

К.е.н., доц. Кірсанова В.В., Кодимська Т.Ю.

ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ БУДІВЕЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА

Одеський національний політехнічний університет, Одеса

В сучасних умовах функціонування ринкової структури важлива роль належить будівельному комплексу. Це не випадково, оскільки будівництво є однією з найважливіших галузей господарства.

Важливою умовою ефективної діяльності господарюючого суб'єкта в будь-якій сфері економіки, в тому числі і будівельній, є якісно сформована система обліку.

Ефективна та раціональна організація бухгалтерського обліку на підприємстві починається з розробки його облікової політики, яка передбачає вибір комплексу методичних прийомів, способів та процедур організації та ведення бухгалтерського обліку підприємства з числа загальноприйнятих в державі. Тобто облікова політика конкретного підприємства залежить від політики держави в сфері бухгалтерського обліку.

Вагомий внесок у розвиток теоретичних та практичних аспектів формування облікової політики на будівельних підприємствах зробили вітчизняні вчені – економісти, зокрема: Зінкевич О.В., Левицька С.О., Мосійчук М.М., Нагавичко І.П., Немкович О.Б..

Створення облікової політики на підприємстві - трудомісткий і відповідальний процес. Це вимагає від підприємства більш зваженого підходу до розробки облікової політики, яка відповідає специфіці його роботи [3]. До факторів, що впливають на формування облікової політики, можуть належати: форма власності підприємства, діюча система оподаткування, кваліфікація кадрів підприємства, галузева специфіка та інші.

Одним з найважливіших факторів, на нашу думку, є галузева специфіка підприємства. Основні техніко-технологічні особливості, які повинні знайти відображення в обліковій політиці підприємств:

- тривалі строки будівництва (від 2 до 5 років в залежності від розмірів об'єктів). У зв'язку з цим на підприємствах накопичуються великі обсяги незавершеного будівництва, продукція має велику собівартість і відпускну вартість. Звідси організація і обрання методика обліку повинні сприяти можливостям постійного контролю за рівнем операційних витрат виробництва і вартістю незавершеного будівництва, достовірному та динамічному визначенню собівартості будівельної продукції;
- виробничий процес у будівництві проводиться на нерухомих об'єктах при рухомому характері роботи робітників, будівельних машин та механізмів, що покладає особливі вимоги на організацію та методику обліку відповідних витрат, зокрема загальновиробничих;
- об'єкти будівництва знаходяться на великій відстані від місць управління і постійно змінюють місце розташування, що потребує організації контролю за витратами матеріальних, трудових, фінансових ресурсів та управлінського обліку за центрами відповідальності та окремими об'єктами будівництва;
- будівництво відбувається на відкритих будівельних майданчиках, що знаходяться під впливом зміни кліматичних умов, які можуть мати непередбачуваний характер та призводять до додаткових витрат матеріальних та трудових ресурсів. Це обумовлює необхідність встановлення у обліковій політиці умов розмежування між природними втратами і втратами безгосподарності;

- довгостроковий період будівництва, складність об'єктів, використання послуг субпідрядників при виконанні окремих видів робіт, ускладнюють своєчасне виявлення та виправлення недоліків. Все це потребує відображення в обліковій політиці методичних рішень із створення та обліку резервів з гарантійного ремонту зданих замовнику об'єктів;
- для будівельного виробництва характерна висока трудомісткість робіт. Деякі види робіт виконують лише вручну, що призводить до збільшення собівартості та відповідно вартості робіт. Облік заробітної плати в аналітичному розрізі повинен враховувати особливості встановлення та використання норм і розцінок для запобігання порушення фінансової дисципліни;
- будівельне виробництво залежить від управлінської виробничо –технічної комплектації, механізації і автоматизації, наявності підсобних виробництв та допоміжних виробництв, що потребує включення до облікової політики питань з трансфертного ціноутворення та організації обліку за центрами доходів та витрат.

Наведені особливості створюють специфічні умови визнання доходів та витрат протягом виконання будівельного контракту. Облік доходів на будівельних підприємствах регулюється не тільки П(С)БО 16, а й П(С)БО 18. Дохід за будівельними контрактами на дату балансу визнають виходячи з врахуванням ступеня завершеності робіт [3].

