

КЛЮЧОВІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ БУДІВЕЛЬНИМИ ПІДПРИЄМСТВАМИ

KEY ASPECTS OF ACCOUNTING POLICIES FORMATION ON BUILDING ENTERPRISES

У статті розглянуто зміст облікової політики підприємств як важливої складової раціональної організації бухгалтерського обліку на будівельних підприємствах України. Досліджено економічний стан будівельної галузі та необхідність удосконалення облікової політики з метою підвищення ефективності їх діяльності. Вивчено ключові аспекти формування та надано рекомендації щодо удосконалення наказу про облікову політику будівельних підприємств.

Ключові слова: організація бухгалтерського обліку; облікова політика; будівельні підприємства; інвестиційна привабливість; галузеві особливості; ефективне управління.

В статье рассмотрено содержание учетной политики предприятий как важной составляющей рациональной организации бухгалтерского учета на строительных предприятиях Украины. Исследовано экономическое положение строительной отрасли и необходимость совершенствования учетной политики с целью повышения эффективности их деятельности. Изучены

ключевые аспекты формирования и даны рекомендации по совершенствованию приказа об учетной политике строительных предприятий.

Ключевые слова: организация бухгалтерского учета; учетная политика; строительные предприятия; инвестиционная привлекательность; отраслевые особенности; эффективное управление.

The article considers the content of the accounting policy of enterprises as an important component of a rational organization of accounting at construction enterprises in Ukraine. The economic situation of the construction industry and the need to improve the accounting policy in order to increase the efficiency of their activities are explored. The key aspects of the formation are studied and recommendations are given for improving the order on the accounting policies of construction enterprises

Key words: organization of accounting; accounting policies; construction companies; investment attractiveness; industry characteristics; efficient management.

УДК 657.69

Гандзюк О.В.

аспірант кафедри обліку
у виробничій сфері
Тернопільський національний
економічний університет

Постановка проблеми. Реформуванням системи бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності надає господарюючим суб'єктам більше самостійності в організації, виборі способів і методів ведення бухгалтерського обліку. Така самостійність реалізується шляхом формування облікової політики підприємства, що здійснюється на підставі положень чинного законодавства. Ступінь свободи підприємства у формуванні облікової політики обмежений державною регламентацією обліку, але серед існуючого переліку методик і облікових процедур допустимі альтернативні варіанти для підприємства. Галузева специфіка діяльності підприємства є одним із ключових факторів, які впливають на вибір способів, методів і процедур, які використовуються підприємствами у процесі своєї діяльності. Підприємства будівельної галузі не є виключенням, оскільки специфіка діяльності впливає на обліковий процес та формування облікової політики. Формування облікової політики – це процес, який ніколи не припиняється, не прив'язаний жорстко до жодних термінів і є актуальним питанням для кожного підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Облікова політика як дефініція, принципи її формування та роль у системі управління залишається одним з найбільш дискусійних питань облі-

кової науки. Дослідженням проблеми формування облікової політики суб'єктів господарювання різних галузей економіки за останні роки займалися чимало вітчизняних та зарубіжних дослідників, зокрема Т.В. Барановська, М.Д. Білик, М.Ф. Бутинець, В.А. Дерій, П.Є. Житний, С.М. Міщенко, М.Т. Щирба, М.С. Пушкар та інші. Проте механізм формування облікової політики саме будівельними підприємствами потребує подальшої детальної розробки.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження галузевих особливостей та обґрунтування методичних засад формування облікової політики підприємствами будівельної галузі. Завдання дослідження є: розгляд облікової політики як складової процесу управління підприємством, дослідження галузевих особливостей, аналіз ключових аспектів формування облікової політики та їх врахування при розробці наказу. Об'єктом дослідження виступає облікова політика вітчизняних підприємств. Предмет дослідження – аспекти та особливості формування облікової політики будівельними підприємствами.

Виклад основного матеріалу дослідження. Існування різних видів обліку викликано потребою максимально задовольнити інтереси різних груп користувачів облікової інформації, що в свою чергу, визначає особливості облікової політики, в

якій реалізується стратегія підприємства, а також вимоги своєчасного формування економічної інформації, її достовірності, доступності та користності для користувача.

