

Міністерство освіти і науки України
Тернопільський національний економічний університет
Факультет обліку та аудиту
Кафедра аудиту, ревізії та аналізу

Курсова робота на тему:

Контроль і ревізія в сфері будівництва

Виконав:

студент 5 курсу, ОКЕДм-11 групи
галузі знань 0305 «Економіка та підприємство»
спеціальності 8.03050901 «Облік і аудит»

Лилки Н.В.

Керівник:

доктор економічних наук, професор Пушкар М. С.

Кількість балів: _____ Оцінка: ECTS _____

Члени комісії _____

(підпис) (прізвище та ініціал)

Тернопіль 2016

Зміст

Вступ.....	4
1. Облік у сфері будівництва як предмет контролю та ревізії.....	7
1.2. Облік матеріальних і нематеріальних необоротних активів.....	8
1.2. Облік запасів.....	11
1.3. Облік персоналу, праці та її оплати.....	13
1.4. Облік витрат діяльності.....	15
1.5. Облік доходів і результатів діяльності у будівництві.....	20
2. Організаційні та методичні засади проведення контролю і ревізії у будівництві.....	25
2.1. Організаційні та методичні засади проведення ревізії.....	25
2.2. Організаційні та методичні засади проведення контролю.....	31
3. Шляхи вдосконалення нормативно-правового та організаційно-методичного забезпечення контролю та ревізії у сфері будівництва.....	46
Висновки.....	58
Список використаних джерел.....	60

Вступ

Забезпечення стабільної позитивної динаміки розвитку будівництва є необхідною умовою підвищення ефективності вітчизняної економіки і прямо пов'язано з процесами інтеграції України до Європейського Союзу. Введення об'єктів будівництва в експлуатацію відбувається впродовж тривалого періоду часу і вимагає раціональної системи управління будівельним комплексом, що уможлиблюється за наявності сприятливого інвестиційного мікроклімату. Водночас, будівництво базується на реальних інвестиціях, для здійснення яких необхідна достовірною та оперативною інформаційною базою про фінансові результати суб'єктів господарювання, спрямована на задоволення потреб різних інвесторів як основних її користувачів.

Саме системою бухгалтерського обліку створюється значний обсяг цієї інформації, з огляду на важливість якої, особливо що стосується фінансових результатів діяльності будівельних підприємств, зростає значення контрольних процедур, які здійснюються на всіх етапах будівництва. Базовими формуючими елементами фінансових результатів виступають показники доходів і витрат.

Вагомий внесок у дослідження проблем обліку та контролю доходів і витрат зробили провідні вітчизняні та зарубіжні вчені, втім, теоретичні й організаційні положення та рекомендації практичного характеру щодо обліку та контролю доходів і витрат основної діяльності будівельних підприємств потребують поглиблених досліджень зважаючи на існуючі організаційно-технологічні особливості будівництва. Це зумовило вибір теми дослідження та підтверджує її актуальність.

Будівництво як галузь економіки є специфічним. З однієї сторони, економіки воно є важелем економічного зростання, бо втілює у життя значну частину інвестицій основного капіталу усіх сфер виробничої діяльності та інфраструктури, фактично формуючи структуру економіки. В даному випадку на індустріальне будівництво впливає пришвидшення або уповільнення розвитку інших виробничих сфер і у цьому становищі може вважатися індикатором

економічного розвитку. З іншої сторони — будівництво житлових будинків відображає вже стан соціально-економічного розвитку. Проте тією мірою, якою домогосподарство є важелем росту виробництва, цивільне будівництво може бути рушійною силою економіки. На макро- та мезорівнях ця особливість виробничо-споживчих якостей сфери будівництва проявляється у складному і ще слабо вивченому економічному механізмі його взаємозв'язків з іншими галузями економіки. Сфера будівництва залежить від тенденцій на фінансових ринках, соціально-економічної та фінансової політики держави, зокрема щодо методів державного регулювання галузі в умовах ринкових відносин, прямої державної підтримки будівництва.

У процесі підготовки до початку будівництва, під час або після закінчення будівництва, перед замовником часто виникають такі питання:

- перевірка на достовірність кошторисів у відповідності проекту, будівельним нормативам;
- необхідність зробити заміну підрядника під час будівництва і у зв'язку з чим потрібно визначити обсяг, вартість і якість виконаних робіт;
- яку частку робіт поставити перед наступним підрядником для продовження роботи? Як визначити їх залишкову вартість?;
- скільки грошей утримати з попереднього підрядника за неякісно виконані або незавершені роботи?;
- необхідність перевірки якості та повноти документів, підготовленої для переведення об'єкта в експлуатацію.

Відповіді на такі питання дає система контролю на будівельному підприємстві. Функціонування системи контролю на підрядних будівельних підприємствах в сучасних умовах функціонування економіки держави та ринкової кон'юнктури (ситуації) в галузі будівництва є необхідною умовою для досягнення максимального рівня ефективності їх діяльності. Однак питання дієвості такої системи, як і методичні та організаційні засади функціонування служб внутрішнього аудиту, досі перебувають на зародковому рівні і вимагають більш

інтенсивної участі вчених в розробці принципів, положень та засад функціонування цих явищ та їх нормативному урегулюванні.

В даній роботі досліджено предмет та об'єкти контролю та ревізії у сфері будівництва. Предметом такого контролю виступає облікова система підприємства, а об'єктами – конкретні напрями обліку, їх організація та специфіка побудови у будівельній галузі. Також описано основні організаційні та методичні засади здійснення контролю та ревізії, що створюють цілісну систему організації і здійснення контролю, а також вказано їх недоліки та запропоновані шляхи вдосконалення і застосування сучасних технологій у процесі перевірки.

1. Облік у сфері будівництва як предмет контролю та ревізії

Сутність обліку, сфера використання, загальні принципи побудови, його державне регулювання, організація та ведення в Україні регламентовані Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» П(С)БО та іншими нормативними і інструктивними документами. Але будівництво як окрема сфера діяльності має істотні організаційні та технологічні особливості, які безумовно впливають на методику та організацію обліку. Це спричинило до необхідності прийняття окремого Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти».

Особливостями у сфері будівництва є:

- Нерухомість будівельної продукції;
- Індивідуальне та дрібносерійне виробництва;
- Високий вплив різноманітних природніх факторів (пора року, погода, географічне розташування);
- Велика кількість учасників у процесі будівництва;
- Рухомість структурних підрозділів, будівельної техніки і власне будівельних організацій;
- Довготривале виробництво;
- Територіальна розпорошеність об'єктів;
- Унікальні способи ведення робіт для кожного об'єкта.

Вплив цих особливостей на організацію обліку подано на рис.1.1.

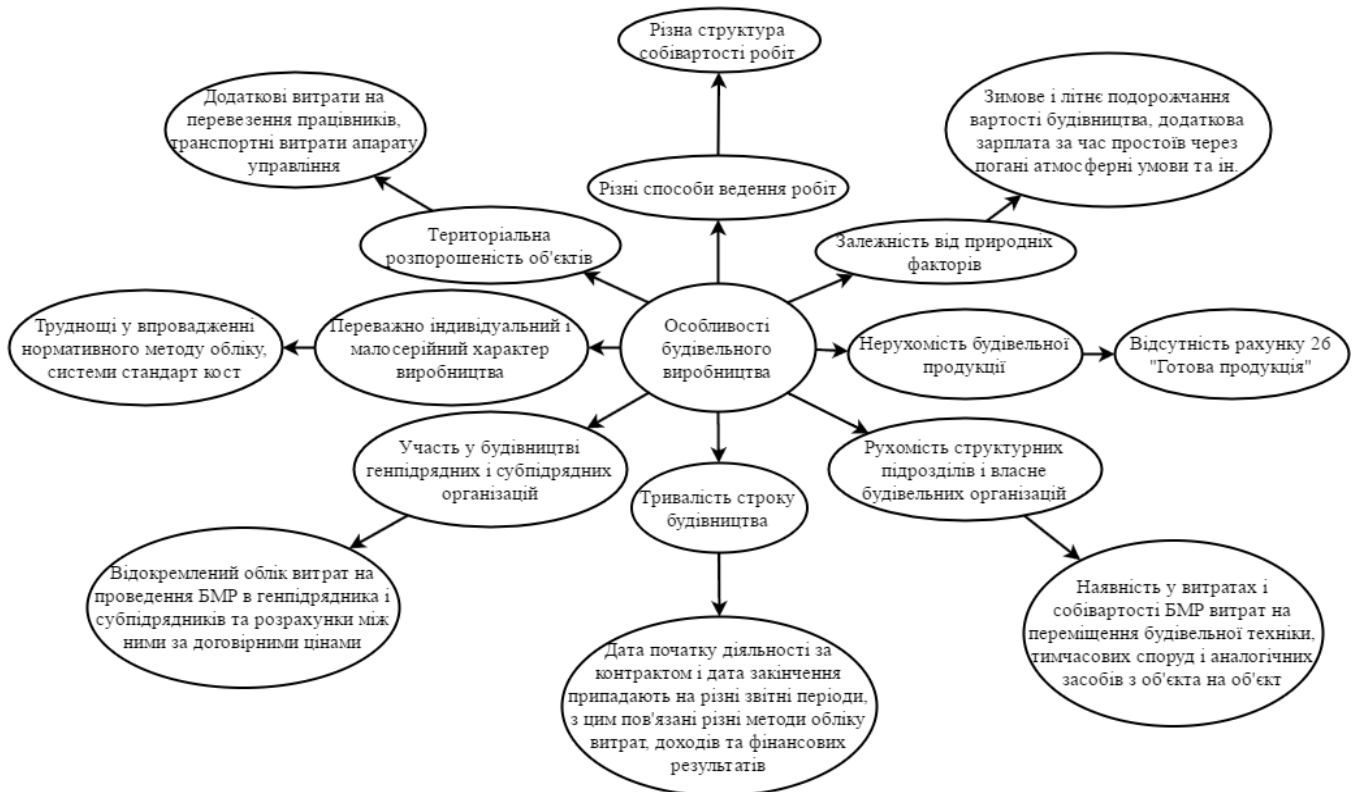


Рисунок 1.1. Організаційно-технологічні особливості будівельного виробництва та їхній вплив на організацію обліку [7]

Звідси і впливають основні нетипові ділянки обліку, що стають основними об'єктами контролю. Саме під час проведення операцій, що мають місце бути у процесі будівництва і виникають вразливі місця, що дають змогу здійснити економічний злочин, умисні та неумисні помилки, недотримання законодавства, що призводить до викривленого відображення інформації в обліку чи її невідображення. Тому під час здійснення контрольних дій потрібно сконцентрувати увагу на особливості обліку, виявляти та виправляти помилки, а також надавати рекомендації щодо їх унеможливлення чи зменшення ризику їх настання у майбутньому.

1.2. Облік матеріальних і нематеріальних необоротних активів

Структура та оцінка необоротних активів, а також порядок їх обліку регламентовані Положенням (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», Положенням (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку основних

засобів, нематеріальних активів, Планом рахунків з бухгалтерського обліку та іншими нормативними, інструктивними документами. Синтетичний облік основних засобів здійснюється з використанням рахунків 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи». Аналітичний облік ведеться окремо за кожним об'єктом основних засобів [6].

Під час бідівництва основні засоби фізично та морально зношуються, що в обліку відображається нарахуванням їх амортизації. Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 передбачає п'ять методів її нарахування:

- прямолінійний метод;
- метод зменшення залишкової вартості;
- метод прискореного зменшення залишкової вартості;
- кумулятивний метод;
- виробничий метод [18].

Типові бухгалтерські проведення з обліку основних засобів вказано в табл.

1.1.

Таблиця 1.1. Типова кореспонденція рахунків з обліку основних засобів [4]

№ п.п.	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Придбано об'єкт основних засобів у постачальника	152	631
2.	Визнано податковий кредит з ПДВ у зв'язку з придбанням об'єкта основних засобів	641	631
3.	Здійснено монтаж об'єкта основного засобу та доведення його до стану, в якому він придатний до використання	152	20, 13, 66, 65
4.	Введено в експлуатацію об'єкт основних засобів	10	152
5.	Нараховано амортизацію на об'єкт основних засобів	23,91,92,93	131
6.	Здійснено поточний ремонт об'єкта основних засобів	23,91,92,93	20, 13,66, 65
7.	Здійснено модернізацію об'єкта основних засобів	152 10	23, 13, 66, 65 152

Особливим видом інших необоротних матеріальних активів є тимчасові (нетитульні) споруди, які обліковуються на субрахунку 11.5 «Тимчасові нетитульні споруди» [6].

Тимчасова споруда торговельного, побутового, соціально-культурного чи іншого призначення для здійснення підприємницької діяльності - одноповерхова споруда, що виготовляється з полегшених конструкцій з урахуванням основних вимог до споруд, визначених технічним регламентом будівельних виробів, будівель і споруд, і встановлюється тимчасово, без улаштування фундаменту [19].

Титульні будівлі та споруди - тимчасові будівлі і споруди, які споруджують відповідно до зведеного кошторисного розрахунку вартості будівництва.

Нетитульні тимчасові будівлі та споруди відрізняються від титульних тим, що їхнє спорудження, складання, розбирання, амортизація, поточний ремонт і переміщення відбуваються за рахунок загальновиробничих витрат підрядника.

Витрати на будівництво тимчасових будівель і споруд обліковуються з використанням аналітичного рахунка «Некапітальні роботи» рахунка 23 «Виробництво». Після завершення будівництва титульних будівель і споруд підрядник передає їх на баланс забудовника та списує їхню вартість з кредиту рахунка 23 «Виробництво» в дебет рахунка 90 «Собівартість реалізації».

Таблиця 1.2. Типова кореспонденція рахунків з обліку будівництва тимчасової споруди у підрядника [4]

№ п.п.	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Використано матеріали на будівництво тимчасової споруди	23	20
2.	Нараховано заробітну плату робітникам, які здійснювали будівництво	23	661
3.	Проведено відрахування на соціальне страхування	23	65
4.	Передано тимчасову споруду на баланс забудовника	361	703
5.	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	703	641
6.	Списано витрати на зведення тимчасової споруди	903	23

7.	Взято тимчасову контору на позабалансовий облік	01	-
----	---	----	---

Тому об'єктами контролю обліку малоцінних необоротних активів виступають операції з надходження, збереження, руху та вибуття тимчасових (нетильних) споруд, операції з нарахування амортизації, витрати здійснені на виробництво та введення в експлуатацію як власними силами так і підрядним способом, використання таких споруд на одному об'єкті будівництва чи на декількох. Джерелами одержання інформації є первинні документи з обліку МНА як підрядника так і забудовника, дані синтетичного та аналітичного обліку, результати минулої проведеної інвентаризації тощо.

