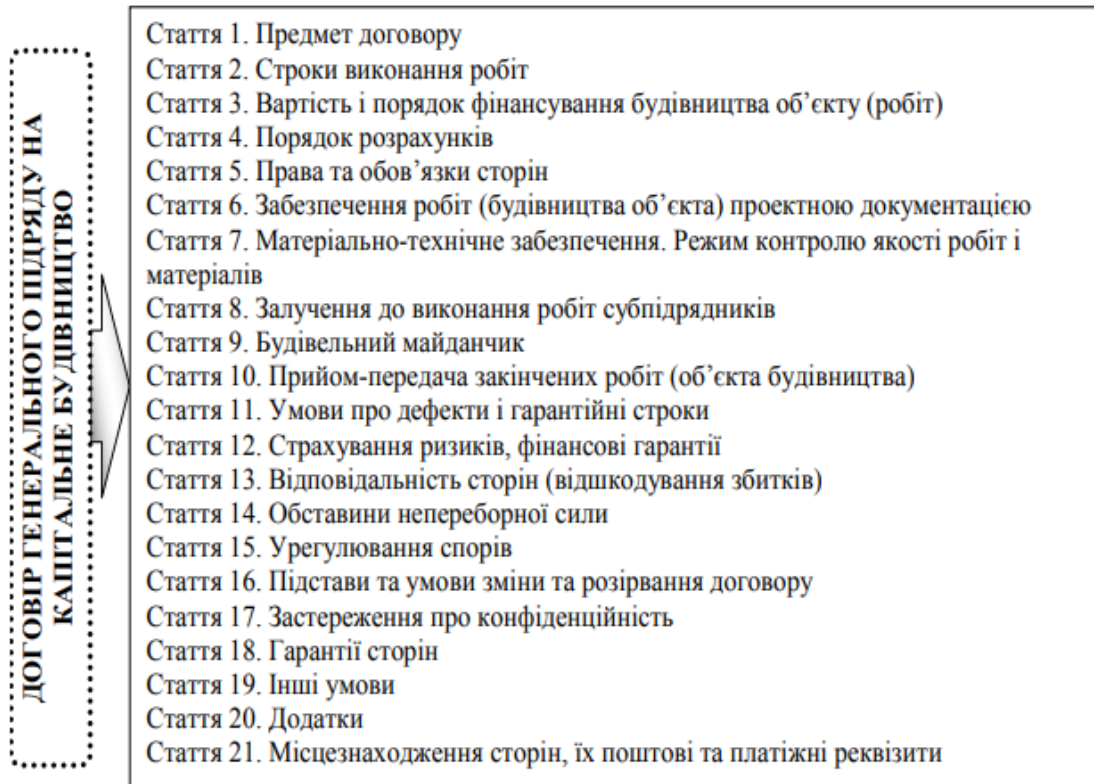


Рис. 2.6. Структура договору генерального підряду на капітальне будівництво



Рис. 2.7. Види договорів на будівництво

Подальший процес документування витрат у будівництві відбувається відповідно до етапів будівельного процесу (рис. 2.8).

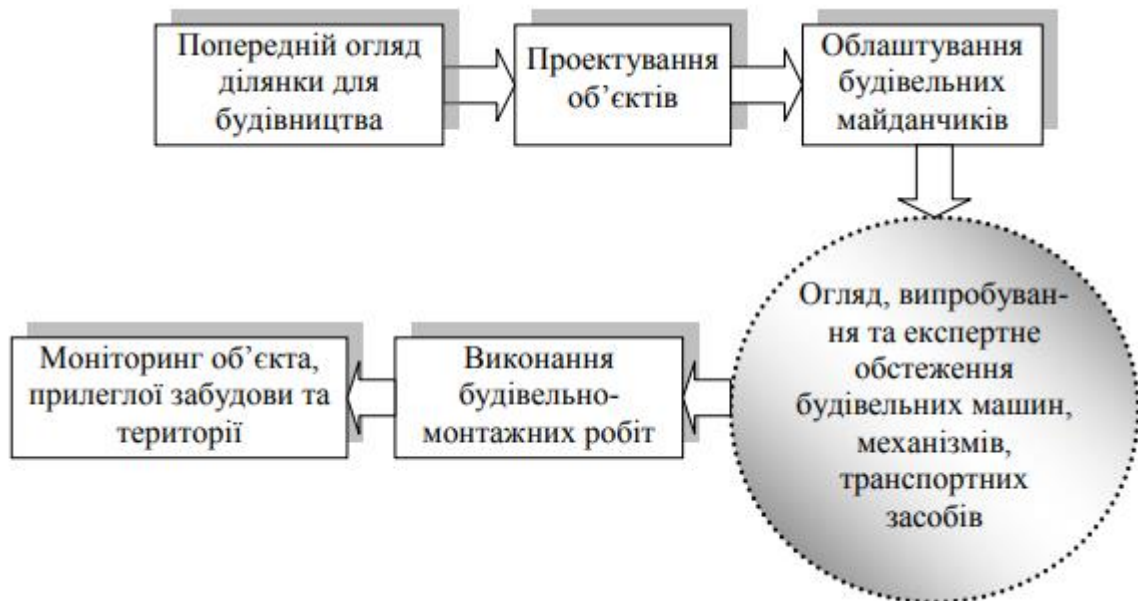


Рис. 2.8. Етапи будівельного процесу

На етапі проектування об'єктів будівництва складається проектно-технологічна документація, до складу якої включаються:

- генеральний план забудови,
- проект організації будівництва,
- проект виконання робіт,
- техніко-економічне обґрунтування ,
- техніко-економічний розрахунок,
- ескізний проект,
- проект,
- робочий проект,
- робочу документація.

Перед початком виконання будівельно-монтажних робіт оформляють акт-допуск.

Підготовчі роботи на будівельному майданчику приймаються відповідно до акту про виконання підготовчих робіт та готовність об'єкта до початку будівництва.

Перед початком виконання робіт в зонах дії небезпечних виробничих чинників, якщо їх виникнення не пов'язано із характером виконуваних робіт, повинен бути виданий наряд-допуск.

На основі документів, що використовуються у будівельному процесі формується процес документування витрат будівництва.

Що стосується спеціалізованих форм первинних документів у будівництві, то на сьогодні в практиці підприємства використовують різні підходи:

1) використовують форми передбачені Наказом Міністерства регіонального розвитку та будівництва України від 04.12.2009 р. № 554 «Про затвердження примірних форм первинних документів з обліку в будівництві». Наказ втратив чинність, однак в практиці ці форми є корисними для застосування. Це, зокрема, такі примірні форми: № КБ-2в «Акт приймання виконаних будівельних робіт»; № КБ-3 «Довідка про вартість виконаних будівельних робіт та витрати»; № 1 «Звіт про виконання робіт за контрактом на об'єкті будівництва за період (місяць/рік)»; № 2 «Підсумковий звіт про вартість виконаних робіт за контрактом на об'єкті будівництва»; № 3 «Акт здавання-приймання виконаних будівельних робіт»;

2) використовують форми, наведені в додатку до національних стандартів України з ціноутворення у будівництві, зокрема Акт приймання виконаних будівельних робіт (примірна форма № КБ-2в) і Довідку про вартість виконаних будівельних робіт та витрати (примірна форма № КБ-3). Слід зазначити, що зазначені стандарти також втратили чинність, однак суб'єкти бізнесу можуть застосовувати ці форми документи, зазначивши про це в обліковій політиці;

3) розробити свої власні форми документів, врахувавши вимоги Положення про документування записів в бухгалтерському обліку.

Для визнання витрат за кожним елементом використовують первинні документи в сфері понесених матеріальних витрат, витрат на оплату праці та соціальні заходи, витрат на амортизацію необоротних активів.

Приклад графіку документообігу на будівельному підприємстві наведено на рис. 2.9.

