

УДК 657

**ОБЛІК В БУДІВНИЦТВІ: СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ**

**Лопатовський В.Г.**, к.е.н., старший викладач,  
**Волошина Т.О.**, магістрант  
Хмельницький національний університет

*В статье исследуются особенности учета в строительной организации. Рассмотрены основные проблемы строительного учета и пути их решения с использованием автоматизированных систем бухгалтерского учета.*

**Ключевые слова:** *учет в строительных организациях, фиксированная цена, издержки плюс, подрядчик строительства.*

*In the article the features of accounting in building organization are investigated. The basic problems of building accounting and the ways of their decision with the use of automated accounting systems are considered.*

**Key words:** *accounting in building organizations, fixed price, costs plus, building contractor.*

**Постановка проблеми.** Методика обліку, яку застосовують на вітчизняних підприємствах будівельної галузі, потребує удосконалення відповідно до П(С)БО та поставлених вимог ринкового конкурентного середовища. Серед численних проблем будівельного обліку можна виділити: вибір методів обліку та контролю доходів і витрат; організація обліку витрат за центрами виникнення та відповідальності; нераціональність облікової інформації, наведеної у первинних документах організації для прийняття управлінських рішень.

Важливими питаннями, з якими зустрічаються будівельні організації-підрядники в ході своєї діяльності, є планування робіт щодо будівництва об'єктів і відстеження та відображення в обліку фактичного ходу виконання цих робіт. Супутнім завданням при цьому є планування матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, необхідних для безперебійного процесу будівництва. Процес планування, збору та обліку фактичних даних ускладнюється, коли суб'єкт господарювання контролює одночасно багато будівельних об'єктів внаслідок одиничних замовлень, які характерні для будівельної галузі. У цьому випадку особливо актуальним стає питання комплексної автоматизації обліку будівельного підприємства.

**Аналіз останніх досліджень.** У розробку методологічних питань обліку в будівельних організаціях зробили суттєвий внесок вітчизняні та зарубіжні учені-економісти: Андрієнко С.О., Маляревський Ю.Д., Горєва М.С., Захожай В.Б., Базась М.Ф., Матюха М.М., Бабіч В.В., Білуха М.Т., Герасимович А.М., Деркач Д.І., Додж Р., Кужельний М.В., Нідлз Б., Осипчук В.М., Пушкар М.С., Скопенко А.Ю. та ін.

**Виклад основного матеріалу.** Однією з головних особливостей будівельної діяльності є тривалий виробничий цикл. З моменту початку ведення будівельних робіт і до їх закінчення зазвичай проходить від декількох місяців до декількох років залежно від складності проекту та своєчасності його фінансування. Впродовж цього часу здійснюється безліч господарських операцій, відбуваються сотні податкових подій. Всі вони повинні бути відображені в обліку будівельного підприємства. Проте застосування загальних правил обліку можуть зробити невігідною або навіть неможливою діяльність будівельної організації, причому це стосується як бухгалтерського, так і податкового обліку. Саме через це для бухгалтерського і податкового обліку операцій, що проводяться в рамках підрядної будівельної діяльності, пропонують спеціальні правила (норми законодавства):

1) в бухгалтерському обліку операції будівельних організацій представляються відповідно до вимог Положень (стандартів) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти» [8] і Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку 11 «Будівельні контракти» [5];

2) в податковому обліку для будівельних організацій діє особливий порядок оподаткування, що передбачено п. 187.9 ст. 187 і п. 198.2 ст. 198 Податкового кодексу України [7].

Ще однією особливістю будівельної діяльності є те, що кінцевий результат виступає у вигляді об'єкта основних засобів, а точніше, нерухомого нового або добудованого, реконструйованого старого об'єкта (будинку, споруди тощо). Те, що в остаточному підсумку, як результат будівельної діяльності, ми одержимо новий або змінений (поліпшений) старий об'єкт або кілька об'єктів основних засобів, вимагає здійснювати облік усіх витрат окремо по кожному з них протягом тривалого періоду часу. У зв'язку із цим і виникають дві основні проблеми в обліку будівельних контрактів:

- 1) визнання суми доходів і витрат за кожний окремих обліковий період протягом терміну будівництва окремо по об'єктах будівництва;
- 2) оцінка доходів і витрат, отриманих (здійснених) у результаті виконання будівельних контрактів (табл. 1).

