

можна назвати підготовку конкурентоспроможного працівника, який зацікавлений в якості продукту, економії ресурсу, зниженні собівартості.

Визначення кількісного та якісного складу персоналу має тісно збігатися зі всіма іншими елементами виробничого процесу так, щоб здолати існуючий однобічний не комплексний підхід до проблеми використання трудових ресурсів. Нині проблеми раціонального використання трудового потенціалу, його розвитку як чинника конкурентоспроможності підприємства ще не знайшли свого місця в системі загального управління підприємством. Досі вся система управління загалом, облік і звітність – зокрема на підприємстві поставлені так, що здійснюють суворий контроль за використанням матеріальних ресурсів, але не живої праці.

Трудовий потенціал як ресурс відіграє провідне значення, оскільки від компетентності, кваліфікованості, навиків і досвіду людей залежить ефективне та раціональне використання інших ресурсів. Крім того, лише трудовий потенціал, виступаючи самостійним ресурсом з одного боку, є носієм іншого ресурсу – підприємницького хисту (інтелектуальних здібностей).

Отже, чималі зусилля підприємців мають бути спрямовані на формування якісного складу персоналу підприємства, його стабілізацію та розвиток, ефективну мотивацію і формування у працівників зацікавленості в результатах праці та корпоративної свідомості.

Література

1. Закон України "Про зайнятість населення"
2. Адамчук В.В., Ромашов О.В., Сорокіна М.Е. Экономика и социология труда : учебник [для студ. ВУЗов]. – М. : ЮНИТИ, 1999. – 342 с.
3. Петюх В.М. Ринок праці та зайнятість : навч. посібник. – К. : Вид. центр МАУП, 1997. – 456 с.
4. Позняк О. Формування пропозиції робочої сили в Україні: історія, сучасний стан та перспективи // Україна: аспекти праці. – 1998. – №1. – 236 с.

УДК 336:330.131 Доц. Я.С. Карп'як, канд. екон. наук; асист. В.І. Воськало –
НУ "Львівська політехніка"

ФІНАНСУВАННЯ ЖИТЛОВОГО БУДІВНИЦТВА ШЛЯХОМ УКЛАДАННЯ ДОГОВОРІВ ПІДРЯДУ

Розглянуто особливості організації фінансування житлового будівництва шляхом укладання договорів підряду, ризики під час укладання цих договорів для інвесторів і забудовників та особливості оподаткування операцій за такими договорами.

Assoc. prof. Ya.S. Karpiak; assist. V.I. Voskalo – NU "L'viv's'ka Politehnika"

Financing the housing building with construction contracts

The special features of organization of financing the housing building with construction contracts, risks connected with such contracts for investors and developers, and taxation of transactions with these contracts are investigated in the article.

Вступ. Правові питання використання договорів підряду у будівництві висвітлено у працях І.Л. Брауде, Ю.К. Толстого, І.А. Танчука, М.Я. Черняка та

ін. Існують й інші способи фінансування житлового будівництва, які визначено Законом України "Про фінансово-кредитні механізми і управління майном при будівництві житла та операціях з нерухомістю", проте договір підряду й надалі залишається одним із способів фінансування об'єктів житлового будівництва в Україні. Однак низка питань залишаються суперечливими та нерозкритими.

Мета дослідження. Докладно розглянуто особливості інвестування житлового будівництва через укладання договорів підряду, з метою мінімізації правових і податкових ризиків, шляхом грамотного формулювання предмету і змісту цих договорів та чіткого визначення функцій і обов'язків замовників, генпідрядників та субпідрядників.

Виклад основного матеріалу. Використання договорів підряду в будівництві відбувається згідно із главою 61 "Підряд" Цивільного Кодексу, главою 33 "Капітальне будівництво" Господарського Кодексу, а також відповідно до Загальних умов укладення та виконання договорів підряду в капітальному будівництві та Примірного договору підряду в капітальному будівництві.

Укладення договору підряду передбачає, що одна сторона (підрядник) зобов'язується на свій ризик виконати певну роботу за завданням іншої сторони (замовника), а замовник зобов'язується прийняти та оплатити виконану роботу.