Облікова політика має велике значення для всіх видів підприємницької діяльності (виробничої, комерційної, грошово-кредитної, банківської, страхової), галузей і підгалузей господарювання (будівництва, промисловості, сільського господарства тощо), де вона відображає певні особливості. Саме як методологію, обрану підприємством з урахуванням встановлених норм та особливостей, розглядає облікову політику Т.В. Барановська [1]. Основним положенням облікової політики, що характерне для всіх підприємств, є отримання максимального прибутку. Лялькова Є.Є. вказує, що однією з основних переваг, яку одержують господарюючі суб'єкти від використання облікової політики є зростання їх конкурентоздатності [2, с. 19].

Виходячи з того, що облік є складовою інформаційного забезпечення управління, тобто одним із способів досягнення поставлених цілей передкерованою системою та використання під час планування, прогнозування, організації, регулювання, мотивації, контролю, аналізу, оцінювання та прийняття рішення, можна стверджувати, що за допомогою облікової політики можна безпосередньо впливати на процес управління підприємством. Мету формування облікової політики, професор З.-М.В. Задорожний визначає, як процес забезпечення розвитку суб'єкта господарювання на довготермінову перспективу та можливість результативного управління господарськими процесами на підприємстві [6, с. 53].

Облікова політика як інструмент організації обліку на підприємстві передбачає: впорядкування облікових процедур; методичне та методологічне відображення майна, господарських операцій та результатів його діяльності; надання бухгалтерському обліку цілеспрямованості та планованості; забезпечення ефективності обліку та інше. На думку проф. М.С. Пушкаря, «облікова політика є конституцією підприємства, яка передбачає права і обов'язки системи обліку з приводу формування інформаційних ресурсів для менеджерів» [9, с. 10]. Необхідно погодитись також з думкою інших авторів, що облікова політика підприємств України, крім ведення обліку, включає досить широке поняття його організації [10]. При формуванні облікової політики, на думку Ю.А. Вериги та А.М. Волошина, недоцільно включати вимоги, які чітко встановлені законодавством, а зазначити тільки ті моменти, за якими підприємству надано право вибору [2]. Окрім цього, існують більш широкі погляди на значення та застосування інструментарію облікової політики. Облікова політика підприємства має бути спрямована на розкриття творчих

здібностей підприємців у підвищенні ефективності господарювання, впровадженні нових технологій для задоволення власних потреб і виконання зобов'язань перед державою [8].

Відповідно до призначення, як зазначає І. Чалий, досліджуючи способи формування наказу про облікову політику, головною метою облікової політики є формування: правил застосування прийомів первинного обліку; достовірної та об'єктивної інформації для задоволення потреб користувачів; положень з обліку зобов'язань, майна, основних засобів, запасів, фінансових інвестицій; обліку витрат, розрахунок собівартості продукції, обсягів незавершеного виробництва, витрат майбутніх періодів, джерел забезпечення наступних витрат та доходів від реалізації товарів, робіт, послуг [11, с. 48].

Формування облікової політики на підприємствах будівництва здійснюється відповідно до їх специфіки. Сьогодні будівництво є невід'ємною складовою промисловості України. Будівельна галузь займає значне місце серед видів економічної діяльності підприємств України. Воно вважається однією з провідних галузей, що впливає на розвиток матеріальної бази всього виробничого потенціалу країни. Вирішуючи масштабні економічні завдання, будівельна галузь стимулює розробку і впровадження оптимальних технічних, технологічних і організаційних рішень, які мають мультиплікативний ефект для всієї економіки. З урахуванням подальшого комплексного економічного розвитку областей та районів України, забезпечення повного виконання обсягів будівельно-монтажних робіт географія галузі постійно розширюватиметься. Дана галузь вітчизняної економіки є достатньо капіталомісткою і суттєво залежить від активності інвестиційної діяльності та залучених інвестицій. Аналізуючи показники капітальних інвестицій України, що були здійснені у різні види економічної діяльності за останні три роки, слід відмітити незначний ріст їх обсягу у 2015 році, що склав лише 24,5%, тоді як у попередньому році спостерігався спад капітальних інвестицій, показник склав -12,2%. Обсяг капітальних інвестицій, які залучаються в будівництво, визначають перспективи розвитку галузі з позиції фінансової забезпеченості, але при цьому не дають повної характеристики її стану. Досить вагому роль має ефективність використання залучених коштів, результатом ефективності яких є обсяги готової продукції (виконаних будівельних робіт), виробленої підприємствами даної галузі.