1.2. Облік запасів

Облік виробничих запасів будівельних підприємств здійснюється відповідно до Положенням (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». Для обліку надходження і використання запасів у будівництві використовується рахунок 20 «Виробничі запаси» і 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети». Бухгалтерський облік наявності і руху будівельних матеріалів підприємствами-збудовниками ведеться на рахунку 205 «Будівельні матеріали», а підрядними організаціями – на рахунку 201 «Сировина і матеріали» [6].

Особливістю будівельних організацій є те, що під час будівництва використовуються різні види матеріальних цінностей відкритого типу зберігання. Їх відпуск не реєструється в первинних документах, а фактичну наявність і витрачання визначають в кінці місяця методом фактичного обміру, при цьому їм надають вигляд правильної геометричної фігури. Результати замірів таких запасів постійно діюча інвентаризаційна комісія має оформляти у вигляді акта. Така особливість автоматично стає предметом контролю обліку запасів.

Будівельне підприємство отримує матеріали від замовника. Матеріали можуть бути:

- придбані у замовника;
- отримані від замовника, як оплата послуг підряднику;
- отримані від замовника для використання підрядником за

відповідними цілями.

У першому випадку відбувається звичайна операція з купівлі-продажу. Тобто, процедура оформлення не аналогічна придбанню матеріальних цінностей у постачальників.

В другому випадку операція є бартерною, тільки замість одержаного товару взамін надається послуга.

У цих двох випадках підрядна організація отримує права власності на матеріальні цінності і може використовувати їх для інших потреб, не пов'язаних із замовником.

Третій варіант передбачає, що право власності на передані запаси зберігається за замовником. Матеріальні цінності передають підрядникові за актами комплектно відповідно до вимог стандартів і технічних умов та в обумовлені терміни. Підрядник для приймання матеріально-технічних ресурсів має право додатково підключати інші зацікавлені організації. Підписують акт усі сторони що приймали участь у прийманні запасів.

Підрядна організація несе відповідальність за нецільове використання одержаних від замовника запасів і зобов'язаний надати замовникові звіт про використання матеріальних цінностей та повернути залишки невикористаних матеріалів. Для обліку таких матеріалів використовують позабалансовий рахунок 02 «Активи на відповідальному зберіганні».

Таблиця 1.3. Типова кореспонденція рахунків з обліку запасів будівельних підприємств [5]

№ п.п.	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Одержано від постачальник матеріали на центральний склад	2011	631
2.	Відображено відхилення ціни придбання від облікової ціни (якщо ціна придбання більша)	20/В	631
3.	Відображено відхилення ціни придбання від облікової ціни (якщо ціна придбання менша)	2011	20/В
4.	Відображено ПК з ПДВ	641	631
5.	Відображено витрати на доставку матеріалів на склад	20 ТЗВ	685
6.	Відображено ПК з ПДВ	641	685

1	2	3	4
7.	Передано матеріали з на приоб'єктний склад (внутрішнє переміщення)	2012	2011
8.	Витрачено матеріали на виробництво з приоб'єктного складу	23	2012
9.	Зараховано до витрат будівництва частину транспортно-заготівельних витрат	23	20 ТЗВ
10.	Віднесено до витрат будівництва частину заготівельно-складських витрат, що припадають на витрачені матеріали	23	20/3

Собівартість запасів, переданих у виробництво (на виконання будівельно-монтажних робіт), визначається з використанням одного з методів оцінки собівартості вибулих запасів. Проте потрібно пам'ятати, що для цілей податкового обліку приросту (зменшення) балансової вартості вибір обмежений лише двома методами: ідентифікованої собівартості та ФІФО. При будівельно-монтажних роботах за даним методом ідентифікованої собівартості здійснюється облік, наприклад, різних залізобетонних конструкцій, а також дерев'яних, металопластикових виробів - дверей, вікон тощо [1].

Об'єктами контролю виробничих запасів виступають запаси підприємства в розрізі їх видів – сировина і матеріали, паливо, запчастини, напівфабрикати і комплектуючі вироби, малоцінні і швидкозношувані предмети.

1.3. Облік персоналу, праці та її оплати

Організація оплати праці в будівельних підприємствах здійснюється на підставі державного регулювання оплати праці згідно з Законом України «Про оплату праці», а також установленням мінімальної заробітної плати, тарифної системи, що являє собою сукупність нормативів, за допомогою яких здійснюється диференціація й регулювання рівня заробітної плати різних категорій працівників залежно від кваліфікаційного рівня, умов, ваги, інтенсивності виконуваних ними робіт, преміювання працівників та договірного регулювання оплати праці.

Для узагальнення інформації розрахунки з персоналом з оплати праці Планом рахунків передбачений балансовий рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» [6].

Оплата праці робітників у будівництві має дві форми: відрядну і почасову. Відрядна форма оплати праці включає системи оплати: відрядну і відрядно-преміальну, а різновидом кожної з них є акордна оплата праці.

Сутність відрядної системи оплати праці полягає в тому, що заробіток робітника зростає прямо пропорційно кількості і якості роботи. Праця оплачується за встановленою розцінкою за одиницю продукції незалежно від ступеня виконання робітникам встановлених норм виробітку.

Сутність відрядно-преміальної системи оплати праці полягає у тому, що виконана працівниками робота (продукція) оплачується за прямими відрядними розцінками, крім того, їм виплачується премія за досягнення певних якісних і кількісних результатів.

Акордна оплата праці - це різновид відрядної системи оплати праці робітників, при якій заробітна плата нараховується за укрупненою-аккордною (кінцевою) розцінці за кінцевий результат роботи на певній стадії виробництва (поверх, секція, етап роботи тощо). Акордна дуже часто застосовується у будівництві, оскільки оплата праці створює чітку (конкретну) матеріальну зацікавленість в роботі, дає робочим ясне уявлення про обсяг робіт на тривалий термін і про їх заробіток ще до початку роботи. У акордному завданні (наряді) вказується перелік робіт, які потрібно виконати, термін виконання робіт, умови виробництва робіт, акордна норма часу, розцінку і суму заробітної плати, яка обчислюється на основі калькуляції, складеної за чинним нормами та розцінками.

Почасова система оплати праці застосовується на роботах, які не піддаються обліку, обчислюється шляхом множення годинної або денної тарифної ставки робітника на кількість фактично відпрацьованих годин або днів за місяць [15].

Таблиця 1.4. Типова кореспонденція рахунків з обліку заробітної плати, нарахувань та відрахувань із зарплати

№ п.п.	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Нарахована заробітна плата за окладами і тарифами	23,91,92,93,94	661
2.	Нараховані премії та заохочення передбачені системою оплати праці	23,91,92,93,94	661
3.	Нараховані лікарняні за рахунок підприємства	949	663
4.	Нараховані лікарняні за рахунок фонду	652	663
5.	Нараховано ЄСВ	23,91,92,93,94	651
6.	Утримано ПДФО	661	641
7.	Видано зарплату	661	301

Об'єктами контролю праці та її оплати є трудова дисципліна та дотримання трудового законодавства; політика оплати праці; зобов'язання з оплати праці; розрахунки за виплатами працівникам; нарахування і утримання із заробітної плати.

1.4. Облік витрат діяльності.

Витрати на проведення будівельно-монтажних робіт складаються з витрат, що включаються в собівартість і витрат періоду. Витрати за будівельним контрактом відповідно до П(С)БО 18 «Будівельні контракти» є собівартістю робіт за цим контрактом. Вони включають у себе:

- витрати безпосередньо пов'язані з виконання даного контракту;
- загальновиробничі витрати [17].

До складу витрат, безпосередньо пов'язаних з виконанням будівельного контракту, належать прямі матеріальні затрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати (включаючи вартість робіт, виконаних субпідрядними організаціями) згідно з П(С)БО 16 «Витрати» [16].

Витрати за будівельним контрактом включають:

- витрати, безпосередньо пов'язані з виконанням контракту;

- загальновиробничі витрати.

До складу витрат, безпосередньо пов'язаних з виконанням будівельного контракту, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати (включаючи вартість виконаних субпідрядниками робіт).

До складу **загальновиробничих витрат** включають затрати на управління, організацію та обслуговування будівельного виробництва з розподілом між об'єктами будівництва (з урахуванням специфіки робіт, що виконуються) пропорційно до прямих витрат; обсягів доходу; прямих витрат на оплату праці; відпрацьованого будівельними машинами і механізмами часу тощо.

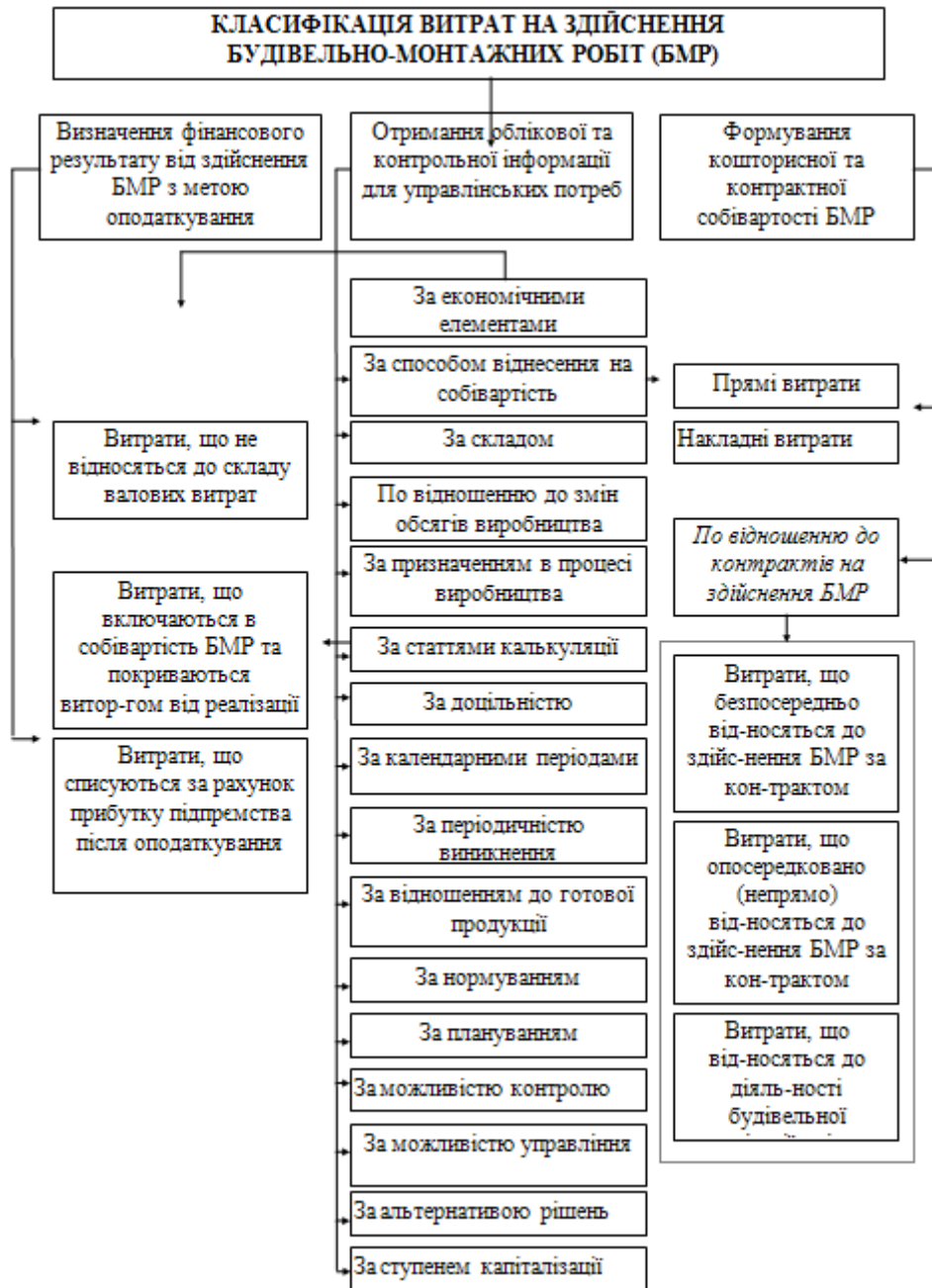


Рисунок 1.2. Схема класифікації витрат на здійснення будівельно-монтажних робіт, окрема увага приділена вибору способів та методиці оцінки матеріальних ресурсів [17].

Прямі витрати, що безпосередньо пов'язані з виконанням будівельного контракту, обліковують за дебетом рахунку 23 «Виробництво» а загальновиробничі - за дебетом рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» з наступним розподілом за об'єктами будівництва пропорційно до однієї з баз: прямі витрати, обсяги доходу, прямі витрати на оплату праці, відпрацьований час

будівельними машинами і механізмами тощо. Витрати списують у міру здачі етапів робіт або об'єктів будівництва: дебет субрахунку 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг», кредит рахунку 23.

Таблиця 1.5. Типова кореспонденція рахунків з обліку витрат за будівельним контрактом [21]

№ п.п.	Зміст господарських операцій	Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Використані будівельні матеріали	23	201
2.	Нараховано єдиний соціальний внесок	23	661
3.	Відрахування у соціальні фонди	23	65
4.	Виконані роботи субпідрядними підприємствами	23	631
5.	Нарахована амортизація основних засобів	23	131
6.	Використані будівельні матеріали	91	201
7.	Нарахована заробітна плата	91	661
8.	Нараховано єдиний соціальний внесок	91	65
9.	Нарахована амортизація основних засобів	91	131
10.	Розподілені загально-виробничі витрати	23	91

За роботами, як здані замовнику у звітному місяці, фактичні витрати списуються за дебетом 90.3 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» і кредитом 23 «Виробництво». Проте якщо будівельним контрактом не передбачено здачу робіт щомісяця, то ці витрати в обліку відображаються зростаючим підсумком як дебетове сальдо по рахунку 23 і становить суму незавершеного виробництва.