У будівництві розрізняють дві групи договорів підряду:

1. Договори підряду на виконання проектних і пошукових (дослідницьких) робіт. Зазначена група договорів охоплює: договори на виконання передпроектних робіт, проектних робіт, на виконання окремих стадій та розділів проекту, на виконання геологічних, геодезичних та інших робіт, необхідних для капітального будівництва, що відповідають ознакам зазначеного договору.
2. Договори підряду на капітальне будівництво (договори будівельного підряду). За договором підряду на капітальне будівництво одна сторона (підрядник) зобов'язується своїми зусиллями та засобами за замовленням другої сторони (замовника) побудувати і здати замовнику в установленний термін визначений договором об'єкт відповідно до проектно-кошторисної документації або виконати зумовлені договором будівельні та інші роботи, а замовник зобов'язується передати підряднику затверджену проектно-кошторисну документацію, надати йому будівельний майданчик, прийняти закінчені будівництвом об'єкти та оплатити їх [1].

У договорі підряду на капітальне будівництво (будівельного підряду) згідно з Господарським Кодексом потрібно передбачати: найменування сторін; місце і дату укладення договору; предмет договору – найменування об'єкта, обсяги і види робіт, передбачених проектом; терміни початку і завершення будівництва, виконання робіт; права і обов'язки сторін; вартість і порядок фінансування будівництва об'єкта (робіт); порядок матеріально-технічного, проектного та іншого забезпечення будівництва; режим контролю якості робіт і матеріалів замовником; порядок прийняття об'єкта (робіт); порядок розрахунків за виконані роботи, умови про дефекти і гарантійні терміни; страхування ризиків, фінансові гарантії; відповідальність сторін (відшкодування збитків); урегулювання спорів, підстави та умови зміни й розірвання договору.

Під час укладення договору підряду в капітальному будівництві сторони можуть визначати зміст свого договору на основі Примірного договору підряду в капітальному будівництві та мають право змінювати окремі його положення чи доповнювати його зміст, дотримуючись при цьому обов'язкових вимог законодавства.

Договори підряду на капітальне будівництво замовник може укладати з одним або кількома підрядниками. Тому підрядник має право за згодою замовника залучати для виконання договору субпідрядників на умовах укладених з ними субпідрядних договорів, відповідаючи перед замовником за результати їхньої роботи. У цьому випадку підрядник виступає перед замовником як генеральний підрядник, а перед субпідрядниками – як замовник.

Для виконання робіт за договорами підряду виконавці повинні отримати ліцензію на будівельну діяльність у порядку, передбаченому постановою КМУ "Про ліцензування певних видів господарської діяльності в будівництві" від 05.12.2007 р., № 1396. Предметом ліцензування відтепер є "діяльність, пов'язана із створенням об'єктів архітектури".

Хоча договір підряду не залучено до переліку дозволених механізмів фінансування житлового будівництва, установлених ст. 4 Закону України "Про інвестиційну діяльність, проте операції за договорами підряду, завдяки використанню прийому тлумачення "за обсягом" терміна "інвестування", не зазнають обмежень, запроваджених цим Законом. Договір підряду є самостійним видом договірних зобов'язань, що відрізняється від довірчого управління, і відповідно, на залучення коштів за таким договором не поширюються обмеження, пов'язані з довірчим управлінням грошовими коштами. Отже, договори підряду як спосіб залучення коштів від інвестора, хоча і мають деякі ризики, пов'язані з існуванням Закону про інвестиційну діяльність, можуть бути використані як у будівництві житлової, так і комерційної нерухомості [3].

У разі оподаткування договорів підряду діють загальні правила застосування податків на прибуток та на додану вартість, що тягне за собою низку моментів, пов'язаних із документуванням та визнанням податкового зобов'язання і податкового кредиту, а також валових доходів та витрат. При цьому виникає низка недоліків в оподаткуванні для підприємства, проте є законодавчо "правдиві" шляхи мінімізації податкових ризиків.

Одразу за фактом отримання коштів від замовника будівництва виникає податкове навантаження на підприємство. За таких обставин основним дієвим засобом, спрямованим на зменшення податкового навантаження, є відповідне відображення витрат (податкового кредиту) щодо товарів (робіт, послуг), придбаних (генпідрядником у постачальників (субпідрядників).

На практиці проблемною є ситуація, коли підрядник не встигає передати замовнику результати робіт після закінчення податкового періоду в разі сплати податку на прибуток. Логічним є порушення питання про включення до складу валових доходів вартості сировини та матеріалів, використаних для виконання таких робіт (приріст товарно-матеріальних цінностей). Проте, сировина та матеріали, які первісно не належали генпідряднику, а він отримав у складі вартості робіт субпідрядників, не відповідають таким умовам, оскільки отримані роботи власне не є товарами, сировиною, тобто не належать до запасів.