Досліджуючи інвестиційну привабливість будівництва, Т.М. Винник, зазначає, чим більша зацікавленість безпосередніх інвесторів у реалізації проектів, тим більші обсяги виготовленої будівельними підприємствами продукції та кращі показники їх діяльності [4, с. 240].

Згідно із статистичними даними загальний обсяг виконаних будівельних робіт підприємствами України за перший квартал 2016 року склав 14626,2 млн. грн., при цьому спостерігається позитивна динаміка з 2015 року у розвитку галузі (рис. 1).

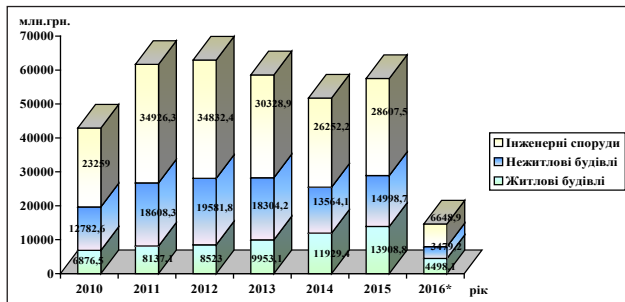


Рис. 1. Обсяг виконаних будівельних робіт за видами будівельної продукції

Джерело: сформовано автором за даними [5]

Примітка: дані за січень-квітень 2016 року

Як видно із наведених даних, з 2012 по 2014 рік спостерігається хоч і незначний (на 17,8%), але все ж досить відчутний для галузі спад виконання будівельних робіт, що беззаперечно пов'язано із складною економічною та соціально-політичною ситуацією, що склалась в Україні. Для забезпечення підвищення рівня управління підприємствами даної галузі, підвищення рівня інформативності звітності підприємств, та відповідно і їх конкурентоспроможності, необхідно регулярно здійснювати перегляд та удосконалення облікової політики відповідно до сучасних реалій.

При формуванні облікової політики на будівельних підприємствах необхідно: дотримуватись норм національного законодавства, вимог П(С)БО та інших нормативних документів щодо регулювання бухгалтерського обліку; сприяти створенню якісної інформаційної бази бухгалтерського обліку та оптимальному розкриттю інформації у фінансовій звітності. Водночас слід враховувати особливості діяльності підприємства (організаційні, технологічні, чисельність та кваліфікації облікових працівників, рівень технічного оснащення бухгалтерії), власні інтереси різних груп користувачів щодо облікової інформації.

Будівництво має свої специфічні особливості, які впливають на організації системи бухгалтерського обліку та формування облікової політики підприємствами. Ключовими особливостями формування облікової політики для будівельних підприємств є організація бухгалтерського обліку, порядок та строки проведення інвентаризації активів та зобов'язань, та розробка робочого плану рахунків.

Відповідно до П(С)БО 18 будівельні підприємства обов'язково повинні зазначати в обліковій політиці методи визначення ступеня завершеності робіт за будівельними контрактами, базу

розподілу загально-виробничих витрат та Порядок визнання адміністративних витрат за будівельним контрактом [7].

Досить вагомою особливістю інвентаризації у будівництві є те, що деякі сипучі матеріали (щебінь, пісок, цемент) зберігаються на будівельних майданчиках насипом. Тому для визначення наявних залишків за цими видами матеріалів, їм необхідно придати визначено геометричну форму.

Що стосується робочого плану рахунків, то варто зауважити, що єдиний робочий план рахунків розроблений з урахуванням обсолив остей обліку самостійно підприємством, повинні мати усі підрозділи (дільниці) будівельного підприємства. Обов'язково виділяють у робочому плані рахунків, спеціальні субрахунки 238 «Завершені етапи за незавершеними ми будівельними контрактами» та 239 «Проміжні рахунки».

В обліковій політиці важливою складовою є графік документообігу підприємства, який оформляється в додатках до наказу. Форми документів, що використовуються будівельними підприємствами визначені на нормативному рівні. Сьогодні уніфікованого підходу до складання графіку документообігу для підприємств конкретної галузі не існує, що обумовлено в першу чергу відмінностями у організаційній структурі підприємства та особливостями побудови облікового процесу. Кожне підприємство формує його виходячи з власних потреб. Проте в будівельній галузі він набуває особливого значення, оскільки регламентує строки складання документів, виконавців, фіксує процес руху документу від створення до надання його на зберігання у архів підприємства, що сприяє правильності визначення результатів його діяльності.

