

**КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
БУДІВНИЦТВА І АРХІТЕКТУРИ**

Будівельний факультет  
Кафедра економічної теорії, обліку та оподаткування  
*(назва кафедри)*

**ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА  
ДО ВИКОНАННЯ АТЕСТАЦІЙНОЇ ВИПУСКНОЇ РОБОТИ  
НА ЗДОБУТТЯ ОСВІТНЬОГО СТУПЕНЯ БАКАЛАВРА**

на тему:

Облікова політика в системі управління будівельного підприємства

---

Распопова Анастасія Вікторівна

*(прізвище, ім'я та по батькові студента повністю)*

Київ 2022 р.

**КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
БУДІВНИЦТВА І АРХІТЕКТУРИ**

Будівельний факультет  
Кафедра економічної теорії, обліку та оподаткування  
(*назва кафедри*)

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

Завідувач кафедри

Лич В. М.

«\_\_» \_\_\_\_\_ 2022 року

**ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА  
ДО ВИКОНАННЯ АТЕСТАЦІЙНОЇ ВИПУСКНОЇ РОБОТИ  
НА ЗДОБУТТЯ ОСВІТНЬОГО СТУПЕНЯ БАКАЛАВРА**

Облікова політика в системі управління будівельного підприємства

(*назва*)

Виконав студент групи ОіА-41

Распопова Анастасія Вікторівна

(*прізвище, ім'я та по батькові повністю*)

Галузь знань: 07 «Управління та адміністрування»

Спеціальність: 071 «Облік і оподаткування»

Спеціалізація «Облік і аудит»

Керівник: Шовківська В. В.

(*прізвище, ініціали,*)

к.е.н., доц

*науковий ступінь, вчене звання*

Рецензент: \_\_\_\_\_

(*прізвище, ініціали,*)

*науковий ступінь, вчене звання*

Київ 2022 р.

**КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
БУДІВНИЦТВА І АРХІТЕКТУРИ**

Факультет: **Будівельний**

Кафедра: економічної теорії, обліку та оподаткування

Освітній рівень: бакалавр за освітньо-професійною програмою

Галузь знань: 07 «Управління та адміністрування»

Спеціальність: 071 «Облік і оподаткування»

Спеціалізація: «Облік і аудит»

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

Декан будівельного  
факультету

«\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ року

**З А В Д А Н Н Я  
ДО ВИКОНАННЯ АТЕСТАЦІЙНОЇ ВИПУСКНОЇ РОБОТИ  
НА ЗДОБУТТЯ ОСВІТНЬОГО СТУПЕНЯ БАКАЛАВРА**

Распопова Анастасія Вікторівна

*(прізвище, ім'я та по батькові студента)*

1. Тема роботи

Облікова політика в системі управління будівельного підприємства

затверджена наказом ректора КНУБА № 269/2 від «18» 04 2022 року.

2. Керівник роботи

к.е.н., доц. Шовківська Вікторія Василівна

*(науковий ступінь, вчене звання, прізвище, ім'я та по батькові)*

3. Строк подання студентом роботи до захисту 10.06

4. Вихідні дані: Досліджуване підприємство “Тихомирів-буд”

Науково-технічні публікації, присвячені формуванню та функціонуванню облікової політики

Чинні нормативно-правові акти України

Формування та реалізація облікової політики підприємства, порядку

розкриття її елементів та внесення змін до неї у працях І.О. Бланка,

Т. Пітерса і Р. Уотермена та інших вчених.

5. Календарний план виконання роботи:

Види робіт та їх зміст	Дата виконання
Розділ 1.	12.04
Розділ 2.	19.05
Розділ 3.	03.06
Остаточне оформлення роботи	04.06
Перевірка роботи на плагіат	14.06
Попередній захист роботи на кафедрі	20.06
Направлення роботи на рецензування	06.06

#### 6. Консультанти розділів атестаційної випускної роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Перевірів	
		дата	підпис
Вступ	Шовківська В. В. к.е.н., доц	28.02	
Розділ 1.	Шовківська В. В. к.е.н., доц	12.04	
Розділ 2.	Іванова Т. М. к.е.н., доц	19.05	
Розділ 3.	Шовківська В. В. к.е.н., доц	03.06	
Висновки	Шовківська В. В. к.е.н., доц	03.06	

#### КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

п/п	Назва етапів виконання атестаційної випускної роботи	Термін виконання етапів атестаційної випускної роботи		Примітка
		Денна форма навчання	Заочна форма навчання	
1	Опрацювання літератури та розробка плану атестаційної випускної роботи	28.02		
2	Підготовка Розділу 1 атестаційної випускної роботи	12.04		
3	Підготовка Розділу 2 атестаційної випускної роботи	19.05		
4	Підготовка Розділу 3 атестаційної випускної роботи	03.06		
5	Подання атестаційної випускної роботи на кафедру			
6	Попередній захист роботи на кафедрі	20.06		
7	<b>Державна атестація</b>	23.06		

7. Дата видачі завдання \_\_\_\_\_ 18.02 \_\_\_\_\_

Зав. кафедри	_____	_____
	(підпис)	(прізвище та ініціали)
Керівник	_____	_____
	(підпис)	(прізвище та ініціали)
Студент	_____	_____
	(підпис)	(прізвище та ініціали)

<b>РЕЗЮМЕ</b> (summary)		<b>ПІБ</b>	
до атестаційної випускної роботи студента:		<b><i>Распопова Анастасія Вікторівна</i></b>	
Назва ЗВО	Київський національний університет будівництва і архітектури		
Тема	Облікова політика в системі управління будівельного підприємства		
Освітній ступень	Бакалавр за освітньо-професійною програмою навчання		
Факультет	Будівельний		
Кафедра	Економічної теорії, обліку та оподаткування		
Спеціальність	071 «Облік і оподаткування»		
Спеціалізація	«Облік і аудит» гр. ОіА		
Керівник	Шовківська Вікторія Василівна		
Обсяг роботи:	пояснювальна записка, стор.	розділів	креслень формату А1
	91	3	22
Розділ 1:	В першому розділі розглядається визначення теоретико-методологічних аспектів місця облікової політики в управлінні будівельним підприємством. Види управління та актуальність його для будівельних підприємств.		
Розділ 2:	В другому розділі проводився аналіз організації і методології бухгалтерського обліку будівельного підприємства «ТИХОМИРІВ-БУД» та аналіз облікової політики будівельного підприємства для визначення порядку і способів отримання звітних даних.		
Розділ 3 :	Третій розділ мав на меті напрямки вдосконалення процедури погодження облікової політики будівельного підприємства «ТИХОМИРІВ-БУД» та оптимізацію облікової політики та облікової оцінки для визначення податку на прибуток.		
Висновки по роботі:	За сучасних умов господарювання облікова політика покликана виконувати не лише функції обліку та формування звітності, а й забезпечувати інші функції управління – планування, організації, координації, мотивації та контролю. Отже, правильно сформована облікова політика підприємства «ТИХОМИРІВ-БУД» є одним з основних інструментів оптимізації оподаткування, так як дозволяє		

	законними способами зменшити податкові зобов'язання по податкам, зборам та обов'язковим платежам, тим самим знизити рівень податкового навантаження на підприємство.
--	--

**Ключові слова:** ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА, БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, БУДІВЕЛЬНЕ ПІДПРИЄМСТВО, ПОДАТКИ, ЗВІТНІСТЬ, ФУНКЦІЇ, ПОЛОЖЕННЯ, УПРАВЛІННЯ.

**Keywords:**

Укладач: Распопова А. В. / /

Керівник: Шовківська В. В. / /

«\_\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	8
1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ МІСЦЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ В УПРАВЛІННІ БУДІВЕЛЬНИМ ПІДПРИЄМСТВОМ. ....	10
1.1. Види управління та актуальність його для будівельних підприємств. ....	10
1.2.Облікова політика будівельного підприємства як основа ефективного управління. ....	19
2.АНАЛІЗ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ БУДІВЕЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА «ТИХОМИРІВ-БУД» .....	42
2.1.Аналіз організації і методології бухгалтерського обліку будівельного підприємства «ТИХОМИРІВ-БУД» .....	42
2.2.Аналіз облікової політики будівельного підприємства для визначення порядку і способів отримання звітних даних. ....	57
3. НАПРЯМКИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ БУДІВЕЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА «ТИХОМИРІВ-БУД».....	70
3.1.Оптимізація облікової політики та облікової оцінки для визначення податку на прибуток. ....	70
3.2.Вдосконалення процедури погодження облікової політики будівельного підприємства «ТИХОМИРІВ-БУД».....	75
ВИСНОВКИ.....	86
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ .....	92
ДОДАТКИ.....	99

## ВСТУП

Бухгалтерський облік являє собою нормативно-правову систему, що характеризується значною імперативністю облікових процедур, особливо це простежується у сфері адміністрування податків. Особливий інтерес із боку держави пояснюється тим, що бухгалтерський облік є єдиною методично обґрунтованою та практично апробованою протягом сторіччь системою, яка здатна акумулювати та надавати інформацію про різні аспекти діяльності підприємства зацікавленим користувачам, а отже, виступати інформаційним базисом для розрахунку податків та зборів. У таких умовах облікова політика виступає як об'єктом контролю держави за правильністю обчислення податків, так й інструментом моделювання розміру податків із боку підприємства. Цим визначається актуальність роботи.

Метою дипломної роботи є обґрунтування теоретичних та прикладних положень моделювання облікової політики підприємства «ТИХОМИРІВ-БУД», дослідження сутності облікової політики як інструмента оптимізації оподаткування в рамках чинних нормативно-правових актів України.

Основними завданнями дипломної роботи є: визначення теоретико-методологічних аспектів місця облікової політики в управлінні будівельним підприємством, аналіз облікової політики будівельного підприємства «ТИХОМИРІВ-БУД» оптимізація облікової політики та облікової оцінки для визначення оподаткування. Основним завданням облікової політики стосовно фінансового обліку повинно бути забезпечення дотримання єдиних вимог формування фінансової звітності і нормативів фінансових коефіцієнтів з метою досягнення максимальної привабливості для інвесторів; стосовно управлінського (внутрішньогосподарського) обліку - формування раціональної системи інформаційного забезпечення для прийняття управлінських рішень; стосовно податкового обліку - оптимізація оподаткування.

Предметом роботи є теорія, методологія, технологія та організація обліку на підприємстві «ТИХОМИРІВ-БУД».

Об'єктом дипломної роботи є внутрішньогосподарський облік будівельного підприємства «ТИХОМИРІВ-БУД».

Питання формування та реалізації облікової політики підприємства, порядку розкриття її елементів та внесення змін до неї знайшли відображення у працях П. Житного, В. Кулик, М. Пушкаря, Ф. Бутинця, Г. Кірейцева, Ю. Кузьмінського, М. Кужельного, В. Лінника, В. Сопка, В. Швеця, Е. Хендриксен, М.Ф. Ван Бреда та ін. Податкові аспекти формування облікової політики розглядалися у працях С. Берези, С. Питель, Г. Ямборко та ін.

# **1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ МІСЦЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ В УПРАВЛІННІ БУДІВЕЛЬНИМ ПІДПРИЄМСТВОМ.**

## **1.1. Види управління та актуальність його для будівельних підприємств.**

Сучасне будівельне підприємство та його основна організаційна структура — виробництво належать до категорії складних систем. Ця обставина повинна бути врахована в аналізі особливостей функціонування підприємства, оцінці його економічної ефективності й економічного управління. Поняття «система» передбачає цілісність об'єкта, що складається з багатьох взаємопов'язаних та взаємодіючих елементів.

Функціонування цього об'єкта визначається сформульованими місією та цілями. Окрім цілісності система характеризується структурою, певними властивостями (параметрами), зв'язками між елементами як всередині системи, так і зовні. Структура системи може бути класифікована за різними ознаками.[1]

Більшість будівельних підприємств належить до багаторівневих ієрархічних структур з такими характерними рисами:

- автономність окремих підсистем (елементів);
- пріоритет вищих за рівнем підсистем порівняно з нижчими;
- керованість нижчих за рівнем підсистем з боку вищих.

З умови пов'язаності підсистем підприємства між собою, а також із системою-резидентом можна визначити певні вимоги до відносин між підсистемами, що суттєво впливають на ефективність управління будівельним підприємством:

- необхідність чіткого узгодження цілей між рівнями підсистем та системою загалом;
- забезпечення інформаційної сумісності підсистем, можливості оперативної обробки та передання даних у наступні ланки системи;
- застосування єдиної формалізації структури інформації у вигляді типових документів, форм обліку, показників контролю функціонування підсистем і підприємства загалом;
- обробка інформації, що надходить у режимі реального часу.

Організація управління будівельним підприємством залежить від складності його структури, масштабу й виду діяльності, наявності зв'язків з іншими суб'єктами господарської діяльності. Для більшості будівельних підприємств характерні три основні види управління їх діяльністю: виробниче, організаційне й економічне. У складних умовах України відбувається процес становлення нового для неї корпоративного управління, для якого характерною є корпоративна організація власності. Це — об'єднання фінансових і промислових підприємств, промислових і торговельних підприємств, створення банками лізингових фірм, венчурних компаній, спільна участь кількох підприємств у створенні акціонерного капіталу одного підприємства. Права учасників таких об'єднань залежать від відсотка акцій, що їм належать. [1]

Сутність і функції управління. Із зростанням масштабів суспільного виробництва, поглибленням суспільного поділу праці в усіх трьох формах (загальній, частковій та одиничній) посилюється значення системи управління економікою, а отже господарського механізму. Основні об'єкти — суспільне виробництво загалом (загальна форма), окремі сфери, галузі народного господарства, окремі сфери суспільного відтворення, певні елементи (або підсистеми) економічної системи (відносини власності, продуктивні сили, техніко-економічні відносини тощо (часткова форма) та окремі підприємства, організації й установи (одинична форма). [1]

Управління як цілеспрямований і активний процес містить такі відносно самостійні, логічно послідовні елементи:

- 1) збирання, систематизація і передача інформації;
- 2) вироблення (обґрунтування) і прийняття рішення;
- 3) перетворення рішення на різні форми команд (усна, письмова, наказ тощо) та забезпечення його виконання;
- 4) аналіз ефективності прийнятого рішення та можливе наступне його коригування.

Результатом цих дій є взаємні переміщення елементів виробництва, розв'язання суперечностей суспільного способу виробництва загалом або окремих

його підсистем, узгодження економічних інтересів, зростання ефективності суспільного виробництва (або його окремих ланок) тощо. [2]

Управлінське рішення, управління загалом на практиці реалізується через певний комплекс функцій. Функція управління — повний вид діяльності, в процесі якої здійснюється ефективний вплив на об'єкт управління і розв'язується поставлене завдання, досягається мета. Основні функції управління з погляду технологічного способу виробництва — планування, організація, координація, контроль та стимулювання праці. Ще однією функцією управління з погляду відносин власності є реалізація власниками засобів виробництва та інших елементів системи продуктивних сил (науки, інформації тощо) своїх прав на різні об'єкти власності, своїх цілей управління.

З шести основних функцій управління найскладнішими є організація і координація. Ці функції означають формування структури об'єкта управління, процес упорядкування всіх елементів в систему управління і форму їх зв'язку, а також надання активним елементам необхідних прав і ресурсів. [2]

До активних елементів належать господарські керівники, трудові колективи, окремі працівники, а також організації, підпорядковані даній системі управління. Координація — встановлення і підтримання зв'язків між елементами системи. Організація і координація поєднують окремі елементи системи управління в єдине ціле. Таким чином утворюється організаційна структура управління.

У процесі управління всіма об'єктами (тобто на рівні суспільного виробництва, окремих сфер або галузей народного господарства, а також на рівні окремих підприємств і організацій) необхідно чітко сформулювати головну мету управління. Визначення такої мети — початковий принцип функціонування і розвитку системи управління. Конкретизацією цього принципу є оптимальне визначення засобів досягнення мети. [3]

Важливий принцип управління — гарантування різними суб'єктами управління виконання взятих на себе зобов'язань, або принцип відповідальності. За невиконання таких зобов'язань до певних суб'єктів управління застосовують різні

санкції з метою повного відшкодування завданих збитків тим суб'єктам, які зазнали втрат від цього невиконання. Тому завжди слід чітко визначати, хто перед ким і за невиконання чого відповідає, тобто персоніфікувати суб'єкти управління. Такої персоніфікації не було в умовах адміністративно-командної системи управління. Зокрема, вищі органи не несли жодної відповідальності перед підприємствами за неправильні або не цілком обґрунтовані рішення. [3]

У процесі управління органічно поєднуються такі суспільні закони й закономірності:

- техніко-економічні закони, що розкривають сутність технологічного способу виробництва, відображають відношення людини і природи, людини і техніки, а також відношення між різними елементами техніки та засобами виробництва. Цей тип законів, у свою чергу, поділяється на закони, властиві розвиткові продуктивних сил, і закони, властиві техніко-економічним відносинам;

- соціально-економічні закони, властиві розвиткові виробничих відносин, або відносин економічної власності;

- соціальні закони, які розкривають сутність відносин між основними класами, соціальними верствами і прошарками в процесі суспільного виробництва, у різних сферах суспільного відтворення;

- правові закони, що конкретизуються у різних правових актах і нормах;

- соціально-психологічні закони, які відображають біологічну й соціальну сторони сутності людини, її поведінку в колективі, суспільстві, а також міжособові, міжгрупові та інші відносини у процесі праці, обміну, розподілу та споживання матеріальних і духовних благ. [3]

Отже, управлінські знання є комплексними, універсальними, мають теоретичний і прикладний характер, раціональний та інтуїтивний тощо.