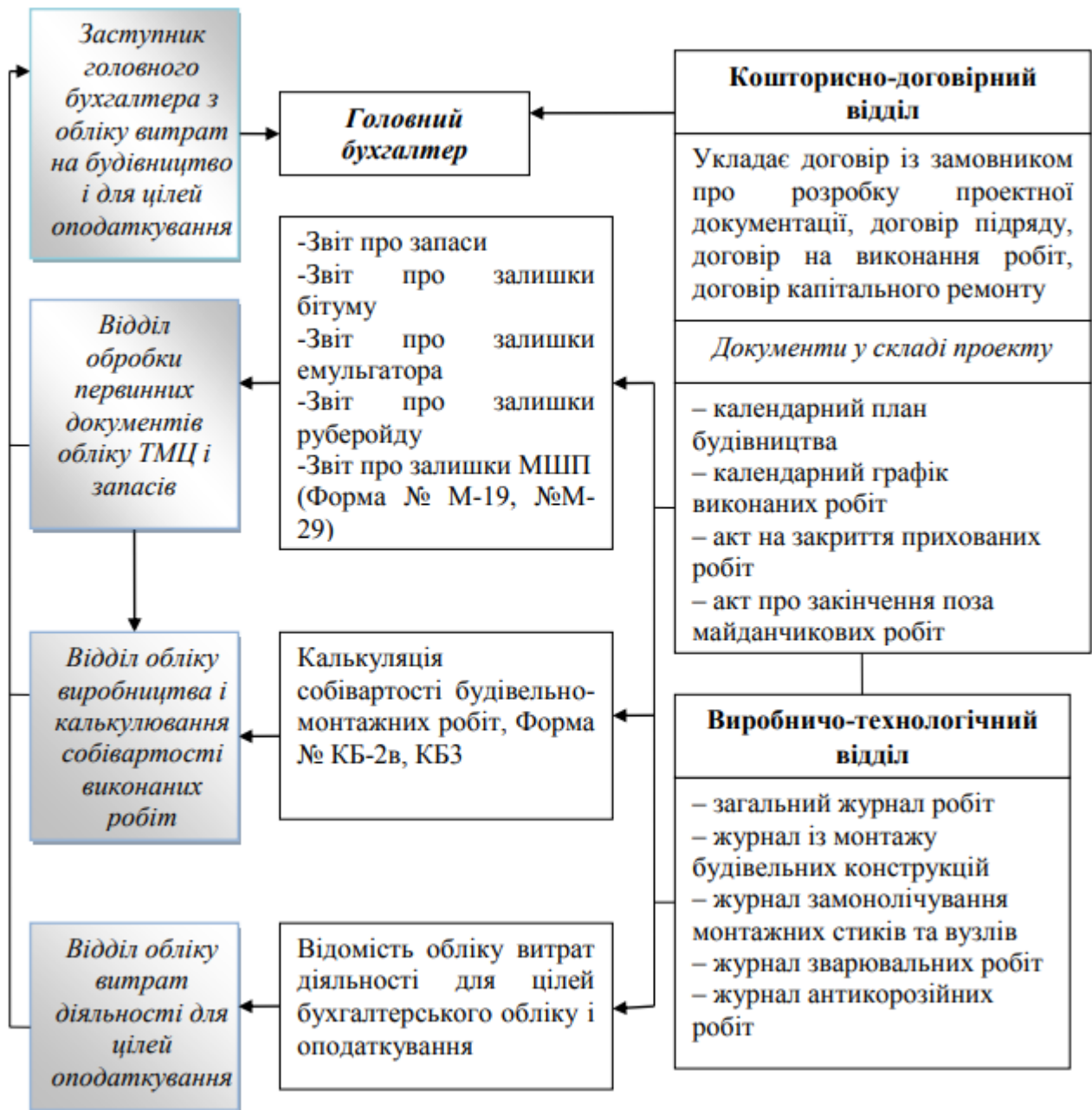


Рис. 2.9. Графік документообігу на будівельному підприємстві

В системі рахунків бухгалтерського обліку для відображення витрат будівельного підприємства використовуються рахунки:

- 23 «Виробництво»
- 91 «Загальновиробничі витрати»
- 92 «Адміністративні витрати»
- 93 «Витрати на збут»

- 94 «Інші операційні витрати»
- 95 «Фінансові витрати»
- 96 «Втрати від участі в капіталі»
- 97 «Інші витрати».

Структура рахунку 23 «Виробництво» щодо можливих субрахунків та аналітичних рахунків наведена на рис. 2.10.

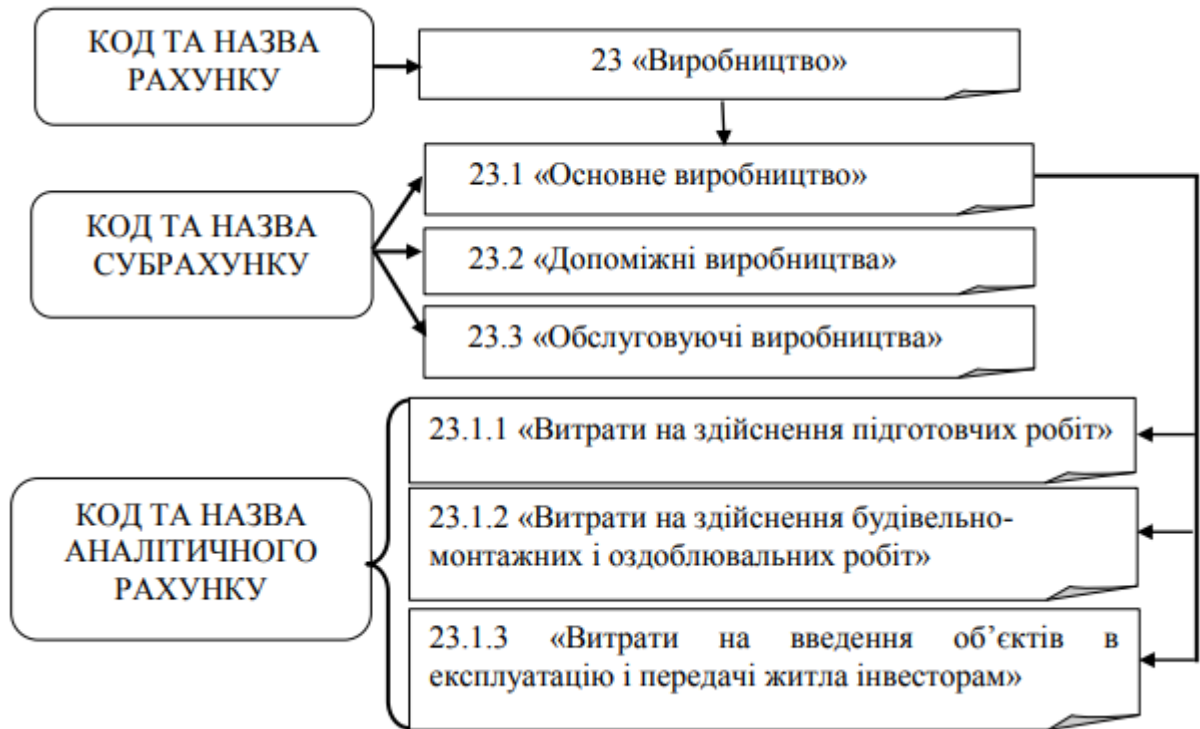


Рис. 2.10. Субрахунки та аналітичні рахунки до рахунку 23 «Виробництво»

Для обліку витрат на будівництво призначено субрахунок «Основне виробництво», на якому у розрізі об'єктів будівництва доцільно групувати витрати відповідно до окремих елементів та статей, включаючи прямі матеріальні витрати, оплату праці, інші прямі та загальновиробничі витрати.

Для прикладу, до аналітичного рахунку 23.1.2 «Витрати на здійснення будівельно-монтажних і оздоблювальних робіт» можна відкрити субрахунки:

23.1.2.1 «Витрати при здійсненні підземних робіт житлового будівництва»

23.1.2.2 «Витрати при здійсненні наземних робіт житлового будівництва»

23.1.2.3 «Витрати при здійсненні оздоблювальних робіт житлового будівництва».