Розглянуті особливості є настільки суттєвими, що для забезпечення ефективного ведення бухгалтерського обліку та формування облікової політики будівельними підприємства використовується додатково як нормативна база П(С)БО 18 «Будівельні контракти», «Загальні умови укладання та виконання договорів підряду в капітальному будівництві», «Про затвердження типових форм первинних документів з обліку у будівництві»; методичною базою обліку є «Правила визначення вартості будівництва ДБН Д 1.1-1-2000», «Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт (від 31.12.2010 № 573)». Необхідно також зауважити, що підприємства які формують фінансову звітність за міжнародними стандартами, П(С)БО 18 не застосовують. Виходячи з вищезазначеного, необхідно зауважити, що при здійсненні процесу формування облікової політики потрібно чітко окреслити сферу її дії та для підприємств будівельної галузі обов'язково зазначати технологію проведення інвентаризації на будівельних майданчиках, у додатках відобразити: детальний графік документообігу відповідно

до галузевих нормативно-правових документів; робочий план рахунків із відображенням специфічних, притаманних лише даній галузі рахунків, для забезпечення найбільш ефективного ведення обліку та управління підприємством.

Висновки з проведеного дослідження. На основі проведеного дослідження можна зробити такі висновки:

1. Облікова політика пов'язана з фінансово-господарською діяльністю підприємств та має бути спрямована на їх розвиток і вдосконалення. Вона повинна ґрунтуватися не тільки на основних принципах бухгалтерського обліку, а й на загальних організаційно-управлінських принципах, які впливають на вибір істотних чинників і характеризують зв'язки внутрішніх господарських процесів.

2. Розробка облікової політики на підприємствах є трудомістким процесом і вимагає від виконавців певних здібностей і підготовки, системних знань законодавства, усіх процесів, що відбувалися на підприємстві та за їх межами

в минулому, відбуваються сьогодні та відбуватимуться в майбутньому.

3. За сучасних умов функціонування будівельних підприємств існує значна кількість галузевих специфічних рис, які впливають на ефективність їх інформаційного забезпечення, при цьому облікова політика є невід'ємною складовою такого інформаційного забезпечення, а отже від ефективності її формування залежить ефективність визначення результатів діяльності підприємства.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Барановська Т. В. Облікова політика підприємств в Україні: теорія і практика : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 – «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / Т. В. Барановська / Нац. аграр. ун-т. – К., 2005. – 21 с.

2. Верига Ю.А. Бухгалтерська фінансова звітність підприємства : навч. посіб./Ю.А. Верига, А.М. Волошин ; [за ред. проф. Ю.А. Вериги] – [2-е вид., перероб. і доп.]. – К. : ПП «Видавничий дім «Комп'ютерпрес», 2008. – 472с.

3. Винниченко Н.В. Роль облікової політики у інформаційному забезпеченні діяльності будівельних підприємств / Н.В. Винниченко // Актуальні питання обліку, аналізу і аудиту: теорія та практика: [кол. монографія у 2 т. / за ред. П.Й. Атамас]. – Дніпропетровськ: ФОП Дробязко С.І., 2014. – Т. 2. – 408 с.

4. Винник Т.М. Оцінювання інвестиційної привабливості будівництва / Т.М. Винник // Інноваційна економіка. Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – Тернопільський ін-т агропром. виробництва НААН України, 2012. – № 9. – С. 240-244.

5. Державна служба статистики України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.

6. Задорожний З.-М.В. Актуальні питання облікової політики підприємств щодо необоротних активів: моногр. / З.-М.В. Задорожний, Л.Г. Семененко, Л.Т. Богуцька. – Тернопіль: ТНЕУ, 2012. – 237 с.

7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти». Затверджено Наказом Міністерства фінансів України № 205 від 28.04.2001 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0433-01>.

8. Пантелійчук Л. Формування облікової політики – важливий етап роботи підприємства / Л. Пантелійчук // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 9. – С. 3-11.

9. Пушкар М.С. Облікова політика і звітність : навч. посібник / М.С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2003. – 141 с.

10. Сопко В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : підручник / В. Сопко, В. Завгородній. – К. : КНЕУ, 2000. – 260 с.

11. Чалый И. Приказательно-политическое. Как оформить приказы по учетной политике / И. Чалый // Бухгалтер. – 2004. – № 6. – С. 48-50.