У західній науковій літературі, зокрема у працях американських учених Т. Пітерса і Р. Уотермена, комплексний підхід до управління організацією як певною соціальною системою розкривається на основі так званої концепції семи «с» (7-е), або семи характеристик організації: стратегії, структури, системи («жорстких

характеристик»), складу кадрів, стилю керівництва, суми звичок («м'яких характеристик»), сумісних цінностей (інтегруючої характеристики).

На їхню думку, об'єктом управління повинні стати людські аспекти організації, які виявляються у кадровому складі, стилі й звичках, цінностях організації. Більше того, саме ці аспекти і суспільні цінності, людський потенціал організацій висуваються нині на передній план і групують навколо себе всі інші шість характеристик організації. Комплексність управління ще більше зростає, якщо беруть до уваги не лише внутрішні характеристики організації, а й зовнішні фактори впливу на неї (конкуренти, дії уряду, прийняті закони тощо). [4]

Форми і методи наукового управління підприємствами. Елементами організаційної структури управління є різні управлінські ланки, діяльність яких регламентується окремими положеннями. В сучасних умовах виділяють такі шість основних організаційних структур управління:

- 1) лінійна;
- 2) функціональна;
- 3) лінійно-функціональна;
- 4) програмно-цільова;
- 5) дивізіональна;
- 6) матрична.

Досвід країн з розвиненими ринковими відносинами свідчить про те, що важливою складовою загального механізму управління господарською діяльністю підприємств є уміло сформована облікова політика. Облікова політика визначає ідеологію господарювання підприємства на тривалий період, сприяє посиленню обліково-аналітичних функцій в управлінні підприємством, дає змогу оперативно реагувати на зміни, що відбуваються у виробничому процесі, ефективно пристосовувати виробничу систему до умов зовнішнього середовища, знизити економічний ризик і добитися успіхів конкурентній боротьбі. [4]

Основою будь-якої цивілізації є розробка і реалізація різних видів рішень, пов'язаних із окремою особою чи організаційною структурою. Рішення, мають

цільову спрямованість, вони розробляються і реалізуються особами, що мають різні наміри, важелі впливу, рівень підготовки. До економічних рішень належать рішення, що приймаються фізичними та (або) юридичними особами, державними установами, громадськими організаціями та впливають на діяльність підприємства. Прийняття обґрунтованих економічних рішень можливе лише за допомогою релевантної інформації, яка об'єктивно відображає економічну ситуацію, що склалася на підприємствах. [5]



Рис. 1.1 Фактори, які визначають вибір облікової політики підприємства

Основною складовою інформаційного забезпечення діяльності підприємств є інформація, що накопичується у системі бухгалтерського обліку та фінансової звітності і формується на підставі чинного законодавства та обраної підприємством облікової політики. Використання облікової політики при формуванні показників фінансової звітності здійснюється шляхом обрання одного із альтернативних способів обліку, запропонованих чинним законодавством та спрямоване на створення інформаційного забезпечення прийняття рішень. [5]

Визначення змістовного наповнення поняття «облікова політика в системі управління» проведено за схемою: цілі облікової політики – взаємообумовленість функцій менеджменту та облікової політики – економічні рішення на які впливає обрана підприємством облікова політика – співвідношення облікової політики із іншими видами політики на підприємстві (рис. 1.2). Конкретизуючи мету облікової політики та напрями її впливу на систему управління вітчизняні та зарубіжні вчені зазначають, що облікова політика є інструментом досягнення різноманітних цілей підприємства, спрямованих на покращення його діяльності.

Досліджуючи взаємозв'язок облікової політики із системою управління підприємством варто пам'ятати, що безпосередньо на самі управлінські рішення впливають: масштаби, кількість, структура проблем, які розв'язуються; зв'язок між ними; методи управління; організаційні принципи; складність управлінської роботи, частина її самостійності та ступінь відповідальності; ризикованість рішень, відповідальність суб'єктів й об'єктів управління, а також зацікавленість в досягненні мети. [5]

Процес прийняття економічних рішень на основі обліково-звітної інформації, сформованої на підставі обраної підприємством облікової політики зумовлений взаємоузгодженістю функцій менеджменту, етапів процесу прийняття рішень зі складовими облікової політики підприємства.

Управлінську систему підприємства необхідно розглядати як динамічний процес, бо її форми, методи і функції перебувають під впливом багатьох факторів, як зовнішнього так і внутрішнього характеру, що впливають безпосередньо на ефективність діяльності підприємства. А ефективність діяльності підприємства, в свою чергу, залежить від ефективності процесу управління ним. [5]

Облікова політика як складова обліку має за мету створення інформаційних передумов та реальних можливостей для цілеспрямованого здійснення інших функцій управління – планування, контролю, аналізу, регулювання, стимулювання. Вони виконуються в певній логічній послідовності, що зумовлено змістом і стадійністю сукупного управлінського процесу, його технологією. Функція

управління – планування, є початковою стадією процесу управління, що передбачає формування економічних цілей будівельного підприємства, їх обґрунтування на підставі даних аналізу.

На цій стадії будівельним підприємством здійснюється оцінка отриманих за попередній період результатів, виявляються резерви розвитку, розроблюються кількісні економічні моделі бажаного стану господарюючого суб'єкта.

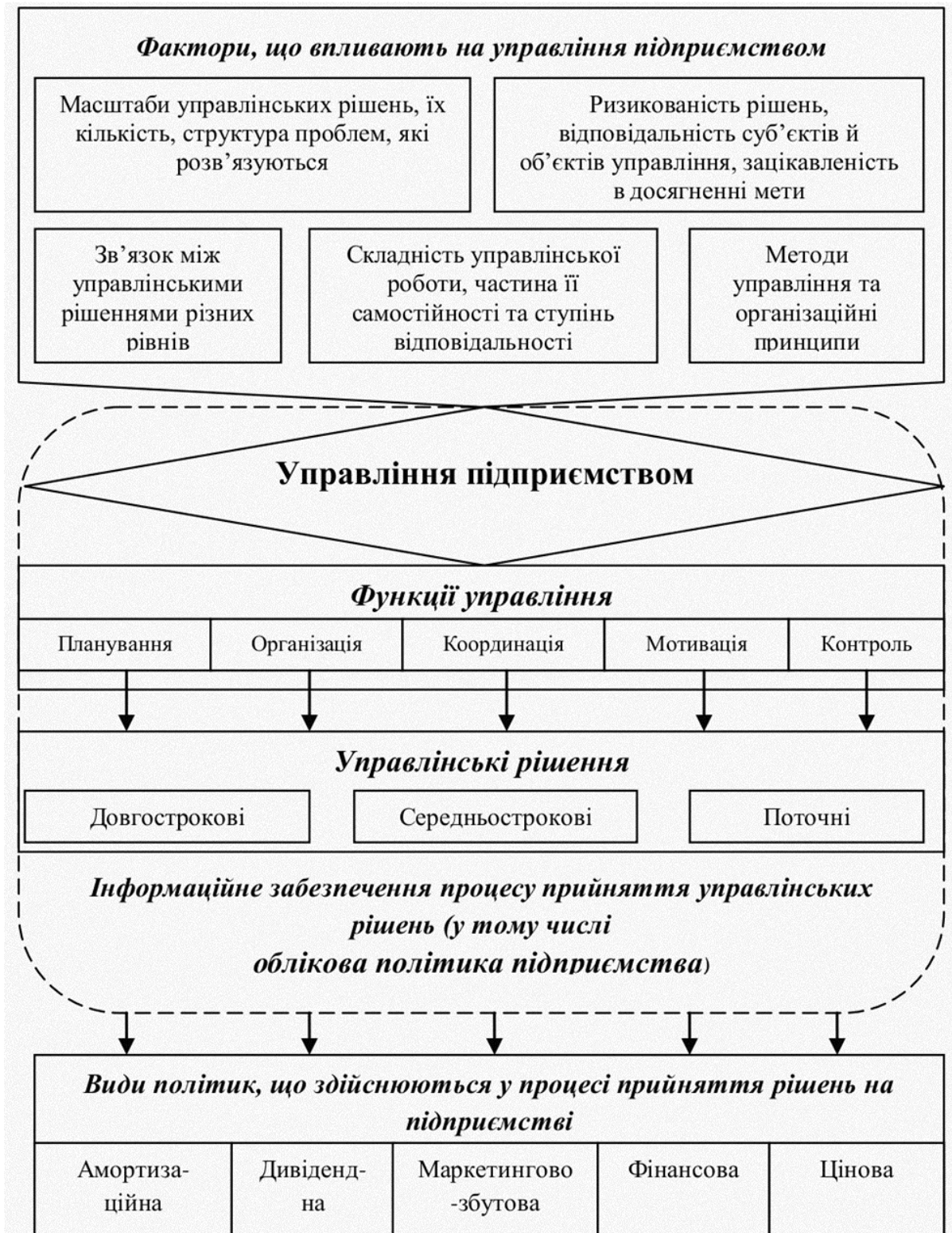


Рис. 1.2 Облікова політика підприємства в системі управління

Загалом процес планування є видом, сферою діяльності органів управління щодо передбачення майбутнього стану економіки на основі врахування дії законів розвитку природи і суспільства, а також тенденцій розвитку будівельного

підприємства, галузі і національної економіки.[6] Процес планування полягає у визначенні мети, якої прагне досягнути підприємство за певний період, а також засобів, шляхів та умов її досягнення.

Функції організації, координації та мотивації складають зміст другої стадії управлінського процесу. У процесі здійснення господарської діяльності необхідно організувати та координувати дії, тобто встановлювати гармонію між частинами системи. На третій, заключній, стадії здійснюється функція контролю. У процесі контролю не тільки констатують певні факти, але й виявляють причини недоліків і розробляють заходи з метою їх усунення, розробляються схеми стимулювання та підвищення мотивації. [6].

## **1.2. Облікова політика будівельного підприємства як основа ефективного управління.**

Бухгалтерський облік та облікова політика як його складова розглядаються як інструменти створення інформаційного забезпечення управління, а не однією із його функцій, вважаємо, що функції обліку повинні підпорядковуватися функціям управління, які є первинними при формуванні системи інформаційного забезпечення підприємства.

Таким чином, інформація фінансової звітності як результату застосування облікової політики, з одного боку, є наслідком ефективної чи неефективної діяльності, а з іншого – значною мірою залежить від того, на скільки вдало обрана облікова політика, та якою є мета її формування. [7] Виходячи з цього, необхідно докласти максимум зусиль для того, щоб облікова політика була дієвим важелем впливу на досягнення стратегії розвитку підприємства, бухгалтерський облік був активним учасником функціонування підприємства та елементом системи його управління, а також забезпечував користувачів достовірною та неупередженою інформацією про стан та результати діяльності підприємства. Узагальнений перелік економічних рішень, що приймаються на основі використанням фінансової звітності, сформованої за допомогою обраної облікової політики наведено у табл. 1.1.

Таблиця 1.1

## Економічні рішення на які впливає обрана підприємством облікова політика

Рішення, що приймаються	Суб'єкти, що приймають рішення	Інформаційні потреби суб'єктів при прийнятті рішень	Вплив облікової політики на форми звітності, що забезпечують користувачів інформацію для прийняття рішень
Придбання, продаж, володіння цінними паперами Участь у капіталі підприємства Оцінка якості управління Визначення суми дивідендів	Інвестори, власники	Інформація щодо стану та можливих змін розміру корпоративних прав	Баланс (Звіт про фінансовий стан) Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) Звіт про власний капітал
Поточне керівництво підприємством та планування	Керівництво підприємства	Визначення теперішнього фінансового стану підприємства Формування стратегії подальшого функціонування	Баланс (Звіт про фінансовий стан) Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) Звіт про рух грошових коштів
Рішення щодо початку, продовження, припинення подальшої співпраці	Покупці, замовники	Оцінка здатності підприємства вчасно виконувати договірні зобов'язання	Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) Звіт про рух грошових коштів
Рішення щодо надання кредитів Рішення щодо початку, продовження, припинення подальшої співпраці	Банки, постачальники, інші кредитори	Забезпечення зобов'язань Оцінка здатності підприємства вчасно погашати свої борги	Баланс (Звіт про фінансовий стан) Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) Звіт про рух грошових коштів
Прийняття рішень про подальше працевлаштування на даному підприємстві чи зміну місця роботи	Працівники	Оцінка здатності підприємства вчасно погашати заборгованість з оплати праці	Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
Рішення про проведення додаткових перевірок	Податкові органи та органи соціального страхування	Оцінка здатності підприємства вчасно виконувати покладені на нього зобов'язання	Баланс (Звіт про фінансовий стан) Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
Рішення щодо підтримки конкретної галузі економіки	Органи статистики	Вихідна інформація для формування макропоказників	Баланс (Звіт про фінансовий стан) Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
Рішення про продовження (припинення) діяльності підприємства у зв'язку із впливом на навколишнє середовище	Громадськість	Інформація щодо стану охорони навколишнього середовища	Баланс (Звіт про фінансовий стан) Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

Інформація табл. 1.1 ілюструє різноспрямованість рішень, що приймаються на основі аналітичних показників, розрахованих на підставі фінансової звітності, сформованої на підставі обраних підприємством елементів облікової політики.

Взаємозв'язок облікової політики із іншими видами політик на підприємстві, зокрема, амортизаційною, дивідендною, маркетингово-збутовою, фінансовою, ціновою.

Амортизаційна політика - це управління процесом відтворення основного капіталу, направлене на підвищення технічного рівня виробництва, запобігання надмірному зносу його активної частини, вдосконалення видової, технологічної і вікової структури основного капіталу, нарощування основного капіталу і об'єму випуску продукції, підвищення продуктивності праці і зниження собівартості продукції, максимізацію прибутку і активізацію інвестиційної діяльності підприємств [8]. Основні елементи амортизаційної політики на макро- і мікро рівнях відображено в систематизованому вигляді на рис.1.3



Рис.1.3 Основні елементи амортизаційної політики на макро- та мікрорівні

При здійсненні амортизаційної політики на мікрорівні йде процес оновлення активної частини основного капіталу і підвищується технічний рівень виробництва. Все це, у свою чергу, створює достатні передумови для зниження собівартості продукції і максимізації прибутку, які є основними напрямками стійкої діяльності підприємств [8]. Основними складовими амортизаційної політики на рівні підприємства є:

- 1) проведення переоцінки основних засобів;
- 2) визначення термінів корисного використання основних засобів, граничні терміни використання яких встановлено Податковим кодексом України;
- 3) вибір та застосування методів нарахування амортизації, передбачених чинним законодавством;
- 4) мінімізація морального і фізичного зносу основних засобів шляхом впровадження нової техніки і технологій, вдосконалення ремонтно-експлуатаційного обслуговування, диференціації термінів корисного використання залежно від зносу та ін.;
- 5) вибір найбільш ефективних форм відтворення основних засобів за рахунок здійснення своєчасного і якісного технічного переозброєння, реконструкції і модернізації виробництва. [8]

Як видно із наведеного переліку, перші три складові амортизаційної політики пов'язані із обліковою політикою підприємства та відображаються у розпорядчому документі про облікову політику.

Дивідендна політика підприємства - це сукупність стратегічних і поточних рішень щодо розподілу результатів діяльності акціонерного підприємства. В цілому дивідендну політику можна трактувати як сукупність заходів, щодо розподілу чистого прибутку на зарезервовану та споживчу частини [9].

Основними чинниками, що впливають на дивідендну політику підприємства є:

- фінансова стратегія підприємства;
- умови діяльності; склад інвесторів та їх інтереси в отриманні доходу;

- податкові наслідки; вартість та структура капіталу підприємства;
- прибутковість акціонерного капіталу та наявність альтернатив вкладення акціонерного капіталу;
- законодавчі пріоритети та державна політика в галузі розподілу прибутку акціонерних товариств [9].