Причина виникнення першої проблеми в плані визначення суми доходів полягає в тому, що сума доходу (вартість виконуваних будівельних робіт) за будівельним контрактом визначається на підставі його умов, в яких, як правило, вказується підсумкова (договірна) сума за весь комплекс будівельних робіт, зазначена у контракті. Якщо і є розбиття доходу (вартості робіт) по окремих етапах будівництва, то таких етапів, як правило, небагато. У будь-якому випадку їхня кількість значно менша кількості облікових періодів, після закінчення яких підприємству (будівельній організації) необхідно визначати обсяг доходу, отриманого в результаті будівництва.

Таблиця 1

**Порядок відображення доходів та витрат у будівельній організації відповідно до ймовірної оцінки кінцевого фінансового результату виконання будівельного контракту**

Види будівельних контрактів	Будівельний контракт із фіксованою ціною	Будівельний контракт методом «витрати плюс»
Умови застосування	Якщо кінцевий фінансовий результат контракту може бути оцінений вірогідно	Якщо кінцевий фінансовий результат контракту не може бути оцінений вірогідно
Порядок відображення в обліку	Доходи та витрати протягом виконання контракту визнаються з врахуванням ступеня завершеності робіт на дату балансу	Дохід визнається в сумі фактичних витрат з початку виконання контракту, відносно яких існує вірогідність їхнього відшкодування
Можливості достовірного оцінювання	Одночасно можливості: 1) достовірного визначення суми загального доходу від виконання контракту; 2) одержання підрядником економічних вигод від виконання контракту; достовірного визначення суми витрат, необхідних для завершення контракту, і ступеня завершеності робіт з контракту на дату балансу; 3) можливості достовірного визначення й оцінки витрат, пов'язаних із виконанням контракту, для порівняння фактичних витрат за даним контрактом із попередньою оцінкою таких витрат	Одночасно можливості: 1) одержання підрядником економічних вигод від виконання контракту; 2) достовірного визначення витрат, пов'язаних із виконанням контракту, незалежно від ймовірності їхнього відшкодування замовником

А якщо врахувати, що можливе укладання не тільки контракту з фіксованою ціною, тобто договору на будівництво, що передбачає фіксовану (тверду) ціну всього обсягу робіт за будівельним контрактом або фіксовану ставку за одиницю кінцевої продукції будівництва (кв. м, кількість місць, інше), але й з невизначеною (нефіксованою) ціною (тобто контракт за ціною "витрати плюс" – договір на будівництво, що передбачає ціну як суму фактичних витрат підрядника на виконання будівельного контракту та погодженого прибутку, то складності з визначенням доходів за кожний обліковий період стають ще більш зрозумілими.

Що стосується питання визначення суми витрат за кожний окремих період на здійснення будівництва, то вони прямо пов'язані зі складністю самого процесу будівництва та його окремих етапів.

Причина виникнення другої проблеми прямо пов'язана з тривалістю процесу будівництва та виникаючих в результаті цього змін справедливої вартості активів, які отримані або підлягають одержанню за будівельним контрактом, а також у зв'язку зі зміною ціни будівельного контракту в результаті яких-небудь відхилень, претензій та іншого.

Про значення двох зазначених вище проблем побічно свідчить те, що в П(С)БО 18 не розглядаються жодні інші проблеми, що виникають у результаті здійснення будівельних контрактів, крім даних [4].

Ступінь завершеності робіт з контракту може визначатися одним із методів: виміру й оцінки виконаної роботи; співвідношення обсягу завершені частини робіт і їхнього загального обсягу за контрактом у натуральному вимірі; співвідношення фактичних витрат із початку виконання контракту до дати балансу й очікуваної (кошторисної) суми загальних витрат за контрактом [8].

