

## КОНТРОЛЬ ТА АНАЛІЗ

УДК 657.6: 658.012: 69.05

JEL classification: L74, M41, M42

DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2021.01.111>

**Василь ДЕРІЙ,**

доктор економічних наук, професор,  
кафедра обліку і оподаткування,  
Західноукраїнський національний університет,  
вул. Львівська, 11а, м. Тернопіль, 46009, Україна,  
e-mail: [v.derii@wunu.edu.ua](mailto:v.derii@wunu.edu.ua)  
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-3600-4121>

**Марія ГУМЕННА-ДЕРІЙ,**

кандидат економічних наук, докторантка,  
кафедра обліку і оподаткування,  
Західноукраїнський національний університет,  
вул. Львівська, 11а, м. Тернопіль, 46009, Україна,  
e-mail: [m.derii@wunu.edu.ua](mailto:m.derii@wunu.edu.ua)  
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-0901-0080>

**ЛЮДМИЛА КРУЧАК,**

кандидат економічних наук, асистент,  
кафедра обліку і оподаткування та маркетингу,  
Мукачівський державний університет,  
вул. Ужгородська, 26, м. Мукачево, Закарпатська обл., 89600, Україна,  
e-mail: [krytextile@gmail.com](mailto:krytextile@gmail.com)  
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-7285-7466>

---

© Василь Дерій, Марія Гуменна-Дерій, Людмила Кручак, 2021.

## КОНТРОЛЬ ЗА ВИТРАТАМИ ТА ЕКОНОМІЄЮ РЕСУРСІВ У ПРОЦЕСІ ЛОГІСТИЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ БУДІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ: МЕТОДИКА, ОРГАНІЗАЦІЯ

Дерій В., Гуменна-Дерій М., Кручак Л. Контроль за витратами та економією ресурсів у процесі логістичної діяльності будівельних підприємств: методика, організація. *Вісник економіки*. 2021. Вип. 1. С. 111–127. DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2021.01.111>

Derii, V., Gumenna-Derii, M., Kruchak L. (2021). Kontrol za vytratamy ta ekonomiiieu resursiv u protsesi lohistrychnoi diialnosti budivelnnykh pidpriemstv: metodyka, orhanizatsiia [Control over costs and resource savings in the process of logistics activities of construction enterprises: methods, organization]. *Visnyk ekonomiky – Herald of Economics*, 1, 111–127. DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2021.01.111>

### **Анотація**

**Вступ.** У процесі управління логістичною діяльністю цих підприємств важлива роль відводиться контролю за витратами та економією ресурсів. Ці складові управління дають змогу постійно відстежувати темпи спорудження житла і виявляти проблеми, що там виникають з метою усунення об'єктивних перешкод, забезпечення дотримання графіків виконання будівельно-монтажних робіт за етапами будівельного процесу, здавання готового житла індивідуальним замовникам у погоджені з ними терміни та з якістю, заявленою у договірних зобов'язаннях.

**Мета.** Метою статті є критичний аналіз публікацій, присвячених проблемам економічного контролю витрат та економії ресурсів, логістичної діяльності в підприємствах, у тому числі будівельних, та вироблення власної позиції і пропозицій авторів щодо вирішення цих проблем.

**Метод (методологія).** У процесі дослідження теми використані такі методи: монографічний – з метою вивчення літературних джерел з економічного контролю за витратами й економією ресурсів у процесі логістичної діяльності будівельних підприємств; нормативно-правового забезпечення – з метою виявлення фактів порушень українського законодавства у сфері будівництва і логістичної діяльності; табличний – для побудови таблиці щодо методики аудиторського контролю логістичних витрат та їх економії ресурсів у процесі логістичної діяльності будівельних підприємств тощо.

**Результати.** Контроль за логістичними витратами (державний і внутрішньогосподарський) та економією (перевитратами) ресурсів у будівельних підприємствах має здійснюватись у формі спостереження, перевірки, що спрямовані на їхнє раціональне використання ресурсів (будівельних матеріалів та конструкцій, електроенергії, пально-мастильних матеріалів, води тощо), тобто на економію під час здійснення проектування об'єкта будівництва, підготовки будівельного майданчика до початку капітального будівництва, виконання безпосередньо будівельно-монтажних робіт, здавання-приймання збудованого об'єкта в експлуатацію.

Банкрутство будівельної компанії «Еліта-центр», банку «Аркада», серйозні порушення в діяльності «Укрбуду», невдала реформа ДАБІ, вибух житлового будинку на Позняках розкрили гостру проблему в оновленні українського фонду житла. У світі діє відповідна практика, спрямована на захист інтересів людей, що вкладають свої кошти у будівництво житла (у Великобританії, в Ізраїлі, в Польщі). Її обов'язково потрібно брати до уваги в Україні.

До роботи в будівельних організаціях (підприємствах) можна залучати на договірних засадах фахівців з аутсортингу, що дасть змогу цим організаціям (підприємствам) зберегти час та зекономити витрати на здійснення логістичних операцій.

Аудит логістичних витрат (зовнішній та внутрішній) та економії ресурсів у процесі логістичної діяльності в будівництві дає змогу встановити причини відхилень від таких витрат і певних посадових осіб, які причетні до цих відхилень у будівельних підприємствах.

**Перспективи.** Перспективними є дослідження, що спрямовані на загальне поліпшення системи економічного контролю за діяльністю будівельних підприємств та кожної їхньої логістичної ланки в умовах розвитку цифрової економіки і подолання наслідків боротьби з COVID-19.

**Ключові слова:** витрати, ресурси, економія, будівельні підприємства, контроль, методика, організація, бухгалтерський облік, аудит, звітність, логістична діяльність.