Проектом наказу Міністерства фінансів України «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства», передбачено, що облік розподілу прибутку (доходу) підприємствами державного, комунального секторів економіки відповідно до фінансового плану, відображається у порядку, наведеному у Положенні про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських організацій, які володіють та/або користуються об'єктами державної, комунальної власності, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 19 грудня 2006 року № 1213. При цьому розпорядчим документом підприємства має бути визначено застосування порядку виплат, які здійснюються за рахунок прибутку (у тому числі визначається їх вичерпний склад). Відповідно до Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських організацій, які володіють та/або користуються об'єктами державної, комунальної власності напрямами розподілу прибутку можуть бути [9]:

1) розвиток виробництва - за дебетом субрахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» і кредитом субрахунку 426 «Фонди спеціального призначення» (субрахунок 4261 «Фонд розвитку виробництва»). Здійснені за рахунок цього фонду капітальні інвестиції (придбання, створення, модернізація, модифікація, реконструкція, добудова, дообладнання тощо необоротних активів) відображаються за дебетом субрахунку 4261 Фонд розвитку виробництва» і кредитом субрахунку 4262 «Використання фонду розвитку виробництва»;

2) матеріальне заохочення - за дебетом субрахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» і кредитом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами

працівникам» наводиться сума нарахованої працівникам винагороди, допомоги, премії тощо, яка обчислена відповідно до законодавства, установчих і розпорядчих документів з прибутку попереднього звітного кварталу (року) відповідно до фінансового плану;

3) створення інших фондів - за дебетом субрахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» і кредитом субрахунку 426 «Фонди спеціального призначення» (субрахунок 4263 «Інші фонди»). [10] Використання інших фондів відображається за дебетом субрахунку 426 «Фонди спеціального призначення» (субрахунок 4263 «Інші фонди») і кредитом субрахунку 4264 «Використання інших фондів»;

4) належна до бюджету суму прибутку відповідно до законодавства - за дебетом субрахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» і кредитом рахунку 67 «Розрахунки з учасниками»;

5) відрахування у централізований фонд (за рахунок чистого прибутку) відповідно до законодавства та установчих документів - за дебетом субрахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» і кредитом субрахунку 682 «Внутрішні розрахунки».

Підприємства, що не відносяться до державного та комунального секторів економіки напрями розподілу прибутку наводять у розпорядчому документі про облікову політику. [10]

Використання елементів облікової політики при формуванні маркетингово-збутової політики передбачає формування релевантної інформації для управління реалізацією продукції. Відповідно до чинного Плану рахунків та Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», облік маркетингово-збутових витрат передбачено вести на рахунку «Витрати на збут», де відображаються:

- витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції;
- ремонт тари;
- оплата праці та комісійні винагороди працівникам, що забезпечують збут;

- витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг), передпродажну підготовку товарів, від рядження працівників, зайнятих збутом, утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом, транспортування і страхування готової продукції відповідно до умов поставки, гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування.

При формуванні облікової політики підприємства із врахуванням обліку маркетингово-збутових витрат вчені пропонують визначати у розпорядчому документі наступні елементи облікової політики: спосіб обліку витрат, перелік статей витрат, поділ витрат на постійні та змінні, спосіб розподілу витрат між об'єктами калькулювання, визначення субрахунків для обліку витрат у робочому плані рахунків [10].

Поняття «фінансова політика» у більш широкому розумінні – як політика конкретного підприємства щодо управління грошовими потоками для покращення його фінансового стану та досягнення цілей, поставлених керівництвом [10]. До складових фінансової політики вчені відносять: виробничу політику, технічну політику, інформаційну політику, облікову політику, кредитну політику, дивідендну політику, політику управління грошовими потоками, політику управління доходами та витратами. Фінансова політика та облікова політика підприємства співвідносяться між собою не як ціле та його частина, а як два відокремлені об'єкти, що мають спільну площину перетину. За результатами досліджень І.О. Бланка фінансова політика підприємства поділяється на політику управління активами, капіталом, інвестиціями, грошовими потоками, фінансовими ризиками, політику антикризового фінансового управління [11]. Особливості формування обліково-звітної інформації щодо представлених об'єктів у межах конкретних елементів облікової політики щодо активів, власного капіталу та (або) зобов'язань відображаються у розпорядчому документі про облікову політику будівельного підприємства.

Основними елементами цінової політики підприємства є цілі формування цінової політики та методи ціноутворення.

Цілі цінової політики можна розподілити на групи:

- цілі, орієнтовані на збут;
- цілі орієнтовані на прибуток;
- цілі, орієнтовані на існуюче положення на ринку [11].

Ключовою складовою цінової політики є метод ціноутворення, як спосіб, прийом, сукупність послідовних дій щодо визначення та обґрунтування ціни конкретного товару.

Існуючі методи ціноутворення можна розподілити на такі групи:

— методи ціноутворення, що ґрунтуються на попиті (метод визначення економічної цінності товару для споживача, метод максимально прийнятної ціни, метод трьох рівнів ціни, метод вивчення намірів про купівлю та ін.);

— методи ціноутворення з орієнтацією на конкуренцію (метод орієнтації на поточні ціни, метод проходження за ціновим лідером, тендерне ціноутворення, метод аналізу цільового позиціонування та ін.);

— параметричні методи (агрегатний метод, метод структурної аналогії, метод кореляційно-регресійного аналізу та ін.);

— витратні методи (метод повних витрат, метод виробничих витрат, метод змінних витрат, метод точки беззбитковості, метод на основі рентабельності активу та ін. [11])

Із наведеного переліку можна зробити висновок, що остання група методів ціноутворення відноситься до елементів облікової політики щодо витрат, один із них, обраний підприємством, відображається у розпорядчому документі про облікову політику.

Для підвищення ефективності діяльності підприємства, розробка різних видів політик повинна здійснюватися відповідно до стратегії розвитку підприємства та узгоджуватися із обліковою політикою підприємства.

Найпоширенішими, з точки зору формування облікової політики підприємства, є два типи стратегії підприємства:

1) управління з метою максимізації прибутку;

## 2) вартісно-орієнтоване управління. [12]

Оприлюднення фінансової звітності є зручним способом контролю акціонерів за найманими менеджерами та «рекламою» підприємства для потенційних інвесторів. Часто, для залучення нових інвестицій менеджери прагнуть сформувавши звітність таким чином, щоб створити модель більш рентабельного підприємства – у такому випадку при формуванні облікової політики використовується стратегія, направлена на максимізацію прибутку.

У прагненні дотримання стратегії максимізації прибутку обираються такі елементи облікової політики, що забезпечать мінімальні витрати та максимальні доходи підприємства. [13]

Для цього варто передбачити:

1) максимально можливий термін експлуатації необоротних активів щодо яких це можливо;

2) обрати прямолінійний метод нарахування амортизації для всіх необоротних активів;

3) обрати метод ФІФО для оцінки вибуття запасів, що за умов інфляції забезпечить зменшення суми витрат у звітному періоді;

4) залежно від стану платіжної дисципліни обрати метод нарахування сумнівних боргів, що забезпечить його мінімальну величину;

5) передбачити обов'язковість капіталізації витрат, пов'язаних зі створенням кваліфікаційних активів;

6) залежно від особливостей діяльності обрати спосіб оцінки завершення робіт, що забезпечить максимальний дохід.

Проте, запропонований підхід призведе до зростання податкового тиску та зменшення розміру прибутку до оподаткування у майбутньому звітному періоді, крім того, знизить показники ділової активності підприємства. [13]

Якщо в основі формування облікової політики була стратегія максимізації прибутку, то під час проведення аналізу показників звітності спостерігається наявність значної вартості необоротних та оборотних активів підприємства,

незначний розмір резерву сумнівних боргів, завищений показник нерозподіленого прибутку, на підставі чого можна зробити висновок про фінансову стабільність підприємства та наявність у нього значної кількості ресурсів для продовження та розширення діяльності.

Однак, якщо реальний стан підприємства не відповідає інформації звітності, такі рішення можуть призвести до зниження ефективності діяльності підприємства і можливого банкрутства при незмінності ситуації. [13] Вплив найбільш поширених елементів облікової політики на аналітичні показники, що можуть бути розраховані на підставі даних звітності наведено у табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Елементи облікової політики та їх вплив на аналітичні показники, розраховані на підставі звітності

Елементи облікової політики	Вплив на показники						
	динаміки та структури майна	динаміки та структури джерел формування майна	ліквідності та платоспроможності	фінансової стійкості	ділової активності	рентабельності	
Строк корисного використання об'єкта основних засобів	+	+	+	-	+	+	
Методи нарахування амортизації основних засобів	+	+	+	-	+	+	
Поріг переоцінки основних засобів	+	+	+	-	+	+	
Величина вартісного критерію належності матеріального активу до інших необоротних матеріальних активів	+	+	+	-	+	+	
Методи нарахування амортизації інших необоротних матеріальних активів	+	+	+	-	+	+	
Строк корисного використання нематеріальних активів	+	+	+	-	+	+	
Методи нарахування амортизації нематеріальних активів	+	+	+	-	+	+	
Методи оцінки біологічних активів	+	+	+	-	+	+	
Методи нарахування амортизації довгострокових біологічних активів	+	+	+	-	+	+	
Методи обліку транспортно-заготівельних витрат	-	-	-	-	-	-	
Методи оцінки вибуття запасів	+	+	+	+	+	+	
Методи нарахування резерву сумнівних боргів	+	+	+	+	+	+	
Підхід до обліку фінансових витрат	+	+	+	-	+	+	
Порядок визнання та оцінки фінансових інвестицій, в. т.ч. дооцінки	-	-	-	-	-	-	

База розподілу витрат за операціями з інструментами власного капіталу	-	+	-	-	+	+
Методи оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг	+	-	+	-	+	+
Методи визначення ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом	+	+	+	-	+	+
Застосування чи незастосування для перерахунку доходів, витрат і руху грошових коштів середньозваженого валютного курсу відповідного місяця	+	+	+	+	+	-
Методи оцінки активів та зобов'язань в операціях пов'язаних сторін	+	+	+	+	+	-

За даними табл. 1.2 можна зробити висновок, про неможливість створення універсальної методики впливу облікової політики на статті звітності, яка б забезпечувала позитивні зміни усіх груп показників. У даному випадку, власниками можуть бути прийняті рішення про подальше розширення інвестиційної діяльності, зростання частки вилученого прибутку. Але, маючи за мету постійно впливати на визначену групу показників (ліквідності, рентабельності або іншу) підприємства, можна розробити комплекс заходів, спрямованих на її досягнення, використовуючи відповідні інструменти облікової політики. Так, реалізуючи обрану стратегію, менеджери можуть забезпечити максимальну ефективність діяльності підприємства або, навпаки, підвищити його збитковість. Такі підходи до облікової політики можуть спричинити викривлення облікової інформації, знизити її достовірність та зумовити прийняття на її основі неправильних рішень. [14]

Вітчизняне законодавство передбачає відповідальність за недостовірне відображення подій впливає на показники фінансової звітності підприємства, а це означає внесення до неї неправдивих даних. За таке порушення стаття 164-2 КпАП передбачає відповідальність – накладення штрафу від 8 до 15 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Дослідження облікової політики як інструменту формування показників фінансової звітності дозволяє стверджувати, що обґрунтування системи елементів облікової політики забезпечує можливість коригування інформації звітності для забезпечення економічних інтересів конкретних груп користувачів. Така позиція підприємств суперечить принципу

обачності та послаблює обґрунтованість рішень, що приймаються на основі аналізу показників звітності. Проведене дослідження доводить, що у межах облікової політики менеджери мають можливість маніпулювати інформацією фінансової звітності. Таким чином користувачі звітності, які потребують неупередженої та достовірної інформації, стають заручниками стратегії, що визначили для себе менеджери при формуванні облікової політики. [14]

Кожен із зазначених елементів організації обліку потребує регламентації за допомогою внутрішніх розпорядчих регламентів (рис.1.4). На дієвість і ефективність організації бухгалтерського обліку впливають:

- 1) взаємовідносини між людьми та результатами їх трудової діяльності;
- 2) політика керівництва і методи, що використовуються для впливу на персонал;
- 3) повноваження та функції працівників підприємства на різних рівнях управління.



Рис. 1.4. Організація обліку за допомогою системи внутрішніх регламентів

Місце розпорядчого документу про облікову політику у системі внутрішніх регламентів підприємства.

Виділимо два основні елементи організації системи бухгалтерського обліку:

- 1) організація праці облікового персоналу;
- 2) організація облікового процесу, що включає організацію ведення обліку та складання звітності.

Система бухгалтерського обліку є частиною інформаційної системи управління підприємством, оскільки вона будується на єдиній методологічній основі, що дозволяє адекватно відображати діяльність підприємства, формувати достовірні дані про майновий і фінансовий стан на мікроекономічному рівні, здійснювати економічний аналіз для прийняття управлінських рішень та постійний контроль за його показниками.[15] Запорукою ефективного функціонування будь-якої штучної системи, якою є система бухгалтерського обліку, є її раціональна організація, що забезпечує виконання поставлених перед системою бухгалтерського обліку завдань.

За вмілого поєднання цих факторів створюється оптимальна структура облікового апарату, що дозволяє досягти високої ефективності діяльності підприємства. Нормальне функціонування підприємства також залежить від належної організації роботи його персоналу, у тому числі бухгалтерської служби. Обов'язковою умовою ефективного функціонування системи бухгалтерського обліку є розробка та затвердження положення про підрозділ, що дасть змогу:

- визначити правовий статус підрозділу і його місце в системі управління підприємством;
- закріпити внутрішню структуру підрозділу;
- розмежувати завдання, функції, права і відповідальність підрозділу;
- забезпечити виконання покладених на підрозділ і його керівника функцій;
- обґрунтувати оцінку результатів діяльності підрозділу;
- закріпити організаційно-правову основу документування діяльності підрозділу.

[15]

Розробка посадових інструкцій є наступним обов'язковим елементом організації праці бухгалтерської служби. Сучасні дослідження з організації праці дають можливість стверджувати, що в змісті посадових інструкцій, окрім стандартних розділів, таких як загальні положення, функціональні обов'язки, права, відповідальність, кваліфікаційні вимоги, умови праці, враховуючи сучасні умови й завдання організації праці, обов'язковим є розділ відносини з іншими працівниками. Взаємини з підрозділами, посадовими особами підприємства і зовнішніми організаціями виникають у процесі виконання певних функцій або обов'язків. Практично всі службові взаємовідносини можна охарактеризувати одним із термінів: передає, одержує або робить спільно. Цей розділ доцільно оформити у вигляді таблиці.

У Положенні про інвентаризацію має бути зазначена інформація щодо інвентаризаційних комісій для різних об'єктів обліку; терміни проведення інвентаризацій і види майна, що інвентаризується; перелік матеріально відповідальних осіб та обсяги їх відповідальності; норми природних втрат, що можуть бути списані за рахунок підприємства. [16]

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (розділ III «Організація та ведення бухгалтерського обліку») як право підприємства проголошується самостійне встановлення облікової політики, одночасно із визначенням форми організації бухгалтерського обліку; розробкою системи управлінського обліку, звітності і контролю господарських операцій; встановленням правил документообороту і технології обробки облікової інформації, додаткової системи рахунків і реєстрів аналітичного обліку. Оскільки, організація облікового процесу включає організацію ведення бухгалтерського обліку та складання і подання звітності, вважаємо за доцільне закріпити особливості процесу документування та методичні аспекти ведення обліку двома різними внутрішніми регламентами:

- 1) Положенням про документування та документообіг;
- 2) Розпорядчим документом про облікову політику.

Для ефективного функціонування системи бухгалтерського обліку важливо забезпечити своєчасне і якісне отримання інформації на вході. Джерелом такої інформації є документ. [16]

У процесі організації документообігу на підприємстві необхідно прагнути до скорочення етапів узгодження й кількості документів, що обертаються в системі. При цьому має бути критерій достатності, тобто при скороченні кількості документів етапів їх узгодження не повинні послаблюватися контрольні можливості системи документування і документообігу. Тому насамперед необхідно розробити перелік документів, що формується або узгоджується в конкретному підрозділі, а потім на основі цього встановити зв'язки між підрозділами. Регламентация документообігу передбачає систему контролю потоків документів на підприємстві. [16]

Регламенти документообігу важливо не тільки створити, а й підтримувати, інакше вони можуть втратити свою актуальність. Надмірна бюрократизація документообігу ускладнює діяльність підприємства. Неправильно організований документообіг спричиняє виникнення низки проблем:

- несвоєчасне надходження інформації;
- неоптимальність маршрутів документів;
- відсутність закріплення відповідальності працівників за формування документів;
- неможливість формування управлінської звітності на основі зібраної інформації. [16]

Правильно організований документообіг сприяє покращенню контролю за всією роботою підприємства. Терміни і маршрути руху документів усередині підприємства від моменту їх створення до використання і передачі в архів оформлюють за допомогою графіка документообігу, який можна оформлювати у вигляді схем маршрутів документів або переліку робіт зі створення, первинної обробки, перевірки, узгодження документів що виконуються в кожному конкретному підрозділі.

Порядок руху документів на підприємстві повинен бути закріплений у внутрішньому регламенті – Положенні про документування та документообіг, додатком до якого буде графік документообігу. В структурі цього положення слід виділити такі розділи:

1. Загальні положення.
2. Первинні документи.
3. Регістри.
4. Організація документообігу.
5. Організація зберігання документів. [16]

Основним внутрішнім регламентом, що забезпечує формування облікової політики на підприємстві є Розпорядчий документ про облікову політику. Ведення обліку та складання звітності на кожному підприємстві здійснюється на підставі нормативно-правових документів, що розробляються органами, на які покладено обов'язки регулювання у країні питань обліку і звітності. Однак, це не означає, що підприємство, виходячи з конкретних умов господарювання, не може вибирати найбільш прийнятні для нього форми ведення обліку. [16]

Для вибору оптимальних методів та способів обліку окремих об'єктів активів, власного капіталу, зобов'язань, доходів та витрат із передбачених законодавством альтернативних варіантів формується облікова політика підприємства. Облікова політика підприємства – це система способів і прийомів організації та ведення обліку на конкретному підприємстві, яка закріплена на невизначений термін відповідним внутрішнім розпорядчим документом.