Для оцінки ступеня завершеності робіт за контрактом будівельним підприємствам в Наказі про облікову політику необхідно обрати із трьох способів оцінки: вимірювання та оцінка виконаних робіт (прямий підрахунок), співвідношення натуральних показників обсягів заведеної частини та загального обсягу робіт та спосіб співвідношення фактичних, з початку виконання будівельного контракту, та загальних кошторисних (очікуваних) витрат. Будівельне підприємство повинне в наказі про облікову політику вказати, який метод оцінки ступеня завершеності робіт воно обрало.

П(С)БО 18 "Будівельні контракти" передбачає заключення двох видів контрактів, за якими може бути організований облік: контракт з фіксованою ціною та контракт за ціною "витрати плюс". Контракт з фіксованою ціною - договір про будівництво, який передбачає фіксовану (тверду) ціну всього обсягу робіт за будівельним контрактом або фіксовану ставку за одиницю кінцевої продукції будівництва (кв.м, кількість місць тощо). Контракт за ціною "витрати плюс" - договір про будівництво, який передбачає ціну як суму фактичних витрат підрядника на виконання будівельного контракту та погодженого прибутку (у вигляді процента від витрат або фіксованої величини).

Витрати за будівельним контрактом включають: витрати, безпосередньо пов'язані з виконанням даного контракту; загальновиробничі витрати[3, п.12]. 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) згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 "Витрати"[3, п.13].

До складу загальновиробничих витрат включаються затрати на управління, організацію та обслуговування будівельного виробництва з розподілом між об'єктами будівництва з використанням бази розподілу при нормальній потужності (пропорційно прямим витратам; обсягам доходів; прямим витратам на оплату праці; відпрацьованому будівельними машинами і механізмами часу тощо)[3, п.14]. Доцільно також виділяти у складі загальновиробничих витрат загальнодільничні витрати та витрати з експлуатації будівельних машин і механізмів, що також може передбачати власну методику списання зазначених витрат за окремими будівельними об'єктами.

Таким чином, П(С)БО 18 передбачають необхідність самостійного вибору підприємством методу розподілу загальновиробничих витрат та його відображення у обліковій політиці.

При використанні контракту за ціною "витрати плюс", доцільно включати до складу витрат за будівельним контрактом адміністративні витрати, що дозволяє П(С)БО 18, якщо ці витрати безпосередньо пов'язані з виконанням цього контракту або окреме відшкодування цих витрат за умови контракту покладено на замовника [3, п.15]. За таких обставин, необхідно у наказі про облікову політику передбачити особливості розподілу адміністративних витрат за виконанням окремих контрактів або визначити склад адміністративних витрат, що будуть виокремлюватися для певного контракту.

Матеріальні витрати складають значну питому вагу у структурі витрат за будівельним контрактом. При організації їх обліку необхідно вирішити у обліковій політиці питання організації аналітичного обліку у розрізі складових матеріальних витрат, особливостей обліку транспортно-заготівельних витрат, заготівельно-складських витрат, складу витрат на зберігання будівельних деталей та конструкцій.

Стосовно обліку транспортно-заготівельних витрат на будівництві вважаємо за можливе, в залежності від особливостей будівельної організації, виділяти декілька рахунків транспортно-заготівельних витрат, що будуть відноситися до різних видів будівельних матеріалів, зокрема до рахунку 201 та рахунку 205. Обов'язково підприємством має бути обраний метод оцінки вибуття запасів, що є необхідним для облікової політики підприємства будь-якої сфери економічної діяльності.

Характерною рисою будівельного виробництва є наявність тимчасових споруд. У Наказі про облікову політику підприємство має зазначити рахунки, на яких обліковувати такі споруди та рахунки на яких формується вартість будівництва споруд (рахунок 153 "Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів" або на окремому субрахунку 23 "Некапітальні роботи"). Для тих нетитульних споруд, що використовуються більше операційного циклу або одного року, передбачений субрахунок 113 «Тимчасові (нетитульні) споруди». Наказ про облікову політику будівельного підприємства також обов'язково має містити в собі інформацію стосовно вибору методу нарахування амортизації таких споруд. Зазвичай, для цього обирають прямолінійний метод нарахування амортизації та використовують для обліку нарахованої амортизації субрахунок 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів», до якого підприємство за своїм бажанням може відкрити спеціальний субрахунок другого порядку, наприклад 1321 [1, с. 132-133].