**Формули: 0; рис.: 0; табл.: 1; бібл.: 17.**

**Vasyl DERII,**

Ds. (Economics), Professor,  
Department of Accounting and Taxation,  
West Ukrainian National University,  
11a Lvivska street, Ternopil, 46009, Ukraine,  
e-mail: v.derii@wunu.edu.ua  
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-3600-4121>

**Mariia GUMENNA-DERII,**

PhD. (Economics), Doctoral student,  
Department of Accounting and Taxation,  
West Ukrainian National University,  
11a Lvivska street, Ternopil, 46009, Ukraine,  
e-mail: m.derii@wunu.edu.ua  
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-0901-0080>

**LYUDMYLA KRUCHAK,**

PhD. (Economics), Assistant,  
Department of Accounting and Taxation and Marketing,  
Mukachevo State University,  
26 Uzhhorodska street, Mukachevo, Zakarpattia region, 89600, Ukraine,

## CONTROL OVER COST AND RESOURCE SAVINGS IN THE PROCESS OF LOGISTICS ACTIVITIES OF CONSTRUCTION ENTERPRISES: METHODS, ORGANIZATION

### **Abstract**

**Introduction.** *In the process of managing the logistics activities of these enterprises, an important role is given to control over costs and resource savings. These components of management allow to constantly monitor the pace of housing construction and identify problems that arise there in order to eliminate objective obstacles, ensure compliance with construction schedules at the stages of the construction process, delivery of finished housing to individual customers in the agreed time and with declared, in contractual obligations, its quality.*

**Purpose.** *The purpose of the article is to critically analyze publications on the problems of economic control of costs and resource savings, logistics activities in enterprises, including construction, and to develop their own position and proposals of the authors to solve these problems.*

**Method (methodology).** *In the process of researching this topic, the following methods were used: monographic – in order to study the literature on economic control over costs and resource savings in the process of logistics activities of construction companies; regulatory and legal support – in order to identify violations of Ukrainian legislation in the field of construction and logistics; tabular – to build a table on the methodology of audit control of logistics costs and their resource savings in the process of logistics activities of construction companies, etc.*

**Results.** *Control over logistics costs (state and domestic) and savings (overspending) of resources in construction enterprises should be carried out in the form of monitoring, verification, aimed at their rational use of resources (building materials and structures, electricity, fuel, lubricants, water, etc.), that is, to save money during the design of the construction object, preparation of the construction site for the beginning of capital construction, the implementation of direct construction and installation work, delivery-acceptance of the constructed object into operation.*

*Bankruptcy of the construction company «Elita-Center», Bank «Arcade», serious violations in the activities of «Ukrbud», unsuccessful reform of DABI, explosion of a residential building in Poznyaki revealed an acute problem in the renewal of the Ukrainian housing stock. There is a relevant practice in the world aimed at protecting the interests of people who invest in housing (in the UK, Israel, Poland). It must be taken into account in Ukraine.*

*Outsourcing specialists can be involved in work in construction organizations (enterprises) on a contractual basis, which will allow these organizations (enterprises) to save time and save costs for logistics operations.*

*The audit of logistics costs (external and internal) and resource savings in the process of logistics activities in construction makes it possible to establish the reasons for deviations*

from such costs and certain officials who are involved in these deviations in construction companies. It should be noted here that deviations can be manifested not only in the overspending of logistics costs and resources, but also in their savings (in this case, the official must be encouraged in some way).

**Perspectives.** Promising are the studies aimed at the general improvement of the system of economic control over the activities of construction companies and each of their logistics in the development of the digital economy and overcoming the consequences of the fight against COVID-19.

**Keywords:** costs, resources, economy, construction enterprise, control, methodology, organization, accounting, audit, reporting, logistic activity.

**Formulas: 0; fig.: 0; tabl.: 1; bibl.: 17.**

**Постановка проблеми.** Ефективну роботу будівельних підприємств неможливо уявити без використання перевірених практикою принципів контрольно-ревізійної роботи у сфері логістики. Правильно організована логістична діяльність дає змогу оптимізувати витрати і забезпечити значну економію основних та додаткових матеріалів у сфері житлового будівництва. Це визначає актуальність теми даного дослідження.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблема витрат та економії ресурсів, логістичної діяльності та їхньому економічному контролю (в тому числі аудиторського контролю) в підприємствах, у тому числі будівельних, приділили увагу у своїх дослідженнях С. Алімов [1], Н. Бернацька [2], Р. Ларіна [3], Р. Мадяр [4], О. Назаренко [5], И. Ташбаєв [6], В. І. Торканюк [7], Н. Чухрай [8] та інші. Згадані вище науковці зробили вагомий внесок у розвиток досліджуваних проблем, однак низка конкретних проблем економічного контролю логістичних витрат в Україні все ще не вирішена. Ці проблеми окреслені в основному матеріалі нашого дослідження і зроблена спроба визначити шляхи їх вирішення.

**Мета та завдання статті.** Метою статті є критичний аналіз публікацій, присвячених проблемам економічного контролю за витратами та економією ресурсів, логістичної діяльності в підприємствах, у тому числі будівельних, і вироблення власної позиції та пропозицій авторів щодо вирішення цих проблем. Основні завдання дослідження такі: розкрити питання контролю за логістичними витратами й економією (перевитратами) ресурсів у будівництві; відобразити методіку й організацію аудиторського контролю логістичних витрат у будівельних підприємствах.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Контроль за логістичними витратами й економією (перевитратами) ресурсів у будівництві. Питання контролю за логістичними витратами й економією (перевитратами) ресурсів підприємств майже не досліджувались.

Серед поодиноких авторів, які вивчали це питання, виокремимо Р. О. Мадяра. Він, розкриваючи питання контролю логістичної діяльності у підприємствах в умовах глобалізації, зазначає: «Контроль у логістичних системах має важливе значення у стратегічному і оперативному управлінні підприємством, ґрунтується на аналізі переваг логістичних проектів. Вимог споживачів, умов конкуренції, співвідношень можливостей цільових ринків та витрат на їх забезпечення і вимагає регулярного

узгодження цілей планування, управління та контролю за сферами діяльності підприємства» [4, с. 33].

Будівельну діяльність як складну логістичну систему нереально уявити без попереднього її проектування, моделювання, планування, аналізу і контролю. Ця логістична система тісно пов'язана з іншими логістичними системами без глибокого знання яких і розуміння сучасних принципів їхнього функціонування не можна досягти високої ефективності будівельного виробництва та його належної рентабельності.

Р. О. Мадяр виокремив 5 основних етапів логістичного контролю, до яких належать: «визначення планових значень логістичних показників; розрахунок фактичних значень логістичних показників; порівняння фактичних і планових показників (виявлення відхилень); аналіз виявлених відхилень; розроблення коригувальних заходів щодо усунення відхилень» [4, с. 33].