У розпорядчому документі про облікову політику повинні міститися відомості щодо обраних підприємством елементів облікової політики, альтернативні варіанти яких представлено у чинному законодавстві. Це дає змогу вести бухгалтерський облік і складати фінансову звітність за єдиними принципами і, таким чином, забезпечувати порівнянність облікової інформації.[17] Таким чином, Положення про підрозділ, Положення про інвентаризацію, Положення про документування та документообіг та Розпорядчий документ про облікову політику

є основними внутрішніми регламентами на підставі яких здійснюється організація обліку на підприємстві. Розробка даних регламентів повинна здійснюватися на високому методичному рівні, особами, які мають спеціальні знання та обізнані із специфікою діяльності підприємства.

На нашу думку, розробку усіх вказаних регламентів доцільно проводити одночасно, одразу ж після реєстрації підприємства, що забезпечить чіткий зміст і структуру даних документів, їх взаємозв'язок між собою та сприятиме відсутності дублювань та неузгодженості за окремими пунктами. Враховуючи тематику даного дослідження розглянемо детальніше особливості формування Розпорядчого документу про облікову політику підприємства. [17]

#### Формування облікової політики підприємств

Процес формування облікової політики - це надана законом можливість суб'єкту господарювання самостійно здійснювати у межах правового поля облікову діяльність, яка включає сукупність принципів, методів і процедур здійснення первинного спостереження, аналізу, поточного групування, підсумкового узагальнення фактів господарської діяльності, складання та подання фінансової звітності [17]. Згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» основними з цих принципів мають бути:

- обачність;
- повне висвітлення;
- автономність;
- послідовність;
- безперервність;
- нарахування та відповідність доходів та витрат;
- превалювання сутності над формою;
- історична (фактична) собівартість;
- єдиний грошовий вимірник;
- періодичність.

Однак, за сучасних умов господарювання, облікова політика покликана виконувати не лише власне функції обліку та формування звітності, а й надавати інформацію для виконання інших функцій управління– планування, організації, координації, мотивації, контролю.[17] Тому при розробці облікової політики слід дотримуватися не тільки специфічних принципів бухгалтерського обліку, а й загальнонаукових:

1) принципу системності (згідно якого облікова політика розглядається в якості штучно створеної складової виробничої системи, що виконує функції, пов'язані зі збиранням, класифікацією, обробкою, аналізом і формуванням різних видів облікової інформації для визначення економічної ідеології підприємства);

2) принципу комплексності (який передбачає вивчення і оцінку події не з позиції окремих ізольованих причин, а за сукупним впливом на господарську систему технічних, економічних, соціальних, екологічних, політичних та інших значимих чинників);

3) принципу наукової обґрунтованості (в узгодженості з дією НТП, законів економічного розвитку суспільства, концепцією державної політики, нормативно-правовою базою);

4) принципу ефективності, планомірності та динамізму (передбачає спрямування облікової політики на розв'язання не лише поточних, а й довгострокових стратегічних завдань розвитку підприємства, за умов існування ефективних альтернативних варіантів досягнення тієї чи іншої мети);

5) принципу профілактики (виконує запобіжну функцію, створюючи умови для своєчасного інформування управлінського персоналу підприємства про відхилення від планових чи нормативних величин витрат та результатів діяльності, для можливої корекції управлінських рішень);

6) принципу «селекції» (передбачає, що інформація, яка надається на кожному рівні виробничої системи, має бути необхідною і суттєвою для прийняття управлінських рішень);

7) принципу сумісності особистих, регіональних і державних інтересів [18].

Незважаючи на значні досягнення вчених у розробці принципів облікової політики має місце ситуація, коли фахівці, які формують облікову політику не достатньо уваги приділяють сфері діяльності конкретного підприємства, не враховують особливостей взаємодії з іншими структурами, звертаючи увагу лиш на теорію формування облікової політики, не до кінця розуміючи принципів побудови [18]. Тому, при формуванні облікової політики необхідно чітко визначитися із її місцем у системі управління підприємством в цілому та її взаємозв'язків із іншими елементами. Логічним, на нашу думку, є формування облікової політики у системі обліку, яка у свою чергу, інтегрована у систему управління підприємством.

Побудова та функціонування облікової політики підприємства повинні враховувати принципи побудови і функціонування обліку та управління підприємством в цілому (табл. 1.3).

Підпорядкування цілей побудови облікової політики загальним цілям підприємства та його системи управління є надзвичайно важливим питанням при формуванні облікової політики підприємства, що передбачає:

- 1) розуміння ієрархічності побудови системи; чітке уявлення складу підсистем;
- 2) усвідомлення одного з об'єктивних принципів цілепокладання, котрий полягає в тому, що розмаїтість та ієрархічність побудови системи цілей мають бути адекватними складності, розмаїтості та ієрархічності самої системи;
- 3) знання того, що принцип адекватності не означає можливість перенесення цілей системи на діяльність підсистем;
- 4) розуміння відмінності системних властивостей цілого та його складових частин. [19]

Перед управлінським апаратом підприємства та бухгалтерською службою, зокрема, ставляться такі завдання:

- контроль за раціональним використанням матеріальних і трудових ресурсів у процесі господарської діяльності;

- можливість максимального виробництва за мінімальних витрат;
- виявлення максимальних можливостей реалізації продукції;
- виявлення можливих резервів (нові технології, економія енергоносіїв і т. д.);
- своєчасне і повне відображення господарських процесів у бухгалтерських документах;
- своєчасне і достовірне подання звітності.

Отримана в системі бухгалтерського обліку інформація використовується за такими напрямками:

- 1) прийняття обґрунтованих стратегічних та поточних рішень;
- 2) керування потоками платежів по забезпеченню черговості заходів;
- 3) інформаційне підтвердження вартості витрат і доходів за спектром сфер діяльності;
- 4) оперативний контроль по використанню матеріальних ресурсів. [19]

Таким чином, облікова інформація, отримана у результаті якісно сформованої облікової політики має відображати:

- 1) ідентифікацію та систематизацію даних, накопичення, контроль та передавання інформації за напрямками документообігу;
- 2) систему обліку, яка пов'язана з деталізацією доходів і витрат виробництва;
- 3) економічну систему підприємства за підрозділами діяльності;
- 4) систему обліку, яка забезпечує фінансову та нефінансову інформацію, необхідну для відповідних користувачів [20].

На підставі вищевикладеного та при використанні системного підходу до облікової політики, погоджуємося із існуванням таких принципів облікової політики як актуальність, системність, варіантність, стабільність, ефективність.

Принцип актуальності облікової політики за системного підходу передбачає підпорядкованість облікової політики загальним цілям управління.

Зокрема, якщо метою підприємства, у короткостроковій перспективі є зниження виплат із податку на прибуток, в обліковій політиці необхідно

передбачити такий перелік елементів, які будуть сприяти досягненню зазначеної мети.

Принцип системності передбачає необхідність зміни облікової політики у випадку зміни окремого елементу управління підприємством чи системи обліку, які впливають на неї. [20]

Принцип варіантності необхідний при обґрунтуванні найбільш ефективної облікової політики, спрямованої на досягнення цілей підприємства. Цей принцип доцільно використовувати при формуванні декількох варіантів розпорядчого документу про облікову політику з метою обговорення та обрання більш вдалого.

Принцип стабільності, полягає у тому, що облікова політика повинна охоплювати стратегічні, життєво важливі для підприємства питання, тому і вироблятися вона має на довготривалій термін. Звичайно, окремі уточнення, зміни акцентів і пріоритетів можуть бути, в деяких випадках вони навіть неминучі, проте генеральна лінія поведінки може змінюватися лише за якихось виключних обставин. Принцип ефективності, ілюструє значимість облікової політики в управлінні та можливість за її допомогою отримання економічного ефекту. [20]

Економічний ефект може бути вимірний як у якісних, так і кількісних показниках та повинен позитивно впливати на результати діяльності підприємства. Зазначимо, що наведені принципи облікової політики деякою мірою перекликаються із законодавчо закріпленими принципами обліку та звітності (послідовність-стабільність) та загальнонауковими принципами облікової політики, визначеними вченими (комплексність-системність). Проте, врахування системного підходу при визначенні принципів облікової політики дозволяє проілюструвати їх взаємозв'язок із процесом формування та застосування облікової політики.

Облікову політику підприємства доцільно формувати за такими етапами:

- 1) організаційний – створення відповідного виконавчого органу та закріплення за його фахівцями обов'язків та повноважень;

- 2) підготовчий – визначення стратегічних і тактичних напрямків господарської діяльності підприємства і об'єктів обліку;
- 3) етап вивчення факторів, що впливають на діяльність підприємства;
- 4) етап вибору елементів облікової політики підприємства, розробка порядку інформаційного забезпечення процесу формування облікової політики;
- 5) заключний – затвердження базового та складання поточного розпорядчого документа про облікову політику, впровадження та контроль за його дотриманням [20].

У представленій послідовності кожен етап є необхідним, а виконання кожного попереднього забезпечує здійснення наступного. На першому етапі прийнята новоствореним підприємством облікова політика вважається дійсною із дня набуття ним прав юридичної особи. Законодавством не встановлено терміну формування облікової політики.

Для усунення претензій з боку контролюючих органів новоствореному підприємству доцільно оформлювати облікову політику до першого подання (публікації) бухгалтерської звітності, але не пізніше 30 днів з дня набуття прав юридичної особи [20]. При створенні підприємства, тобто врегулюванні правових умов фактичного виникнення підприємства у статусі правового господарюючого суб'єкта права, передбачає одержання документів, які є основою облікової політики:

- рішення власників (власника) або уповноваженого органу про створення підприємства;
- статуту (якщо цього вимагає організаційно-правова форма);
- посвідчення про державну реєстрацію (за необхідності для новоствореного підприємства земельної ділянки сюди входять також документи на землекористування (землеволодіння), визначені земельним законодавством України).

Ці установчі документи повинні містити обов'язкові дані про підприємство, без яких вони вважаються такими, що не відповідають вимогам законодавства, унеможливають створення облікової політики. Зокрема, це:

- найменування (завод, фабрика, майстерня тощо) і вид підприємства;
- зазначення власника (склад засновників, учасників) та місцезнаходження підприємства [21].

Таким чином, слід відмітити важливість установчих документів (статут, установчий договір або ін.), які закладають основи побудови усієї господарської та управлінської системи підприємства. Поряд з визначенням предмета господарської діяльності підприємства, її статуту, порядку у функціонування, установчі документи зазвичай відображають ряд питань бухгалтерського обліку (тривалість звітного року, порядок розгляду та затвердження річного бухгалтерського звіту, порядок проведення аудиту звітності тощо) [21].

Однак в Листі Міністерства фінансів України від 21.12.2005 р. № 31-34000-10-5/27793 відмічено, що «розпорядчий документ складається виконавчим органом управління підприємством і подається на затвердження (погодження) власнику (власникам), органу, уповноваженому управляти державним майном, органу, уповноваженому управляти корпоративними правами держави».

У зв'язку з тим процес формування облікової політики на підприємстві повинен бути покладений на виконавчий орган, ним може бути бухгалтер, бухгалтерська служба, один із структурних підрозділів облікової служби підприємства, спеціально створена комісія тощо. Тому власник (власники) повинні делегувати свої повноваження виконавчому органу (управлінському персоналу) і обов'язково документально оформити передачу їх наказом або протоколом зборів, що в майбутньому забезпечить захист інтересів власника (власників) при виникненні господарських спорів. [21]

Процес формування облікової політики трудомісткий та потребує відповідального й професійного підходу, тому власнику або керівнику підприємства доцільно ініціювати процес формування облікової політики.

## **2.АНАЛІЗ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ БУДІВЕЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА «ТИХОМИРІВ-БУД»**

### **2.1.Аналіз організації і методології бухгалтерського обліку будівельного підприємства «ТИХОМИРІВ-БУД» .**

Документообіг – це рух документів від моменту їх складання (або одержання від інших підприємств, організацій), періоду обробки і до передачі в архів.

Основні етапи документообігу:

- 1) складання і оформлення документа;
- 2) прийняття документа бухгалтерією (обліковим апаратом);
- 3) рух документа за відділами і робочими місцями бухгалтерії, його обробка і використання для облікових записів;
- 4) передача документа на засоби обчислювальної техніки (іншої оргтехніки) і повернення назад;
- 5) передача документа до архіву. [22]

Документообіг на кожному підприємстві встановлюється головним бухгалтером і є обов'язковим для всіх працівників підприємства.

Порядок документообігу залежить від характеру й особливостей господарських операцій та їх облікового оформлення, а також від структури підприємства «ТИХОМИРІВ-БУД» і його облікового апарату (бухгалтерії).

Для кожного виду або роду документів (Накладних, Вимог, Рахунків-фактур тощо) розробляється особлива схема бухгалтерського документообігу у формі графіка руху документів. У графіку, який встановлюється наказом керівника підприємства, установи, зазначається дата створення або одержання від інших підприємств та установ документів, прийняття їх до обліку, передача в обробку та до архіву. [22]

Графік бухгалтерського документообігу на підприємстві «ТИХОМИРІВ-БУД», має забезпечити оптимальну кількість підрозділів і виконавців, через які проходить кожний первинний документ, визначити мінімальний термін його знаходження в підрозділі, а також сприяти поліпшенню облікової роботи,

посиленню контрольних функцій бухгалтерського обліку, підвищенню рівня його механізації та автоматизації.

Графік бухгалтерського документообігу оформлюється у вигляді схеми або переліку робіт із створення, перевірки та обробки документів, що здійснюються кожним підрозділом підприємства, установи, а також усіма виконавцями із зазначенням їх взаємозв'язку і терміну виконаних робіт.

Працівники підприємства «ТИХОМИРІВ-БУД» створюють і подають первинні документи, які належать до сфери їхньої діяльності, за графіком бухгалтерського документообігу. Для цього кожному виконавцю надається витяг із графіка. [22]

Контроль за дотриманням графіка бухгалтерського документообігу на підприємстві «ТИХОМИРІВ-БУД» здійснюється головним бухгалтером. Вимоги головного бухгалтера щодо порядку подання до бухгалтерії або на обчислювальний пристрій необхідних документів та відомостей є обов'язковими для всіх підрозділів і служб підприємства.



Рис.2.1 Схема облікового процесу бухгалтерського (documentoобігу) підприємства «ТИХОМИРІВ-БУД»

Ринкова економіка створює передумови для використання облікової інформації і підвищення її ролі в прийнятті управлінських рішень. Ефективна підприємницька діяльність може відбуватися лише за умови добре організованого бухгалтерського обліку. Бухгалтер замість пасивного реєстратора подій і фактів стає активним учасником досягнення мети, яка поставлена перед підприємством. Це потребує нового підходу до бухгалтерського обліку з урахуванням світового досвіду. [23]

Організація бухгалтерського обліку на підприємстві «ТИХОМИРІВ-БУД» регулюється Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996-ХІУ.

Згідно з цим законом бухгалтерський облік на підприємстві «ТИХОМИРІВ-БУД» ведеться безперервно з дня його реєстрації до ліквідації в установленому порядку. Питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві «ТИХОМИРІВ-БУД» належать до компетенції його власника або уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства та установчих документів.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження опрацьованих первинних документів, реєстрів і звітності впродовж установленного терміну, але не менш як три роки, несе власник або уповноважений орган (посадова особа), який керує підприємством. [23]

Підприємство «ТИХОМИРІВ-БУД» самостійно обирає форму ведення і організації бухгалтерського обліку, зокрема, здійснює:

- 1) введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером;
- 2) користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи;
- 3) ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерською або аудиторською фірмою;

4) самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства. Ця форма організації бухгалтерського обліку не може застосовуватися на підприємствах, звітність яких має оприлюднюватися. [24]

Згідно із законом підприємство «ТИХОМИРІВ-БУД» самостійно:

- визначає облікову політику підприємства;
- обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад, установлених законом, і з урахуванням особливостей своєї діяльності й технології опрацювання облікових даних;

- розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності та контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів;

- затверджує правила документообігу і технологію опрацювання облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку;

- може виділяти на окремий баланс філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи, які зобов'язані вести бухгалтерський облік, з наступним внесенням їхніх показників до фінансової звітності підприємства. [23]

Законом визначено, що керівник підприємства зобов'язаний створити необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками, причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів «ТИХОМИРІВ-БУД».

Облікова політика підприємства «ТИХОМИРІВ-БУД» передбачає сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності.

У законі наведено визначення бухгалтерського і внутрішньогосподарського (управлінського) обліку.

Бухгалтерський облік — це виявлення, вимірювання, реєстрація, накопичення, узагальнення, зберігання та передавання інформації про діяльність підприємства зовнішнім і внутрішнім користувачам для прийняття рішень. [24]

Управлінський облік — це система опрацювання та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством.