З врахуванням особливостей будівельної галузі в Наказі про облікову політику будівельного підприємства в частині обліку витрат може бути обраний один з методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції. У будівництві застосовуються нормативний метод, метод за замовленням та попередільний метод. Найбільш поширеним методом обліку витрат і калькулювання собівартості продукції будівельного виробництва є позаомовний метод, при якому об'єктом обліку і калькулювання є замовлення (об'єкт будівництва, вид робіт тощо), який доцільно поєднувати з нормативним методом [1, 2, 4].

Отже, аналіз особливостей організації виробничого процесу на підприємствах будівельної галузі, дозволив надати деякі методичні рекомендації з формування облікової політики на будівельних підприємствах. Напрямом подальших досліджень з питань формування облікової політики для підприємств будівельної галузі є питання формування резервів та облік джерел фінансування виробництва.

Список літератури:

1. Зінкевич О.В., Левицька С.О., Мосійчук М.М., Нагавичко І.П., Немкович О.Б. Бухгалтерський облік в галузях народного господарства: Підручник. – Рівне: НУВГП, 2006. – 268 с.
2. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України» № 635 від 27.06.2013 року [Електронний ресурс] / Офіційний веб – сайт

- Міністерства фінансів України. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=382876&cat_id=293537.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти», затверджений наказом міністерства фінансів України № 205 від 28.04. 2001р. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0433-01>.
 4. Облік на підприємствах будівельного виробництва. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.kneu.dp.ua/moodle-new/pluginfile.php/18749/mod_resource/content/0/OOFG_6.106.13_OM_3.pdf.
 5. Фактори, що впливають на формування облікової політики. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.kneu.dp.ua/moodle-new/pluginfile.php/11364/mod_resource/content/0/1.6.pdf.

Красножон С.М., к.е.н. Левицька А.В.

СИСТЕМА УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ НА ВИРОБНИЧОМУ ПІДПРИЄМСТВІ

Одеський національний політехнічний університет, Одеса

В сучасних умовах перед виробничим підприємством загострюється проблема ефективного управління витратами, що, насамперед, обумовлено зниженням норми прибутковості внаслідок підвищення конкуренції на цільовому ринку. Управління витратами – це процес цілеспрямованого формування витрат за видами, місцями виникнення, носіями при постійному контролюванні і стимулюванні зменшення їх обсягу, яке здійснюється шляхом спільної реалізації сукупності функцій управління. Система управління витратами виробничого підприємства з урахуванням функціонального і організаційного аспектів повинна включати такі підсистеми:

- облік і аналіз витрат;
- планування витрат по видам ресурсів;
- нормування витрат ресурсів;
- пошук і виявлення факторів економії ресурсів.

Інструментом для активізації всіх підсистем є система управлінського обліку, класичне формулювання якої безпосередньо пов'язане з системою управління витратами. Основні блоки технології створення і впровадження такої системи характеризуються наступним [1]:

- виділення основних понять і процедур;
- діагностика проблем;
- опис моделі управління витратами;
- побудова інформаційної системи;
- адаптація документообігу;
- фінансова структуризація;
- створення механізму мотивації;
- вибір методів управління витратами.

Розглядаючи управління витратами з погляду теорії менеджменту, потрібно враховувати досягнення певної мети управління витратами, враховуючи елементи управлінських рішень (облік, калькулювання, аналіз та нормування і контроль витрат). Елементи системи управління витратами та їхній взаємозв'язок з класичними функціями управління наведено на рисунку 1 [2].

Система обліку витрат є центральним блоком у системі управління витратами на підприємстві. Керуюча система передає командну інформацію на об'єкт управління, що, змінюючи свій стан, через зворотний зв'язок повідомляє керуючому органу про результати виконання команди й про свій новий стан. Система збору інформації поставляє інформацію, а система управлінського аналізу приводить її у вид, придатний для ухвалення рішення. Управлінський облік виконує супутню, обслуговуючу функцію