Витрати з експлуатації будівельних машин і механізмів поділяють на одноразові і поточні. До одноразових належать витрати на перебазування будівельною організацією будівельних машин і механізмів з об'єкта на об'єкт. Ці витрати спочатку обліковуються на рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів» а потім щомісяця частково списуються з кредиту рахунку 39 у дебет рахунка 911 «Витрати на експлуатацію будівельних машин і механізмів».

У структуру будівельної фірми можуть входити різні за змістом і призначенням виробничі та господарські підрозділи, цехи, дільниці, відділення,

що становлять самостійні об'єкти обліку. Їх поділяють на об'єкти основного виробництва, допоміжні та підсобні, обслуговуючі господарства.

Облік витрат допоміжних виробництв здійснюється на окремих субрахунках рахунку 23 «Виробництво». Підприємство самостійно встановлює їх структуру, наприклад:

23.2 «Допоміжні виробництва» — для обліку витрат за підрозділами, що обслуговують основне виробництво;

23.3 «Підсобні виробництва» для обліку витрат за підрозділами, що забезпечують основне виробництво будівельними матеріалами, конструкціями;

94.9 «Обслуговуючі господарства» — для обліку витрат за підрозділами, що обслуговують колективи працівників будівельних фірм.

Типова кореспонденція рахунків з обліку витрат допоміжних виробництв подана у таблиці

Таблиця 1.6. Типова кореспонденція рахунків з обліку витрат допоміжних виробництв [7]

№ п.п.	Зміст господарських операцій	Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Списання матеріалів на потреби допоміжних виробництв	232	201, 209
2.	Нарахування зарплати робітникам допоміжних виробництв	232	66
3.	Відрахування на соціальні заходи щодо нарахованої зарплати	232	65
4.	Списання витрат від браку	232	24
5.	Списання витрат з експлуатації машин і механізмів	232	911
6.	Списання інших загальновиробничих витрат	232	912
7.	Списання послуг, наданих сторонніми організаціями	232	63, 68
8.	Списання витрат допоміжних виробництв на об'єкти основного виробництва	231	232
9.	Списання собівартості реалізованих послуг допоміжними виробництвами	903	232

Адміністративні витрати, згідно з П(С)БО 16 і 18, у собівартість БМР не включаються, а є витратами періоду, які в кінці цього періоду відносять на зменшення фінансового результату операційної діяльності. Зазначимо, що П(С)БО 18 передбачає списання адміністративних витрат на собівартість БМР у разі, коли ці витрати безпосередньо пов'язані з виконанням будівельного контракту й окреме їх відшкодування за умовами будівельного контракту покладено на замовника [17].

Для обліку адміністративних витрат Планом рахунків передбачений рахунок 92 «Адміністративні витрати». Це активний рахунок, тобто в дебеті формуються витрати протягом місяця з різних джерел, а з кредиту проводиться їх списання на фінансовий результат, тобто на зменшення прибутку підприємства [6].

1.5. Облік доходів і результатів діяльності у будівництві

Дохід за будівельним контрактом включає передбачену будівельним контрактом ціну, а також суму відхилень, претензій та заохочувальних виплат за будівельним контрактом.

Дохід за будівельним контрактом:	
=	
Передбачена будівельним контрактом ціна	Фіксована ціна або ціна «витрати плюс».
+ / -	
Сума відхилень від ціни за будівельним контрактом	Зміна ціни будівельного контракту внаслідок змін попередньо погодженого обсягу робіт, конструктивно-якісних характеристик і строків виконання будівельного контракту.
+	
Претензія за будівельним контрактом	Сума майнової відповідальності замовника чи іншої сторони, яку вимагає відшкодувати підрядник понад ціну контракту.
+	
Заохочувальні виплати	Додаткові суми, що сплачуються підряднику за

за будівельним виконання (перевиконання) умов контракту.
контрактом

Дохід за будівельним контрактом оцінюється за справедливою вартістю активів, які вже отримані або підлягають отриманню. На оцінку доходу від будівельного контракту протягом періоду його виконання впливає ряд обставин, які можуть призвести як до збільшення суми доходу, так і до його зменшення.

Прикладами обставин, які призводять до зміни суми доходу від контракту, є:

- виникнення необхідності в процесі будівництва внести зміни до проекту або переглянути строки будівництва;
- узгодження підрядником та замовником додаткових виплат підряднику відповідно до контракту як компенсацію за:
 - затримку, що виникла з вини замовника;
 - помилки у специфікаціях, проекті тощо;
 - сплата штрафу підрядником за затримку завершення виконання контракту.

Оцінка доходу протягом виконання будівельного контракту переглядається, якщо:

- після укладення будівельного контракту підрядник та замовник погодять між собою суму відхилень та/або претензій, які змінюють ціну будівельного контракту;
- змінюється узгоджена ціна будівельного контракту з фіксованою ціною за наявності умов, що передбачають її зміни.

Для обліку доходів за будівельним контрактом застосовується субрахунок 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг». За кредитом цього субрахунку в кореспонденції з рахунком 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» відображається сума визнаного доходу від виконання будівельних робіт. За дебетом відображається вирахування суми ПДВ та списання у порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати» [6].

Згідно з П(С)БО 18 «Будівельні контракти» доходи та витрати протягом виконання будівельного контракту визнаються:

З урахуванням ступеня завершеності робіт на дату балансу (останнє число місяця), якщо кінцевий фінансовий результат цього контракту може бути достовірно оцінений.

У сумі фактичних витрат від початку виконання будівельного контракту щодо яких існує ймовірність їх відшкодування. Якщо ймовірності отримання доходу немає, то дохід не визнається.

П(С)БО 18 наводить перелік умов, які повинні виконуватись одночасно, для того, щоб кінцевий фінансовий результат за будівельним контрактом міг бути достовірно оцінений:

Умови для контрактів з фіксованою ціною:

- можливість достовірного визначення суми загального доходу від виконання будівельного контракту;
- ймовірність отримання підрядником економічних вигод від виконання будівельного контракту;
- можливість достовірного визначення суми витрат, необхідних для завершення будівельного контракту, і ступінь завершеності робіт за будівельним контрактом на дату балансу;
- можливість достовірного визначення та оцінки витрат, пов'язаних з виконанням будівельного контракту, для порівняння фактичних витрат за цим будівельним контрактом з попередньою оцінкою таких витрат.

Умови для контрактів за ціною «витрати плюс»:

- ймовірність отримання підрядником економічних вигод від виконання будівельного контракту;
- можливість достовірного визначення витрат, пов'язаних з виконанням будівельного контракту, незалежно від імовірності їх відшкодування замовником [17].

У випадку, якщо виконуються умови достовірної оцінки кінцевого фінансового результату будівельного контракту, підрядник визнає дохід з урахуванням ступеня завершеності робіт на дату балансу.

В результаті застосування цього підходу дохід від виконання довгострокових будівельних контрактів визнається таким чином, ніби він заробляється поступово протягом всього періоду будівництва.

Згідно з цим методом дохід від виконання контракту визнається на дату балансу (щомісячно) в сумі, що відповідає ступеню завершеності робіт.

$$\text{Накопичений дохід від виконання контракту} = \text{Ступінь завершеності робіт} \times \text{Ціна контракту} \quad (1)$$

Ступінь завершеності робіт згідно з ПБО 18 може визначатись за одним з наведених методів:

1. **Вимірювання та оцінка виконаної роботи** – метод, що традиційно застосовується в нашій будівельній галузі. Використання цього методу на практиці пов'язане з існуючими вимогами Держкомстату України та Державного комітету будівництва, архітектури та житлової політики України щодо типових форм первинних документів з обліку у будівництві. Згідно з наказом від 29.04.2000 р. № 416/299 будівельні організації щомісячно складають ф. № КБ-2в «Акт приймання виконаних робіт» або ф. № КБ-3 «Довідка про вартість виконаних підрядних робіт та витрати» та передають замовнику для проведення розрахунків за виконані роботи.

2. **Співвідношення обсягу завершеної частини робіт та їх загального обсягу за будівельним контрактом у натуральному вимірі.**

За цим методом:

$$\text{Ступінь завершеності робіт} = \frac{\text{Обсяг завершеної частини робіт (в т, м}^2\text{, м}^3\text{ тощо)}}{\text{Загальний обсяг робіт за будівельним контрактом (в т, м}^2\text{, м}^3\text{ тощо)}} \times 100 \% \quad (2)$$

3. Співвідношення фактичних витрат з початку виконання будівельного контракту до дати балансу та очікуваної (кошторисної) суми загальних витрат за контрактом.

За цим методом:

$$\text{Ступінь завершеності робіт} = \frac{\text{Фактичні витрати з початку виконання будівельного контракту до дати балансу}}{\text{Очікувана сума загальних витрат на виконання контракту}} \times 100 \% \quad (3)$$

Таблиця 1.6. Типова кореспонденція рахунків з обліку витрат доходів і результатів діяльності.

№ п.п.	Зміст господарських операцій	Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Списані витрати по закінчених етапах будівництва	903	231
2.	Визнано дохід за будівельним контрактом на підставі рахунку, переданого замовнику для оплати	361	703
3.	Відображено ПДВ	703	641
4.	Визначення фінансового результату	703	791
		791	903
		791	441

2. Організаційні та методичні засади проведення контролю і ревізії у будівництві

2.1. Організаційні та методичні засади проведення ревізії

Успішне проведення ревізій і перевірок багато в чому залежить від правильної організації роботи контролюючих органів.

Отже, припускаючи, що процес контролю являє собою досить складний і виконуваний на комплексній основі вид діяльності, його необхідно проводити в кілька етапів. У нашій роботі їх чотири:

- підготовка до проведення ревізії (тематичної перевірки);
- проведення контролю на конкретному об'єкті (підприємстві);
- оформлення матеріалів, отриманих перевіряючими;
- вивчення й оцінка матеріалів ревізії, прийняття рішень і контроль над

їхнім виконанням.

Помилковою вважається думка про те, що основним є етап проведення ревізії. Від якості підготовленості працівників контрольних органів до проведення ревізії багато в чому залежить кінцевий результат роботи ревізійної бригади. Такою самою мірою якість оформлення матеріалів ревізії впливає на прийняття рішень по них. Тому розглянемо більш детально зміст кожного з етапів.

На етапі підготовки до проведення ревізії перевіряючі ознайомлюються із матеріалами, які стосуються діяльності й фінансового стану підприємства, що перевіряється. Насамперед, вивчаються матеріали попередніх ревізій і перевірок, дані про рух і наявність коштів на розрахункових і валютних рахунках, отримані в установах банків, що обслуговують дане підприємство.

Після вивчення необхідної інформації про види й специфіку роботи об'єкта, що перевіряється, керівник групи розробляє програму ревізії (перевірки). У програмі визначається період, відведений на перевірку, мета й основні питання, що підлягають розгляду. Потім програма ревізії затверджується керівництвом відповідного структурного підрозділу, що перевіряє підготовленість членів ревізійної групи до проведення ревізії і дає їм інструктивні вказівки.

На підставі затвердженої програми ревізії керівник ревізійної групи складає план її проведення визначає конкретні питання, виконавців, строки виконання. У період проведення ревізії за необхідності в програму ревізії і план її проведення можуть бути внесені зміни й доповнення.

Програма ревізії може включати питання, для розгляду яких перевіряючим необхідно мати спеціальну підготовку. Якщо в штаті контрольного органу немає відповідних фахівців, то їх залучають зі сторони на договірній основі.

Підготовчий етап завершується індивідуальною підготовкою членів ревізійної групи. У робочому плані між ревізорами розподіляються питання (теми) перевірки, тому кожний з них повинен детально вивчити нормативну базу контролю відповідної ділянки діяльності, а також визначити основні напрямки контролю.

Етап проведення контролю є найбільш тривалим і трудомістким. Тому члени ревізійної групи повинні бути добре підготовлені до перевірки питань, закріплених за ними в програмі й плані. Це додає ревізорам змогу приділяти більше уваги самій процедурі контролю, а не вивченню особливостей діяльності об'єкта, що перевіряється.

Перевіряючі повинні бути забезпечені відповідними умовами роботи. їм надається місце для роботи, можливість користуватися засобами зв'язку й копіювальною технікою.

Однією з перших процедур контролю є проведення інвентаризації матеріальних цінностей, тому що у випадку зволікання матеріально відповідальні особи зможуть привести у відповідність фактичні залишки предметів, що перебувають у підзвіті, праці з даними складського й бухгалтерського обліку.

Після раптової ревізії касової готівки й інвентаризації матеріальних цінностей члени ревізійної бригади приступають до перевірки питань (тем), закріплених за ними в програмі ревізії.

У ході виконання контрольних процедур можуть розкриватися різного роду порушення. По кожному з виявлених порушень від посадових осіб необхідно зажадати пояснень у письмовому вигляді. Працівники контролюючих органів не

можуть ухвалювати рішення щодо усунення розкритих порушень на підставі усних пояснень, отриманих від посадових осіб.

На етапі проведення ревізії члени ревізійної бригади повинні застосовувати всі свої знання й уміння, повністю використовуючи права й дотримуючись обов'язків працівників органів контролю. Ревізорам необхідно проявляти ініціативу в частині вибору методів контролю, а також глибини проведеної перевірки. Такий підхід значно підвищує результативність контролю, тому що остаточний обсяг контрольних процедур, необхідних для перевірки конкретної ділянки діяльності, можна визначити тільки в момент роботи на об'єкті, який перевіряється.

Етап оформлення результатів контролю являє собою процес документування матеріалів, отриманих ревізорами на етапі проведення ревізії. Результати ревізії оформлюються актом, який підписують керівник ревізійної групи, директор і головний бухгалтер перевіреного підприємства.

Результати ревізії викладаються в акті на підставі перевірених даних і фактів, які впливають з наявних оригіналів документів організації, підданій перевірці. Підставою для відбиття в акті можуть бути: і дані за результатами зустрічних перевірок; і матеріали проведених інвентаризацій; і матеріали контрольних обмірювань, контрольних запусків сировини й матеріалів у виробництво, контрольних аналізів сировини, матеріалів і готової продукції; і дані перевірки якості продукції, дотримання умов технологічного режиму й технічних умов виробництва, відповідності продукції діючим стандартам, а також інші дані. При складанні акту ревізії або перевірки необхідно дотримуватися об'єктивності, ясності й повноти опису виявлених фактів і даних. Не допускається включення в акт ревізії або перевірки різного роду висновків, пропозицій і не підтверджених документами даних про фінансово-господарську діяльність ревізованої організації, а також даних з матеріалів наслідків і посилянь на показання свідків посадових осіб, які вони дали в слідчих органах.