Чітко визначено і перераховано десять принципів бухгалтерського обліку та фінансової звітності, а саме:

- обачність;
- повнота висвітлення;
- автономність;
- послідовність;
- неперервність;
- нарахування та відповідність доходів і витрат;
- превалювання сутності над формою;
- історична (фактична) собівартість;
- єдиний грошовий вимірник;
- періодичність.

Ці принципи відповідають міжнародній практиці ведення бухгалтерського обліку. [24]

На підприємстві «ТИХОМИРІВ-БУД» встановлено, що питаннями методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності регулює Міністерство фінансів України, яке затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Міністерства та інші центральні органи виконавчої влади у межах своєї компетенції відповідно до галузевих особливостей розробляють на основі національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку методичні рекомендації щодо їх застосування.

Міністерство фінансів України затвердило такі Положення (стандарти) [25] бухгалтерського обліку:

1. Загальні вимоги до фінансової звітності.
2. Баланс.
3. Звіт про фінансові результати.
4. Звіт про рух грошових коштів.
5. Звіт про власний капітал.
6. виправлення помилок і зміни у фінансових звітах.
7. Основні засоби.
8. Нематеріальні активи.
9. Запаси.
10. Дебіторська заборгованість.
11. Зобов'язання.
12. Фінансові інвестиції.
13. Фінансові інструменти.
14. Оренда.
15. Дохід.
16. Витрати.
17. Податок на прибуток.
18. Будівельні контракти.
19. Об'єднання підприємств.
20. Консолідована фінансова звітність.
21. Вплив змін валютних курсів.
22. Вплив інфляції.
23. Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін.
24. Прибуток на акцію.
25. Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва.

Міністерство фінансів України наказом від 30 листопада 1999 р. № 291 затвердило План рахунків бухгалтерського обліку підприємств і організацій та

Інструкцію по його застосуванню, а наказом від 19 квітня 2001 р. № 186 — спрощений План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва «ТИХОМИРІВ-БУД».

Як відомо, всі юридичні особи, в тому числі і «ТИХОМИРІВ-БУД», зобов'язані не пізніше одного року з початку діяльності звернутися до одного з державних архівів за місцем свого знаходження для проведення експертизи цінності документів з метою їхнього можливого віднесення до Національного архівного фонду.

Експертиза цінності документів установ, їхній відбір для дальшого зберігання здійснюють експертні комісії, до яких входять керівники служби документаційного забезпечення управління і архіву установи, досвідчені працівники інших структурних підрозділів і фахівці відповідного державного архіву. [26] Під час експертизи відбирають документи постійного та тривалого (понад 10 років) зберігання для передання до архіву установи, визначають документи тимчасового зберігання в структурних підрозділах установи, виділяють до знищення документи і справи за минулі роки.

За результатами експертизи в установі складають описи справ постійного, тривалого (понад 10 років) зберігання та з особового складу, а також акти про виділення до знищення справ. Відбір документів, строки зберігання яких закінчилися, та складання акта про виділення цих документів до знищення здійснюють після зведення описів справ установи. [26]

Акт про виділення до знищення документів складається в двох примірниках і затверджується керівником установи тільки після затвердження і погодження в установленому порядку описів справ постійного зберігання та з особового складу. Справи, відібрані до знищення, після погодження та затвердження актів передають підприємствам із заготівлі вторинної сировини за накладними. [26] Якщо обсяг справ, незначний, вони можуть бути спалені, про що в акті роблять позначку. Закінчені в діловодстві справи постійного, тривалого (понад 10 років) зберігання та з особового складу треба здавати до архіву установи для дальшого зберігання та

користування. Справи тимчасового зберігання (до 10 років включно) можна передавати в архів установи за рішенням її керівника «ТИХОМИРІВ-БУД».

Методологічні складові облікової політики необоротних активів «ТИХОМИРІВ-БУД». В Положенні про облікову політику підприємства щодо обліку необоротних активів необхідно розкрити:

- Обрані методи нарахування амортизації ОЗ (основних засобів), НА (нематеріальних активів) визначення терміну корисного використання та ліквідаційної вартості; строк корисного використання встановлюється підприємством «ТИХОМИРІВ-БУД» самостійно за кожним об'єктом. При цьому враховується технічний стан будівельного обладнання, їх потужність, технічні характеристики, передбачувана інтенсивність експлуатації, правові та інші обмеження. [27]

- Ліквідаційна вартість – це вартість активів, яку підприємство передбачає отримати від реалізації об'єкта після закінчення строку його корисного використання за мінусом витрат на продаж цього об'єкта (п. 4 П(С)БО 7). В обов'язковому порядку ЛВ встановлюється лише при переоцінці об'єктів ОЗ, залишкова вартість яких дорівнює нулю (п. 17 П(С)БО 7). Відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» виділяють п'ять методів нарахування амортизації основних засобів (табл. 2.1). [27]

- Граничну вартісну межу (на сьогодні найчастіше 20000 грн – вартісний критерій віднесення матеріальних цінностей до основних засобів у податковому обліку;

- Переоцінку об'єктів ОЗ та НА. Згідно з п. 16 П(С)БО 7, п. 19 П(С)БО 8 підприємство має право переоцінити ОЗ та НА. При цьому НА переоцінюються тільки в разі наявності активного ринку, та бібліотечні фонди переоцінці взагалі не підлягають, якщо амортизуються за методами „50% та 50%” або „відразу 100%”. Поріг відхилення залишкової вартості від справедливої, після якого здійснюється переоцінка, обирається підприємством самостійно (наприклад, „... в разі, якщо залишкова вартість окремого об'єкта більша, ніж на 10% відрізняється від його

справедливої вартості на дату балансу”). Вказується також періодичність переоцінки: щомісячно, щокварталу та раз на рік (п. 21 П(С)БО 7, п. 24 П(С)БО 8). [28]

- Визначення об’єктів інвестиційної нерухомості (ІН). Інвестиційна нерухомість - власні або орендовані на умовах фінансової оренди земельні ділянки, будівлі, споруди, які розташовуються на землі, утримувані з метою отримання орендних платежів та/або збільшення власного б/капіталу, а не для виробництва та постачання товарів, надання послуг, адміністративної мети або продажу в процесі звичайної діяльності.

Операційна нерухомість - власні або орендовані на умовах фінансової оренди земельні ділянки, будівлі, споруди, які розташовуються на землі, утримувані з метою використання для виробництва, або постачання товарів чи надання послуг, або ж в адміністративних цілях.[29] Якщо одна частина об’єкта ОЗ використовується як операційна, а інша як ІН і вони можуть бути продані окремо (або надані у фінансову оренду), то ці частини відображаються в обліку як окремі інвентарні об’єкти (п. 6 П(С)БО 32). У такому випадку критерій віднесення нерухомості до інвестиційної підприємством не встановлюється і не використовується. [30]

Таблиця 2.1

Методи нарахування амортизації та їх характеристика

Назва методу	Характеристика
1	2
<b>Прямолінійний метод</b>	<p>Річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на очікуваний період часу використання об’єкта основних засобів:</p> $PСА=(ПВ - ЛВ)/СКВ,$ <p>де <i>PСА</i> – річна сума амортизації;  <i>ПВ</i> – первісна вартість,  <i>ЛВ</i> – ліквідаційна вартість,  <i>СКВ</i> – строк корисного використання</p> <p><b>Переваги методу:</b> простота розрахунку і рівномірність розподілу суми амортизації між обліковими періодами, що забезпечує зіставність собівартості продукції з доходом від її реалізації</p> <p><b>Недоліки методу:</b> не враховується моральний знос та необхідність збільшення витрат на ремонт в останні роки служби основних засобів</p>

<p><b>Метод зменшення залишкової вартості</b></p>	<p>Сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації.</p> <p>Річна сума амортизації визначається за формулами:</p> $PСА = Pзв * PНА,$ <p>де <math>Pзв</math> – первісна (залишкова) вартість,  <math>PНА</math> – річна норма амортизації;</p> $PНА = (1 - \frac{ЛВ}{ПВ})^n * 100\%,$ <p>де <math>n</math> – кількість років корисного використання об'єкта.</p> <p><b>Переваги:</b> упродовж перших років експлуатації об'єкта за допомогою нарахування амортизації накопичується значна сума коштів, необхідних для відтворення основних засобів.</p> <p><b>Недоліки:</b> складність у математичних розрахунках.</p>
<p><b>Метод прискореного зменшення залишкової вартості</b></p>	<p>Річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості та річної норми амортизації, яка обчислюється, виходячи із строку корисного використання об'єкта, і подвоюється.</p> <p>Річна сума амортизації визначається за формулою:</p> $PСА = Pзв * PНА,$ $PНА = \frac{100\%}{n} * 2,$ <p>де <math>n</math> – кількість років корисного використання об'єкта.</p> <p><b>Переваги і недоліки:</b> такі ж самі, що і у метода зменшення залишкової вартості.</p>
<p><b>Кумулятивний метод</b></p>	<p>Річна сума амортизації визначається як добуток вартості, що амортизується, та кумулятивного коефіцієнта. Кумулятивний коефіцієнт розраховується діленням кількості років, що залишаються до кінця очікуваного терміну використання об'єкта основних засобів, на суму чисел років його корисного використання. Сума чисел років – результат сумування порядкових номерів тих років, протягом яких функціонує об'єкт.</p> <p>Річна сума амортизації визначається за формулами:</p> $PСА = (ПВ - ЛВ) * Kк,$ <p>де <math>Kк</math> – кумулятивний коефіцієнт;</p> $Kк = \frac{n}{(n+1) * \frac{n}{2}},$ <p>де <math>n_k</math> – кількість років, що залишаються до кінця очікуваного терміну використання об'єкта основних засобів,</p> $\frac{(n+1) * n}{2}$ <p>– сума чисел років корисного використання об'єкта.</p> <p><b>Переваги:</b> аналогічні методу зменшення залишкової вартості.</p> <p><b>Недоліки:</b> сума зносу часто не узгоджується ні з фактичним використанням основних засобів, ні з обсягом виробленої продукції.</p>

<b>Виробничий метод</b>	<p>Річна сума амортизації визначається як добуток фактичного річного обсягу випуску продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації. Вона обчислюється шляхом ділення вартості об'єкта, що амортизується, на загальний обсяг продукції, який підприємство очікує виробити з використанням цього об'єкта.</p> <p>Річна сума амортизації визначається за формулами:</p> $PСА = \Phi_{оп} * B_c,$ <p>де <math>\Phi_{оп}</math> – фактичний обсяг продукції (робіт, послуг);  <math>B_c</math> – виробнича ставка амортизації;</p> $B_c = (ПВ - ЛВ) / Z_{оп},$ <p>де <math>Z_{оп}</math> - загальний обсяг продукції, який підприємство очікує виробити.</p> <p><b>Переваги:</b> простота розрахунку.  <b>Недоліки:</b> неможливість визначити фактичний обсяг продукції, виробленої з використанням того чи іншого активу.</p>
-------------------------	--

«ТИХОМИРІВ-БУД» самостійно визначає групи ІН та методи їх оцінки. Право вибору 1 з 2-х методів оцінки ІН надане п. 16 П(С)БО 32, при цьому для кожної групи ІН можна обрати свій метод. (п.16. Підприємство на дату балансу відображає у фінансовій звітності інвестиційну нерухомість за справедливою вартістю, якщо її можна достовірно визначити, або за первісною вартістю, зменшеною на суму нарахованої амортизації з урахуванням втрат від зменшення корисності та вигод від її відновлення, що визнаються відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 28 "Зменшення корисності активів").

Методи оцінки фінансових інвестицій «ТИХОМИРІВ-БУД».

Оцінка та облік фінансових інвестицій здійснюються за кожною з них. Для оцінки фінансових інвестицій на дату балансу використовують три методи:

- 1) за амортизованою собівартістю;
- 2) за методом участі в капіталі;
- 3) за справедливою вартістю.

Ці методи мають різні сфери застосування (табл. 2.2).[30]

Таблиця 2.2

## Методи оцінки фінансових інвестицій на дату балансу

Метод оцінки	Суть методу	Сфера застосування
За амортизованою собівартістю	Собівартість фінансової інвестиції збільшується (зменшується) на суму накопиченої амортизації дисконта (премії). Списання різниці між собівартістю та вартістю погашення фінансових інвестицій (дисконт чи премія при придбанні) амортизується інвестором від дати придбання до дати погашення за методом ефективної ставки відсотка	Для оцінки інвестицій, що утримуються підприємством до їх погашення (облігації та інші подібні до них цінні папери)
За методом участі в капіталі	Фінансові інвестиції відображають за вартістю, визначеною з урахуванням змін загальної величини власного капіталу об'єкта інвестування	Для оцінки інвестицій в асоційовані, дочірні, спільні (зі створенням юридичної особи) підприємства
За справедливою вартістю	Фінансові інвестиції на дату балансу відображають за справедливою вартістю (сума, за якою можна здійснити обмін активу або оплату зобов'язання між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами). Якщо інвестиції вільно обертаються на фондовому ринку, то справедлива вартість дорівнюватиме ринковій вартості	Для оцінки інвестицій, які не можна оцінити за методами участі в капіталі та амортизованої собівартості.

Методологічні складові облікової політики оборотних активів «ТИХОМИРІВ-БУД». В Положенні про облікову політику підприємства щодо обліку оборотних активів розкриваються:

1. Методи оцінки запасів при їх вибутті. Згідно з п. 16 П(С)БО 9 підприємство може обрати різні методи оцінки запасів при вибутті (ідентифікованої собівартості, середньозваженої собівартості, нормативних затрат, ціни продажу), але для всіх одиниць бухобліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один метод.

2. Порядок розподілу транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ). ТЗВ відносять на вартість тих запасів, у зв'язку із придбанням яких вони понесені. Якщо ТЗВ неможливо персоніфікувати, їх облік ведуть на субрахунку 289 „ТЗВ”. Згідно з п. 9 П(С)БО 9 ТЗВ можуть обліковуватися на окремому субрахунку з подальшим розподілом між залишками запасів та запасів, що вибули. Розподілена сума ТЗВ

списується з Кт рахунка 289 у Дт тих рахунків, за якими відображено вибуття цих запасів (наприклад, за реалізованими товарами сума ТЗВ списується проведенням Дт 902 – Кт 289).

3. Метод визначення величини резерву сумнівних боргів (РСБ).[31] Пункт 8 П(С)БО 10 передбачає величину резерву сумнівних боргів визначати за одним із методів:

- 1) застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості;
- 2) застосування коефіцієнта сумнівності.



Рис.2.2. Елементи, що відображаються в обліковій політиці підприємства відносно запасів

За методом застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості величина резерву визначається на підставі аналізу платоспроможності окремих дебіторів. За методом застосування коефіцієнта сумнівності величина резерву розраховується множенням суми залишку дебіторської заборгованості на початок періоду на коефіцієнт сумнівності.

Коефіцієнт сумнівності може розраховуватися такими способами:

- визначення питомої ваги безнадійних боргів у чистому доході;
- класифікації дебіторської заборгованості за строками непогашення;
- визначення середньої питомої ваги списаної протягом періоду дебіторської заборгованості у сумі дебіторської заборгованості на початок відповідного періоду за попередні 3-5 років.

Визначена на основі класифікації дебіторської заборгованості величина сумнівних боргів на дату балансу становить залишок резерву сумнівних боргів на ту саму дату. Залишок резерву сумнівних боргів на дату балансу не може бути більшим, ніж сума дебіторської заборгованості на ту саму дату. Підприємство має

право застосовувати будь-який із розглянутих методів і варіантів. Найбільш прийнятним і менш трудомістким методом є метод, при якому резерв сумнівних боргів створюється і використовується не за кожним дебітором, а за групою або в цілому за дебіторами підприємства.[31]

Зазначений метод має свої переваги і в тому, що підприємства в примітках до річної фінансової звітності зобов'язані наводити суму поточної дебіторської заборгованості в розрізі її класифікації за строками погашення.

1. Особливості організації обліку власного капіталу. При організації обліку власного капіталу необхідно враховувати такі фактори: форму власності; організаційно-правову форму господарювання; кількість засновників, а також інформацію про власний капітал, що наводиться в Положенні про облікову політику.