Контроль за логістичними витратами (державний і внутрішньогосподарський) та економію (перевитратами) ресурсів у будівельних підприємствах передбачає, що за такимивитратами,ресурсами маєздійснюватисьспостереження, перевірка спрямована на їхнє раціональне використання ресурсів (будівельних матеріалів та конструкцій, електроенергії, пально-мастильних матеріалів, води тощо), тобто на економію під час здійснення проектування об'єкта будівництва, підготовки будівельного майданчика до початку капітального будівництва, виконання безпосередньо будівельно-монтажних робіт, здавання-приймання збудованого об'єкта в експлуатацію.

У сфері архітектури та містобудування виявляють масові порушення і зловживання. Зокрема, Міністерство цифрової трансформації України показало ознаки корупції в будівельному реєстрі Державної архітектурно-будівельної інспекції України (з 23 грудня 2020 р. замінена на Державну інспекцію архітектури та містобудування України). У цьому реєстрі поганий стан даних, очевидні сліди багаторазового їх переписування і приховування. Все це також супроводжується дуже цікавими коментарями відразу у самому будівельному реєстрі. У повідомленні Міністерства цифрової трансформації йдеться також, що на кінець серпня 2019 р. лише у м. Києві вже налічувалось 66 житлових комплексів, які мають ознаки довгобудів або недобудов. Загальна кількість квартир у недобудовах у півтора разу перевищує середню річну кількість нових квартир у Києві за останні п'ять років [9].

Дані про загальну кількість квартир у недобудовах м. Києва свідчать про те, що держава та місцеві органи влади системно нехтують конституційним правом громадян на приватнежитло, а забудовники – зловживають рекламою; самовільним захопленням земельних ділянок; договірними зобов'язання; нецільовим використанням особистих коштів громадян та кредитів наданих їм банками для будівництва житлових будинків і т. д. Ця соціально-економічна проблема в Україні має багаторічну складну історію та потребує політичного і фінансово-економічного вирішення через посилення державного, депутатського та громадського контролю за законністю розпочатого об'єкта будівництва, обсягами і термінами будівництва житлових будинків, за цільовим використанням коштів (передбачити щомісячні звіти), а також через відновлення іпотечних та пільгових кредитів на ринку житла, часткову компенсацію державою (місцевими органами влади) збитків, що завдані індивідуальним забудовникам

внаслідок шахрайських схем у сфері будівництва житла (наприклад, фонди захисту внесків індивідуальних забудовників від неправомірних дій будівельних підприємств).

У м. Львові журналісти проаналізували усі містобудівні умови й обмеження, які виконавчий комітет Львівської міської ради (ЛМР) видав з липня 2017 р. до серпня 2019 р., та з'ясували, що 35% дозвільних документів на будівництво отримали від мерії лише шість груп компаній, за якими стоять депутати ЛМР, власники великих компаній (будівельних, торговельних, інвестиційних, автотранспортних, промислових, агропереробних) та колишні і теперішні кримінальні авторитети [10].

З огляду на це можна зробити висновок, що сфера будівництва житла доволі корумпована, а доступ до неї має обмежена група осіб, що володіє міцними зв'язками із владними, правоохоронними, судовими, контролюючими структурами, де нерідко спрацьовують неписані правила кругової поруки.

У 2020 р. в Україні відбулось багато будівельних скандалів: банкрутство банку «Аркада», викриття нових подробиць щодо діяльності «Укрбуду», невдала реформа ДАБІ, а також сумнозвісний вибух житлового будинку на Позняках, що продемонстрував гостру проблему в оновленні житлового фонду країни [11].

Більш детально зупинимось на проблемах, що виникли навколо банку «Аркада», адже ці проблеми суттєво впливають на розвиток усієї будівельної галузі України. Забудовник ошукав інвесторів, які сплатили йому понад 13 млрд грн. Недобудованими залишились 35 будинків, у яких придбали житло майже 13 тис. інвесторів [12]. За підрахунками ПрАТ «Холдингова компанія «Київміськбуд», щоби добудувати об'єкти збанкрутілого банку «Аркада», необхідно майже 7 млрд грн [13].

Ця холдингова компанія взяла на себе зобов'язання завершити низку київських недобудов і насамперед недобудови «Аркади», проте досі триває суперечка щодо того, хто і яким чином буде їх дофінансовувати.

У 2006 р. викрито найбільшу будівельну аферу в Києві та в Україні, що була пов'язана з діяльністю будівельної компанії «Еліта-центр». Від аферистів цієї компанії постраждало понад півтори тисячі людей. Тодішнє керівництво України було поінформоване про цю будівельну аферу, проте воно зробило недостатньо для того, щоб законодавчо захистити інвесторів. За попереднім оцінюванням міжвідомчої робочої групи з питань сприяння постраждалим інвесторам у добудові незавершених житлових об'єктів (створена у серпні 2020 р.), лише у Києві постраждало понад 40 тисяч інвесторів, а по всій Україні – понад 100 тисяч. Точної цифри постраждалих від шахраїв-збудовників немає, бо останні не були законодавчо зобов'язані вести реєстр інвесторів та прозоро звітувати про витрати їхніх коштів на будівництво вже оплаченого житла [14].

У світі діє відповідна практика, спрямована на захист інтересів людей, що вкладають свої кошти у будівництво житла. Зокрема, у Великобританії у вільному доступі діє реєстр добросовісних забудовників; в Ізраїлі – існують певні обмеження для нових будівельних компаній; у Польщі – будівельні норми й стандарти чітко регламентовані та постійно контролюються, а за їхнє порушення передбачені високі штрафи. Крім того, в світі популярною є практика страхування фінансових ризиків громадян, що вкладають кошти в будівництво житла [15].

Описану вище світову практику можна і треба застосовувати в Україні, але на це має бути політична воля керівництва держави та велике бажання суспільства докорінно змінити складну поточну ситуацію у сфері будівництва житла на краще.

На думку в. о. голови Національного банку України Катерини Рожкової, в законодавстві України щодо первинного ринку житла є багато не врегульованих аспектів, які не дають змоги його правильно контролювати і зробити більш збалансованим, що водночас впливає на розрахунки із запуску іпотеки в Україні [16]. Вона зазначає: «Фонд фінансування зібрав гроші і перерахував забудовнику, забудовник побудував, але не отримав якийсь дозвільний документ, у результаті не підключив будинок. Виходить, ніхто нічого не вкрав і особливо не порушив, а люди квартири не отримали. І це зараз нормально ніким не регулюється. Тому треба змінювати закон» [16].