Акт повинен містити інформацію про те, які господарські й фінансові операції й документи були перевірені, за який період і в який спосіб (вибірково, суцільно).

Після того як акт ревізії підпишуть адміністрація підприємства й працівники ревізійного органу, ревізія вважається завершеною, й настає етап реалізації матеріалів ревізії. Керівник ревізійної бригади підготовлює матеріали ревізії до реалізації відразу після її закінчення.

Матеріали кожної ревізії розглядає й приймає від ревізуючих керівник контрольно-ревізійного підрозділу або його заступник. При необхідності, що може виникнути внаслідок неякісного проведення ревізії або інших причин, призначається додаткова або повторна ревізія (перевірка). Про розгляд і прийняття матеріалів ревізій (перевірок) керівником контрольно-ревізійного органу або його заступником здійснюється оцінка на останній сторінці акта (довідки) або на окремому аркуші із вказівкою дати розгляду й строком виконання рекомендацій. Після усунення недоліків, проведення додаткової або повторної ревізії або перевірки робиться остаточний висновок про можливість прийняття матеріалів ревізій (перевірок). Про це робиться запис на останній сторінці акта (довідки): «Акт ревізії (довідки) прийнятий». Тут же проставляють дату й підпис.

Після прийняття акта (довідки) ревізії ревізор реєструє його в книзі реєстрації матеріалів ревізії і в п'ятиденний строк складає інформаційну карту про результати ревізії. Загальний строк реалізації матеріалів ревізій не повинен перевищувати 15 днів.

У випадках, коли ревізорам у ході проведення ревізії не вдається усунути виявлені порушення, вони підготовлюють вимогу про усунення виявлених порушень. Її підписує керівник (заступник) КРС. У вимозі міститься перелік заходів, що забезпечують повне відшкодування збитків і залучення винних осіб до дисциплінарної й матеріальної відповідальності. Цей документ направляється адміністрації перевіреного об'єкта.

При виявленні істотних порушень фінансової дисципліни, розкрадань коштів і матеріальних цінностей, інших зловживань матеріали ревізії передаються в слідчі органи.

За результатами проведених ревізій у межах наданих контрольно-ревізійним органам прав оформлюються рішення про стягнення фінансових санкцій і накладення адміністративних штрафів.

Органи контролю визначають конкретні строки виконання своїх вимог, усунення порушень, розкритих на перевіреному підприємстві, і здійснюють контроль над їхнім дотриманням.

Наступний контроль над виконанням вимог та усуненням порушень здійснюють контролюючі органи в ході проведення чергових ревізій або перевірок [12].

Метою ревізії на будівельних підприємствах є встановлення законності, правильності та доцільності діяльності такого підприємства.

Завданнями ревізії (аудиту) є:

- 1) інвентаризація будівельних матеріалів;
- 2) контроль наявності дозволів на здійснення будівельної діяльності;
- 3) контроль порядку формування цін на будівельні послуги;
- 4) контроль виконання договірних зобов'язань;
- 5) перевірка обліку витрат у будівництві.

Джерелами інформації під час проведення ревізії (аудиту) крім загальновідомої документації є специфічна документація:

- 1) договори із замовниками;
- 2) журнал обліку виконаних робіт;
- 3) акт приймання виконаних підрядних робіт;
- 4) довідка про вартість виконаних робіт і витрат;
- 5) лімітно-забірна карта;
- 6) договір про матеріальну відповідальність тощо.

Ревізія на будівельних підприємствах здійснюється за наступними напрямками:

1. Перевірка системи ціноутворення. Система ціноутворення в будівництві базується на нормативно-розрахункових показниках і поточних цінах трудових і матеріально-технічних ресурсів. Тому перш за все зіставляються фактичні ціни підприємства з нормативами.

Нормативними показниками є ресурсні елементні кошторисні норми. На підставі цих норм і поточних цін на трудові й матеріально-технічні ресурси визначаються прямі витрати у вартості будівництва. Решта витрат, які враховуються у вартості будівництва, визначається не за нормами, а шляхом спеціальних розрахунків. До таких витрат належать накладні витрати, засоби на зведення і розбирання титульних тимчасових будівель і споруд, додаткові витрати при виконанні будівельно-монтажних робіт у зимовий період та ін.

2. Перевірка собівартості та правильності обліку витрат будівельного підприємства. Собівартість будівельно-монтажних робіт — це витрати будівельної організації, безпосередньо пов'язані з виконанням на свій ризик, власними силами за замовленням підприємств, установ, організацій і громадян.

3. Перевірка обсягу виконаних будівельно-монтажних робіт, який визначається на підставі інвентаризації шляхом інструментального вимірювання і підрахунку. Виконані роботи за закінченими частинами конструктивних елементів здаються генеральним підрядником замовнику щомісячно пропорційно обміру і кількості в натуральних вимірниках.

4. Перевірка відпуску матеріалів. Відпуск матеріалів має здійснюватися в межах попередньо затверджених лімітів. Ліміти відпуску матеріалів на виконання будівельно-монтажних робіт встановлює плановий відділ під час складання проектно-кошторисної документації. Основою лімітів є затвержені у встановленому порядку виробничі норми витрачання матеріалів на одиницю конструктивного елемента або виду робіт з урахуванням організаційно-технологічних заходів, які покладено в основу затвердженого плану зниження вартості будівництва, відображені у технологічній картці. Зміни до лімітів вносять з дозволу тих осіб, яким надане право їх затвердження. Лімітування

видачі матеріалів і дотримання технологічних карток будівництва попереджують створення надмірних запасів і сприяють їх економному використанню.

5. Інвентаризація будівельних матеріалів. Особливості проведення інвентаризації будівельних матеріалів полягають у тому, що сипучі будівельні матеріали (щебінь, пісок, цемент) важко виміряти, оскільки їх зберігають насипом на спеціальних майданчиках. Тому перед інвентаризацією матеріально відповідальні особи повинні надати їм певну геометричну форму (паралелепіеда, конуса) [9].

2.2. Організаційні та методичні засади проведення контролю

Контроль операцій з надходження, оцінки, переміщення та вибуття основних засобів передбачає наступні напрями:

1. Перевірка повноти та своєчасності оприбуткування основних засобів;
2. Контроль основних засобів в умовах оперативної та фінансової оренди;
3. Контроль достовірності оцінки та переоцінки основних засобів;
4. Перевірки правомірності списання основних засобів із балансу підприємства.

Джерелами фактографічної інформації контролю є: договір на капітальне будівництво, договір купівлі-продажу, договір підряду, архітектурно-технічний паспорт, розрахунок-кошторис, відомість розподілу витрат по експлуатації будівельних машин і механізмів, документи приймання-передачі основних засобів, дані облікових реєстрів за рахунком 15: Журнал 4, відомість аналітичного обліку № 4.1 (журнал-ордер і відомість № 13 с.-г. - на підприємствах АПК), баланс (ф. №1) [2].

Метою контролю та ревізії запасів є підтвердження реальності і достовірності вартості запасів у фінансовій звітності і підтвердження відповідності операцій з ними чинному законодавству [20].

Основними джерелами інформації для контролю та ревізії запасів є накладні, рахунки-фактури, картки складського обліку, прибуткові ордери, накладні-вимоги на відпуск, лімітно-забірні карти, відомості аналітичного обліку

запасів, звіти матеріально-відповідальних осіб, головна книга, відомості руху запасів, журнали №3,5,6, баланс (ф.№1), примітки до річної фінансової звітності (ф.№5) [12].

Провівши аналіз наведених джерел, можна виділити наступні етапи контролю матеріально-виробничих запасів:

1. Перевірка наявності та стану збереження запасів: інвентаризація; перевірка складського господарства і забезпечення збереження запасів.

2. Перевірка надходження запасів: перевірка формування первісної вартості запасів; перевірка правильності оцінки виробничих запасів в обліку; перевірка прибуткових документів; перевірка правильності відображення запасів на рахунках бухгалтерського обліку.

3. Перевірка вибуття запасів: перевірка видаткових документів; оцінка методу вибуття запасів; перевірка правильності віднесення запасів на витрати підприємства.

4. Перевірка реєстрів аналітичного обліку запасів: перевірка даних реєстрів з руху запасів з даними Головної книги; перевірка фінансової звітності в частині відображення в ній матеріально-виробничих запасів [3].

Контроль з розрахунків з оплати праці можна розбити на такі етапи:

1. Виявлення наявності і встановлення відповідності чинному законодавству локальних документів (правил внутрішнього трудового розпорядку, положень про оплату праці, норми й розцінки, трудові угоди, підрядний контракт, колективний договір);

2. Перевірка обґрунтованості виробничої програми, визначення фонду оплати праці на прогнозований обсяг робіт, тарифних ставок, розцінок посадових окладів та оплати за контрактом;

3. Перевірка правильності розрахунків з оплати праці у грошовій і натуральній формах;

4. Перевірка дотримання встановленого порядку оподаткування та здійснення утримань із заробітної плати;

5. Дослідження стану синтетичного і аналітичного обліку оплати праці;

6. Оцінка стану обліку, звітності щодо праці та її оплати, внутрішньогосподарського контролю використання робочого часу й фонду оплати праці на будівельних підприємствах.

Джерела перевірки правильності ведення розрахунків з оплати праці на будівельних підприємствах: статистична звітність, фінансова звітність, первинні документи – кошторисна вартість будівництва, Журнал обліку виконаних робіт, акт приймання виконаних підрядних робіт, подорожні листки, товарно-транспортні накладні, реєстри і щоденники на оприбуткування продукції власного виробництва, акти контрольних замірів відстаней, маршрутні карти автомобільних доріг, довідка про вартість виконаних робіт і витрат розрахунково-платіжні відомості й особові рахунки тощо [22].

Здійснення контролю витрат основної діяльності будівельних підприємств передбачає використання етапів контролю, поданих на рис. 3.10, за даними якого можна констатувати, що зважаючи на склад витрат за будівельним контрактом, контроль витрат пропонується здійснювати у вісім етапів.

Першим етапом у проведенні контролю витрат є контроль правильності обрання методу обліку витрат. Згідно з сьомим розділом Методичних рекомендацій [10] основним методом обліку витрат на виконання БМР є облік за замовленнями відповідно до договорів підряду, однак з метою раціонального витрачання ресурсів, підвищення достовірності інформації про понесені витрати, виявлення резервів, контролю за правильністю формування первинних документів слід при цьому застосовувати нормативний метод.

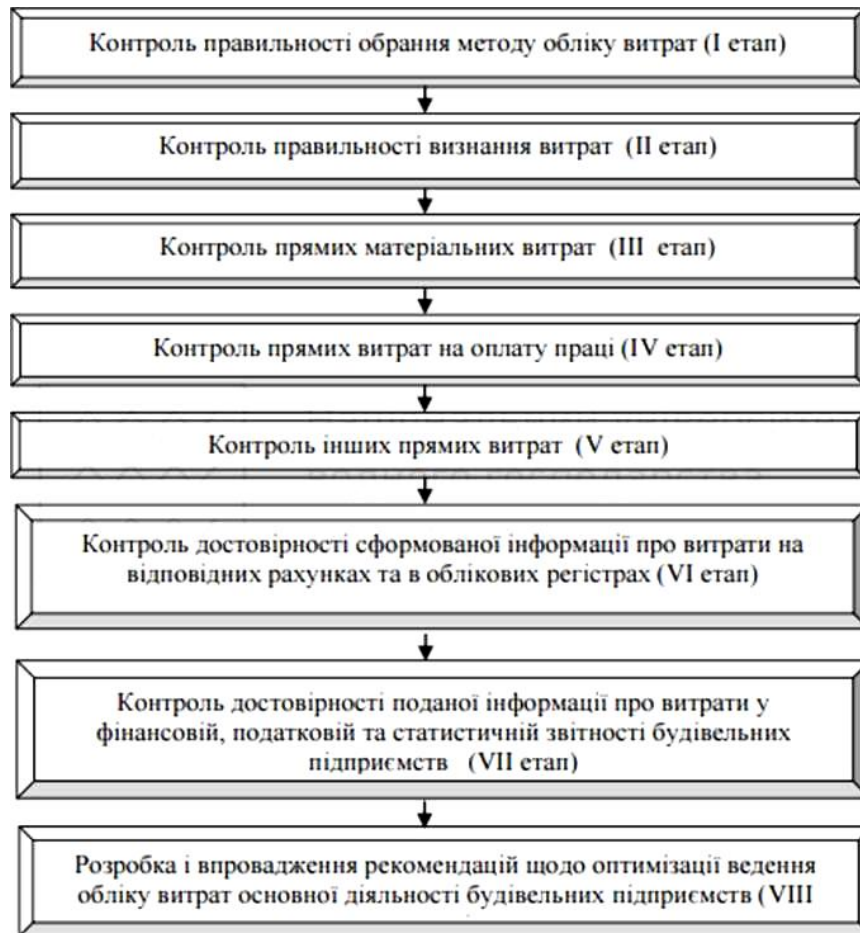


Рисунок 2.1. Етапи контролю витрат основної діяльності будівельних підприємств

Контроль правильності визнання витрат передбачає перевірку використання обраного методу, за яким визначається ступінь завершеності робіт за будівельним контрактом: вимірювання та оцінка виконаної роботи; співвідношення обсягу заведеної частини робіт та їх загального обсягу за будівельним контрактом у натуральному вимірі; співвідношення фактичних витрат з початку виконання будівельного контракту до дати балансу та очікуваної (кошторисної) суми загальних витрат за контрактом, застосування яких регламентовано П(С)БО 18 «Будівельні контракти» [17].

Наступні етапи передбачають здійснення контролю витрат основної діяльності будівельних підприємств, зокрема: витрат, безпосередньо пов'язаних із виконанням контракту, загальновиробничих витрат, адміністративних витрат та витрат на збут. Із контролю прямих матеріальних витрат слід розпочинати

перевірку складових витрат основної діяльності будівельних підприємств, оскільки саме матеріальні витрати займають найбільшу питому вагу у складі сукупних витрат за договором підряду.

Серед **об'єктів контролю матеріальних витрат** можна виділити: правильність визначення собівартості будівельних матеріалів та їх фактичну наявність на підприємстві; списання матеріалів для виконання БМР відповідно до встановлених норм та їх витрачання за номенклатурним переліком; порядок проведення переоцінки виробничих запасів та відображення їх залишків у фінансовій звітності підприємств згідно з нормами П(С)БО 9 «Запаси».