Статутний капітал – це організаційно-правова форма капіталу, величина якого визначається в розмірах, визначених установчими документами господарюючого суб'єкта відповідно до чинного законодавства. Порядок формування статутного капіталу господарськими товариствами встановлюється Цивільним кодексом України та Господарським кодексом України. Відповідно до ст. 57 ГКУ статут суб'єкта господарювання повинен містити відомості про його найменування і місцезнаходження, мету і предмет діяльності, розмір і порядок утворення статутного та інших фондів, порядок розподілу прибутків і збитків, про органи управління і контролю, їх компетенцію, про умови реорганізації та ліквідації суб'єкта господарювання, а також інші відомості, пов'язані з особливостями організаційної форми суб'єкта господарювання, передбачені законодавством. Забороняється використовувати для формування статутного капіталу товариства бюджетні кошти, кошти, одержані в кредит та під заставу.[32]

Фінансовий стан засновників – юридичних осіб щодо їх спроможності здійснити відповідні внески до статутного фонду господарського товариства у випадках, передбачених законом, повинен бути перевірений належним аудитором (аудиторською організацією) у встановленому порядку, а майновий стан

засновників-громадян має бути підтверджений декларацією про їх доходи і майно, завіреною відповідним податковим органом. Згідно з чинним законодавством мінімальний розмір статутного капіталу регламентований лише для господарських товариств та деяких специфічних видів діяльності, пов'язаних із фінансовими операціями. Для підприємств усіх інших організаційно-правових форм господарювання розмір визначають засновники й він залежить насамперед від виду і масштабу діяльності.[32]

Бухгалтерський облік статутного капіталу починається з моменту реєстрації підприємства в Єдиному державному реєстрі підприємств та організацій України і припиняється в день вибуття підприємства з Державного реєстру в результаті завершення діяльності, банкрутства, реорганізації тощо. Статутний капітал акціонерного товариства поділяється на заздалегідь визначену кількість акцій рівної номінальної вартості. Акції надають їх власникам право здійснювати контроль за діяльністю акціонерного товариства, а також отримувати частину прибутку. Кожний акціонер має право володіти будь-якою кількістю акцій, якщо інше не передбачене чинним законодавством. Грошові кошти, які акціонер інвестує в товариство під час придбання акцій, використовують для фінансування діяльності товариства, спрямованої на досягнення цілей, які визначили акціонери. Відповідно до встановленого порядку випуску акцій можна визначити два варіанти обліку статутного капіталу:

- облік статутного капіталу як акцій, що перебувають в обігу, із числа оголошених акцій. У цьому випадку статут товариства встановлює максимальну кількість акцій статутного капіталу, які товариство може випустити протягом терміну своєї діяльності.[33] Ця максимальна кількість має назву оголошеної кількості акцій. Кількість випущених акцій (тобто акцій, що пройшли первинне розміщення), й акцій в обігу визначається 68 операціями корпорації з випуску та викупу акцій. Акції статутного капіталу, які ніколи не продавали, мають назву невипущених. Таким чином, розмір статутного капіталу в цьому випадку дорівнює вартості випущених акцій, що перебувають в обігу;

- облік статутного капіталу як акцій випущених і фактично розміщених на момент визначення розміру статутного капіталу в установчих документах.

У цьому випадку сума статутного капіталу, що відображена в обліку, дорівнює сумі випущених акцій на момент визначення статутного капіталу та відповідає розміру статутного капіталу, який зафіксовано в установчих документах підприємства незалежно від того, перебувають ці акції в обігу чи товариство вилучило їх з обігу. У цьому випадку товариство не має невипущених акцій. Статутний капітал товариств із обмеженою та додатковою відповідальністю, повного і командитного товариств формують за рахунок внесків його учасників та засновників. Відповідно до п. 2 ст. 115 ЦКУ вкладом до статутного (складеного) капіталу господарського товариства можуть бути гроші, цінні папери, інші речі або майнові чи інші відчужувані права, що мають грошову оцінку, якщо інше не встановлено законом.[33]

## **2.2. Аналіз облікової політики будівельного підприємства для визначення порядку і способів отримання звітних даних.**

В Положенні про облікову політику підприємства «ТИХОМИРІВ-БУД» щодо обліку власного капіталу необхідно зазначити:

1. Базу розподілу витрат, пов'язаних з кількома операціями з інструментами власного капіталу. Згідно з п. 27 П(С)БО 13 підприємство самостійно визначає таку базу розподілу (кількість акцій, частка в загальній сумі операцій тощо).

2. Порядок формування резервного капіталу та різних фондів за рахунок прибутку. Фонди розвитку (кошти якого, зокрема, можна використовувати на оновлення необоротних активів при недостатності амортизаційних відрахувань), резервний капітал формуються за рахунок відрахувань прибутку відповідно до статутних документів підприємства, але створення резервного капіталу може бути вимогою законодавства (наприклад, згідно з п. 4 ст. 87 ГК господарське товариство повинно створити резервний капітал у розмірі не менше 25% статутного капіталу шляхом щорічного відрахування не менше 5% прибутку). [34]

Методологічні складові облікової політики зобов'язань та забезпечень зобов'язань. Забезпечення зобов'язань створюється при виникненні внаслідок минулих подій зобов'язання, погашення якого ймовірно призведе до зменшення ресурсів, що втілюють в собі економічні вигоди та його оцінка може бути розрахунково визначена.

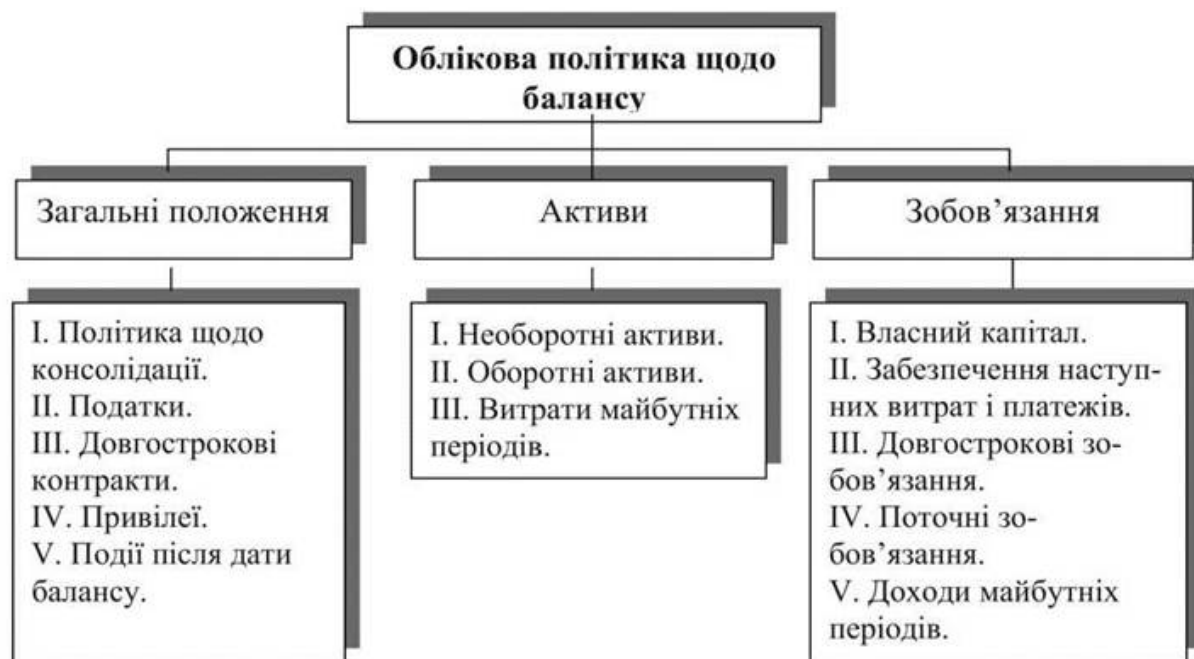


Рис. 2.3. Облікова політика щодо балансу підприємства «ТИХОМИРІВ-БУД»

Згідно з п. 13 П(С)БО 11 підприємство «ТИХОМИРІВ-БУД» має право створювати резерви для відшкодування майбутніх операційних витрат на:

- виплату відпусток працівникам;
- виконання гарантійних зобов'язань;
- додаткове пенсійне забезпечення;
- реструктуризацію;
- виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів.

Зокрема, відсоток відрахувань до резерву на забезпечення оплати відпусток визначається як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального планового фонду оплати праці на поточний рік (наприклад, у розмірі 7% від фактично нарахованої зарплати працівникам за місяць).[34]

Згідно зі ст. 115 КЗпП та ч. 1 ст. 21 Закону про відпустки заробітна плата працівникам за час відпустки виплачується не пізніше ніж за три дні до її початку.

Обчислення триденного строку для виплати заробітної плати за час відпустки здійснюється в календарних днях.

Але в зазначених нормах ані слова не говориться про те, де підприємство «ТИХОМИРІВ-БУД» має знайти резерви на оплату відпусток.

Проте у п. 7 П(С)БО 26 сказано, що виплати за невідпрацьований час, що підлягають накопиченню, визнаються зобов'язанням через створення забезпечення у звітному періоді. Ця вимога чітко обумовлена у П(С)БО, тому є імперативною.[34]

Резерв створюють за:

- щорічною основною відпусткою;
- додатковою відпусткою за роботу зі шкідливими та важкими умовами праці;
- додатковою відпусткою за особливий характер праці;
- додатковими відпустками працівникам, що мають дітей.

Відповідно до п. 11 та 12 П(С)БО 11 забезпечення:

- це зобов'язання з невизначеними сумою або часом погашення на дату балансу;
- створюються для відшкодування наступних (майбутніх) операційних витрат, зокрема, на оплату відпусток працівникам.

Перш ніж розглядати створення резерву, слід пояснити, чому все ж таки наявність цього резерву така важлива для підприємства «ТИХОМИРІВ-БУД» та які особи можуть не створювати його.[34]

Суми створених забезпечень визначаються щомісяця і визнаються витратами. Як наслідок, резерв на оплату відпусток стосується витрат звітного року.

Таке забезпечення створюється на підставі графіка відпусток, запланованих у звітному році. Іншими словами, за рахунок резерву нараховують оплату поточних відпусток разом із нарахованим ЄСВ (або компенсацію за невикористану відпустку при звільненні).

Якби підприємство «ТИХОМИРІВ-БУД» у 2021 році не створювало резерву, й у відпустку працівники не ходили, витрат, пов'язаних з оплатою відпусток, за цей період підприємство не мало б. При визначенні податку на прибуток заниження податкових зобов'язань теж не було б. Але якщо працівники за затвердженими графіками протягом 2021 року ходили у відпустки, то їм виплачувалися відпусткові, які датою нарахування відображались у витратах. Проте такі суми повинні були погашатися за рахунок створеного резерву і лише в разі його недостатності – списуватися на витрати.[30]

Під час перевірки податківці можуть визнати заниження податкового зобов'язання через неправильне відображення витрат в окремих кварталах року. Адже створення резерву передбачає рівномірне визнання витрат на оплату відпусток. Якщо цього не зробити, то витрати визнаватимуться за фактом надання відпусток. Це порушує правило (і дату) визнання витрат.

Важливо пам'ятати:

- кредитове сальдо субрахунку 471 «Забезпечення виплат відпусток» на 31.12.2021 р.;
- у графіку відпусток на 2022 рік відпустки, право на які виникло у попередніх роках і які були передбачені графіками минулих років, але тоді працівники не скористалися ними.

Якщо таких «перехідних» відпусток і невикористаного залишку резерву немає, то створити резерв на 2022 рік можна, не озираючись на попередні роки.

Але порахувати суму резерву та перевірити дату і суму витрат на оплату відпусток у минулих роках доведеться.

Якщо ці суми зійдуться і фінрезультат до оподаткування відповідних звітних періодів (кварталів чи років) був порахований правильно, то все гаразд. Виправляти декларації з податку на прибуток і переробляти додаток Ф3 – фінзвітність – не треба. Якщо ж ні, помилку доведеться виправляти.[32]

При цьому слід врахувати просте правило: резерв за минулий рік – це витрати минулого року. Тому що нарахований резерв потрібно відображати у витратах

періоду нарахування. У поточному періоді не вийде показати донарахування резервів за минулі періоди (роки). Відповідно до п. 4 П(С)БО 6 виправляють помилки, допущені при складанні фінансових звітів у попередніх роках, шляхом коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітнього року, якщо такі помилки впливають на величину нерозподіленого прибутку (непокритого збитку).

Враховуючи, що це помилка минулого року, потрібно провести коригування: Д-т 44 К-т 471.

А ось у податковому обліку доведеться провести розрахунок резерву кожного попереднього року (з урахуванням строку давності), порівняти зі сумою нарахованих витрат у вигляді відпусткових і за потреби внести зміни до декларації з податку на прибуток.

Наприклад, якщо сума резерву на 2021 рік повинна була бути нарахована у сумі 100000 грн, то така сама сума повинна була протягом року (більш-менш рівними частками щомісячно) потрапляти до витрат. Не в тих місяцях, коли фактично надавалася відпустка (якщо вона надавалася за графіком), а коли нараховували резерв. Як нарахування резерву виглядає на практиці, ми покажемо далі.[34]

Якщо на кінець року залишилася невикористана сума резерву, її слід було перевірити. Якщо всі працівники скористалися відпустками за графіком, то це надлишок резерву, який потрапляє до доходу (за наслідками річної інвентаризації).

Якщо ж деякі працівники за графіком відпустками не скористалися, невикористана сума резерву, наприклад 10000 грн (після перевірки її правильності), залишається за К-т 471 і переходить на наступний рік. За її рахунок будуть оплачені такі невикористані відпустки у 2022 році. Ці відпустки будуть зазначені у графіку на 2022 рік (адже ненадання щорічних відпусток повної тривалості 2 роки поспіль заборонено), але на них новий резерв створювати не потрібно.

Розрахунок резерву відпусток «ТИХОМИРІВ-БУД» проводять за допомогою бухгалтерської програми, адже розраховувати його суму вручну щомісяця – справа не з легких.[35]

Алгоритм та основні правила цього розрахунку:

- сума забезпечення на виплату відпусток визначається щомісяця як добуток фактично нарахованої зарплати працівникам і відсотка (коефіцієнта), обчисленого як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального планового фонду оплати праці з урахуванням відповідної суми ЄСВ (п. 13 П(С)БО 11);
- залишок забезпечення переглядається на кожну дату балансу та, у разі потреби, коригується (збільшується або зменшується). У разі відсутності ймовірності вибуття активів для погашення майбутніх зобов'язань сума такого забезпечення підлягає сторнуванню (п. 17 П(С)БО 11);
- забезпечення використовується для відшкодування лише тих витрат, для покриття яких воно було створено.

Формули для розрахунку резерву відпусткових[35]

Коефіцієнт резерву = планова річна сума відпусткових (за графіком відпусток на рік): плановий річний фонд оплати праці (згідно зі штатним розписом).

Щомісячний резерв = ЗП фактична x Коефіцієнт резерву x 1,22 (або 1,0841 щодо працівників з інвалідністю)

У бухобліку відповідно до П(С)БО 16 нарахування резерву відпусткових, як і витрати на оплату праці, показують залежно від напрямку витрат: Д-т 23, 91, 92, 93, 949 К-т 471. А використання: Д-т 471 К-т 661, а також суму ЄСВ, що припадає на таку відпустку: Д-т 471 К-т 651.

У примітках до фінансової звітності наводиться інформація щодо кожного виду забезпечень:

- залишок забезпечення на початок і кінець звітного періоду;
- збільшення забезпечення протягом звітного періоду внаслідок створення забезпечення або додаткових відрахувань;
- суму забезпечення, використану протягом звітного періоду;

- невикористану суму забезпечення, сторновану у звітному періоді.

Наприкінці року, тобто на 31 грудня, треба провести інвентаризацію залишку резерву з урахуванням суми ЄСВ. [35]

Якщо забезпечення створюється для відшкодування майбутніх витрат, пов'язаних з оплатою відпусток, інших виплат, пов'язаних з оплатою праці, та витрат на сплату ЄСВ, що нараховується на такі виплати, то пп. 139.1.1 та 139.1.2 ПКУ передбачено виняток.

В ІПК від 25.02.2019 р. №717/6/99-99-15-02-02-15/ІПК, фінрезультат до оподаткування, сформований у бухобліку, на суму резерву на оплату відпусток не коригують.

Підприємство «ТИХОМИРІВ-БУД» на початку року розрахувало необхідний плановий розмір резерву відпусткових (з урахуванням ЄСВ) на рік у розмірі 85000,00 грн.

Розмір планового річного фонду оплати праці (з урахуванням ЄСВ) – 1020000,00 грн.

Співвідношення 85000,00 грн : 1020000,00 грн = 0,083, що у відсотках становить 8,30%.

У січні 2022 р. фонд оплати праці становив 75000,00 грн, сума без ЄСВ.

Тоді нарахована за січень 2022 р. сума резерву відпусткових становить:  
 $75000,00 \text{ грн} \times 0,083 \times 1,22 = 7594,50 \text{ грн}.$

При цьому коефіцієнт 1,22 ми застосовуємо в тому випадку, якщо на підприємстві немає працівників з інвалідністю.

Розрахована сума резерву за січень відображається за кредитом субрахунку 471 і дебетом відповідних рахунків витрат 23, 91 – 94 (на оплату праці працівників, щодо яких створюється резерв).

А при наданні відпусток використання резерву відображається проведенням Д-т 471 К-т 661 на суму нарахованих відпускних, а також суму ЄСВ, нараховану на такі відпускні. [35]

Забезпечення для відшкодування витрат на реструктуризацію створюється у разі наявності затвердженого керівництвом підприємства плану реструктуризації з конкретними заходами, строками їх виконання та сумою витрат, що будуть зазані, й після початку реалізації цього плану. Забороняється створювати забезпечення для покриття майбутніх збитків від діяльності підприємства. Забезпечення використовується для відшкодування лише тих витрат, для покриття яких воно було створене.