На сьогодні досить активно відбувається процес автоматизації обліку на будівельних підприємствах. Це проявляється в розробці та модифікації різних версій програми 1С: Підприємство. Серед них розглянемо такі:

## 1) 1С: Бухгалтерія будівельного підприємства 4.0.

Програма призначена для ведення бухгалтерського і податкового обліку в будівельних організаціях. Вона у своєму складі має ряд механізмів управління, що дозволяють контролювати хід виконання робіт на будівельних об'єктах, дозволяє відстежувати відхилення запланованої і фактичної вартості робіт. Також система надає можливість контролювати процес витрачання ресурсів на об'єктах. Беручи до уваги функціональні можливості цієї програми, її можна рекомендувати для невеликих будівельних компаній, що не висувають особливих вимог до автоматизації процесів будівельного виробництва.

## 2) 1С: Підрядник будівництва 3.0.

Ця система є комплексним продуктом для складання календарних планів, ведення виробничого обліку, аналізу ходу виконання будівельно-монтажних робіт. Слід зазначити, що вона незалежна і створена виключно для відстеження процесів будівельного виробництва. Але, як відомо, повна автоматизація даних процесів неможлива без наявності в системі інформації про поточний стан складів, стан парку машин і механізмів, кадровий склад організації. З'являється необхідність збору цих даних з подальшим ручним введенням в програму, що є проблематичним. Цей програмний продукт можна рекомендувати для невеликих і середніх компаній, у яких є потреба автоматизувати тільки процеси будівельного виробництва.

## 3) 1С: Підрядник будівництва 7.7.

Програма призначена для автоматизації фінансового планування та аналізу, ведення бухгалтерського і податкового обліку, детального обліку будівельних контрактів, обліку виробничих запасів на підприємствах, що виконують функції підрядників будівництва в Україні.

## 4) 1С: Управління будівельною організацією 8.

Зазначена версія програми позбавлена недоліків описаних вище програмних продуктів і призначена для повноцінної автоматизації різноманітних учасників будівельного процесу на всіх етапах – управління закупівлями, управління виробництвом і ресурсами, управління персоналом та інше. Основна ідея, на якій будувалася ця програма, – розробка комплексного програмного продукту для будівельних компаній. Враховуючи можливості модуля «Управління будівництвом», модуль можна рекомендувати середнім і великим будівельним організаціям, для яких необхідна повноцінна автоматизація облікового процесу [1].

Розглянувши можливості програм на основі 1С: Підприємство для автоматизації будівельного виробництва, доцільно відзначити таке:

1) 1С: Бухгалтерія будівельного підприємства 4.0 дозволяє проводити автоматизацію бухгалтерського та податкового обліку з урахуванням специфіки будівельних організацій, але в ній немає повноцінних засобів для автоматизації окремих процесів виробництва;

2) 1С: Підрядник будівництва 3.0 існує тільки для автоматизації процесів будівельного виробництва;

3) 1С: Підрядник будівництва 7.7 дозволяє повноцінно вести облік, враховуючи всі особливості будівельних організацій;

4) 1С: Управління будівельною організацією 8 виступає єдиною управлінською системою для автоматизації усіх основних підрозділів та процесів будівельної організації.

**Висновки.** Дослідивши проблемні аспекти відображення в обліку будівельної організації її доходів та витрат, а також можливості автоматизації обліку будівельного підприємства, можна зробити такі висновки:

1) процес будівництва характеризується певними особливостями, які є нетиповими для виробничих і торговельних підприємств. Серед них можна відзначити тривалий цикл процесу будівництва одного або декількох об'єктів, що потребує визнання та відображення доходів та витрат будівельної організації у розрізі декількох звітних періодів. Крім того, більшість нормативних документів, затверджених Міністерством фінансів України для обліку вітчизняних суб'єктів господарювання, головним чином спрямовані на діяльність виробничих підприємств, що вимагає постійного моніторингу за специфічними нормативними документами, призначеними для обліку в будівельних організаціях;

2) однією з головних проблем у будівельних організаціях є вибір та застосування оптимального методу відображення доходів та витрат у будівельній організації відповідно до ймовірної оцінки кінцевого фінансового результату виконання будівельного контракту. У статті нами було досліджено два основні методи – будівельний контракт із фіксованою ціною; будівельний контракт методом «витрати плюс», проаналізовано їх сильні та слабкі сторони;

3) важливим моментом у діяльності будь-якого підприємства у сучасних умовах є вибір програмного забезпечення з метою удосконалення та полегшення облікового процесу. Для будівельних організацій корпорацією 1С: Підприємство були розроблені спеціальні прикладні програми, раціона-

льність застосування яких нами було розглянуто. Серед існуючих програм найбільш ефективною для застосування у великих будівельних кампаніях є системи 1С: Підрядник будівництва 7.7 та 1С: Управління будівельною організацією 8, які дозволяють максимально автоматизувати облікові роботи на підприємствах, що їх застосовують.