За позитивного розвитку подій навколо проблем у сфері будівництва житла в Україні, на законодавчому рівні забудовників позбавлять можливості організовувати шахрайські схеми з грошима інвесторів. Швидше за все, йдеться про застосування рахунків умовного зберігання (ескроу-рахунків); інвестор, який купуватиме квартиру в недобудованому будинку, надаватиме гроші банку, а той перерахує їх забудовнику лише тоді, коли будинок буде введено в експлуатацію. В іншому разі банк зможе повернути кошти інвестору [17].

Отже, контроль за витратами та ресурсами у будівельних підприємствах потребує насамперед законодавчого забезпечення, а також більш ефективної діяльності державних органів контролю і правоохоронних органів з профілактики та раннього виявлення фактів, що пов'язані з будівельними аферами.

Щодо контролю за логістичними витратами, то Р. О. Мадяр вважає: «Контроль логістичних витрат орієнтується на поточні результати логістичної діяльності й пов'язаний з перевіркою документів і необхідністю «виходу» на місця здійснення господарчих актів і логістичних операцій. Система контролю особливо доцільна в тих випадках, коли функція управління підприємством делегована на відділи і служби. Тоді він допомагає їм у досягненні максимально можливого загального результату діяльності» [4, с. 34].

Звідси, контроль за логістичними витратами можна переважно організовувати в режимі реального часу з позиції об'єктів та етапів будівництва, будівельних бригад і ланок, груп або окремих працівників певних будівельних професій, відповідних господарських і логістичних операцій (загалом та кожної зокрема), працівників відділів і служб матеріально-технічного постачання, транспортування, складування, розподілу та збуту.

Р. О. Мадяр стверджує, що «... процес контролю – це діяльність, що спрямована на гарантії досягнення найбільш ефективним способом поставлених цілей організації шляхом ліквідації «вузьких місць», що виявлені в ході операцій контролю. У нашому випадку під «вузькими місцями» будемо розуміти досить високі логістичні витрати в центрах відповідальності» [4, с. 34].

Логістичні витрати в центрах відповідальності необхідно завчасно планувати у бюджетах логістичних витрат, а контроль за ними доцільно здійснювати за фактичними відхиленнями від встановлених норм. Важливо також порівнювати обсяги логістичної



діяльності та логістичні витрат у різних однотипних центрах відповідальності будівельної галузі з метою виявлення основних факторів, що на них впливають.

Плануючи процес логістичного контролю у будівельному підприємстві, треба зважати на галузеві особливості логістичної діяльності в будівництві: «перша особливість – досить низький рівень логістики в будівельній галузі економіки України; друга особливість пов'язана з характером будівельного виробництва і відображається на еволюції логістики у конкретних компаніях; третя особливість логістики в будівництві пов'язана з тим, що будівельна організація рідко є «господарем» логістичного процесу; четверта особливість логістики в будівництві – це найширші можливості для логістичного аутсорсингу, зокрема у постачанні, адже велика частина логістичних функцій транспортування, складування, управління запасами і закупівлям є допоміжними процесами» [7, с. 1–5]. З огляду на це В. І. Торканюк, І. Л. Железнякова, О. Ю. Прижкова та інші рекомендують будівельним організаціям (ми з ними погоджуємось) «... встановити найкраще джерело конкурентної переваги, зробивши ключові процеси більш ефективними й ощадливими, а ключові – передати на аутсорсинг» [7, с. 5].

Варто погодитись з думкою цих авторів щодо аутсортингу. Залучення фахівців з аутсортингу до роботи в будівельних організаціях на договірних засадах дасть змогу цим організаціям зберегти час та зекономити витрати на здійснення логістичних операцій.

Проте перед тим, як наважитись на логістичний аутсорсинг, будівельна організація силами представників своїх служб і відділів економічного спрямування має провести класифікацію логістичних операцій на основні та допоміжні; з'ясувати потенційні проблеми, незручності і застереження, що можуть виникнути під час проведення такої класифікації та в процесі відображення логістичних операцій в обліку і звітності; оцінити ризики, що з ними пов'язані; визначити, які саме логістичні операції можна передати на аутсорсинг та які вигоди (економію витрат) від цього можна отримати.

Методика й організація аудиторського контролю за логістичними витратами у будівельних підприємствах. Аудит логістичних витрат як вид економічного контролю будівельного підприємства за такими витратами переважно є внутрішнім аудитом логістичних витрат і здійснюється тоді, коли у підприємстві є внутрішня аудиторська служба (відділ) або внутрішній аудитор. Аудит як вид контролю у сфері економічної діяльності з'явився в Україні на початку 1990-тих років і ще не є таким ефективним, яким він мав би бути у країні з ринковою економікою (Україні такий статус надав у 2005 р. Європейський Союз). Цьому, безперечно, перешкоджає високий рівень корупції в нашій державі.

Н. І. Чухрай, О. Б. Гірна зазначають: «У логістичному менеджменті виокремлюють такі види аудиту: загальний фінансовий аудит, загальний та спеціальний функціональний аудит, аудит попиту і рівня логістичного обслуговування, аудит якості, аудит логістичних витрат, аудит інформаційних систем, аудит запасів, аудит товарно-транспортної документації» [8, с. 114].

Із вказаних вище видів аудиту нас цікавить насамперед аудит логістичних витрат.

Варта уваги думка Н. Р. Бернацької, яка досліджує застосування логістичного аудиту в підприємстві: «Логістичний аудит розкриває джерела надлишкових витрат

і розробляє план оптимізації логістичної функції шляхом поліпшення функціональної ефективності, управління логістичною системою підприємства, інтеграції й тісної взаємодії елементів ланцюгів постачань» [2, с. 130–131].

Правда, доцільно уточнити фразу цієї авторки щодо розроблення плану оптимізації логістичної функції логістичним аудитом. Таким планом, на наш погляд, у підприємстві мав би займатись хтось інший, але не аудитор.