Розмір виплат працівникам за рахунок прибутку („5% прибутку звітного року використовувати для виплати премій за наслідками звітного року працівникам, які перебувають у трудових відносинах з підприємством станом на 30 грудня такого року, шляхом використання коефіцієнтів розподілу”). [36] Інші виплати працівникам, які не визначені Положенням про облікову політику як такі, що виплачуються з прибутку, обліковуються відповідно до П(С)БО 26 та включаються до складу витрат.

Підприємство «ТИХОМИРІВ-БУД» застосовує довгострокові програми виплат працівникам (у т.ч. по закінченні трудової діяльності), має зобов'язання щодо виплат інструментами власного капіталу – це також зазначається в Положенні про облікову політику.

Для визначення порядку і способів отримання звітних даних розпорядчий документ про облікову політику підприємства «ТИХОМИРІВ-БУД» включає в себе:

1.Порядок оцінки ступеня завершеності операцій з надання будівельних послуг. Підприємство, виходячи зі специфіки своєї діяльності, може використовувати такі методи оцінки ступеня завершеності операції з надання послуг (п. 11 П(С)БО 15):

- вивчення виконаної роботи;
- визначення питомої ваги обсягу будівельних послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані;

- визначення питомої ваги витрат, яких зазнає будівельне підприємство у зв'язку із наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат. [36]

Сума витрат, здійснених на певну дату, включає тільки ті витрати, які відображають обсяг наданих будівельних послуг на цю саму дату. Якщо послуги полягають у виконанні невизначеної кількості дій (операцій) за визначений період часу, то дохід визначається шляхом рівномірного його нарахування за цей період (крім випадків, коли інший метод краще визначає ступінь завершеності надання послуг). Якщо дохід (виручка) від надання послуг не може бути достовірно визначений, то він відображається в бухгалтерському обліку в розмірі визначених витрат, що підлягають відшкодуванню.

2. Порядок визначення ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом. П. 4 П(С)БО 18 дозволяє використовувати такі методи для оцінки:

- вимірювання та оцінка виконаної роботи (на підставі актів форми КБ-2в, КБ-3);

- співвідношення обсягу завершеної частини робіт та їх загального обсягу за будівельним контрактом у натуральному вимірі;

- співвідношення фактичних витрат з початку виконання будівельного контракту до дати балансу та очікуваної (кошторисної) суми загальних витрат за контрактом. [36]

4. Перелік і склад змінних та постійних загальновиробничих витрат будівельне підприємство визначає самостійно, виходячи з економічної суті витрат та специфіки діяльності, включає до такого переліку витрати і з числа наведених у п.15 П(С)БО 16.

5. Базу розподілу змінних та постійних загальновиробничих витрат підприємства «ТИХОМИРІВ-БУД». Загальновиробничі витрати розподіляються і відносяться на об'єкти витрат основних галузей по закінченні року. Підприємству дано право вибрати базу розподілу згідно із П(С)БО 16 «Витрати» (п. 16):

- години праці;
- сума зарплати;

- обсяг діяльності;
  - прямі витрати та інше.
6. Оцінка зворотних відходів та супутньої продукції.
  7. Перелік витрат майбутніх періодів.

8. Застосування в обліку витрат рахунків класів 8 та/або 9 Плану рахунків.

Рахунки класу 9 ведуться всіма підприємствами з відкриттям за власним рішенням рахунків класу 8. При цьому всі витрати списуються відразу в дебет рахунка 79. [36] У такому випадку на підставі п. 44 П(С)БО 25 підприємство «ТИХОМИРІВ-БУД» повинно зазначити в положенні, яким чином буде визначати вартість залишку незавершеного виробництва і готової продукції:

- за результатами інвентаризації на кінець звітного року (кварталу):
- на підставі первинних документів, якими оформлюється рух готової будівельної продукції. Підприємство самостійно визначає перелік об'єктів витрат (основного, допоміжного виробництва, інших господарств та виробництв). При цьому потрібно враховувати вимоги П(С)БО 16 «Витрати», згідно з яким об'єктами витрат можуть бути визнані: вид продукції, роботи, послуги, або вид діяльності. Основний критерій при встановленні об'єктів витрат - потреба визначення пов'язаних з будівельним виробництвом витрат. [37]

Підприємство може визначити в наказі використання окремих методів обліку витрат залежно від специфіки галузі, а також від вибору об'єкту обліку витрат:

- нормативний;
- попроцесний;
- попередільний;
- позамовний;
- «котловий».

«Котловий» метод обліку витрат найбільш прийнятний при встановленні підприємством в якості об'єкта витрат - галузі чи виду діяльності. [36] При цьому в наказі слід визначити спосіб розподілу витрат за об'єктами обліку (пропорційно плановим затратам, нормативним чи фактичним, що склались за останні 2-3 роки

або інше). Визначення статей витрат Витрати групуються в обліку за елементами та статтями витрат. П(С)БО 16 «Витрати» чітко визначає такі елементи витрат:

- матеріальні витрати;
- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- амортизація;
- інші затрати.

Статті витрат будівельне підприємство встановлює самостійно.

При цьому слід керуватися: потребою в даній інформації (витрати по статтях), особливостями виробництва, побудовою облікових регістрів. Найбільш раціонально встановлювати такі статті витрат, назви та зміст яких відповідає кореспондуючому рахунку або елементу витрат. Організація обліку витрат діяльності за елементами здійснюється підприємствами за умови використання ними рахунків класу 8 «Витрати за елементами». [36]

Організація обліку доходів і фінансових результатів Дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена. Не визнаються доходами такі надходження від інших осіб:

1. Сума податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів.
2. Сума надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала тощо.
3. Сума попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг).
4. Сума авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг).
5. Сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором.
6. Надходження, що належать іншим особам.
7. Надходження від первинного розміщення цінних паперів.

## 8. Сума балансової вартості валюти.

Визнані доходи класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами:

- дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- інші операційні доходи;
- фінансові доходи;
- інші доходи. [36]

Для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати діяльності підприємства призначено рахунок 79 «Фінансові результати». За кредитом рахунку 79 «Фінансові результати» відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, за дебетом - суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, також належна сума нарахованого податку на прибуток.

Сальдо рахунку при його закритті списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». Рахунок 79 «Фінансові результати» має такі субрахунки: 791 «Результат операційної діяльності» 792 «Результат фінансових операцій» 793 «Результат іншої діяльності» На субрахунку 791 «Результат операційної діяльності» визначається прибуток (збиток) від операційної діяльності підприємства. [37] За кредитом субрахунку відображається в порядку закриття рахунків сума доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та від іншої операційної діяльності (рахунки 70 «Доходи від реалізації», 71 «Інший операційний дохід»), за дебетом - сума в порядку закриття рахунків обліку собівартості реалізованої готової продукції, товарів, робіт і послуг, адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат (90 «Собівартість реалізації», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності»). На субрахунку 792 «Результат фінансових операцій» визначається прибуток (збиток) від фінансових операцій підприємства. За кредитом субрахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від участі в капіталі та інших фінансових доходів (72, 73),

за дебетом - списання фінансових витрат з рахунків 95 «Фінансові витрати» та 96 «Втрати від участі в капіталі». На субрахунку 793 «Результат від іншої діяльності» визначається прибуток (збиток) від іншої діяльності підприємства. За кредитом рахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від інвестиційної та іншої діяльності підприємства (74 «Інші доходи»), за дебетом - списання витрат з рахунку 97 «Інші витрати». [37]

### **3. НАПРЯМКИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ БУДІВЕЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА «ТИХОМИРІВ-БУД»**

#### **3.1. Оптимізація облікової політики та облікової оцінки для визначення податку на прибуток.**

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності. Таке визначення є обмеженим, облікова політика повинна мати системний характер, «кожна облікова дія повинна відповідати цілям даного підприємства, а способом її досягнення може бути тільки координація інтересів людей» [38]. Формування облікової політики має бути спрямоване на забезпечення інтересів користувачів як фінансової, так і інших форм звітності, зокрема податкової.

Можливість вибору різних варіантів облікової політики залежно від поставлених користувачами інформації цілей призвела до появи в економічній літературі поняття «креативний облік». Це творчий облік, який вимагає від облікових працівників «ТИХОМИРІВ-БУД» фактів і правил їх групування виходячи з інтересів менеджменту з метою отримання знань про нові об'єкти спостереження [38].

Водночас під креативним обліком мається на увазі певний акт обману, який полягає у формальному застосуванні або цілеспрямованому виборі методів і принципів бухгалтерського обліку для забезпечення показників фінансової звітності, які відповідають цілям окремих осіб, але вводять в оману широке коло користувачів [38].

Креативний облік є засобом досягнення цілей шляхом підготовки та надання інформації у «виграшному» для зацікавленої сторони вигляді. Процес взаємовідносин суб'єктів у сфері адміністрування податків завжди має антагоністичний характер: держава хоче зібрати більше податків, підприємці – менше їх сплатити.

Отже, логічним є бажання «ТИХОМИРІВ-БУД» оптимізувати величину податкових витрат, що може бути здійснене за допомогою облікової політики як

законним шляхом, так і з порушенням норм законодавства, які встановлено як елемент захисту державних інтересів (рис. 3.1).

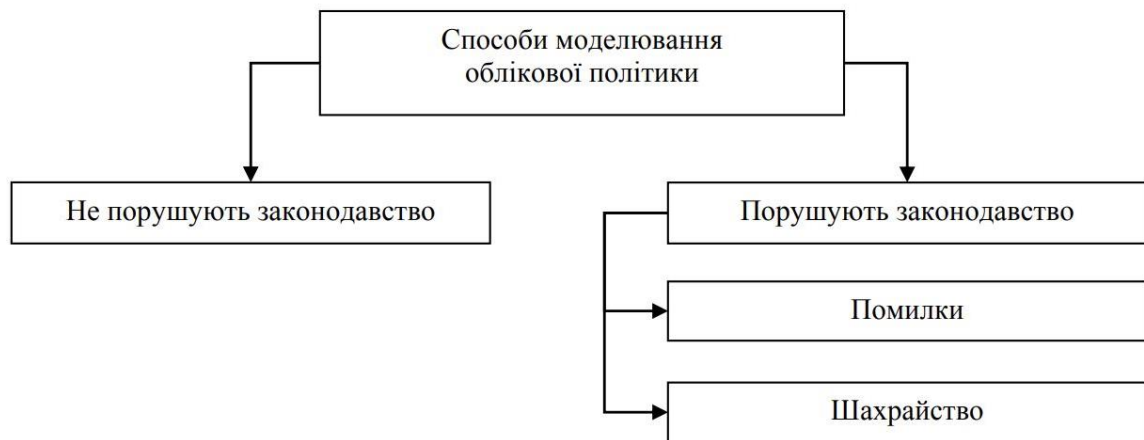


Рис.3.1 Способи моделювання облікової політики з метою оптимізації податків

Способи застосування облікової політики з порушенням законодавства за наявності умисних дій можна поділити на помилки та шахрайські дії. Помилки є ненавмисними діями, що зумовлені незнанням та застосуванням норм законодавства, неуважністю виконавців під час здійснення облікових процедур.[38]

На відміну від помилок шахрайство є навмисною дією, яка полягає у невірному трактуванні законодавчих норм, їх маніпулюванні, вуалюванні господарських операцій для отримання економічних вигід. Вибір методів та процедур ведення бухгалтерського обліку є частиною загальної стратегії формування власником облікової політики підприємства, що може бути окреслена такими завданнями (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Характеристика змісту облікової політики для цілей оподаткування залежно від її завдань

Завдання облікової політики для цілей оподаткування	Характеристика змісту облікової політики щодо формування інформації для визначення податку на прибуток
Інформативність	Висвітлення методів та процедур обліку для надання своєчасної та доречної інформації користувачам.
Економічність обліку	Вибір єдиних методів та процедур формування інформації для цілей фінансової звітності та оподаткування.
Оптимізація податків	Вибір методів та процедур, які дають змогу зменшити або збільшити витрати зі сплати податку.

Одночасне виконання всіх завдань не завжди є можливим. Бухгалтери з тим чи іншим успіхом вирішували три завдання:

1) зробити звіт максимально інформативним та точним; 2) добитись його простоти та низької вартості; 3) отримати своєчасну інформацію про факти господарської діяльності. Про те, ці завдання в значній мірі взаємовиключають один одного. [9, с. 7]. Так, застосування одних і тих же методів відображення господарських операцій для цілей фінансової звітності та оподаткування не завжди буде гарантувати мінімальну величину податку на прибуток.[38]

Облікова політика для цілей оподаткування повинна відображати вибрані підприємством «ТИХОМИРІВ-БУД» варіанти облікового відображення активів, зобов'язань, доходів, витрат із метою обчислення податку на прибуток.

Елементами облікової політики виступають методи визнання та оцінки об'єктів, щодо яких існує альтернатива вибору та які впливають на процедури обчислення податку. Набір таких елементів відрізнятиметься залежно від способу обчислення податку на прибуток. Відповідно до Податкового кодексу України, об'єкт оподаткування податком на прибуток – це прибуток, який визначається шляхом коригування фінансового результату до оподаткування, визначеного у фінансовій звітності, на різниці, які встановлено нормами Податкового кодексу України.

Як відомо, платники податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період, не перевищує 20 млн. грн., об'єкт оподаткування може визначатися без коригування фінансового результату до оподаткування на суму різниць [39].

Зменшення витрат зі сплати податку на прибуток можна досягти не лише за допомогою вибору методів визнання та оцінки господарських операцій, а й шляхом відстрочення у часі терміну сплати податкового зобов'язання. Як відомо з теорії грошей, цінність грошей, отриманих сьогодні, вище, ніж вартість тих же грошей, які будуть отримані в майбутньому. Тому економічно вигідним є перенесення платежів із податку на прибуток на наступні періоди, їх відстрочення, оскільки заощадженні кошти можуть бути інвестовані в основний та оборотний капітал, фінансові інвестиції. Під час визначення первісної вартості необоротних активів, запасів в окремих випадках застосовується оцінка за справедливою вартістю (безоплатне отримання, внесення до статутного капіталу, обмін подібними та неподібними активами).[39]

При цьому порядок визначення справедливої вартості нормативно чітко не визначений, що дає змогу використовувати професійні судження бухгалтерів та інших фахівців, які можуть бути спрямовані на завищення вартості активів, а в подальшому під час списання витрат. Може також здійснюватися встановлення справедливої вартості для віднесення таких активів малоцінних необоротних активів із подальшим перенесенням. Уцінка запасів на дату балансу дає змогу списати частину їхньої вартості на витрати незалежно від фактичного використання. Вплив методів оцінки вибуття запасів на об'єкт оподаткування податком на прибуток може за різних умов відрізнитися.

Однак вважається, що застосування методу ФІФО завищує фінансові результати, адже під час його застосування знижується собівартість унаслідок списання запасів за нижчими «першими» цінами. Методи зменшення залишкової вартості дають змогу списати більшу частину вартості необоротних активів та

зменшити об'єкт оподаткування податком на прибуток в перші періоди їх використання.[39]

Під час вибору методу амортизації малоцінних необоротних активів «ТИХОМИРІВ-БУД» слід вибирати списання 100% їхньої вартості в періоді, на який припадає початок їх корисного використання. Строки корисного використання необхідно вибирати мінімально допустимі з урахуванням норм Податкового кодексу України. Для підприємств, які не використовують під час визначення об'єкта оподаткування коригування фінансового результату до оподаткування на суму різниць, перелік елементів облікової політики може бути розширено шляхом застосування положень щодо переоцінки необоротних активів, нарахування резервів та забезпечень.

Водночас застосування облікової політики «ТИХОМИРІВ-БУД» для оптимізації витрат зі сплати податку на прибуток може здійснюватися з порушенням прийнятих принципів та методів відображення господарських фактів, законодавства у сфері бухгалтерського обліку та оподаткування. [39] Типові порушення, які можуть виникати під час формування інформації про фінансові результати для цілей оподаткування, можуть бути пов'язані з:

- неправильними критеріями визнання активів;
  - неправильним віднесенням основних засобів до відповідної групи;
- невизнанням доходів за операціями, які потребують такого визнання за їх економічною суттю;
- завищенням витрат звітного періоду шляхом їх неправильної оцінки, відображення витрат за операціями, за якими не відбулося зменшення активів, збільшення зобов'язань, або ж які взагалі не було здійснено.

Наявність таких порушень може бути викликана як помилками, так і свідомими шахрайськими діями менеджменту підприємницьких структур. [39]

Залежність системи оподаткування від методичного інструментарію бухгалтерського обліку вимагає від підприємства виважено здійснювати формування облікової політики для цілей оподаткування. Моделювання різних

варіантів облікової політики для цілей оподаткування покликане забезпечити виконання низки завдань, серед яких: надання своєчасної та доречної інформації, уніфікація облікових процедур для різних цілей, оптимізація величини податків. У статті запропоновано класифікацію способів моделювання облікової політики для цілей оподаткування, конкретизовано її елементи.