Витрати формуються по дебету рахунку 23 «Виробництво» відповідно до виділених субрахунків та аналітичних рахунків та кредиту рахунків 13, 20, 22, 66, 65, 68.

Організація обліку на будівельних підприємствах обумовлюється особливостями діяльності в будівельному бізнесі:

- виробничий процес у будівництві проводиться на нерухомих об'єктах, на відстані від виробничої бази, при рухомому характері робіт працівників і механізмів;
- процес здійснення будівельних робіт може бути довгостроковим і потребує нагромадження витрат в незавершеному будівництві до здачі об'єктів замовнику;
- залежність будівельних робіт від природних факторів.

2.3. Контроль витрат будівельних підприємств

Для успішної діяльності будівельного підприємства, підвищення рівня його прибутковості, збереження та примноження його активів, необхідно налагодити механізм управління витратами, найважливішим елементом якого виступає внутрішній контроль. Його ключова мета – отримання достовірної інформації щодо дійсного потенціалу ефективності діяльності підприємства. Суб'єкти внутрішнього контролю наведені на рис. 2.11.

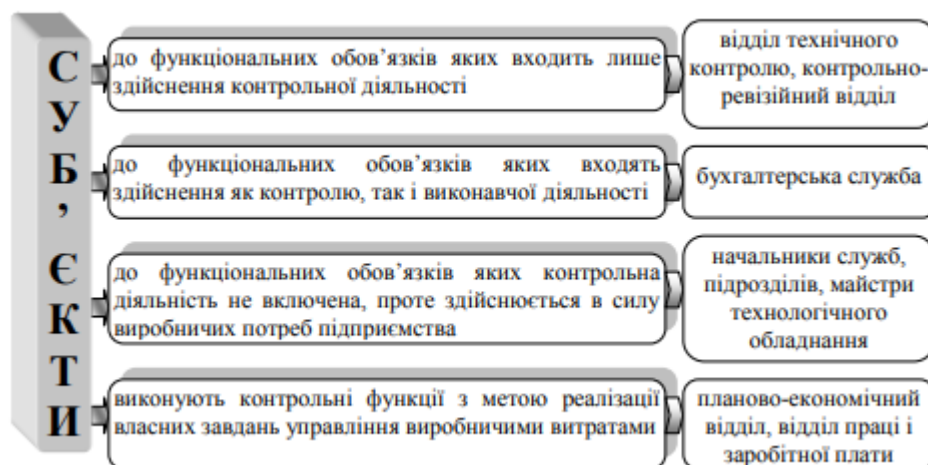


Рис. 2.11. Суб'єкти внутрішнього контролю

Функціональні обов'язки працівників будівельного підприємства щодо проведення контролю наведено на рис. 2.12.

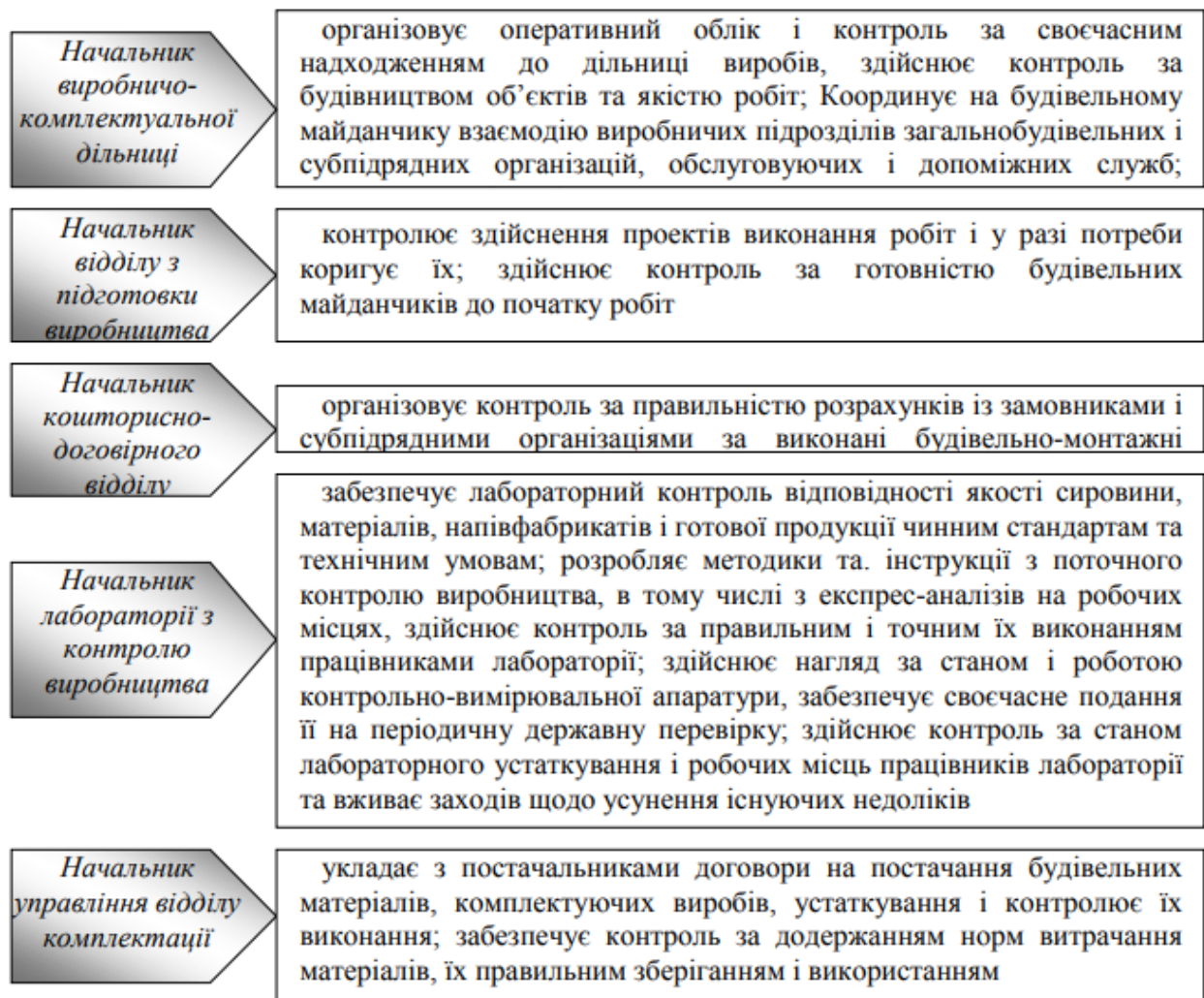


Рис. 2.12. Функції контролю, покладені на суб'єктів будівництва

Отже, кожен суб'єкт будівництва виконує певні функції контролю, які виписані в їх посадових інструкціях. Елементи системи внутрішнього контролю наведено на рис. 2.13.



Рис. 2.13. Елементи системи внутрішнього контролю

В процесі здійснення контролю на будівельних підприємствах обов'язково повинен існувати зворотний зв'язок, особливо коли це стосується внутрішнього контролю, оскільки його результати впливають на діяльність підприємства.