Наступним етапом внутрішньогосподарського контролю витрат основної діяльності будівельних підприємств є контроль інших прямих витрат. До складу інших прямих витрат відносяться: відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв, амортизація, втрати від браку тощо. У П(С)БО 18 «Будівельні контракти» зауважено, що інші прямі витрати, окрім статей витрат, перерахованих у П(С)БО 16 «Витрати», включають також вартість виконаних субпідрядниками робіт.

До **складу прямих витрат** за даними актів виконаних підрядних робіт належать витрати на експлуатацію машин та механізмів. Контролеру необхідно ознайомитися із технічною документацією і здійснити ряд обчислень, щоб орієнтуватися у розмірах поточних витрат, спрямованих на підтримку' устаткування у робочому стані. Слід брати до уваги норми витрачання мастильних та охолоджувальних матеріалів, списання запасних частин та інших товаро-матеріальних цінностей.

Контроль загальновиробничих витрат вимагає підтвердження достовірності формування, правильності розподілу та відображення в обліку' загальновиробничих витрат.

Серед завдань контролю загальновиробничих витрат можна виділити:

- 1) встановлення повноти переліку витрат, віднесених до загальновиробничих;
- 2) контроль дотримання принципу розподілу загальновиробничих витрат

між об'єктами будівництва з використанням бази розподілу при нормальній потужності (пропорційно прямим витратам на оплату' праці; відпрацьованому будівельними машинами і механізмами часу тощо), використовуючи норми П(С)БО 18 [17];

- 3) перевірку обґрунтованості віднесення витрат до загальновиробничих;
- 4) контроль правильності і достовірності розподілу загальновиробничих витрат.

Під час перевірки загальновиробничих витрат слід з'ясувати повноту їх формування відповідно до вимог П(С)БО 16 «Витрати» та Методичних рекомендацій з формування собівартості будівельно-монтажних робіт (додаток 2 «Перелік загальновиробничих витрат будівельної організації»).

Наступним етапом методики контролю витрат основної діяльності будівельних підприємств є контроль достовірності сформованої інформації про витрати на відповідних рахунках та в облікових регістрах (регістрах аналітичного та синтетичного обліку). Особлива увага контролера повинна бути звернена на те, чи об'єктивними є такі дані, чи правильно на підприємстві проаналізовано дебет рахунку 23 та вибрано суми, які стосуються незавершеного будівельного виробництва і являють собою вартість робіт, виконаних субпідрядником. На даних етапах VII - VIII методики проведення контролю витрат можуть бути виявлені порушення, перераховані в табл. 2.1.

Таблиця 2.1. Порушення, які можуть бути виявлені при здійсненні контролю витрат будівельних підприємств на етапах VII-VIII

Контроль достовірності сформованої інформації про витрати на відповідних рахунках та в облікових регістрах (VII етап)	Контроль достовірності поданої інформації про витрати у фінансовій, податковій та статистичній звітності будівельних підприємств (VIII етап)
<p>1. Відсутність перенесених даних и Звіту про втрачання основних матеріалів у будівництві порівняно з виробничими нормами (ф. Хй М-29) до Матеріального звіту (ф. ,4» М-19);</p> <p>2. Невідповідність дат і записів у типових формах Х« М-29 та № М-19;</p> <p>3. Наявність арифметичних помилок у звітах вище зазначених типових форм, що призвело до невірної формування даних обліку у розрізі бухгалтерських рахунків;</p> <p>4. Недостовірне перенесення даних із первинних документів до реєстрів обліку - Відомості аналітичного обліку запасів і Журналу № 5 (неправильне зазначення дат, сум, контрагентів);</p> <p>5. Наявність арифметичних помилок при підрахунках залишків по рахунках виробничих запасів та оборотів за період і недостовірне їх відображення у Головній книзі;</p> <p>6. Неналежне формування регістрів обліку (відсутність обов'язкових реквізитів, підписів відповідальних осіб);</p> <p>7. Застосування неправильної кореспонденції рахунків для</p>	<p>1. Викривлення інформації про витрати за будівельними контрактами у рядках фінансової звітності у зв'язку із неправильним тлумаченням законів та невірною інтерпретацією господарських фактів;</p> <p>2. Відсутність даних про витрати за будівельними контрактами у Примітках до річної фінансової звітності;</p> <p>3. Неналежне зазначення обов'язкових реквізитів форм звітності;</p> <p>4. Недостовірне зазначення інформації про витрати у податковій (Декларація з податку на прибуток) та статистичній звітності (Звіт про основні показники діяльності підприємства);</p> <p>5. Недотримання якісних характеристик фінансової звітності;</p> <p>6. Наявність арифметичних помилок у формі Х» 2 «Звіт про фінансові результати» при обчисленні результативних показників;</p> <p>7. Недотримання вимог П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати» при складанні форми Х» 2:</p> <p>8. Виявлення порушень при складанні звітності.</p>

відображення надходження та списання будівельних матеріалів.	
--	--

Перевірка **доходів і фінансових результатів** - найбільш відповідальна ділянка контрольно-ревізійної роботи, тому що у даних об'єктах контролю органічно синтезовано усі аспекти здійснення виробничої та фінансово-господарської діяльності. Метою будь-якого підприємництва є отримання прибутку - суми, на яку доходи перевищують понесені для їх одержання витрати. Величина доходів суттєво впливає на розмір прибутку, у збільшенні якого зацікавлені усі суб'єкти підприємницької діяльності. Отже, результати здійснення контролю доходів і фінансових результатів необхідні, перш за все, для власників підприємств, які потребують наявності об'єктивної і достовірної інформації про діяльність, що є цінною при визначенні і впровадженні подальшої стратегії розвитку господарюючих суб'єктів. Контроль формування доходів і фінансових результатів підприємства спрямований на встановлення достовірності, правдивості і законності відображення доходів і фінансових результатів у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності. При здійсненні контрольних процедур доходів і фінансових результатів основної діяльності будівельних підприємств слід використовувати сім етапів, які узагальнено на рисунку.

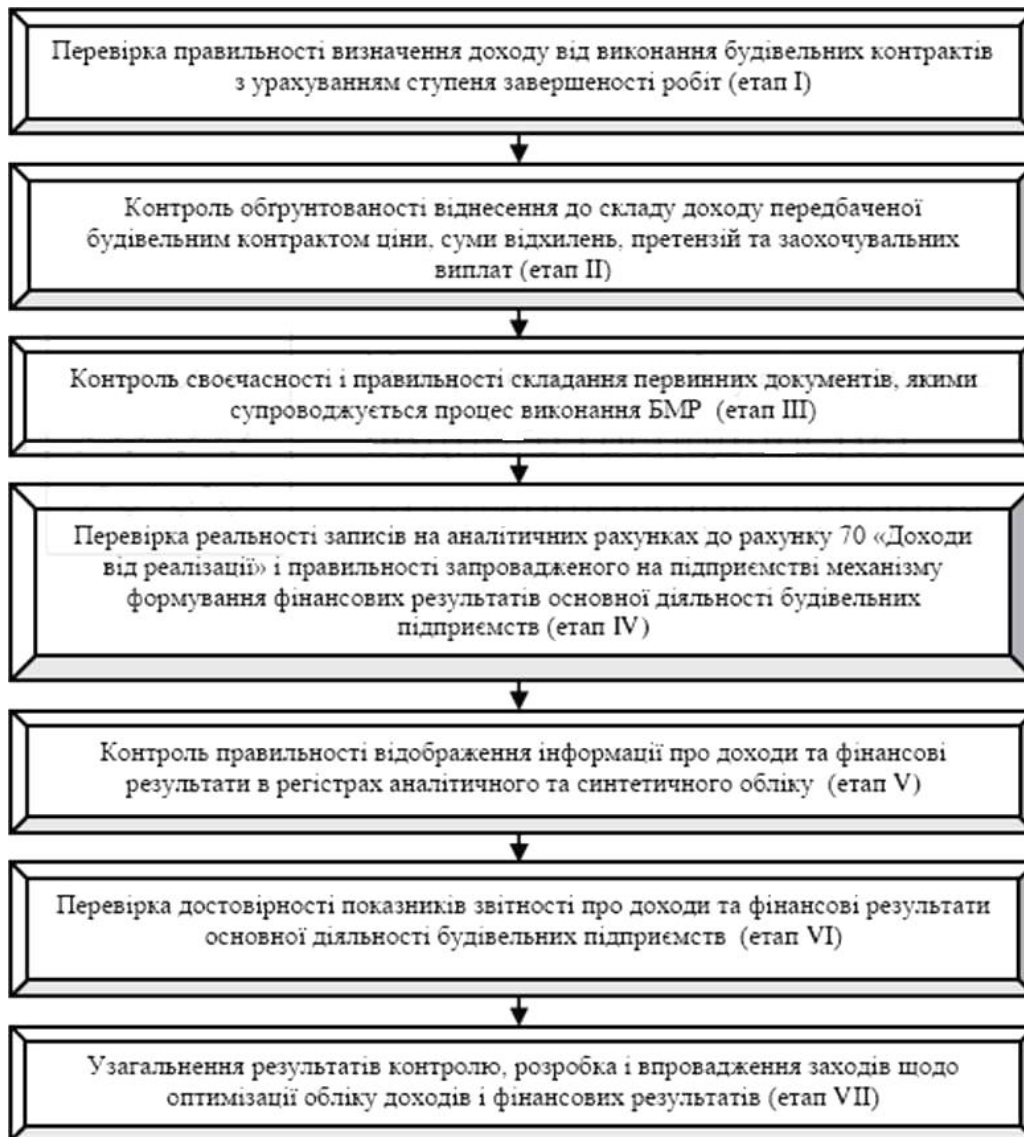


Рисунок 2.2. Етапи контролю доходів і фінансових результатів основної діяльності будівельних підприємств.

Оскільки дохід основної діяльності будівельних підприємств являє собою дохід від виконання будівельних робіт, які передбачені будівельним контрактом або договором підряду, то у розробленій методиці досить часто перевіряється саме дохід від будівельного контракту, визнання і склад якого регламентовано П(С)БО 18.

Першим етапом при виконанні контрольних процедур з перевірки доходів та фінансових результатів підприємства відповідно до рекомендованої методики контролю є перевірка правильності визначення доходу від виконання будівельних

контрактів з урахуванням ступеня завершеності робіт. Згідно з П(С)БО 18 доходи і витрати протягом виконання будівельного контракту визнаються з урахуванням ступеня завершеності робіт на дату балансу, якщо кінцевий результат цього контракту може бути достовірно оцінений [17].

Ступінь завершеності робіт за будівельним контрактом може визначатися за одним із наведених методів:

1. Вимірювання та оцінка виконаної роботи:
2. Співвідношення обсягу заведеної частини робіт та їх загального обсягу за будівельним контрактом у натуральному вимірі;
3. Співвідношення фактичних витрат з початку виконання будівельного контракту до дати балансу та очікуваної (кошторисної) суми загальних витрат за контрактом.

Отже, контролеру слід перевірити правильність застосування даних методів. Оскільки третій метод передбачає проведення арифметичних розрахунків, то доцільно використати арифметичну перевірку.

Другий етап передбачає контроль обґрунтованості віднесення до складу доходу передбаченої будівельним контрактом ціни, суми відхилень, претензій та заохочувальних виплат, які включаються до складу доходу на підставі П(С)БО 18.

Наступні етапи контролю стосуються перевірки первинних документів, правильності кореспонденції рахунків, реєстрів аналітичного та синтетичного обліку, а також різних форм звітності, що містять інформацію про доходи та фінансові результати основної діяльності будівельних підприємств. Контролеру потрібно, завершуючи виконання кожного із етапів III- VI контролю, здійснювати прослідковування відображення однієї і тієї ж інформації у різних облікових джерелах.

Об'єкти контролю на етапах III-VI наведено у табл. 2.2.

Таблиця 2.2. Об'єкти контролю на етапах III-VI

№ з/п	Етапи контролю	Об'єкти контролю
1	2	3
1.	Контроль своєчасності і правильності складання первинних документів, якими супроводжується процес виконання БМР	1. Журнал обліку виконаних робіт (типова форма Х°КБ-6); 2. Акт приймання виконаних будівельних робіт (типова форма № КБ-2в); 3. Довідка про вартість виконаних будівельних робіт та витрати (типова форма № КБ-3)
2.	Перевірка реальності записів на аналітичних рахунках до рахунку 70 «Доходи від реалізації» і правильності запровадженого на підприємстві механізму формування фінансових результатів основної діяльності будівельних підприємств	1. Відомість аналітичного обліку розрахунків з покупцями та замовниками (Відомість 3.1 до рахунку 36); 2. Журнал 6 за кредитом рахунків сьомого класу; 3. Головна книга; 4. Оборотно-сальдові відомості
3.	Контроль правильності відображення інформації про доходи та фінансові результати в регістрах аналітичного та синтетичного обліку	1. Регістри аналітичного обліку: Відомості аналітичного обліку до Журналу № 3; 2. Регістри синтетичного обліку: Журнал №6; відомості та витяги із Головної книги за рахунками 238,239. 36,70.79
4.	Перевірка достовірності показників звітності про доходи та фінансові результати основної діяльності будівельних підприємств	1. Форма № 1 «Баланс»; 2. Форма №2 «Звіт про фінансові результати»; 3. Форма №5 «Примітки до річної фінансової звітності»

За даними табл. 2.2. можна констатувати, що проведення кожного із етапів контролю потребує наявності певних об'єктів контролю, якими виступають такі первинні документи, реєстри обліку та звітність, котрі містять інформацію,

пов'язану із відображенням доходів та фінансових результатів за будівельними контрактами. Об'єкти контролю на етапах III-VI внутрішньогосподарського контролю доходів та фінансових результатів основної діяльності будівельних підприємств.

При встановленні фактів виконання БМР без укладання відповідних договорів контролер повинен зафіксувати порушення у робочому документі. Із метою контролю реальності записів на аналітичних рахунках до рах. 70 «Доходи від реалізації» і правильності запровадженого на підприємстві механізму формування фінансових результатів основної діяльності будівельних підприємств слід вивчити методику ведення обліку доходів та фінансових результатів.

Безсумнівно, на увагу заслуговує контроль правильності відображення інформації про доходи та фінансові результати в регістрах аналітичного та синтетичного обліку.