#### ЛІТЕРАТУРА

1. 1С для автоматизації будівництва / <http://ukrarticles.pp.ua/pk-internet/7909-1s-dlya-avtomatizacii-stroitelstva.html>
2. Андрієнко С. Облік у будівництві / <http://www.dtk.com.ua/show/3cid0487.html>
3. Бухгалтерський облік у галузях економіки: Підруч. для студ. вищ. навч. закл. / В.Б. Захожай, М.Ф. Базась, М.М. Матюха, В.М. Базась; За ред. В.Б. Захожая, М.Ф. Базася. – К.: МАУП, 2005. – 968 с.: іл. – С. 639–644.
4. Вахрушев С. Проблеми визнання та оцінення доходів і витрат у будівництві / <http://www.dtk.com.ua/show/3cid0142.html>.
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 11 «Будівельні контракти» // [www.kiev.rada.gov.ua](http://www.kiev.rada.gov.ua)
6. Облік у галузях виробництва і послуг: Навчальний посібник / Ю.Д. Малярєвський, М.С. Горяєва, Н.С. Пасєнко. – Харків: ВД «ІНЖЕК», 2008. – 616 с.
7. Податковий кодекс України, затверджений Верховною Радою України від 02.12.2010 р. № 2755-VI // <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти», затверджений наказом Міністерства фінансів України від 28.04.01 р. № 205 // Все про бухгалтерський облік. – 2007. – № 18. – С. 59.

УДК 657.1:336.02

### ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У КОНТЕКСТІ ВПРОВАДЖЕННЯ ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ

**Цебень Р.Л., к.е.н., завідувач кафедри обліку і фінансів**  
Хмельницький кооперативний торговельно-економічний інститут  
**Гуменюк А.Ф., к.е.н., старший викладач**  
Хмельницький національний університет

*В статье рассматриваются особенности учетной политики в условиях внедрения Налогового кодекса Украины. Особенное внимание уделяется влиянию норм налогового законодательства на учетные процедуры.*

**Ключевые слова:** *учетная политика, налоговый кодекс, основные средства, амортизация, существенность.*

*In the article the peculiarities of accounting policy in terms of introduction of tax legislation are considered. Special attention is paid to the influence of tax legislation on accounting procedures.*

**Key words:** *accounting policy, tax code, fixed assets, amortization, materiality.*

**Постановка проблеми.** Сучасний етап розвитку бухгалтерського обліку характеризується його розподілом на декілька підсистем, а саме: фінансового, податкового, внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, що зумовлює особливості організації бухгалтерського обліку на підприємстві. Такий поділ охоплює всі об'єкти обліку, в тому числі основні засоби.

Важливе значення на вибір облікових процедур на рівні підприємства має податкове законодавство. Фактично на підприємстві необхідно вести одночасно як бухгалтерський, так і податковий облік основних засобів. У зв'язку з цим з метою зменшення обсягу облікових процедур постає питання гармонізації двох видів обліку, тобто вибору таких принципів, методів та процедур, які будуть однаковими як для бухгалтерського, так і для податкового обліку. Тому дослідження впливу Податкового кодексу України на вибір облікових політик підприємства набуває особливої актуальності.

**Аналіз досліджень та публікацій.** Наукова проблема облікової політики є актуальною, про що свідчать опубліковані роботи таких вітчизняних економістів: Ф. Бутинця, Н. Малюги, Н. Цветкової, Р. Балашової та ін. Результати їх досліджень мають велике значення для розвитку теорії та практики бухгалтерського обліку. Незважаючи на це, питання вибору облікових політик на підприємстві залишається невирішеним.