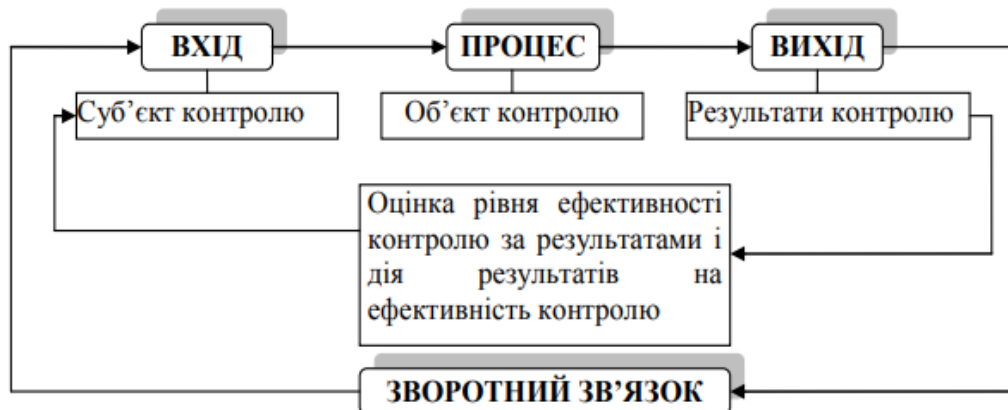


Рис. 2.14. Зворотній зв'язок внутрішнього контролю

Процес контролю витрат на будівельному підприємстві повинен включати сім етапів (рис. 2.15).

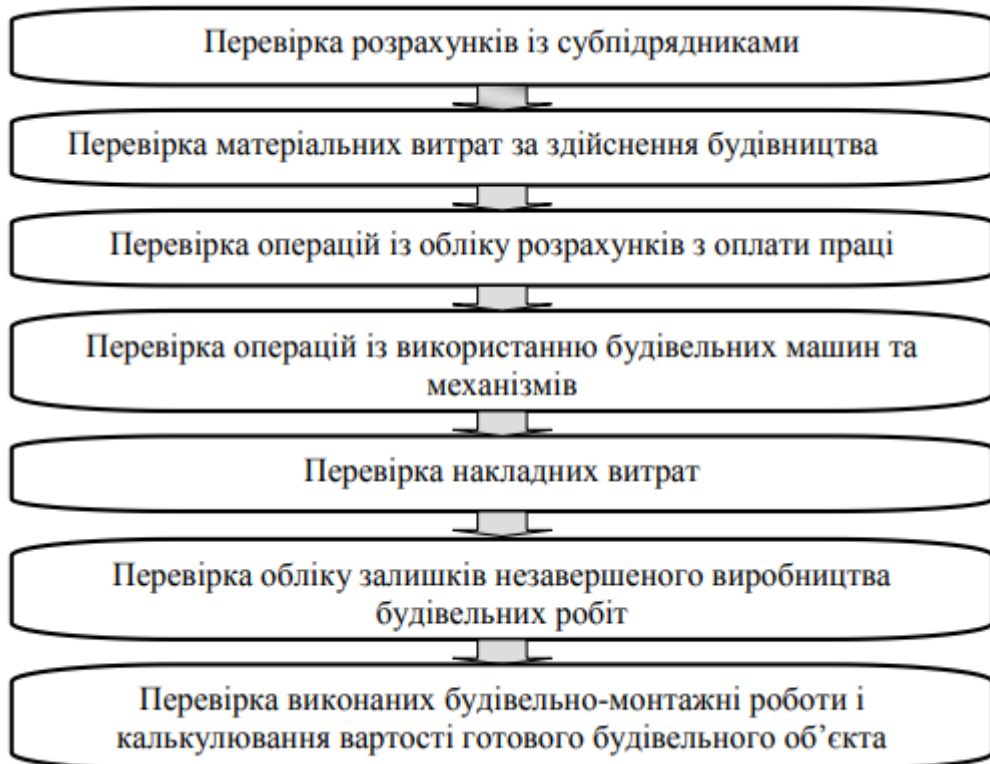


Рис. 2.15. Етапи проведення контролю витрат на будівництві

Під час контролю використовують такі методи внутрішнього контролю (рис. 2.16)



Рис. 2.16. Методи внутрішнього контролю на підприємстві

Узагальнюючи вищевикладене, можна навести комплексну модель контролю витрат на будівельному підприємстві (рис. 2.17).

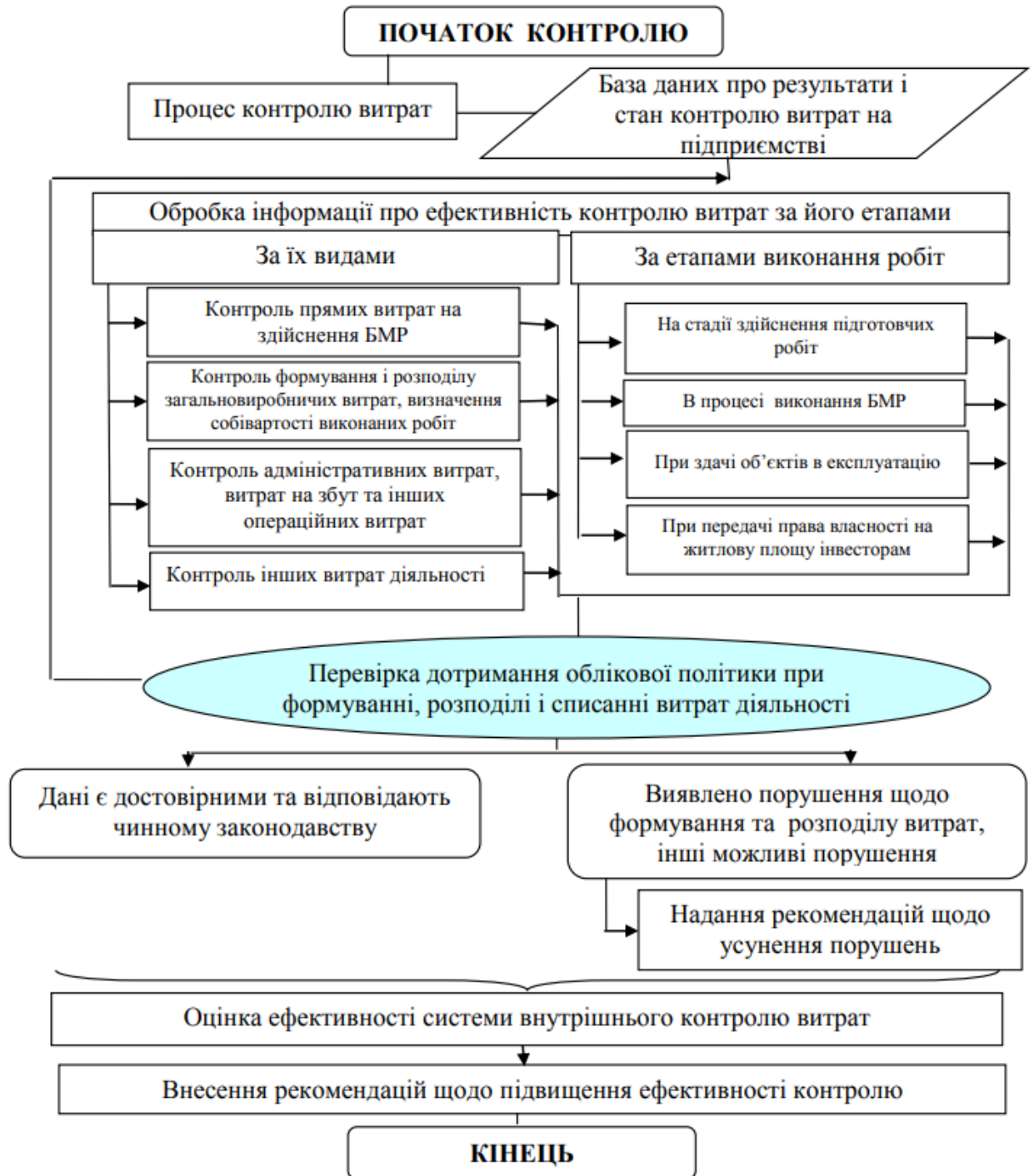


Рис. 2.17. Модель контролю витрат в будівельному підприємстві.

Розглянуті підходи до контролю витрат на будівництво дозволяють здійснювати процес контролю з точки зору подальшої оцінки витрат й ефективності контролю на підприємстві. Удосконалення системи контролю відбувається за допомогою надання рекомендацій під час виявлення порушень і

помилки на підприємстві, що дозволяє із кожним наступним здійсненням контролю покращити систему внутрішнього контролю підприємства.