Перевірка достовірності показників звітності про доходи основної діяльності будівельних підприємств й результати господарської діяльності передбачає висловлення контролером думки про те, чи відповідає звітність, яка містить інформацію про доходи та фінансові результати підприємства, в усіх суттєвих аспектах нормативно-правовим актам, які визначають порядок підготовки і подання звітності. Для того, аби контролер міг висловити свою думку із приводу правильності складання звітності, він повинен дослідити звітність на предмет: відповідності усім вимогам, які висуваються до її оформлення.

Порушення можуть бути виявлені на усіх етапах контролю, однак найбільша їх кількість може спостерігатись при виконанні етапів контролю III-VI (див. рис. 2.3.).

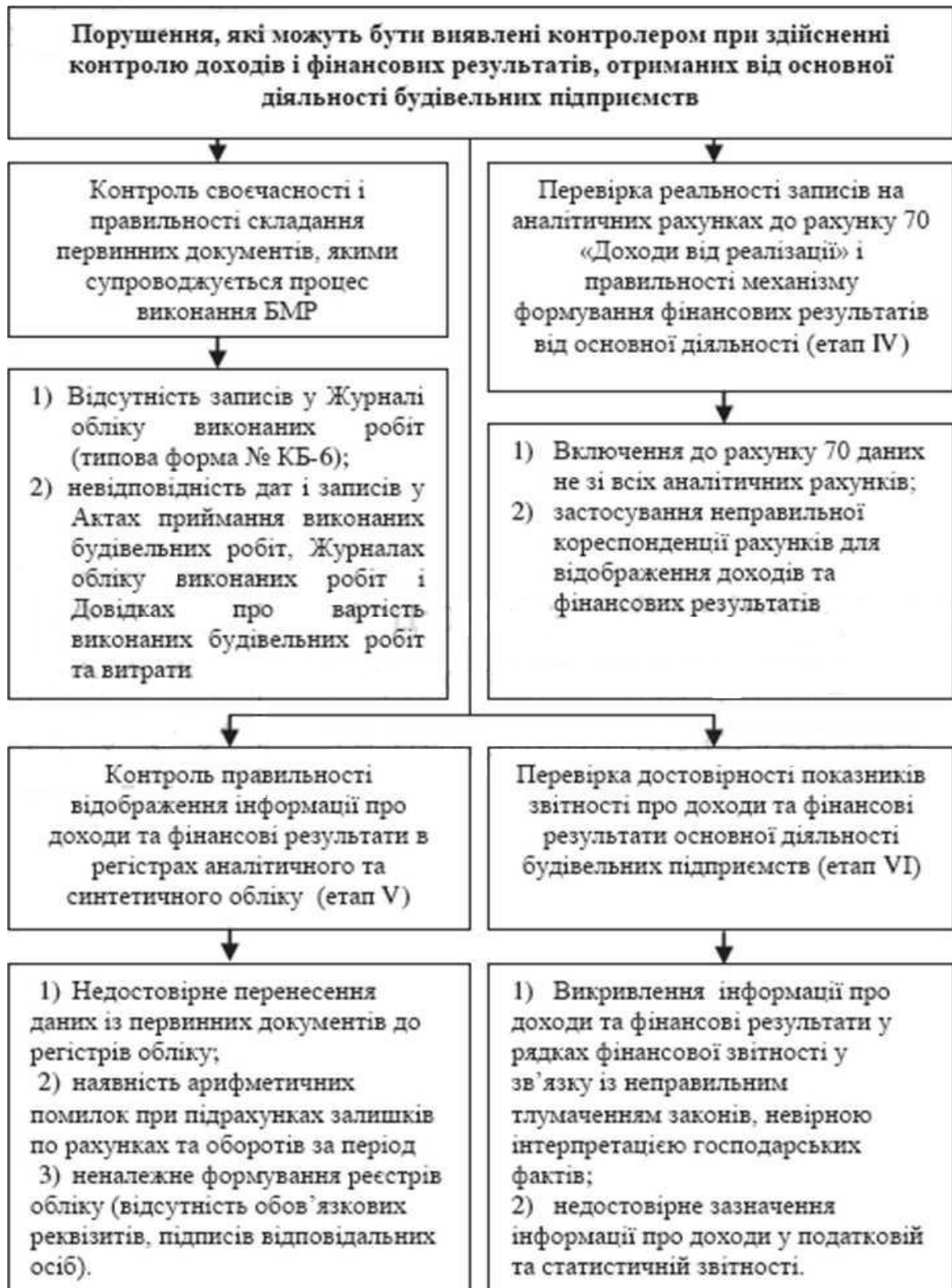


Рисунок 2.3. Порушення, які можуть бути виявлені при виконанні етапів контролю III-VI

Піл час проведення контролю доходів і фінансових результатів підприємства результати використання методів контролю та сформовані висновки можуть бути наведені у певних документах, які є робочими документами контролера (рис. 2.4.).



Рисунок 2.4. Робочі документи контролера.

На заключному етапі контролю доходів і фінансових результатів основної діяльності будівельних підприємств складаються документи, які відображають узагальнені результати контролю. У них наводяться висновки та ідеї щодо оптимізації організації обліку доходів і фінансових результатів, збільшення обсягів доходів та прибутків в цілому по підприємству. Відповіді на поставлені запитання і проведений контроль доходів дають змогу констатувати, чи адекватним є ведення обліку доходів і фінансових результатів характеру

діяльності підприємства, та формувати висновки щодо оптимізації даного процесу.

Для здійснення контролю доходів і витрат основної діяльності будівельних підприємств у роботі запропоновано використовувати організаційно-методичну модель, наведену на рис. 2.5., у якій враховано фактор часу та виокремлено основні етапи контролю, для здійснення яких передбачено використання відповідних джерел інформації, прийомів фактичного, документального контролю та методичних прийомів узагальнення і реалізації результатів контролю. Її використання будівельними підприємствами уможливить

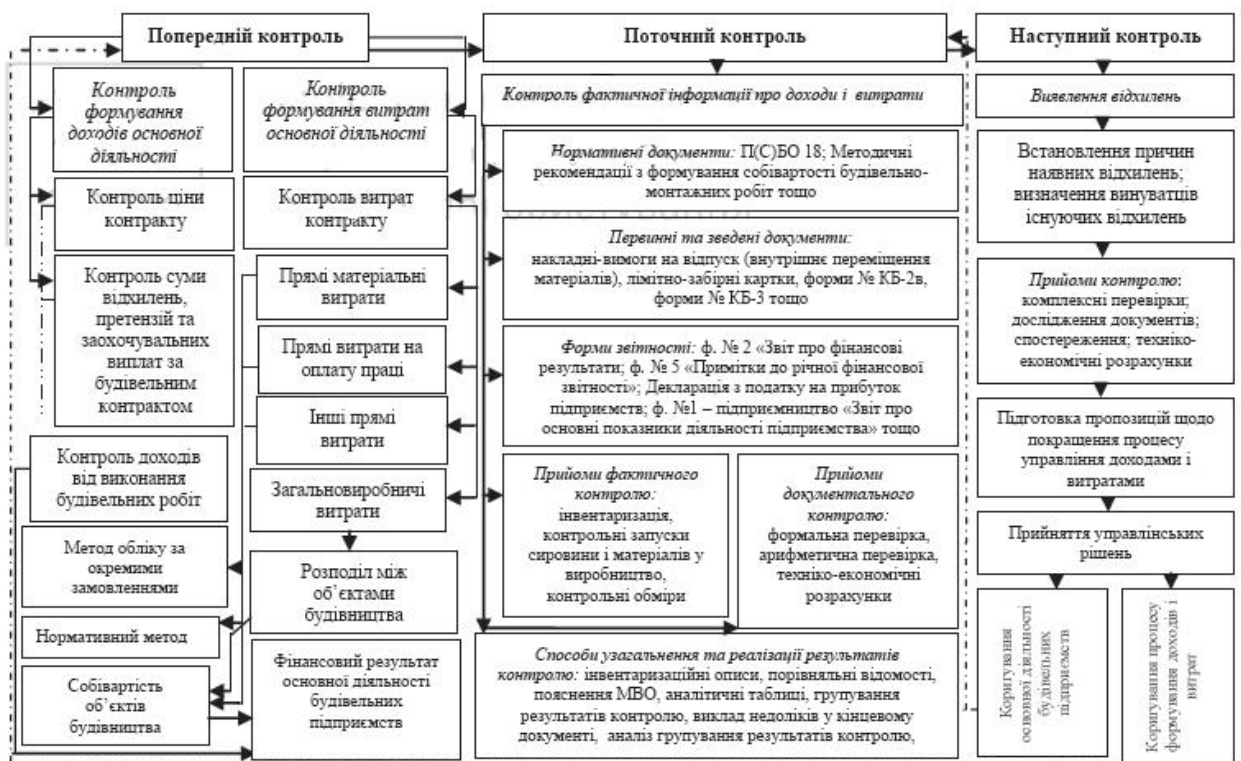


Рисунок 2.5. Організаційна та методична модель здійснення контролю доходів і витрат основної діяльності будівельних підприємств.

3. Шляхи вдосконалення нормативно-правового та організаційно-методичного забезпечення контролю та ревізії у сфері будівництва.

Для економічного розвитку пріоритетними задачами суб'єктів економіки є підвищення ефективності функціонування фінансово-господарської діяльності, забезпечення стійкого розвитку та високого рівня конкурентоспроможності, ведення чесного бізнесу, відповідного законодавчим нормам. Одним з напрямків досягнення даних задач є оптимізація та вдосконалення існуючої системи контролю, що забезпечить роботу підприємства як цілісного механізму. Без контролю неможливо управляти, оскільки будь-який процес завершується перевіркою ступеню виконання поставлених задач та визначенням ефективності отриманих результатів, що і є головною метою контролю. Ефективна внутрішнього контролю – запорука успішної діяльності підприємства.

Сьогоднішня ситуація в галузі контролю свідчить про інше. В процесі дослідження, яке проводилося міжнародною консалтинговою компанією «PricewaterhouseCoopers» році, було виявлено, що від економічних злочинів постраждало 43% компаній по всьому світу, 50% компаній Центральної та Східної Європи. Розповсюдженим зловживанням є незаконне привласнення активів. Про це свідчать 33% реальних випадків, що мали місце в компаніях Центральної та Східної Європи, 30% – в компаніях по всьому світу. У 20% випадків зловживання виникли завдяки неефективній організації контролю, що є достатньо високим показником серед причин організаційного характеру [23].

На основі дослідження стану організації контролю та внутрішнього аудиту, проведеного у вигляді анонімного анкетування підприємств, виявлено: відсутність на багатьох підприємствах внутрішніх положень, які регламентують здійснення контролю, та обліку порушень і помилок; слабку організацію підрозділів контролю та аудиту або їх відсутність; неефективну організацію контролю на робочих місцях; незадовільний рівень застосування автоматизованих інформаційних систем та технологій в цілях контролю.

Тому можна зробити висновок, що підприємствам, незалежно від форми власності, потрібні дієві інструменти, які дозволять зміцнити власну систему внутрішнього контролю, організувати її у відповідності з вимогами діючого законодавства і принципами контролю.

Недостатньо розробленими залишаються питання методичних підходів до організації системи контролю та аудиту на підприємствах, особливо в частині фінансових потоків, розробки інформаційного забезпечення з урахуванням формалізації нормативно-правових актів, застосування засобів автоматизації на етапах контрольного процесу.

Для того, щоб на підприємстві не виникали ситуації, пов'язані із зловживаннями, помилками, порушеннями, необхідно забезпечити ефективну організацію своєчасного та попереджувального контролю, який б охоплював всі інформаційні об'єкти. Цей висновок підтверджується теорією ігор [24].

Але організація тотального контролю можлива тільки в умовах функціонування на підприємстві автоматизованої інформаційної системи. За інших умов потрібна стратегія контролю, яка дозволяє здійснювати контроль там, де виникають ризики.

Організація полягає в цілеспрямованому впорядкуванні й удосконаленні структури, процесів і механізму контролю господарської діяльності як сукупностей єдиної системи [11]. Організацію контролю визначають:

- наявність спеціального підрозділу, який виконує функції внутрішнього контролю, для середніх та великих підприємств, або працівників-контролерів для малих підприємств;
- чітка регламентація функцій працівників-контролерів та працівників, на робочих місцях яких в певних обсягах здійснюється контроль;
- використання внутрішніх документів (стандартів, положень), які регламентують здійснення внутрішнього контролю та аудиту на підприємстві;
- застосування автоматизованих інформаційних систем і технологій для вирішення задач контролю, що дозволяє прискорити обробку інформації і позбавити контролера від здійснення рутинних операцій;

– застосування комплексу прогресивних і дієвих заходів, методів, інструментів, які засновані на використанні аналізу та економіко-математичного моделювання.

Удосконалення організації внутрішнього контролю підприємств необхідно здійснювати в наступних напрямках:

- 1) розробка підприємствами положень та стандартів внутрішнього контролю;
- 2) організація контролю з урахуванням потреб управлінського персоналу;
- 3) надання контролерам нового посадового статусу – контролер-аналітик;
- 4) організація процесу попереднього контролю на основі інформаційної інтеграції підсистем управління – планування, обліку, аналізу, контролю, з використанням автоматизованих інформаційних систем і технологій;
- 5) удосконалення методики здійснення внутрішнього контролю за фінансово-матеріальними потоками;
- 6) надання розвитку нових форм контролю – контролю ефективності використання фінансових ресурсів.

Необхідність в розробці внутрішніх стандартів і положень виникає для покращення і зниження складності організації контролю на підприємстві, регламентації функцій та задач контролю, розподілу прав та обов'язків, уніфікації методик перевірки, створення єдиної інформаційної бази контролю.

Розробка власних стандартів інутрішнього контролю для суб'єктів будівництва тим більш важлива, оскільки на державному рівні здійснення контролю чітко не регламентується.

Опосередковано засади контролю на підприємствах регламентують нормативно-правові акти в галузі податків, розрахункових операцій та інші, які більш визначають об'єкти контролю, ніж процедури його здійснення.

Внутрішній контроль виконує функцію зворотного зв'язку в системі управління підприємством і є інформаційним підґрунтям для прийняття рішень, тому на рівні окремого суб'єкта господарювання він повинен обов'язково регламентуватися. Доцільно, щоб кожне будівельне підприємство розробило

пакет внутрішньої документації для ефективної організації внутрішнього контролю: стандарти, положення про внутрішній контроль фінансово-господарської діяльності, положення про комітет по внутрішньому аудиту, положення про ревізійну комісію.