Мінімізацію податкових ризиків генпідрядника у межах описаної вище проблеми здійснюють за такими напрямками:

- ретельне оформлення актів виконаних робіт із замовником, де зумовлено передачу у складі їхньої вартості всієї матеріальної складової;
- співпраця із субпідрядниками на засадах виконання ними робіт із їхніх матеріалів. Можливий також варіант, коли генпідрядник сам купує матеріали з метою будівництва та продає їх субпідрядникам, а потім отримує від них уже не матеріали, а результати будівельних робіт.

Досягти податкової оптимізації за використання у будівництві договорів підряду можна також шляхом застосування до операцій з будівельного підряду правил оподаткування довготермінових договорів (контрактів).

Якщо платник податків обрав особливий порядок оподаткування результатів діяльності, що провадиться за довготерміновим договором (контрактом), то до оподаткування операцій, які здійснюють за договором підряду, застосовують правила, установлені п. 7.10 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств".

Відповідно до цього, валовий дохід виконавців у звітному періоді визначають як добуток загально договірної ціни довготермінового договору (контракту) та оцінного коефіцієнта виконання довготермінового контракту. Останній визначають як відношення суми фактичних витрат звітного періоду до суми загальних витрат, які планує виконавець за виконання довготермінового контракту.

При цьому валові витрати виконавця у звітному періоді визначають на рівні фактично оплачених (нарахованих) витрат, пов'язаних з виконанням довготермінового договору (контракту) у такому звітному періоді [4].

Таким чином, якщо генпідрядник, який задовольняє умовам п. 7.10 цього Закону і вибрав оподаткування за методом довготермінових контрактів, отримує великий аванс від замовника, то його зараховують до складу валових витрат не в повному обсязі, а пропорційно питомій вазі витрат звітного періоду в загальному кошторисі очікуваних витрат на будівництво.

Варто також зауважити, що коли підприємство обирає особливий порядок оподаткування за довготерміновим договором (контрактом), то не застосовують правила коригування прибутку (збитку).

Як видно, описаний механізм обчислення оподатковуваного прибутку спирається на величину очікуваних витрат на будівництво, яку визначає генпідрядник самостійно. Проте в умовах постійного зростання цін на будівельні матеріали, що спостерігаємо протягом останніх двох років, неточність оцінки в подібних розрахунках є значною.

Після завершення довготермінового договору (контракту) виконавець здійснює перерахунок сум податкових зобов'язань, які він заздалегідь визначив за результатами кожного податкового періоду протягом терміну виконання такого довготермінового договору (контракту), визначаючи фактичний коефіцієнт виконання цього договору (контракту) як відношення витрат відповідних попередніх звітних періодів до фактичних загальних витрат, які нарахував виконавець, і дохід таких періодів як добуток кінцевої договірної ціни об'єкта та фактичного коефіцієнта виконання довготермінового договору (контракту).

У разі завищення або заниження податкових зобов'язань, розрахованих за результатами виконання довготермінового договору, таке завищення або заниження враховують відповідно до зменшення або збільшення валового доходу такого платника податку в податковому періоді завершення довготермінового договору (контракту) із застосуванням до суми різниці відсотка, що дорівнює 120 % від ставки Національного банку України, яка діяла на момент здійснення такого перерахунку, за період дії такої переплати або недоїмки [4].

Як видно, виправлення допущених помилок та податкові наслідки, що з цього випливають, законодавець розуміє як робочу ситуацію, врегульовану на нормативному рівню. Це дає додаткові можливості для податкової оптимізації, оскільки 120 % від облікової ставки НБУ, зазвичай, становить меншу величину, ніж ставка банківського кредиту усередині України та дають змогу певний час користуватися вивільненими таким чином обіговими коштами.

Окремим потенційно перспективним напрямком податкової оптимізації є формулювання функції генерального підрядника в будівництві не в площині обов'язку побудувати, а в площині обов'язку організувати будівництво шляхом укладення договорів із субпідрядниками та постачальниками. Подібний підхід зміщує акценти в оподаткуванні генпідрядника, надаючи змогу застосовувати до його діяльності правила, передбачені для "транзитних" операцій, зокрема для договорів доручення чи комісії.