2.4. Оцінка ефективності управління витратами будівельних підприємств

Для оцінювання ефективності витрат інформаційна система будівельного підприємства повинна забезпечувати можливість аналітичних досліджень щодо:

- стану і перспектив динамічних процесів формування витрат в порівнянні з їх результатом по відношенню до доходів та з врахуванням інфляційних процесів щодо впливу їх на ціни ресурсів;

- аналітичної структури витрат в розрізі об'єктів, калькуляційних одиниць, структурних підрозділів, центрів відповідальності, територіального розміщення, елементів, статей та інших класифікаційних характеристик витрат;

- впливу факторів на зміни витрат відносно плану, нормативу та інших ознак;

- рівня беззбитковості витрат за окремими об'єктами;

- інвестиційної доцільності витрат та їх результативності.

За таких умов інструменти забезпечення управління витратами будуть створювати можливість самодостатнього розвитку бізнесу.

Управління витратами необхідно розглядати як процес управлінських дій з метою досягнення ефективної господарської діяльності.

При цьому слід забезпечити відповідне співвідношення між витратами і доходами, які ними забезпечуються.

$$\text{ВЗД} : \text{ДСП} < 1;$$

$$\text{ДСП} : \text{ВЗД} > 1.$$

де ВЗД – витрати підприємства, які приймали участь у створенні доходів;
ДСП – доходи, які створюються за участі витрат.

При управлінні витратами необхідно:

- 1) виявляти, як вони утворюються (формується);

2) здійснювати оперативне втручання у процес формування у разі виявлення відхилень від прийнятої стратегії.

Роль управління витратами пояснюється необхідністю забезпечення:

- раціонального використання обмежених ресурсів;
- зростання прибутків, доданої вартості, ринкової вартості бізнесу, власного капіталу;
- прийняття управлінських рішень щодо планування витрат, оцінювання рівня беззбитковості, створення об'єктів діяльності.

Оцінювання ефективності управління витратами в будівельному підприємстві повинно спиратися на систему аналітичної інформації щодо будівельних об'єктів та в цілому по підприємству з виділенням витрат на загальногосподарське управління, збутову діяльність та фінансово-інвестиційну сферу господарювання.

Основними інструментами вивчення якості управління витратами є:

- 1) порівняльний аналіз суми витрат кошторисного і фактичного рівня в цілому за об'єктами і статтями;
- 2) структурний моніторинг зміни витрат за кошторисом і фактичними даними;
- 3) розрахунок впливу факторів на відхилення витрат кошторисного і фактичного рівня;
- 4) виявлення результативного показника господарської діяльності щодо розрахунку валового прибутку за порівнянням одержаного доходу від будівельних об'єктів і їх виробничої собівартості та розрахунок впливу цих факторів на створений валовий прибуток;
- 5) розрахунок рівня беззбиткової діяльності як щодо будівельних об'єктів, так і по підприємству в цілому;
- 6) порівняльний аналіз витрат щодо залучених субпідрядників та можливості виконання робіт власними силами з використанням елементів цільового калькулювання собівартості будівельного продукту.

Відправною точкою оцінювання ефективності управління витратами повинні бути показники окупності витрат:

- витрати для одержання 1 грн доходу;
- доходи, одержані від 1 грн витрат.

Створений чистий дохід формує основу для управління витратами.

Розмір визначених витрат за кошторисом – це ціль, до якої повинна прагнути діяльність будівельного підприємства. Визначені фактичні витрати є інструментом управління за результатами господарювання.

Запропоновані інструменти оцінювання ефективності управління витратами розглянемо за методикою їх використання на будівельному підприємстві. Насамперед, звернемо увагу на можливості порівняльного аналізу кошторисних і фактичних витрат та показників їх результативності (табл. 2.14).

Таблиця 2.14

Методика оцінювання ефективності управління витратами в процесі порівняння кошторисних і фактичних показників за будівельним об'єктом

Показники	Витрати, млн грн		Відхилення	
	кошторис	фактично	+,-	%
Матеріальні витрати	10,0	10,5	0,5	5,0
Оплата праці	2,0	3,5	1,5	75,0
Витрати на соціальні заходи	0,6	0,7	0,1	16,7
Амортизація	0,4	0,6	0,2	50,0
Інші витрати	1,2	0,2	-1,0	-83,3
Виробнича собівартість	14,2	14,5	0,3	2,1
Чистий дохід	18,0	18,5	0,5	2,8
Валовий прибуток	3,8	4,0	0,2	5,3
Накладні витрати	1,9	2,0	0,1	5,3
Прибуток	1,9	2,0	0,1	5,3

На другому етапі оцінювання ефективності управління витратами будівельного підприємства за окремими об'єктами здійснюється розрахунок впливу факторів на відхилення фактичних витрат від кошторису будівництва.

При цьому, відбувається оцінювання рівня витрат в розрізі окремих видів будівельних матеріалів та інших видів витрат.

Розрахунок впливу факторів на відхилення окремих видів будівельних матеріалів при будівництві будівельного об'єкта здійснено в табл. 2.15.

Таблиця 2.15

Розрахунок впливу факторів на відхилення окремих видів будівельних матеріалів при будівництві будівельного об'єкта

Показники	Витрати		Відхилення	
	кошторис	фактично	+,-	%
Використані дошки, м ³	500	510	10	2,0
Середня ціна за 1 м ³	5000	5500	500	10,0
Вартість, тис. грн	2500	2805	305	12,2

Витрати підприємства на виробничі запаси, що пов'язані з виготовленням одиниці продукції, можна розглядати як суму добутоків кількості витрачених на виробництво одиниці продукції матеріалів (питомих витрат) і витрат підприємства (цін) на одиницю витраченого матеріалу. При цьому розраховують індекс обсягів використання ресурсів і індекс цін.

$$ІВМ = (КМФ \times ЦБК) : (КМК \times ЦБК),$$

де ІВМ – індекс витрат матеріалів в аналітичному розрізі; КМФ – кількість матеріалів фактична; ЦБК- ціна на будівельні матеріали кошторисна; КМК – кількість матеріалів кошторисна.

$$ІЦМ = (КМФ \times ЦБФ) : (КМК \times ЦБК),$$

де ІЦМ – індекс цін на будівельні матеріали; КМФ – кількість матеріалів фактична; ЦБФ - ціна на будівельні матеріали фактична; ЦБК- ціна на будівельні матеріали кошторисна; КМК – кількість матеріалів кошторисна.

На підприємстві ІВМ дорівнює:

$$\bullet ІВМ = (510 \times 5000) : (500 \times 5000) = 2550 : 2500 = 1,020 (102 \%).$$

Отже, витрати за рахунок збільшення кількості дошок зросли на 50 тис. грн (2550 – 2500).

На підприємстві ІЦМ дорівнює:

- $\text{ІЦМ} = (510 \times 5500) : (510 \times 5000) = 2805 : 2550 = 1,1 \text{ (110 \%)};$

Отже, за рахунок збільшення цін на дошки витрати зросли на 255 тис. грн (2805 – 2550).

Індекс загальних змін визначається як відношення фактичної вартості використаних дошок до кошторисної вартості (ІЗЗ).

На підприємстві ІЗЗ дорівнює:

- $\text{ІЗЗ} = 2805 : 2500 = 1,122 \text{ (112,2 \%)}.$

Для підтвердження правильності розрахунків перевіримо співвідношення обчислених індексів:

$$1,020 \times 1,100 = 1,122.$$

Абсолютна сума перевитрат від підвищення витрат на сировину становила 305 тис. грн. (50 + 255), в тому числі за рахунок збільшення питомих витрат сировини одержано перевитрату в сумі 50 тис. грн (2550 - 2500), а за рахунок підвищення цін витрати на сировину збільшилися на 255 тис. грн. (2805 - 2550).

Результативність витрат у будівництві доцільно оцінювати за рівнем економічної безпеки створення окремих будівельних об'єктів і будівельного підприємства в цілому.