Необхідно розробити мінімум дві групи стандартів внутрішнього контролю: загальні стандарти, які розкривають аспекти професійної відповідальності і компетентності внутрішніх контролерів і внутрішніх аудиторів, контролю якості їх праці; спеціальні стандарти, які будуть відображати інформацію стосовно ризиків та суттєвості, задач і процедур контролю, оцінки системи контролю, здійснення контролю в умовах автоматизованої інформаційної системи, організаційні питання контролю. Спеціальні стандарти повинні враховувати компоненти внутрішнього контролю, специфіку діяльності будівельного підприємства, його організаційну структуру. Загальну групу стандартів можна зробити обов'язковою для всіх суб'єктів господарювання та затвердити на рівні держави, а спеціальну частину адаптувати у відповідності з вимогами кожного підприємства.

Для забезпечення ефективності зворотного зв'язку між системою управління та системою контролю необхідно, щоб контролем було охоплено максимальну можливу кількість об'єктів, особливо пов'язаних з фінансовими ресурсами. Це забезпечить надання системою внутрішнього контролю достовірної інформації про стан об'єктів перевірки. Тому доцільно на кожному рівні управління, особливо на рівні бригади, забезпечити виконання функцій контролю для вирішення інформаційних потреб даного та вищестоящого рівнів.

На рис. 3.1. наведено організацію внутрішнього контролю у відповідності з інформаційними потребами на кожному рівні управління будівельним підприємством.



Рисунок. 3.1. Організація внутрішнього контролю будівельних підприємств у відповідності з інформаційними потребами на рівнях управління підприємства

На рис. 3.1. представлена організація внутрішнього контролю для будівельних підприємств. Кожний вищестоящий рівень контролю використовує інформаційні об'єкти, підпорядковані нижчестоящій ланці управління. Результати контролю враховуються при прийнятті рішення на відповідному та вищестоящому рівнях управління. Рішення про зміну технології приймається вищестоящою ланкою управління, а усунення помилок і зловживань здійснюється на відповідному рівні.

Нижчою ланкою є самоконтроль, який здійснюється на робочих місцях. Для будівельних підприємств, як ніде необхідно підвищувати контроль робітників, оскільки не існує чітко встановлених норм через індивідуальний підхід до кожного об'єкта будівництва, та важко виокремити вклад у роботу кожного з робітників. Робочі місця не є ланкою управління, але інформація, яку вони надають, виступає інформаційним підґрунтям для всіх рівнів управління, тому доцільно виділити їх на рис. 3.1.. Самоконтроль – це форма внутрішнього контролю, сутність якого полягає в здійсненні працівником контролю за тією частиною процесу, яку він виконує, з метою зменшення ризику виникнення

помилки на даній ділянці. На практиці самоконтролю приділяють недостатньо уваги, хоча його застосування забезпечує ефективне і якісне виконання операцій.

Для того, щоб зацікавити працівника у здійсненні самоконтролю, необхідно удосконалювати системи заохочення і відповідальності працівника за виконану роботу, заходи виявлення на будь-якому етапі контролю відповідального за операцію, тобто чітко повинен бути реалізований принцип розподілу обов'язків виконавців процесу.

Результати самоконтролю повинні бути відображені в роботі працівника. Практика деяких крупних компаній свідчить про те, що при завантаженні працівників самоконтролем і формуванням звітності по виконаній роботі, приводять до негативних результатів. Працівники витрачають більшість часу на звітування перед керівництвом, а ніж на виконання свої посадових обов'язків. Перед тим, як впровадити самоконтроль, потрібно розробити матрицю функцій контролю, що надаються певному робочому місцю [8]. Результатом буде чітке закріплення за кожним працівником тих контрольних функцій, які пов'язані з його ділянкою процесу.

Керівники виробничих підрозділів (бригадири) повинні бути зацікавленими в ефективній діяльності своїх підрозділів і добре проінформованими про їх результати, тому виникає потреба постійного і щоденного контролю – моніторингу. Моніторинг представляє собою систематичний контроль за виконанням працівниками функцій і обов'язків в процесі здійснення фінансово-господарської діяльності. Даному виду контролю також, як і самоконтролю, недостатньо уваги приділяється на практиці, але його здійснення впливає на якість підконтрольних операцій та на ефективність всього контролю. Інформаційним джерелом моніторингу є інформація, яка надходить з робочих місць. Шляхом проведення аналізу виявляються розбіжності між фактичними та плановими даними, визначаються джерела відхилень, приймається рішення щодо відповідного коригування плану або розробки заходів їх попередження в майбутньому. При впровадженні системи контролю в «режимі реального часу», заснованої на системі оперативного планування і використанні

хмарних комп'ютерних технологій, оскільки процес будівництва потребує постійної присутності на об'єкті будівництва.

На рис. 3.1. моніторинг відповідає нижчому та середньому рівням управління. Це пов'язано з практикою вітчизняних підприємств, на яких організація системи управління може включати верхній та нижній щаблі.

Результати моніторингу слугують інформаційним джерелом для здійснення домінуючого контролю. Оскільки контроль є функцією управління, яке визначається як вплив домінуючого об'єкта на підпорядковані об'єкти з метою досягнення цілей системи, то контроль, підпорядкований вищому керівництву підприємства, можна визначити як домінуючий.

Домінуючий контроль – це функціональна підсистема системи управління, яка включає в себе комплекс заходів, направлених на перевірку, оцінку, аналіз, прогнозування фінансово-господарської діяльності підприємства для обґрунтування ефективного і законного використання його ресурсів. Даний вид контролю повинен здійснюватися службою внутрішнього контролю (або окремими працівниками-контролерами), яка підпорядковується керівництву: в акціонерних товариствах – зборам акціонерів, при інших формах власності – власнику підприємства або раді директорів.

Внутрішній аудит є найвищим рівнем організації внутрішнього контролю, орієнтованим на конкретного користувача – адміністрацію підприємства. Він враховує специфіку діяльності будівельного підприємства і призначений для надання незалежної та кваліфікованої оцінки фінансово-господарської та управлінської діяльності підприємства, спрямованої на створення у власників та менеджерів компанії впевненості в надійності та ефективності існуючої системи обліку і контролю [14]. Повинен здійснюватися департаментом внутрішнього аудиту, підпорядкованим раді директорів.

Не має єдиного універсального способу контролювати і тому багаторівнева організація контролю не тільки забезпечить інформаційні потреби управління на всіх його рівнях, але й підвищить надійність системи контролю, що в свою чергу вплине на ефективність діяльності підприємства.

Якісно новим етапом в організації контролю на підприємстві може стати надання контролерам нового посадового статусу – контролер-аналітик. Це пов'язано з необхідністю зміни виду контролю за часом проведення. Тобто, в залежності від часу здійснення, контроль поділяється на попередній, поточний і наступний. Розповсюдженими формами наступного контролю є ревізія та аудит. Об'єктами перевірки в такому випадку виступають вже здійснені операції, а результат є констатацією отриманих фактів.

Найскладнішими в організаційному плані видами контролю є попередній і поточний. При здійсненні попереднього контролю контролер повинен передбачати майбутні ситуації, які можуть визвати негативні наслідки, що є частим явищем при здійсненні будівництва, а при здійсненні поточного – контролер повинен щодня здійснювати аналіз підконтрольних операцій, проводити коригування бази порівняння, розробляти рекомендації. При організації даних видів контролю функції контролера набувають прогностичного та аналітичного характеру.

На практиці в будівельних організаціях і безпосередньо на об'єкті будівництва, організувати попередній та поточний контроль дуже важко, оскільки в багатьох випадках витрати на контроль можуть перевищувати ефект від їх здійснення. Але в умовах використання автоматизованих інформаційних технологій організація даних видів контролю полегшується, оскільки значну частину функцій контролера може виконувати автоматизована система.

Коли мова йде про контроль на підприємстві, то він направлений на перевірку тих подій, що вже мали місце. Виявлення незаконної або помилкової операції є вже здійсненим фактом. І в такому випадку контролер тільки надає рекомендації щодо уникнення в майбутньому подібних ситуацій. Але підприємство не застраховано від того, що в майбутньому будуть допущені помилки, зловживання іншого характеру і контроль це виявить після їх здійснення. Тому неефективність контролю за результатами є очевидною, хоча його застосування є також необхідним.

Для забезпечення ефективності системи контролю, необхідно, щоб внутрішній контроль був превентивним і попереджав майбутні порушення. З цією метою доцільно мати певну систему обмежень, які б запобігали здійсненню незаконних операцій. Якщо на підприємстві відсутня автоматизована інформаційна система, то важко забезпечити дотримання працівниками встановлених обмежень. В таких умовах єдиний вихід – це жорсткий розподіл обов'язків між працівниками у відповідності із основними функціями в процесі виконання господарської операції.

В умовах функціонування автоматизованої інформаційної системи на підприємстві процес встановлення обмежень на здійснення операції і контроль за виконанням даної умови полегшується, оскільки в даному випадку деякі функції «контролера» виконує комп'ютер.

Проте виникає питання якими повинні бути обмеження? Для забезпечення ефективної організації внутрішнього необхідно підвищити роль оперативного планування на підприємстві. Нормативні планові дані і повинні стати обмеженням при здійсненні операцій.

Таким чином, було розроблено схему процесу попереднього контролю на основі інформаційної інтеграції підсистем управління з використанням автоматизованої інформаційної системи (див. рис. 3.2.).

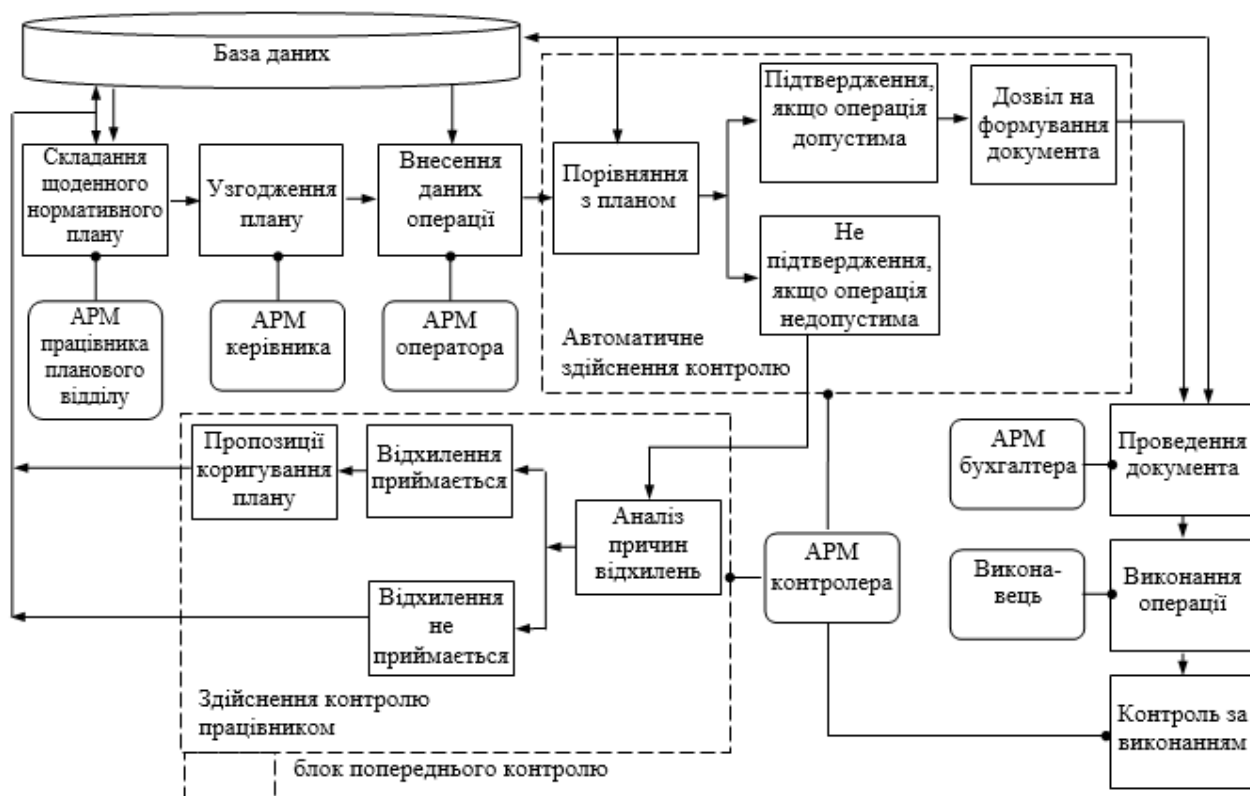


Рисунок 3.2. Схема процесу попереднього контролю на основі інформаційної інтеграції підсистем управління з використанням автоматизованої інформаційної системи

Схема попереднього контролю (див. рис. 3.2.) побудована з урахуванням принципу розподілу обов'язків між працівниками, що проявляється в здійсненні кожного етапу процесу на відповідному автоматизованому робочому місці (АРМ). Попередній контроль відбувається автоматично та напівавтоматично за участю працівника.

Необхідність удосконалення методичного підходу здійснення внутрішнього контролю за фінансово-матеріальними потоками обумовлена організацією попереднього контролю. З цією метою пропонується створення карт потоків на основі даних бухгалтерського обліку та нормативних планів. Карті відображають джерела та напрямки руху потоків підприємства і створюються як еталон. Використання подібних карт на підприємствах дозволить оптимально розподіляти ресурси, контролювати напрямки потоків і взаємозв'язки між

господарськими операціями, виявляти і аналізувати відхилення між фактичними потоками та еталонною картою потоків, контролювати на етапах планування, розподілу та обліку фінансово-матеріальних ресурсів будівельного підприємства, що дозволить контролю набути превентивний характер і поєднати функції управління в єдину систему. На основі карти потоків будується карта ризиків, за допомогою якої виділяються операції, пов'язані з ризиком. Це надає контролеру можливість ефективно організувати процедури і проконтролювати в першу чергу операції, пов'язані з надмірним ризиком.