Можливість кваліфікації діяльності генпідрядника як організаційної, що відрізняється від діяльності зі зведення несучих конструкцій та інших елементів будівництва, донедавна виявляли на рівні ліцензування. Оскільки організаційна діяльність генпідрядника меншою мірою пов'язана зі створенням небезпечних чинників для прав, законних інтересів, життя і здоров'я громадян, навколишнього природного середовища та безпеки держави, вона не входила до видів діяльності, що потребують ліцензування.

Відповідно до п.п. 5.1.20 Закону про ПДВ від обкладення ПДВ звільняють операції з поставки житла (об'єктів житлового фонду), за винятком їхньої першої поставки. Тому, вартій уваги критерій, що розмежовує операцію з першої поставки житла (яка обкладається ПДВ) від усіх подальших поставок [5]. Припущення, що цей критерій виявляється у факті первинного оформлення права власності на житлову нерухомість, знайшло підтримку в ДПАУ.

Отже, можна стверджувати, що виконання будівельних робіт підрядником на користь замовника (або генпідрядника, якщо він виконує функції забудовника (замовника в будівництві) також може кваліфікуватися як перша поставка, якщо цей замовник оформляє на себе право власності. Це відкриває деякі можливості для оптимізації ПДВ для цього замовника, якщо він нагромаджує основний прибуток (додану вартість) від будівельних операцій. При цьому треба пам'ятати: замовник, якщо він планує в подальшому перепродаж житла, що не обкладається ПДВ, не має права на відображення податкового кредиту щодо сум ПДВ, сплачених (нарахованих) підряднику.

Хоча описана вище операція не знайшла відображення в Тимчасовому положенні Мін'юсту, згідно з листом того ж Мін'юсту від 14.12.2005 р., № 19-1-247 № 19-5-1026 договір підряду може бути підставою для оформлення

права власності на новостворене нерухоме майно. Проте з метою мінімізації правових ризиків рекомендуємо погоджувати можливість оформлення права власності на замовника з державними організаціями, що відповідають за реєстрацію права власності на об'єкти нерухомого майна.

Висновки. Таким чином, використання договорів підряду в житловому будівництві є досить позитивним для підрядника та замовника, що дає змогу зменшити собівартість кінцевого продукту – збудованого житла, уникнувши при цьому посередництва. Також використання договорів підряду для підрядника може мати позитивні наслідки у сенсі оподаткування здійснених операцій. Хоча, в остаточному результаті, у замовника можуть виникнути певні правові проблеми щодо оформлення права власності на збудоване житло.

Література

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р., № 436-IV.
2. Загальні умови укладення та виконання договорів підряду в капітальному будівництві, затверджені постановою КМУ від 01.08.2005 р., № 668.
3. Закон України "Про інвестиційну діяльність" від 18.09.91 р., № 1560-XII.
4. Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств" від 28.12.94 р., № 334/94-ВР.
5. Закон України "Про податок на додану вартість" від 03.04.97 р., № 168/97-ВР.
6. Закон України "Про фінансово-кредитні механізми і управління майном при будівництві житла та операціях з нерухомістю" від 19.06.2003 р., № 978-IV.
7. Тимчасове положення про порядок реєстрації прав власності на нерухоме майно, затверджене наказом Міністерства юстиції України від 07.02.2002 р., № 7/5.

УДК 338.2: 330.131.5 Асист. Ю.С. Колодій – НУ "Львівська політехніка"

ОЦІНЮВАННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ІНДИКАТИВНОГО УПРАВЛІННЯ РОЗВИТКОМ БУДІВЕЛЬНОЇ ГАЛУЗІ

Охарактеризовано поняття ефективності управління будівельною галуззю. Обґрунтовано оптимальний підхід до визначення ефективності. Вибрано критерії для оцінювання ефективності управління. Обчислено ефективність управління розвитком будівельної галузі в Україні.

Ключові слова: ефективність управління, результативність управління, критерії ефективності, підходи до ефективності, будівельна галузь.

Assist. Yu.S. Kolodiy – NU "L'vivs'ka Politekhnik"

Evaluation of development efficiency of indicative management of build branch

A concept is described efficiency of management a build industry. Defined optimum mode for determination of efficiency. Criteria are chosen for the estimation of management efficiency. Efficiency of management development of a build industry is calculated in Ukraine.

Keywords: management efficiency, management effectiveness, criteria of efficiency, going near efficiency, build industry.

Актуальність проблеми. Визначення рівня ефективності управління галуззю є проблемою, що пов'язана з істотними об'єктивними труднощами, характеризується значною кількістю методологічних підходів та викликає чи не найбільш активну дискусію серед дослідників та фахівців-практиків. До-