И. Ташбаєв щодо логістичного аудиту зауважує, що він «переважно затребуваний у промислових підприємствах, де задіяні усі логістичні функції в комплексі, включаючи закупівлі, виробництво і збут продукції; є сенс проводити його також в торгівлі. Результати аудиту можуть бути корисними для фірм, що пропонують інформаційні та консалтингові рішення у галузі логістики, для складських і експедиторських компаній» [6].

З огляду на це можна стверджувати, що логістичний аудит доцільно здійснювати не у всіх підприємствах, а лише у тих, де є нагальна потреба у створенні логістичних систем, а питома вага логістичних витрат у загальних витратах підприємства становить значний відсоток. До таких підприємств належать: промислові та торговельні підприємства, інформаційні й консалтингові фірми, складські та експедиторські компанії. До таких підприємств і фірм, на нашу думку, також можна віднести: будівельні, агропромислові, страхові та логістичні підприємства (компанії) тощо.

Р. Ларіна виокремлює 10 пунктів процедури логістичного аудиту: «1) перевірка системи управління логістичною діяльністю; 2) перевірка системи планування логістичної діяльності; 3) аудит закупівельної логістики; 4) аудит виробничої логістики (в т. ч. аналіз і оцінка основних показників продуктивності виробничої системи, затрат на виробництво, продуктивності праці, збитку); 5) аудит розподільчої логістики; 6) аудит транспортної логістики; 7) аналіз організації складських процесів; 8) аудит логістичного сервісу; 9) аудит інформаційної логістики; 10) оцінка ефективності логістичної діяльності (в т. ч. аналіз показників ефективності логістичних витрат у динаміці. Аналіз частки логістичних затрат в обсязі збуту. Розробка заходів з оптимізації логістичних затрат)» [3].

Як бачимо, лише 3 пункти є загальними питаннями процедури логістичного аудиту, а решта (7 пунктів) – наближені до конкретних видів логістичної діяльності підприємств: закупівельної, виробничої, розподільчої, транспортної, складської, сервісної й інформаційної логістики. В цьому є великий резон, адже проводячи аудиторську перевірку відповідного виду логістики, можна глибоко розібратись з його проблемами та протиріччями, зв'язками й залежностями від інших видів логістики. Особлива увага аудитора має бути зосереджена на перевірці систем моделювання та планування логістичної діяльності. Під час такої перевірки важливо встановити, як відбувається процес моделювання логістичної діяльності підприємства загалом та його логістичних підрозділів, чи є у підприємстві фахівці з моделювання логістичної діяльності з використанням ІТ-технологій і т. д.

О. В. Назаренко зазначає: «Проведення аудиту логістичного сегменту діяльності господарюючого суб'єкта має акцентувати увагу на витратах (видах, питомій вазі) не пов'язаних з основною виробничою діяльністю, тобто невиробничих витратах (перевитратах): сировини, матеріалів, комплектуючих у процесі виробництва,

зберігання, транспортування; енергії та паливних ресурсів на виробничі й невиробничі потреби; фінансів при придбанні товарно-матеріальних цінностей» [5, с. 8].

Варто погодитись із О. В. Назаренком щодо акцентування уваги на невиробничих витратах (перевитратах), адже в тих підприємствах, де немає нормативного методу планування, обліку і контролю або хоч би його елементів, перевитрат неможливо уникнути.

Аудит логістичних витрат (зовнішній та внутрішній) та економії ресурсів у процесі логістичної діяльності в будівництві дає змогу встановити причини відхилень від таких витрат і певних посадових осіб, які причетні до цих відхилень у будівельних підприємствах. Відхилення можуть виявлятися не лише у перевитратах логістичних витрат та ресурсів, а й у їхній економії (у такому разі посадову особу треба якимось чином заохотити).

Методику аудиту логістичних затрат С. О. Алімов схематично подає із 7 пунктів: 1) планування й організація аудиту логістичних затрат; 2) перевірка правильності і своєчасності документального оформлення таких затрат; 3) перевірка розрахунку й обґрунтованості списання логістичних затрат, що належать до реалізованих товарів зі складів та доставлених до кінцевого споживача; 4) перевірка записів у реєстрах синтетичного й аналітичного обліку витрат з логістичної діяльності; 5) перевірка обґрунтованості включення статей витрат до складу логістичних затрат для потреб податкового обліку; 6) документальне оформлення матеріалів аудиту щодо затрат (складання аудиторського висновку за результатами перевірки); 7) напрямки удосконалення організації та методики перевірки логістичних затрат (рекомендації) [1, с. 62].

Щодо схеми методики С. О. Алімова, то її можна взяти, на нашу думку, за основу під час розроблення методики аудиторського контролю логістичних витрат та економії ресурсів у процесі логістичної діяльності будівельних підприємств (табл. 1).

Таблиця 1

### Методика аудиторського контролю логістичних витрат та їх економії ресурсів у процесі логістичної діяльності будівельних підприємств

№ з/п	Назва етапу аудиту логістичних витрат та економії ресурсів у процесі логістичної діяльності	Коротка характеристика відповідного етапу аудиту логістичних витрат і економії ресурсів у процесі логістичної діяльності будівельних підприємств
1.	Планування й організація аудиторського контролю логістичних витрат та економії ресурсів.	Попередній аудиторський контроль здійснюється до початку процесу будівництва, коли є ще змога перевірити правильність розрахунків планових (та / або нормативних) витрат.
2.	Аудиторський контроль за правильністю та своєчасністю документального відображення логістичних витрат та економії ресурсів.	Аудитори проводять контроль за правильністю та своєчасністю документального відображення логістичних витрат та економії ресурсів з метою перевірки, чи усі факти господарського життя щодо логістичних витрат та економії ресурсів документально підтверджені та чи показники, що відображені там, є достовірними.