Для обґрунтування рівня економічної безпеки функціонування будівельного підприємства можливо використати наступні розрахунки:

1. Розрахувати валовий прибуток будівельного підприємства за фінансовою звітністю згідно додатку за 2022 рік.

$$\text{ВПБ} = \text{ЧДБ} - \text{ВСБ},$$

де ВПБ – валовий прибуток будівельного підприємства; ЧДБ – чистий дохід будівельного підприємства; ВСБ – виробнича собівартість реалізації будівельного підприємства.

Валовий прибуток нашого підприємства складає 7 млн грн (65,5 – 58,5).

2. Валова прибутковість чистого доходу будівельного підприємства.

$$\text{ВРБ} = \text{ВПБ} : \text{ЧДБ},$$

де ВРБ – валова прибутковість чистого доходу будівельного підприємства;
ВПБ – валовий прибуток будівельного підприємства; ЧДБ – чистий дохід будівельного підприємства.

На нашому підприємстві валова прибутковість чистого доходу дорівнює 0,107 (10,7 %) (7,0 : 65,5).

3. Витратомісткість чистого доходу за виробничою собівартістю на будівельному підприємстві.

$$\text{ВМО} = \text{ВСБ} : \text{ЧДБ},$$

де ВМО – витратомісткість чистого доходу за виробничою собівартістю на будівельному підприємстві; ЧДБ – чистий дохід будівельного підприємства; ВСБ – виробнича собівартість реалізації будівельного підприємства.

На нашому підприємстві витратомісткість чистого доходу за виробничою собівартістю дорівнює 0,893 (58,5 : 65,5).

4. Чистий дохід будівельного підприємства на рівні беззбитковості дорівнює:

$$\text{ЧДББ} = \text{ПВБ} : \text{ВРБ},$$

де ЧДББ – чистий дохід будівельного підприємства на рівні беззбитковості; ВПБ – валовий прибуток будівельного підприємства; ВРБ – валова прибутковість чистого доходу будівельного підприємства.

На нашому підприємстві рівень беззбиткового господарювання може бути на рівні 107,5 млн грн чистого доходу (11,5 : 0,107), де 11,5 – постійні витрати підприємства (млн грн) за фінансовою звітністю.

5. Змінні витрати будівельного підприємства на рівня беззбиткової діяльності:

$$\text{ЗВББ} = \text{ЧДББ} \times \text{ВМО},$$

де ЗВББ - змінні витрати будівельного підприємства на рівня беззбиткової діяльності; ЧДББ - чистий дохід будівельного підприємства на рівні беззбитковості; ВМО - витратомісткість чистого доходу за виробничою собівартістю на будівельному підприємстві.

Змінні витрати будівельного підприємства визначаються, як правило, на рівні виробничої собівартості, створених будівельних об'єктів.

На нашому підприємстві ЗВББ дорівнює 96,0 млн грн (107,5 x 0,893).

6. Визначаємо рівень безпеки, який сформувався на нашому підприємстві:

$$\text{РББП} = (\text{ЧДБ} - \text{ЧДББ}) : \text{ЧДБ},$$

де РББП - рівень безпеки будівельного підприємства; ЧДБ - чистий дохід будівельного підприємства; ЧДББ чистий дохід будівельного підприємства на рівні беззбитковості.

На нашому підприємстві рівень безпеки є ризиковим і становить – 64,1 %
 $((65,5 - 107,5) : 65,5) = - 42,0 : 65,5$.

Щоб беззбитково господарювати при такій моделі управління витратами будівельному підприємству необхідно збільшити обсяги господарювання до 107,5 млн грн чистого доходу, тобто збільшити його на 42,0 млн грн або 64,1 %.

Підприємства, які господарюють за збитковим сценарієм мають збільшувати доходи та знижувати його витратомісткість.

Висновки

На сьогодні основне завдання будівельного бізнесу – це створення передумов для поступального розвитку всієї економіки України та її відбудова після перемоги у війні з росією. Україна гостро потребує розвитку у будівельній галузі різноманітних суб'єктів господарювання, які б з найменшими витратами ресурсів забезпечували якісними будівельними продуктами потреби населення та діяльність інших господарюючих суб'єктів, створювали максимальні доходи на одиницю витрат, додану вартість і прибуток власникам.

Важливе місце у забезпеченні ефективного управління витратами відіграє якісна система обліку, контролю та аналітичних досліджень.

Проведені дослідження в кваліфікаційній роботі дали можливість сформулювати наступні висновки.

1. Витрати по відношенню до підприємства мають зовнішній і внутрішній характер. Зовнішні витрати підприємства виникають при здійсненні господарських операцій щодо:

1) придбання ресурсів у постачальників, що призводить до зменшення одних активів та збільшення інших активів на рівновелику суму;

2) реалізації об'єктів діяльності покупцям, коли їх вартість як створених активів зменшує активи підприємства в обмін на доходи.

Внутрішні витрати підприємства формуються при створенні об'єктів діяльності, коли використані ресурси перетворюються на готову продукцію, роботи, послуги, товари. При цьому, за рахунок вартості використаних ресурсів формується тотожна вартість створених об'єктів господарської діяльності.

Використання ресурсів на підприємстві носить горизонтальний і вертикальний характер. Горизонтальний характер використання ресурсів і формування витрат характеризується відповідними географічними виробничими сегментами господарювання. Географічний виробничий сегмент витрат в будівельних підприємствах виділяється за принципом місця розташування виконання будівельних робіт, тобто за географічними адресами здійснення робіт, які, як правило, виконуються за місцем розташування замовника поза адресою

будівельного підприємства. Вертикальний характер формування витрат будівельного підприємства характеризується відповідними структурними підрозділами, які задіяні у створенні будівельних об'єктів.

2. Побудова системи обліку та контролю витрат у будівництві з метою управління ними потребує не просто інформації про витрати, їх об'єкти та величину, а дані про їх формування за класифікаційними ознаками.

Кількість ознак класифікації визначає рівень їх пізнання, допомагає зрозуміти їх суть, дозволяє оцінювати порядок формування, визначає мету використання ресурсів та створення витрат.

В практичній діяльності підприємств найбільш важливими ознаками класифікації витрат є їх відношення до формування виробничої собівартості, а також щодо формування собівартості окремих об'єктів.

3. Інформаційна система управління витратами будівельних підприємств формується кошторисними, плановими, нормативними та фактичними показниками. Для цього створюється відповідна система нормативного господарства, планування, фінансового і управлінського обліку.

4. Обліковий процес витрат повинен забезпечити їх формування за: структурними підрозділами; центрами відповідальності; об'єктами витрат; за видами продукції, робіт послуг; за елементами, необхідними для формування показників звітності; за статтями витрат.

5. Організація обліку на будівельних підприємствах обумовлюється особливостями діяльності в будівельному бізнесі:

- виробничий процес у будівництві проводиться на нерухомих об'єктах, на відстані від виробничої бази, при рухомому характері робіт працівників і механізмів;

- процес здійснення будівельних робіт може бути довгостроковим і потребує нагромадження витрат в незавершеному будівництві до здачі об'єктів замовнику;

- залежність будівельних робіт від природних факторів.

6. В цілому у будівельній галузі в останній час працювало 44,7 тис. суб'єктів господарювання, з них підприємств – 23,1 тис. і було зайнято 261,4 тис. працівників. У 2022 р. в будівельній галузі намітилася тенденція зменшення будівельних робіт і, відповідно використаних ресурсів, зайнятості і фінансових результатів. Основними показниками будівельної галузі в 2022 р. були: ВВП – 89,8 млрд грн.; чистий дохід – 264,5 млрд грн., зайнятість працівників – 261,4 тис. осіб, продуктивність праці – 1111,9 тис. грн, рентабельність – (-6,5%). Будівельна галузь із прибуткової у 2021 р. стала збиткова у 2022 р. 19,2 млрд грн.