Перспективним напрямком внутрішнього контролю для підприємства може стати контроль ефективності використання фінансових потоків. Дана форма контролю принципово ламає підходи науковців та практиків до розуміння контролю, як до проведення перевірок та ревізій. Ці форми не заперечуються і мають своє право на існування, як ефективні та перевірені багаторічною практикою. Але сучасні тенденції ринкової економіки вимагають від підприємств господарських підходів до оптимального використання власних фінансових та матеріальних ресурсів. Контроль ефективності повинен стати не альтернативним видом, а допоміжним інструментом в господарській діяльності підприємства. Вже сьогодні на державному рівні запроваджено аудит ефективності для державних підприємств. Його основна задача – визначити, на скільки ефективно підприємства використовують державне майно і чи існують інші варіанти отримання прибутку від цього.

Будівельні підприємства з приватною формою власності також повинні взяти на замітку таку форму контролю та впровадити її в своїй діяльності. Але на відміну від державного рівня аудит ефективності не повинен замінити інші форми контролю, а доповнити їх застосуванням методики оцінки ефективності фінансових потоків підприємства. В рамках методики пропонується здійснювати комплексний аналіз фінансового стану підприємства та розраховувати показники ефективності потоків: допустимості потоку, потужності, періодичності, складності, масовості, інтенсивності, узгодженості елементів потоку, розрив фінансово-матеріального потоку, втрати від розриву, коефіцієнт ефективності.

На державному рівні потрібно врегулювати основні положення стосовно здійснення контролю підприємств, що повинно відобразитися у відповідних нормативно-правових актах. Також рекомендується розробити загальнодержавний класифікатор помилок, зловживань та їх причин. З цією метою доцільно в рамках статистичної звітності, яку підприємства надають в органи статистики, формувати звіт про помилки та порушення, в якому необхідно зазначати їх вид і характер, а також заходи щодо їх подолання і виправлення. З використанням даної інформації необхідно створити багатомірне сховище даних для формування історії діяльності підприємств із зазначенням скоєних порушень і вжитих заходів. Інформація сховища буде використовуватися контролерами та аудиторами для аналізу і визначення ризиків в процесі здійснення контролю.

Висновки

Активізація процесу залучення інвестицій потребує раціональної системи управління будівництвом, що уможлиблюється за наявності ефективної інформаційної системи, спрямованої на задоволення потреб користувачів. Основу цієї системи складають бухгалтерський облік та контроль, у яких центральне місце відведено формуванню показників доходів і витрат.

Для вдосконалення методики обліку та контролю доходів і витрат основної діяльності будівельних підприємств з урахуванням специфіки будівництва у монографії виокремлено основні організаційно-технологічні особливості будівництва у розрізі будівельного процесу та будівельної продукції і досліджено їх вплив на побудову обліку та контролю доходів і витрат основної діяльності будівельних підприємств. До особливостей будівельного процесу належать наступні: значна тривалість процесу будівництва; різноманітність учасників будівельного процесу; територіальна розгалуженість об'єктів будівництва; залежність від природних факторів. Серед особливостей будівельної продукції виділено особливий характер розрахунків за готову продукцію; особливості ціноутворення на будівельну продукцію; нерухомість будівельної продукції при постійному переміщенні засобів праці і робітників за об'єктами будівництва. Проведене дослідження дає змогу констатувати, що перелічені особливості будівництва чинять найбільш вагомий вплив на побудову обліку та контролю доходів і витрат основної діяльності будівельних підприємств, причому окремі з них мають спільні прояви впливу.

В результаті дослідження було виявлено, що питання удосконалення організації внутрішнього контролю є актуальним на сучасних етапах розвитку вітчизняних підприємств. Для забезпечення ефективного функціонування системи ВК запропоновано наступні організаційні заходи: розробити внутрішні стандарти, які повинні регламентувати здійснення контролю на підприємстві; організувати ВК як багаторівневу систему, яка реалізується в певних формах для забезпечення інформаційних потреб відповідних рівнів управління; запровадити новий

посадовий статус – контролер-аналітик; організувати попередній контроль на основі інформаційної інтеграції підсистем управління та з використанням автоматизованих інформаційних технологій; запровадити методику здійснення контролю з використанням карт потоків і карт ризиків; запровадити контроль ефективності використання фінансових ресурсів

Список використаних джерел

1. Андрієнко С. Оцінка собівартості вибуття запасів, облік запасів [Електронний ресурс] / С. Андрієнко // Дебет-Кредит . – 2004 Режим доступу: <http://dtkk.com.ua/school/ukr/2004/05/05sc3.html>
2. Гуцаленко Л. В. Внутрішньогосподарський контроль. [текст] : навч. посіб. / Л. В. Гуцаленко, М. М. Коцупатрий, У. О. Марчук - К. : "Центр учбової літератури", 2014. - 496 с.
3. Даценко Г.В. Методика контролю та ревізії операцій з запасами / Г. В. Даценко, Н. С. Хитрук // Видавничо- редакційний відділ ВТЕІ КНТЕУ, 2015. – Вип.26.
4. Загородній А. Г. Бухгалтерський облік за видами економічної діяльності [Текст] : навч. посібник / А. Г. Загородній [та ін.]. - Львів : Львівська політехніка, 2014. - 215 с.
5. Задорожний, З. В. Облік в галузях економіки [Текст] : навч. посіб. / З. В. Задорожний, Є. К. Ковальчук, В. М. Панасюк. – К. : Хай-Тек Прес, 2011. – 360 с.
6. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Мініфіну від 30.11.1999 р. № 291 [Електронний ресурс] - Режим доступу : URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> – Назва з екрана.
7. Крупка Я. Д. Облік у будівництві: Підручник / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Р. О. Мельник. – К.: Знання, 2008 – 631 с.
8. Марченко Д. М. Вдосконалення організації внутрішнього фінансового контролю підприємств / Д. М. Марченко, Г. М. Яровенко // Актуальні питання економіки. – 2005. – №12. – С. 163-171.
9. Матвійчук А. В. Правові форми фінансового контролю у будівництві / А. В. Матвійчук // Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування. - 2015. - Вип. 213. - Ч. 1.

10. Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт, затверджені наказом Міністерства регіонального розвитку та будівництва України ви 31.12.2010р. №573 // Все про бухгалтерський облік. - 08.04.2011. - № 33 (1790). - С. 58-79.

11. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2006 року / Пер. з англ. мови О.В. Селезньов, О.Л. Ольховікова, О.В. Гик, Т.Ц. Шарашидзе, Л.Й. Юрківська, С.О. Куліков. – К.: ТОВ «ІАМЦ АУ «СТАТУС», 2006. – 1152 с.

12. Павлюк В.В. Контроль і ревізія: Навчальний посібник. / В.В. Павлюк В.М., Сердюк, Ш.М. Акаєв. - К.: Центр навчальної літератури, 2006. - 196 с.

13. Панібратова С. В. Організація та методика внутрішньогосподарського контролю використання запасів на підприємствах галузі машинобудування // Вісник ЖДТУ. – 2010. – № 3(53). – с. 152-154.

14. Пантелеєв В.П. Внутрішній аудит: Навч. посіб. / В. П. Пантелеєв, М. Д. Корінько. – К.: Державна академія статистики, обліку та аудиту Державного комітету статистики України, 2006. – 247 с.

15. Петрович І. М. Економіка та фінанси підприємства: підручник / І. М. Петрович, Л. М. Прокопишин-Рашкевич. - Львів, 2014 . - 408 с.

16. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Мінфіну від 31.12.99 р. N 318 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] - Режим доступу : URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> – Назва з екрана.

17. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти», затверджене наказом Мінфіну від 28.04.2001 . №205 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] - Режим доступу : URL : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0433-01> – Назва з екрана.

18. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби", затверджене наказом Мінфіну від 27.04.2000 р. N 92 [Електронний ресурс] - Режим доступу : URL : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> – Назва з екрана.

19. Порядок розміщення тимчасових споруд для провадження підприємницької діяльності, затверджене Міністерства регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства України від 21.10.2011 N 244 [Електронний ресурс] - Режим доступу : URL : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1330-11/conv> – Назва з екрана.

20. Пух Л. О. Удосконалення обліку, аналіз та контроль ефективного використання виробничих запасів підприємства / Л.О. Пух // Финансовые рынки и ценные бумаги. – 2009. – № 19. – с. 14-16.

21. Сук Л. К. Фінансовий облік: навч. посіб. / Л. К. Сук, П. Л. Сук. - 2-ге вид., переробл. і доповн. - К. : Знання, 2012. - 647 с.

22. Утенкова К. О. Аудит: Навчальний посібник / К.О. Утенкова. – К.: Алерта, 2011. – 408 с.

23. Экономические преступления: люди, культура и механизмы контроля. Четвертый всемирный обзор экономических преступлений компании «PricewaterhouseCoopers» [Електронний ресурс] // Режим доступу: <http://www.pwc.ru/forensic>

24. Яровенко Г. М. Застосування теорії ігор при побудові моделі фінансового контролю / Г. М. Яровенко // Актуальні питання економіки.– 2004.– №11.– С. 156-163.

Ехст Антиплагиат

Файл Прев'ю Вид Операції Справка

Пошук унікальності

Редактор | Страниця

Текст(8578):

Зміст

Вступ 3

1. Облік у сфері будівництва як предмет контролю та ревізії 6

1.2. Облік матеріальні і нематеріальні необоротні активи 7

1.2. Облік запасів 10

1.3. Облік персоналу, праці та її оплати 12

1.4. Облік витрат діяльності 14

1.5. Облік доходів і результатів діяльності у будівництві 19

2. Організаційні та методичні засади проведення контролю і ревізії у будівництві 24

2.1. Організаційні та методичні засади проведення ревізії 24

2.2. Організаційні та методичні засади проведення контролю 30

2.3. Шляхи вдосконалення нормативно-правового та організаційно-методичного забезпечення контролю та ревізії у сфері будівництва 45

Висновки 57

Список використаних джерел 59

Вступ

Забезпечення стабільної позитивної динаміки розвитку будівництва є необхідною умовою підвищення ефективності вітчизняної економіки і гарантує процвітаніє України до Європейського Союзу. Зв'язаний із сферою будівництва в експлуатацію задовбуває впродовж тривалого періоду часу виникає ризиком систем управління будівельним комплексом, що уможливлено за наявності сприятливого інвестиційного мікроклімату. Водночас, будівництво базується на реальних інвестиціях, для здійснення яких необхідно достатній та оперативний інформаційна база про фінансові результати суб'єкта господарювання, спрямовані на задоволення потреб різних інвесторів як основних її користувачів.

Важке місце при цьому займає облік і контроль доходів і витрат зробили проведені вітчизняні та зарубіжні вчені, теоретичні й організаційні положення та рекомендації практичного характеру щодо обліку та контролю доходів і витрат основної діяльності будівельних підприємств погребують посилення досліджень зокрема на сфері організаційно-методичної будівництва, що зумовлено збільшенням дослідження та підтвердження її актуальності.

Будівництво як галузь економіки є специфічним. З однієї сторони, економіки воно є важелом економічного зростання, бо впливає у життя значну частину інвестицій основного капіталу усіх сфер виробничої діяльності та інфраструктури, фактично формуючи структуру економіки. В даному випадку на індустріальне будівництво впливає призначення або уповільнення розвитку інших виробничих сфер і у цілому становище може вважатися індикатором економічного розвитку. З іншої сторони – будівництво хитких будинків відображає все стани соціально-економічного розвитку. Протяг часів, воно довгоєсперство є важелом росту виробництва, цільним будівництвом може бути рушійною силою економіки. На макро- та мезо рівнях це особливості виробничо-споживчих процесів сфери будівництва проявляються у складному і це слід вивчати економічному механізми його взаємозв'язків з іншими галузями економіки. Сфера будівництва залежить від тенденцій на фінансових ринках, соціально-економічної та фінансової політики держави зокрема щодо методів державного регулювання галузі в умовах

Журнал

0[11:11] Розпочала оцінку при загрузці сторінки за запитом №340-2 (2,682 миттєвих...): [https://uk.wikipedia.org/wiki/Харківська_областна_книжниця_\(140_049_стор.\)](https://uk.wikipedia.org/wiki/Харківська_областна_книжниця_(140_049_стор.))

0[11:22] **Найденно 1%** **Схожість** по адресу: http://uk.kh.ua/vit_dos3dka/vit_dos3dka1_for_chi_zhivivem_post.php?postid=2114

0[11:22] **Найденно 1%** **Схожість** по адресу: <http://zakon.rada.gov.ua/go/z0283-02>

0[11:23] **Найденно 1%** **Схожість** по адресу: [https://uk.wikipedia.org/wiki/Компанія\(Сторінка_компанії\)](https://uk.wikipedia.org/wiki/Компанія(Сторінка_компанії))

0[11:23] **Найденно 1%** **Схожість** по адресу: <http://iber.com.edu.ua/organcode/index.php?r=notice/index/4/Notice/136571/Source/default>

0[11:27] Не загрузила сторінка за запитом №436-2 (3004 миттєвих...): <https://uk.wikipedia.org/wiki/Міртена>

0[11:27] Не загрузила сторінка за запитом №394-3 (3007 миттєвих...): http://digance.nbruv.gov.ua/bitstream/handle/123456789/18246/zt50_10.pdf?sequence=1

0[11:29] Не загрузила сторінка за запитом №442-2 (3003 миттєвих...): <https://uk.wikipedia.org/wiki/Сантаму>

0[11:34] **Найденно 1%** **Схожість** по адресу: https://uk.wikipedia.org/wiki/Міжнародні_стандарти_збуту

0[11:36] **Найденно 1%** **Схожість** по адресу: <http://www.bcs.bceconomist/2010/03/22.htm>

0[11:36] **Найденно 1%** **Схожість** по адресу: <http://www.zna.com.ua/ru/2013/03/11.htm>

0[11:36] **Найденно 1%** **Схожість** по адресу: <http://www.urau.dn.ua/~masters/2012/sem/ukhnia/ibrvay/zhitsko2.htm>

0[11:38] **Найденно 1%** **Схожість** по адресу: <https://uk.wikipedia.org/wiki/Аутизм>

0[11:41] **Найденно 1%** **Схожість** по адресу: <http://itb-forum.ru/topic/5779-типа-экономическое-преступление-этом-культу/>

0[11:41] **Найденно 1%** **Схожість** по адресу: <http://itb-forum.ru/files/16/34-экономические-преступления-поши-культура-и-мн/>

0[11:49] **Унікальність тексту 77%** (Пропорційовано підстановок: 0%)

Готово

0:12 10.06.2016