продовження таблиці 1

3.	Контроль за правильністю розрахунку й обґрунтованістю списання логістичних витрат.	Завдання аудиторів полягає в тому, щоб встановити, чи правильно, повною мірою і у визначений звітний період відображені логістичні витрати, а також виявити, чи немає розбіжностей між чинним порядком списання цих витрат та відповідними положеннями «Наказу про облікову політику підприємства» у сегменті обліку витрат підприємства.
4.	Аудиторська перевірка своєчасності та повноти відображення логістичних витрат і економії ресурсів у відповідних реєстрах синтетичного й аналітичного обліку.	Уся первинна облікова інформація про здійснені логістичні витрати й досягнуту в підприємстві економію ресурсів має бути належним чином згрупована, синтезована і відображена у певних реєстрах синтетичного й аналітичного обліку. Аудитори повинні провести повну або вибіркочку перевірку даних про логістичні витрат та економію ресурсів з метою виявлення типових помилок і усунення їх в процесі аудиторської перевірки або після її завершення протягом декількох днів, але не більше 5 робочих днів.
5.	Контроль за обґрунтованістю включення статей витрат до складу логістичних витрат для потреб податкового обліку.	Перевіряючи обґрунтованість включення статей витрат до складу логістичних витрат з метою їхнього відображення у системі податкового обліку, аудитори мають насамперед керуватись «Податковим кодексом України», «Наказом про облікову політику підприємства», П(С)БО 16 «Витрати», МСБО 23 «Витрати на позики» тощо.
6.	Підготовка, узгодження і остаточне ухвалення тексту аудиторського висновку за результатами перевірки логістичних витрат та економії ресурсів у процесі логістичної діяльності.	Питання про ухвалення тексту аудиторського висновку за результатами перевірки логістичних витрат та економії ресурсів у процесі логістичної діяльності нерідко є дискусійним і потребує детального обговорення в аудиторському середовищі. Тут важливі професійні аудиторські судження та консенсус між усіма виконавцями аудиторської перевірки.
7.	Напрямки поліпшення методики й організації аудиторської перевірки логістичних затрат і економії ресурсів.	Внутрішні аудитори будівельних підприємств не рідше 1-2 рази протягом календарного року зобов'язані розглядати питання про напрямки поліпшення методики й організації аудиторської перевірки логістичних затрат і економії ресурсів. Це дасть змогу краще розуміти процес здійснення логістичних витрат та стимулювати їхню економію.

Джерело: розроблено авторами на основі [1, с. 62].

Кожен аудитор може її розширити або звужити з огляду на специфіку логістичної діяльності об'єкта аудиту, його завдань і масштабу. Вважаємо, що аудит логістичних витрат та економії ресурсів у процесі логістичної діяльності будівельних підприємств та їхніх підрозділів недоцільно проводити окремо, а лише як одну із складових аудиту логістичної діяльності підприємства.

**Висновки і перспективи подальших досліджень.** Контроль за логістичними витратами (державний і внутрішньогосподарський) та економією (перевитратами) ресурсів у будівельних підприємствах має здійснюватись у формі спостереження, перевірки, що спрямовані на їхнє раціональне використання ресурсів (будівельних

матеріалів та конструкцій, електроенергії, пально-мастильних матеріалів, води тощо), тобто на економію під час здійснення проектування об'єкта будівництва, підготовки будівельного майданчика до початку капітального будівництва, виконання безпосередньо будівельно-монтажних робіт, здавання-приймання збудованого об'єкта в експлуатацію.

У сфері архітектури та містобудування виявляють масові порушення і зловживання. Зокрема, в будівельному реєстрі Державної інспекції архітектури та містобудування України поганий стан даних, є очевидні ознаки багаторазового їх переписування і приховування, цікаві коментарі відразу в самому будівельному реєстрі. Дані про загальну кількість квартир у недобудовах м. Києва та й усієї України свідчать про системне нехтування державою та місцевими органами влади конституційним правом громадян на приватне житло, а забудовників – зловживанням рекламою; самовільним захопленням земельних ділянок; договірними зобов'язання; нецільовим використанням особистих коштів громадян та кредитів наданих їм банками для будівництва житлових будинків і т. д. Банкрутство будівельної компанії «Еліта-центр», банку «Аркада», серйозні порушення в діяльності «Укрбуду», невдала реформа ДАБІ, вибух житлового будинку на Позняках розкрили гостру проблему в оновленні українського фонду житла. У світі діє відповідна практика, спрямована на захист інтересів людей, що вкладають свої кошти у будівництво житла (у Великобританії, Ізраїлі, Польщі). Її обов'язково потрібно брати до уваги в Україні.

Контроль за логістичними витратами можна переважно організувати в режимі реального часу з позиції об'єктів та етапів будівництва, будівельних бригад і ланок, груп або окремих працівників певних будівельних професій, відповідних господарських і логістичних операцій (загалом та кожної зокрема), працівників відділів і служб матеріально-технічного постачання, транспортування, складування, розподілу та збуту. Контроль за витратами та ресурсами у будівельних підприємствах потребує насамперед законодавчого забезпечення, а також більш ефективної діяльності державних органів контролю і правоохоронних органів з профілактики та раннього виявлення фактів, що пов'язані з будівельними аферами. До роботи в будівельних організаціях (підприємствах) можна залучати на договірних засадах фахівців з аутсортингу, що дасть змогу цим організаціям (підприємствам) зберегти час та зекономити витрати на здійснення логістичних операцій.

Аудит логістичних витрат (зовнішній та внутрішній) та економії ресурсів у процесі логістичної діяльності в будівництві дає змогу встановити причини відхилень від таких витрат і певних посадових осіб, які причетні до цих відхилень у будівельних підприємствах. Варто зауважити, що відхилення можуть виявлятися не лише у перевитратах логістичних витрат та ресурсів, а й у їхній економії (у такому разі посадову особу треба якимось чином заохотити).

Перспективними є дослідження, що спрямовані на загальне поліпшення системи економічного контролю за діяльністю будівельних підприємств та кожної їхньої логістичної ланки в умовах розвитку цифрової економіки і подолання наслідків боротьби з COVID-19.