7. Загальний аналіз господарської діяльності Державного акціонерного товариства «Будівельна компанія «Укрбуд» в динаміці за 2019 – 2022 р. свідчить про тенденцію погіршення стану господарювання. Підприємство володіє активами на суму 273,2 млн грн, з них власні 246,7 млн грн або 90,3 %. Фінансовий стан підприємства характеризувався напротязі 2019 – 2021 рр. прибутковою діяльністю, а в 2022 р. одержано збиток 3,8 млн грн. Одним із напрямків поліпшення роботи Укрбуду держава вважає реформування його у Державне акціонерне товариство «Будівельна компанія «Укрбуд», яке було здійснено у 2023 р.

8. Для успішної діяльності будівельного підприємства, підвищення рівня його прибутковості, збереження та примноження його активів, необхідно налагодити механізм управління витратами, найважливішим елементом якого виступає внутрішній контроль. Його ключова мета – отримання достовірної інформації щодо дійсного потенціалу ефективності діяльності підприємства.

9. Для оцінювання ефективності витрат інформаційна система будівельного підприємства повинна забезпечувати можливість аналітичних досліджень щодо:

- стану і перспектив динамічних процесів формування витрат в порівнянні з їх результатом по відношенню до доходів та з врахуванням інфляційних процесів щодо впливу їх на ціни ресурсів;

- аналітичної структури витрат в розрізі об'єктів, калькуляційних одиниць, структурних підрозділів, центрів відповідальності, територіального розміщення, елементів, статей та інших класифікаційних характеристик витрат;

- впливу факторів на зміни витрат відносно плану, нормативу та інших ознак;

- рівня беззбитковості витрат за окремими об'єктами;
- інвестиційної доцільності витрат та їх результативності.

10. Інструментами оцінки ефективності управління витратами будівельних підприємств можуть бути показники порівняння кошторисних і фактичних витрат, діагностика структури витрат виробничої собівартості, адміністративних витрат та витрат на збут, факторний аналіз та модель беззбиткового рівня господарювання. Оцінювання нашого будівельного підприємства з використанням моделі беззбитковості виявило, що діяльність підприємства знаходиться на рівні збитковості і потребує збільшення значних обсягів реалізації продукції і оптимізації виробничих витрат.

Список використаних джерел

1. Адамська І.Є. Обліковий механізм відображення впливу особливостей житлового будівництва на креацію вартості підприємства. *Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія: Економіка і управління*. Том 31 (70). № 3, 2020. С. 117 – 122.
2. Андрієвська В., Мороз М. Ефективність управління витратами у системі обліково-аналітичного забезпечення. *Фінансові інструменти регіонального розвитку* : зб. праць учасн. ІХ Всеукр. наук.-практ. інтернет-конф. (27 жовтня 2023 р.). Житомир : Поліський національний університет, 2023. С. 119-122.
3. Вакун О. Вплив особливостей будівельної галузі на бухгалтерський облік нематеріальних активів. *Економічний аналіз*. 2012 рік. Випуск 10. Частина 3. С. 116 – 121.
4. Візіренко С. В., Федоренко І. О. Удосконалення організації і методики внутрішнього аудиту на будівельних підприємствах. *Агросвіт*. 2020. № 3. С. 100–107.
5. Вітвіцький О. А. Формування витрат підприємства за горизонтальним і вертикальним розрізом. *Сучасні виклики сталого розвитку бізнесу: тези виступів ІV Міжнар. наук.-практ. конф.* Житомир: Житомирська політехніка, 2023. С. 29.
6. Волкова М. В., Швед А. Б. Удосконалення системи управління витратами на будівельному підприємстві. *Бізнес Інформ*. 2021. № 3. С. 225-231
7. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. 436-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>
8. Григорова З. В., Кваско А. В. Сучасні методи управління витратами підприємств. *Науковий погляд: економіка та управління*. 2021. № 2 (72). С. 18 - 24
9. Давидович І. Є. Д 13 Управління витратами: Навчальний посібник. К.: Центр учбової літератури, 2008. 320 с.
10. Давидюк Т. В., Поліщук О. В. Класифікація витрат в управлінському обліку як ефективний напрям управління витратами. *Східна Європа: економіка,*

бізнес та управління. 2017. Вип. 2 (07). С. 275-279. URL: http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/7_2017/54.pdf

11. Дерій В., Гуменна-Дерій М. Кручак Л. Контроль за витратами та економією ресурсів у процесі логістичної діяльності будівельних підприємств: методика, організація. *Вісник економіки*. 2021. Вип. 1. С. 111–127.

12. Директива Європейського парламенту і ради 1999/62/ЄС від 17 червня 1999 року «Про справляння плати з транспортних засобів за користування дорожньою інфраструктурою». URL.: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_006-99/ed20220324#n23

13. Живець А.М. Розвиток методів управління витратами. *Інформаційні технології в освіті, науці та виробництві*. 2014. Вип. 5(10). С. 115 – 125.

14. Загальні умови укладення та виконання договорів підряду в капітальному будівництві. Постанова Кабінету Міністрів України від 1 серпня 2005 р. N 668. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/668-2005-%D0%BF#Text>

15. Задорожний З.-М.В. Внутрішньогосподарський облік в будівництві: методологія та організація : дис. ... доктора екон. наук : 08.00.09. Тернопіль, 2007. 543 с.

16. Іванов С. В. Будівельна галузь як один з векторів розвитку України: стан, практика та перспективи: монографія; НАН України, Ін-т економіки пром-сті. Київ, 2020. 264 с.

17. Іванюта П.В., Лугівська О.П. Управління ресурсами і витратами: навч. посібн. К.: «Центр учбової літератури», 2015. 317 с.

18. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Міністерство фінансів України від 09.12.2002. № 1012.

19. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ М-ва фінансів України від 30 листоп. 1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>

20. Колісник О.П., Денисовець Н.О. Аспекти бухгалтерського обліку будівельних підприємств. *Облік, аналіз і аудит: виклики інституціональної економіки*. VIII Міжнародна науково-практична конференція (м. Луцьк, 9 жовтня 2021 р.). С. 200 – 203.

21. Кононова О. Є., Просенко К. І. Удосконалення організації обліку витрат будівельного підприємства. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Сер: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2016. Вип. 6 Ч. 2. С. 23–27.

22. Концептуальна основа фінансової звітності. URL.: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929-009>.

23. Костецька Н. (2021). Управління витратами на підприємствах в умовах ризику. *Економіка та суспільство*. 2021. № 34. URL.: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-34-67>

24. Кошторисні норми України у будівництві. Наказ Міністерства розвитку громад та територій України від 01.11.2021 р. № 281. URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0281914-21#Text>

25. Красношарпа В. В., Токарська Ю. О. Концепції управління витратами та їх використання у формуванні витрат підприємств будівельної галузі України. *Ефективна економіка*. 2018. № 5. URL.: <http://ojs.dsau.dp.ua/index.php/efektyvna-ekonomika/article/view/1251>

26. Кузьмін О.Є., Мельник О.Г., Когут У.І. Управління витратами на підприємствах: навч. посіб. Львів: Вид-во Львівської політехніки, 2014. 244 с.

27. Кулик С.Б., Шишкова Н.Л. Особливості проведення аудиту витрат на підприємствах будівельної галузі. *Вісник соціально-економічних досліджень*. 2011. Вип. 3. С. 240—244.

28. Ляшко І.І., Єременко О.М. Дослідження методів управління витратами на сучасних підприємствах. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2016. Вип. 4 (04). С. 163 – 166.

29. Матвеева Н. М, Славута О. І. Управління витратами : навч. посібник. Харків : ХНУМГ ім. О. М. Бекетова, 2020. 157 с.

30. Методика визначення вартості дорожніх робіт та послуг щодо визначення вартості нового будівництва, реконструкції, ремонтів та експлуатаційного утримання автомобільних доріг загального користування. Наказ Міністерства інфраструктури України від 07.10.2022 р. № 753. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0753733-22#Text>

31. Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт. Наказ Мінрегіонбуду від 31.12.2010 р. № 573. URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0573738-10#Text>

32. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 «Подання фінансової звітності». URL.: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929-013>.

33. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби». URL.: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014#Text

34. Мороз М. В., Андрієвська В. Б. Сучасні тенденції обліку і контролю витрат у будівництві: перспективи та виклики. *Роль бухгалтерського обліку, аудиту та податкової політики у розбудові незалежної України на шляху до Європейського Союзу* : зб. праць учасників II Міжнар. наук.-практ. конф. (9-10 листоп. 2023 р.). Житомир : Поліський національний університет, 2023. С. 281-285.

35. Мужевич Н. В. Нормативно-правове регулювання обліку витрат у будівництві. *Інноваційна економіка*. 2013. № 9. С. 196-202

36. Науково-теоретична платформа активізації та розвитку будівництва України: монографія / за ред. І.А. Арутюнян. Запоріжжя : ЗНУ, 2019. 213 с.

37. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 "Будівельні контракти". Наказ Міністерства фінансів України 28.04.2001 р. № 205. URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0433-01#Text>

38. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби". URL.: Наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text>

39. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси". Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.99 р. № 246. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text>

40. Національний класифікатор України «Класифікація видів економічної діяльності ДК 009:2010». Наказ Держспоживстандарту України від 11.10.2010 р. № 457

41. Осмятченко В., Пінчук К. Удосконалення бухгалтерського обліку будівельно-монтажних робіт. *Економічний аналіз*. 2020 рік. Том 30. № 1. С. 147 – 157.

42. Офіційний сайт Державного публічного акціонерного товариства «Будівельна компанія «Укрбуд». URL.: <https://ub.kiev.ua/novini.html>

43. Офіційний сайт державної служби статистики України. URL.: <https://www.ukrstat.gov.ua/>

44. 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>

45. Павелко О. В. Витрати у будівництві: ідентифікація економічної сутності, нормативно-правове регулювання обліку та відображення у звітності. *Вісник ЖДТУ: Економіка, управління та адміністрування*. 2017. № (4(78)). С 93–101

46. Павелко О. В. Власюк І. І., Попчук Д. О. Управлінський облік будівельних підприємств: характерні особливості організації та ведення. *Вісник Національного університету водного господарства та природокористування. Серія «Економічні науки»*. 2022. Вип. 2(98). С. 200 – 217

47. Павелко О.В. Фінансові результати основної діяльності будівельних підприємств: організаційно-методологічні засади обліку : монографія. Рівне : НУВГП, 2020. 604 с.

48. Пінчук К. С. Організація бухгалтерського обліку та контролю на будівельних підприємствах. *Бізнес Інформ*. 2019. № 12. С. 282-289

49. Піскун А. В. Теоретичний аспект управління витратами підприємства. *Науковий погляд: економіка та управління*. 2020. №4 (70). С. 55 – 59

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

51. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>

52. Порядок застосування кошторисних норм та нормативів з ціноутворення при визначенні вартості проектних, науково-проектних, вишукувальних робіт та експертизи проектної документації на будівництво. Наказ Міністерства розвитку громад та територій України від 25.06.2021 р. № 162. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1226-21#Text>

53. Порядок розрахунку розміру кошторисної заробітної плати, який враховується при визначенні вартості будівництва об'єктів. Наказ Міністерства регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства України від 20.10.2016 р. № 281. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1469-16#Text>

54. Порядок формування тарифів на послуги з вивезення побутових відходів. Постанова Кабінету Міністрів України від 26.07.2006 р. № 1010. URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1010-2006-%D0%BF#Text>

55. Правила визначення вартості будівництва, реконструкції, ремонту та утримання автомобільних доріг загального користування Наказ Міністерства інфраструктури України від 02.05.2022 р. № 273. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0527-22#Text>

56. Про будівельні норми. Закон України від 05.11.2009 р. № 1704-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1704-17#Text>

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

58. Про затвердження Порядку формування тарифів на послуги з користування майданчиками для платного паркування транспортних засобів. Постанова Кабінету Міністрів України від 02.03.2010 р. № 258. URL.: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/258-2010-%D0%BF#Text>

59. Про затвердження Правил визначення вартості будівництва (ДБН Д.1.1.-12000): Наказ Державного комітету будівництва, архітектури та житлової політики України № 285 від 14.12.2000 р. URL: <https://legalexpert.in.ua/standarty-i-normativi/ministerstva-i-vedomstva/stroitelnie-normi/7673-dbn-d-1-1-7-2000-pravila-viznachennya-vartost-proektno-vishukuvalnix-robt-dlya-budvnictva-shho-zdjsnyutsya-na-teritor-ukrani.html>

60. Про затвердження та виконання договорів підряду в капітальному будівництві: Постанова Кабінету Міністрів України № 668 від 01.08.2005 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/668-2005-п>

61. Римар Г.А. Облік, аналіз і контроль витрат у житловому будівництві. Дис. на здобуття наук. ступеня к.е.н. спец. 08.00.09. Тернопіль: ТНЕУ, 2014. 232 с.

62. Рудніченко Є.М., Ядуха С.Й., Лісовський І.В. Перспективи використання нетрадиційних методів управління витратами на вітчизняних промислових підприємствах. *Економіка і регіон*. №5 (54). 2015. С. 40 -46.

63. Свиноус І.В., Варченко О.М., Іванова Л.С. Методичні підходи до управління витратами підприємств. *Агросвіт*. 2020. №. 12. С. 19-26.

64. Свистун Л.А., Левкова Р. М. Удосконалення системи управління витратами підприємства в умовах нестабільної економіки. *Економіка і регіон*. № 4 (65). 2017. № 9. С. 57 – 62.

65. Семчук І.В, Мазур В.Г. Шляхи підвищення ефективності управління витратами на підприємстві. *Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського*. Випуск 22. 2018. С. 544 -548

66. Серьогіна Д.О., Куц А.В. Удосконалення системи управління витратами на будівельних підприємствах. *Причорноморські економічні студії*. 2019. Вип. 47-1. URL: http://bses.in.ua/journals/2019/47_1_2019/35.pdf

67. Структура витрат будівельного підприємства в управлінському обліку.
URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/sbuh/2010/september/issue-17/article-98354.html>
68. Тарасенко С. І. Т. Управління витратами : навч. посібник. Кам'янське: ДДТУ, 2018. 305 с.
69. Терещенко М. К. Особливості обліку витрат проектних і будівельно-монтажних підприємств у сучасних умовах. *Економічний вісник*. 2013. № 3. С. 101 – 108.
70. Ткаченко Т. П., Токарська Ю. О. Управління витратами на підприємствах будівельної галузі за умов використання концепції ланцюжка цінностей. *Ефективна економіка*. 2018. № 6. URL.: http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/6_2018/44.pdf
71. Топоркова О. А., Шрубковська В. С. Витрати на будівельно-монтажні роботи – класифікація та порядок організації обліку. Збірник наукових праць Дніпропетровського національного університету залізничного транспорту імені академіка В. Лазаряна. *Проблеми економіки транспорту*. 2012. Вип. 4. С. 51-56
72. Турило А.М., Кравчук Ю.Б., Турило А. А. Управління витратами підприємства: навч. посібник. К.: «Центр учбової літератури», 2016. 120 с.
73. Фостолович В. А., Сімаков О. О. Місце управління витратами в сучасній системі управління підприємством. *Економіка та держава*. 2019. № 10. С. 36–45.
74. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства: навч. посібник. Київ: ЦУЛ, 2002. 656 с.
75. Цал-Цалко Ю.С., Мороз Ю.Ю. Фінансовий аналіз: підруч. Київ: Центр учбової літератури, 2008. 566 с.
76. Чорна М.В., Смірнова П.В., Бугріменко Р.М. Управління витратами: навч. посіб., Харків: Харківський державний університет харчування та торгівлі 2017. 166 с.
77. URL. <https://zakon.rada.gov.ua>

Додатки