### Література

1. Алимов С. А. Основы аудита логистических затрат. *Экономические и гуманитарные науки*. 2014. № 8 (271). С. 59–65. URL: [http://library.oreluniver.ru/polnotekst/lzvestiyaOrelGTU/ecgum\\_8\\_2014.pdf#page=59](http://library.oreluniver.ru/polnotekst/lzvestiyaOrelGTU/ecgum_8_2014.pdf#page=59)
2. Бернацька Н. Застосування логістичного аудиту на підприємстві. *Розвиток обліку, аналізу і контролю в умовах світових інтеграційних процесів : збірник матеріалів II Всеукр. наук.-практ. Інтернет-конференції «Розвиток обліку, аналізу і контролю в умовах світових інтеграційних процесів» / [відповідальний за випуск : проф. Куцик П. О.]. Львів : Видавництво Львівської комерційної академії, 2013. С. 129–131.*
3. Ларина Р. Р. Логистический аудит в обеспечении эффективной деятельности промышленных предприятий. *Бизнес информ*. 2007. № 3–4. С. 98–102.
4. Мадяр Р. О. Контроль логістичної діяльності на підприємствах в умовах глобалізації. *Економіка та держава*. 2018. № 12. С. 31–34. URL: [http://www.economy.in.ua/pdf/12\\_2018/8.pdf](http://www.economy.in.ua/pdf/12_2018/8.pdf).
5. Назаренко О. Аудит логістичного сегменту діяльності підприємства: складові елементи та пріоритетні напрями. *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. № 11. С. 5–9. URL: <http://www.investplan.com.ua/?op=1&z=6688&i=0> DOI: 10.32702/2306-6814.2019.11.5.
6. Ташбаев Ы. Логистический аудит. *Склад & техника: журнал практической логистики*. 2005. № 12. URL: <https://sitmag.ru/article/10176-logisticheskij-audit>.
7. Торканюк В. І., Железнякова І. Л., Прижкова О. Ю., Соколов Д. В., Дріль Н. В., Архипенко О. О. Проблеми та шляхи формування перспективних напрямків функціонування будівельного комплексу на основі логістичних систем. URL: [https://economy.kname.edu.ua/images/files/konferenc/dec2014/4\\_6.pdf](https://economy.kname.edu.ua/images/files/konferenc/dec2014/4_6.pdf).
8. Чухрай Н., Гірна О. Основні аспекти аудиту логістики в системі менеджменту. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. 2008. Вип. № 624. С. 110–116. URL: [http://vlp.com.ua/files/17\\_27](http://vlp.com.ua/files/17_27).
9. Міністерство цифрової трансформації показало ознаки корупції в будівельному реєстрі. URL: <https://economics.segodnya.ua/ua/economics/enews/ministerstvocifrovoy-transformacii-pokazalo-priznaki-korruptcii-v-stroitelnom-reestre-1380288.html>.
10. Журналісти назвали прізвиська найбільш реальних забудовників Львова. URL: [https://zaxid.net/zhurnalisti\\_nazvali\\_zabudovnikiv\\_yaki\\_otrimali\\_naybilshe\\_dozvoliv\\_na\\_budivnitstvo\\_u\\_lvovi\\_n1494405](https://zaxid.net/zhurnalisti_nazvali_zabudovnikiv_yaki_otrimali_naybilshe_dozvoliv_na_budivnitstvo_u_lvovi_n1494405).
11. 2020 рік в будівництві: криза, інновації та будівельні скандали. URL: <https://www.epravda.com.ua/columns/2021/01/21/670235/>.
12. Аркада ошукала інвесторів на 13 мільярдів – Кличко. URL: <https://www.google.com/search?q=Аркада+ошукала+інвесторів+на+13+мільярдів+--+Кличко&oq=Аркада+ошукала+інвесторів+на+13+мільярдів+--+Кличко&aqs=chrome..69i57.5282j0j15&sourceid=chrome&ie=UTF-8>.
13. На добудову об'єктів Аркади необхідно близько 7 мільярдів. URL:
14. [https://minfin.com.ua/ua/2020/10/10/53777038/?utm\\_source=facebook&utm\\_medium=social&utm\\_campaign=za-pidrahunkami-kiyivmiskbudu--na-dobudo](https://minfin.com.ua/ua/2020/10/10/53777038/?utm_source=facebook&utm_medium=social&utm_campaign=za-pidrahunkami-kiyivmiskbudu--na-dobudo).

15. Будівництво житла й шахрайство – чому афера «Еліта-центр» нікому не навчила українців. URL: <https://www.dw.com/uk/chomu-afera-elita-tsentri-nichomu-ne-navchyla-ukrainsiv/a-54919007>.
16. Проблемні новобудови: як не втрапити в будівельну аферу. URL: <https://minfin.com.ua/ua/realty/articles/problemnye-novostroi-kak-ne-popast-v-stroitelnuyu-afery/>.
17. Рожкова про проблему недобудов «Аркади»: потрібно змінювати законодавство. URL: <https://minfin.com.ua/ua/2020/07/14/48805963/>.
18. Що чекає вкладників Аркади, інвесторів та будівельну галузь. URL: <https://minfin.com.ua/ua/realty/articles/scho-chekae-vkladnikov-akrkadi-investoriv-ta-budivelnu-galuz/>.

### References

1. Alymov S. A. (2014). Osnovy audyta lohystycheskykh zatrat [Fundamentals of logistics costs audit]. *Ekonomycheskye y humanyarnye nauky – Economic and human sciences*, 8 (271), 59-65. Retrieved from: [http://library.oreluniver.ru/polnotekst/lzvestiyaOrelGTU/ecgum\\_8\\_2014.pdf#page=59](http://library.oreluniver.ru/polnotekst/lzvestiyaOrelGTU/ecgum_8_2014.pdf#page=59) [in Russian].
2. Bernatska N. (2013). Zastosuvannia lohistychnoho audytu na pidpriemstvi [Application of logistics audit at the enterprise]. *Rozvytok obliku, analizu i kontroliu v umovakh svitovykh intehratsiinykh protsesiv: Zbirnyk materialiv II Vseukrainskoi naukovo-praktychnoi Internet-konferentsii «Rozvytok obliku, analizu i kontroliu v umovakh svitovykh intehratsiinykh protsesiv» ; vidpovidalnyy za vypusk: prof. Kutsyk P. O. [Development of accounting, analysis and control in the context of global integration processes: Proceedings of the II All-Ukrainian scientific-practical Internet conference «Development of accounting, analysis and control in the context of global integration processes»]; [responsible for the issue: prof. Kutsik P. O.]*. Lviv: Vydavnytstvo Lvivskoi komertsii noi akademii – Lviv: Lviv Commercial Academy Publishing House. P. 129-131 [in Ukrainian].
3. Laryna R. R. (2007). Lohystycheskyi audyt v obespecheny efektyvnoi deiatelnosti promyshlennykh predpriyatyi [Logistic audit in ensuring the efficient operation of industrial enterprises]. *Byznes ynform – Business inform*, 3-4, 98-102 [in Ukrainian].
4. Madiar R. O. (2018). Kontrol lohistychnoi diialnosti na pidpriemstvakh v umovakh hlobalizatsii [Control of logistics activities at enterprises in the context of globalization]. *Ekonomika ta derzhava – Economy and state*, 12, 31-34. Retrieved from: [http://www.economy.in.ua/pdf/12\\_2018/8.pdf](http://www.economy.in.ua/pdf/12_2018/8.pdf) [in Ukrainian].
5. Nazarenko O. (2019). Audyt lohistychnoho sehmentu diialnosti pidpriemstva: skladovi elementy ta priorytetni napriamy [Audit of the logistics segment of the enterprise: components and priority areas]. *Investytsii: praktyka ta dosvid – Investments: practice and experience*, 11, 5-9. Retrieved from: <http://www.investplan.com.ua/?op=1&z=6688&i=0> DOI: 10.32702/2306-6814.2019.11.5 [in Ukrainian].
6. Tashbaev Y. (2005). Lohystycheskyi audyt [Logistics audit]. *Sklad & tekhnika: zhurnal praktycheskoi lohistyky – Warehouse & equipment: a magazine of practical*

- logistics*, 12. Retrieved from: <https://sitmag.ru/article/10176-logisticheskii-audit> [in Russian].
7. Torkaniuk V. I., Zhelezniakova I. L., Pryzhkova O. Yu., Sokolov D. V., Dril N. V., Arkhyenko O. O. (2014). Problemy ta shliakhy formuvannia perspektyvnykh napriamkiv funktsionuvannia budivelnogo kompleksu na osnovi lohistychnykh system [Problems and ways of formation of perspective directions of functioning of a building complex on the basis of logistic systems]. Retrieved from: [https://economy.kname.edu.ua/images/files/konferenc/dec2014/4\\_6.pdf](https://economy.kname.edu.ua/images/files/konferenc/dec2014/4_6.pdf) [in Ukrainian].
  8. Chukhrai N., Hirna O. (2008). Osnovni aspekty audytu lohistyky v systemi menedzhmentu [The main aspects of logistics audit in the management system]. *Visnyk Natsionalnoho universytetu «Lvivska politekhnika» – Bulletin of the National University «Lviv Polytechnic»*, 624, 110-116. Retrieved from: [http://vlp.com.ua/files/17\\_27](http://vlp.com.ua/files/17_27) [in Ukrainian].
  9. Ministerstvo tsyfrovoi transformatsii pokazalo oznaky koruptsii v budivelnomu reiestri [The Ministry of Digital Transformation has shown signs of corruption in the construction register] (2019). Retrieved from: <https://economics.segodnya.ua/ua/economics/enews/ministerstvo-cifrovoy-transformacii-pokazalo-priznaki-korruptcii-v-stroitelnom-reestre-1380288.html> [in Ukrainian].
  10. Zhurnalisty nazvaly prizvyshcha naibilsh realnykh zabudovnykiv Lvova [Journalists named the names of the most real developers in Lviv] (2019). Retrieved from: [https://zaxid.net/zhurnalisti\\_nazvali\\_zabudovnykiv\\_yaki\\_otrimali\\_naybilshe\\_dozvoliv\\_na\\_budivnytstvo\\_u\\_lvovi\\_n1494405](https://zaxid.net/zhurnalisti_nazvali_zabudovnykiv_yaki_otrimali_naybilshe_dozvoliv_na_budivnytstvo_u_lvovi_n1494405) [in Ukrainian].
  11. 2020 rik v budivnytstvi: kryza, innovatsii ta budivelni skandaly [2020 in construction: crisis, innovation and construction scandals] (2021). Retrieved from: <https://www.epravda.com.ua/columns/2021/01/21/670235/> [in Ukrainian].
  12. Arkada oshukala investitori na 13 miliardiv – Klychko [The arcade deceived investors by 13 billion – Klitschko] (2020). Retrieved from: <https://www.google.com/search?q=Arkada+oshukala+investori+na+13+miliardiv+--+Klychko&oq=Arkada+oshukala+investori+na+13+miliardiv+--+Klychko&aqs=chrome..69i57.5282j0j15&sourceid=chrome&ie=UTF-8> [in Ukrainian].
  13. Na dobudovu obektiv Arkady neobkhidno blyzko 7 miliardiv [About 7 billion is needed to complete the Arcade] (2020). Retrieved from: [https://minfin.com.ua/ua/2020/10/10/53777038/?utm\\_source=facebook&utm\\_medium=social&utm\\_campaign=za-pidrahunkami-kiyivmiskbudu--na-dobudo](https://minfin.com.ua/ua/2020/10/10/53777038/?utm_source=facebook&utm_medium=social&utm_campaign=za-pidrahunkami-kiyivmiskbudu--na-dobudo) [in Ukrainian].
  14. Budivnytstvo zhytla y shakhraistvo – chomu afera «Elita-tsentr» nichomu ne navchyla ukraintsiv [Housing construction and fraud – why the scam «Elita-Center» did not teach Ukrainians anything] (2020). Retrieved from: <https://www.dw.com/uk/chomu-afery-elita-tsentra-nichomu-ne-navchyla-ukraintsiv/a-54919007> [in Ukrainian].
  15. Problemni novobudovy: yak ne vtrapyty v budivelnu aferu [Problematic new buildings: how not to get into a construction scam] (2019). Retrieved from: <https://minfin.com.ua/ua/realty/articles/problemnye-novostroi-kak-ne-popast-v-stroitelnyu-afery/> [in Ukrainian].
  16. Rozhkova pro problemu nedobudov «Arkady»: potribno zmyniuvaty zakonodavstvo [Rozhkova on the problem of unfinished «Arcade»: you need to change the
-



- law] (2020). Retrieved from: <https://minfin.com.ua/ua/2020/07/14/48805963/> [in Ukrainian].
17. Shcho chekaie vkladnykiv Arkady, investoriv ta budivelnu haluz [What awaits Arcade investors, investors and the construction industry] (2020). Retrieved from: <https://minfin.com.ua/ua/realty/articles/scho-chekae-vkladnikiv-arkadi-investoriv-ta-budivelnu-galuz/> [in Ukrainian].

Статтю отримано 29 березня 2021 р.  
Article received March 29, 2021