Важливими в теоретичному та практичному питаннях є подальше дослідження способів оцінки впливу окремих елементів облікової політики на показники фінансової та податкової звітності, розроблення методичних рекомендацій щодо формування облікової політики для цілей оподаткування. [39]

### **3.2. Вдосконалення процедури погодження облікової політики будівельного підприємства «ТИХОМИРІВ-БУД»**

Досліджуючи вплив облікової політики підприємства на інформацію бухгалтерського обліку та фінансової звітності варто пам'ятати про обов'язковість розкриття інформації обліку у річному фінансовому звіті.

«Розкриття» означає надання інформації, яка є суттєвою для користувачів фінансової звітності [40].

Розкриття інформації може бути трьох рівнів і залежить від «ступеня публічності» звітності:

I рівень розкриття – стосується підприємств, які не оприлюднюють свою звітність;

II рівень розкриття – для підприємств, оприлюднення звітності, яких є обов'язковим;

III рівень розкриття інформації, стосується підприємств, які знаходяться у міжнародному лістингу [40].

Якщо підприємства не зобов'язані оприлюднювати свою звітність, то до складу приміток, які вони подають разом із річним звітом входить форма № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» і пояснювальна записка. Якщо підприємства оприлюднюють звітність, то крім форми № 5 «Примітки до річної

фінансової звітності», вони складають примітки до усіх форм звітності, згідно із вимогами положень (стандартів) бухгалтерського обліку. На міжнародному рівні, поняття «розкриття інформації» є ключовим та загальновизнаним принципом функціонування ринку капіталів [40].

Складові ефективного розкриття інформації:

- обов'язковість розкриття інформації;
- оперативність розкриття інформації;
- забезпечення рівного доступу до інформації для всіх категорій учасників ринку;

- повнота інформації;
- достовірність інформації;
- відповідальність.

Ефективне розкриття інформації потрібне:

- інвестору – для прийняття поінформованого та зваженого рішення про інвестування в цінні папери емітента;

- фінансовим посередникам та іншим учасникам ринку – для здійснення аналізу поточного та перспективного фінансово-господарського стану емітента, визначення його ролі (частки) в певному сегменті ринку, можливості впливу на певні сектори, тощо;

- регулятору – для здійснення ефективного нагляду за емітентом;

- іншим користувачам (ділові партнери, стратегічні інвестори, кредитори, ЗМІ тощо);

- емітенту – для демонстрації результатів діяльності, створення або підтримки позитивного іміджу.[41]

Основними джерелами, в яких викладено міжнародні регулятивні принципи розкриття інформації:

- 1) Принципи корпоративного управління Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) 1999 року зі змінами 2004 року;

2) Стандарти розкриття інформації, схвалені Міжнародною організацією Комісій з цінних паперів (IOSCO);

3) Директиви Європейського Співтовариства.

Принципи корпоративного управління ОЕСР розроблені у 1998 році для цілей впровадження загально визнаних стандартів та керівних принципів у сфері корпоративного управління. Принципи є дієвим інструментом, який містить опис стандартів та позитивної практики, що напрацьовані у сфері корпоративного управління в країнах-членах ОЕСР, а також рекомендації стосовно їхнього запровадження. Принципи не є обов'язковими, але є рекомендованими для їхнього застосування в країнах-членах ОЕСР і поділяються на шість основних напрямків.[41]

1. Забезпечення базису ефективної структури корпоративного управління.

2. Права акціонерів.

3. Рівне ставлення до акціонерів.

4. Роль зацікавлених осіб (стейкхолдерів) в корпоративному управлінні.

5. Розкриття інформації та прозорість.

6. Відповідальність Ради Директорів.

Міжнародні принципи та стандарти затверджені Міжнародною організацією Комісій цінних паперів (IOSCO). IOSCO – є міжнародною організацією, яка об'єднує регуляторів ринків цінних паперів світу для цілей співробітництва з метою розробки та впровадження кращих стандартів регулювання, спрямованих на підтримку справедливого, ефективного та стабільного ринку цінних паперів.[42]

Вдосконалення процедури погодження облікової політики будівельного підприємства «Тихомирів-буд» має враховувати, що директивами Європейського Співтовариства, що стосуються розкриття інформації, є:

1) «Про проспект емісії, що підлягає оприлюдненню, коли цінні папери пропонуються широкому загалу або допускаються до торгівлі» (2003/71 /ЕС);

2) «Про включення цінних паперів до офіційного лістингу на фондовій біржі та інформація про ці цінні папери, яка підлягає опублікуванню» (2001/34/ЕС);

3) «Про гармонізацію вимог щодо прозорості стосовно інформації про емітентів, цінні папери яких допускаються до торгівлі на організованому ринку зі змінами до Директиви 2001/34/ЕС» (2004/109/ЕС).

Розкриття облікової політики у річному фінансовому звіті є важливим для вдосконалення процедури погодження облікової політики будівельного підприємства «Тихомирів-буд» та забезпечення розуміння користувачами фінансової звітності методів та процедур, що були використані при формуванні інформації бухгалтерського обліку та визначенні показників за окремими статтями фінансової звітності.[42]

Згідно з вимогами Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», примітки до фінансової звітності – це сукупність показників і пояснень, які забезпечують деталізацію і обґрунтованість статей фінансової звітності, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності.

Примітки до фінансової звітності для вдосконалення процедури погодження облікової політики будівельного підприємства «Тихомирів-буд» повинні розкривати додаткову інформацію про фінансову діяльність підприємства, оскільки саме за ними користувач фінансової звітності, який не має спеціальної освіти та підготовки, зможе зробити висновок про фінансово-господарську діяльність підприємства [42]. Отже, примітки повинні включати:

1) сукупність показників та роз'яснень, що забезпечують деталізацію й обґрунтованість статей фінансових звітів, тобто інформацію, що містить додатковий аналіз статей звітності, необхідної для забезпечення її зрозумілості. При цьому йдеться про оцінку та розкриття статей форм фінансової звітності форми 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», форми 2 «Звіт про фінансові

результати (Звіт про сукупний дохід)», форми 3 «Звіт про рух грошових коштів», форми 4 «Звіт про власний капітал»;

2) іншу інформацію, розкриття якої передбачено відповідними Положеннями (стандартами), тобто інформацію, яка не наведена безпосередньо у фінансових звітах, але є обов'язковою згідно з відповідними положеннями (стандартами). При цьому йдеться про спеціальні вимоги щодо висвітлення даних у примітках до фінансової звітності або про додаткові вимоги та додатковий перелік показників розкриття інформації, що містяться у кожному конкретному Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку [42].

Вдосконалення процедури погодження облікової політики будівельного підприємства «Тихомирів-буд» для розкриття облікової політики та іншої суттєвої інформації здійснюється у примітках до фінансової звітності двох видів:

- 1) примітки щодо розкриття окремих показників звітності;
- 2) Примітки до річної фінансової звітності (форма 5), що доповнюють попередні [219].

Враховуючи, що Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» не закріплено нову форму приміток, підприємства при складанні приміток керуються Наказом Міністерства фінансів України від 29.11.2000 року № 302 «Про Примітки до річної фінансової звітності» та доповнюють їх інформацією, передбаченою IV розділу «Розкриття інформації у фінансовій звітності» Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Форма № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» містить п'ятнадцять розділів (таблиць) і один додаток (звітну форму № 6 «Інформація за сегментами»). До окремих таблиць даються пояснення у вигляді наведення цифрової інформації за додатковими показниками. Загалом уся інформація, що міститься у прийнятих формах звітності № 5 і 6, є цифровою і не містить текстових пояснень [43].

Проте, нормативно-правовими актами вимагається розкриття інформації в описовому режимі. Зокрема, відповідно до вимог Національного положення

(стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», у примітках до фінансового звіту мають міститися такі дані про підприємство, а саме:

- назву, організаційно-правову форму та місцезнаходження підприємства (країну, де зареєстроване підприємство, адресу його офісу);
- короткий опис основної діяльності підприємства;
- назву материнської (холдингової) компанії підприємства;
- середню кількість працівників підприємства протягом звітного періоду;
- дату затвердження фінансової звітності;
- повідомлення про складання фінансової звітності за міжнародними стандартами фінансової звітності.

У примітках до фінансової звітності наводиться інформація про призначення та умови використання кожного елемента власного капіталу (крім зареєстрованого капіталу).[43]

Слід зазначити, що акціонерні товариства наводять у примітках до фінансової звітності інформацію про:

1) загальну суму активів, одержаних у ході передплати на акції, у такому розрізі:

1.1) сума грошей, внесених як плата за акції, із зазначенням кількості акцій;

1.2) вартісна оцінка майна, внесеного як плата за акції, із зазначенням кількості акцій;

1.3) загальна сума іноземної валюти, внесеної як плата за акції, із зазначенням кількості акцій та курсу, за яким валюту зараховано в обліку;

2) акції у складі статутного капіталу за окремими типами і категоріями:

2.1) кількість випущених акцій із зазначенням неоплаченої частини статутного капіталу:

2.2) номінальна вартість акції;

2.3) зміни протягом звітного періоду у кількості акцій, що перебувають в обігу;

2.4) права, привілеї та обмеження, пов'язані з акціями, у тому числі обмеження щодо розподілу дивідендів та повернення капіталу;

2.5) акції, що належать самому товариству, його дочірнім і асоційованим підприємствам;

2.6) перелік засновників і кількість акцій, якими вони володіють;

2.7) кількість акцій, які перебувають у власності членів виконавчого органу, та перелік осіб, частки яких у статутному капіталі перевищують 5%;

2.8) акції, зарезервовані для випуску згідно з опціонами та іншими контрактами, із зазначенням їх термінів і сум;

3) накопичену суму дивідендів, не сплачених за привілейованими акціями;

4) суму, включену (або не включену) до складу зобов'язань, коли дивіденди були передбачені, але формально не затверджені.[43]

Інші підприємства наводять у примітках до фінансової звітності інформацію про:

1. Розподіл часток зареєстрованого капіталу між власниками.
2. Права, привілеї або обмеження щодо цих часток.
3. Зміни у складі часток власників у зареєстрованому капіталі.

У примітках до фінансової звітності наводиться (розкривається) інформація про:

1. Склад грошових коштів.
2. Склад статей звіту про рух грошових коштів «Інші надходження», «Інші платежі» та інших статей, які об'єднують декілька видів грошових потоків.

3. Наявність значних сум грошей, які є в наявності у підприємства і які недоступні для використання групою, до якої належить підприємство.[43]

У разі придбання або продажу дочірніх підприємств та інших господарських одиниць протягом звітного періоду наводиться (розкривається) інформація про:

- 1) загальну їх вартість придбання або продажу;

- 2) частину їх загальної вартості, яка, відповідно, була сплачена або отримана грошима;
- 3) суму грошей у складі їх активів, що були придбані чи продані;
- 4) суму активів (крім грошей) і зобов'язань придбаного або проданого дочірнього підприємства та інших господарських одиниць у розрізі окремих статей.[44]

Зазначена інформація вимагає текстових пояснень та не може бути відображена у формі уніфікованих таблиць. У практиці європейських країн така доповнююча і роз'яснювальна інформація до фінансових звітів розкривається по-різному, наприклад:

- у формі пояснювальної записки;
- у формі аналітичних таблиць і показників;
- у додатково введеній формі фінансової звітності.

Вдосконалення процедури погодження облікової політики будівельного підприємства «ТИХОМИРІВ-БУД» враховувати має, що до інформації, яка вимагає описового представлення у примітках, належить інформація, яка розкриває облікову політику підприємства. Розкриття облікової політики підприємства здійснюється у примітках до річного фінансового звіту шляхом опису:

- 1) принципів оцінки статей звітності;
- 2) методів обліку щодо окремих статей звітності.

Викласти матеріал щодо основних елементів облікової політики підприємства, а також внесення змін до неї можна лише, описавши їх.[44]

Розкриття облікової політики – висвітлення у звітності підприємства прийнятих при формуванні облікової політики принципів, методів та способів ведення бухгалтерського обліку, які мають істотний вплив на прийняття рішень зацікавленими користувачами бухгалтерської звітності, з метою забезпечення можливості порівняння звітності за різні періоди; а, формування облікової політики – вибір принципів, методів, процедур і способів організації та ведення бухгалтерського обліку з числа затверджених законодавчими та нормативними

актами відповідно до особливостей господарської діяльності конкретного підприємства [44]. Способи використання облікової політики на різних етапах формування обліково-звітної інформації умовно можна відобразити за наступною схемою (рис. 3.2).

Проте, на кожному із представлених етапів створення обліково-звітної інформації - і формування, і застосування, і розкриття облікової політики «ТИХОМИРІВ-БУД» здійснюється за допомогою переліку елементів облікової політики, що застосовуються на підприємстві.

Варто відзначити, що якщо нормативно встановлені методи оцінки, обліку і процедури не дають підприємству змогу достовірно відобразити фінансовий стан, фінансові результати та грошові потоки підприємства, йому необхідно виробити і обґрунтувати відмінний від наявного метод оцінки, обліку і процедур. Але відступ від встановлених правил обліку має бути обґрунтований і розкритий в обліковій політиці та в примітках до річної фінансової звітності з урахуванням принципів бухгалтерського обліку.[44]



Рис. 3.2. Використання облікової політики на різних етапах формування обліково-звітної інформації підприємства «ТИХОМИРІВ-БУД»

У примітках до річної фінансової звітності треба розкривати факти незастосування правил бухгалтерського обліку, коли вони не дозволяють вірогідно відобразити фінансовий стан, фінансові результати та грошові потоки підприємства, з відповідним обґрунтуванням, тому що незастосування правил бухгалтерського обліку може розглядатися як ухилення від їх виконання і визнається порушенням законодавства. Застосування інших методів оцінки, обліку і процедур бухгалтерського обліку порівняно із загальновстановленими має бути аргументованим і обґрунтованим.

З метою забезпечення зовнішніх користувачів інформацією про використані способи ведення обліку та складання звітності пропонується розкриття облікової політики в складі Приміток до річної фінансової звітності, у спеціальній формі «Розкриття облікової політики». Дана форма повинна містити інформацію про методичну складову облікової політики, через яку реалізується політика складання фінансової звітності, та про внесені зміни до облікової політики підприємства [45].

Облікова політика дає змогу урегулювати ситуацію, коли стосовно одного й того ж методу оцінки, обліку і процедур неможливо однозначно визначити правильність їх застосування, тому що їх трактують по-різному у різних нормативних актах з бухгалтерського обліку та фінансової звітності, тобто коли варіативність методів оцінки, обліку і процедур зумовлена суперечностями та недосконалістю чинного законодавства.

Поняття «розкриття облікової політики» тісно пов'язане із принципом повного розкриття, згідно з яким інформація вважається розкритою, коли розкриті всі суттєві деталі цієї інформації. У той же час так звані «несуттєві» елементи, операції та події не виокремлюються у фінансовій звітності, а, відповідно, інформація, що вважається бухгалтерами несуттєвою, не розкривається інвесторам, кредиторам та іншим користувачам фінансової звітності. У деяких випадках інвестори приділяють більше уваги саме випущеній, несуттєвій інформації. [44]

Доцільним, на нашу думку, є законодавче закріплення необхідності прикладання розпорядчого документу про облікову політику як одного із

обов'язкових додатків до річного фінансового звіту. Варто поширити таку вимогу на підприємства усіх галузей, а не лише тих, що належать до будівництва[45]. Такий підхід забезпечить розуміння користувачами звітності методів та процедур, що використовуються на підприємстві при формуванні інформації щодо окремих статей фінансової звітності.

## ВИСНОВКИ

Облікова політика – це відносно нове явище як у вітчизняній економічній теорії, так і у практичній діяльності. Вперше термін «облікова політика» в межах національної системи бухгалтерського обліку був визначений Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV. Останній визначає облікову політику як сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності. Тобто, це вибір підприємством конкретних методик, форми та техніки ведення бухгалтерського обліку, виходячи з положень чинних нормативно-правових актів та особливостей діяльності підприємств.

Являючись елементом системи нормативного регулювання бухгалтерського обліку, облікова політика поєднує державне регулювання і певну самостійність підприємства з питань бухгалтерського обліку. Водночас, ступінь свободи підприємства «ТИХОМИРІВ-БУД» у формуванні облікової політики обмежено державною регламентацією бухгалтерського обліку, яка передбачає методики та облікові процедури, серед яких припустимі альтернативні варіанти. Свобода підприємства полягає у можливості вибору конкретних способів оцінки, калькулювання, переліку бухгалтерських рахунків тощо. Іноді нормативні документи не завжди містять конкретні рекомендації щодо правил ведення бухгалтерського обліку окремих фактів господарського життя. В такому випадку, підприємство при формуванні облікової політики, самостійно розробляє відповідний спосіб, виходячи з діючих положень. Отже, облікова політика підприємства передбачає вибір методики бухгалтерського обліку, яка надає можливість використовувати різні варіанти відображення фактів господарського життя у бухгалтерському обліку.

Правильно сформована облікова політика підприємства «ТИХОМИРІВ-БУД» є одним з основних інструментів оптимізації оподаткування, так як дозволяє законними способами зменшити податкові зобов'язання по податкам, зборам та обов'язковим платежам, тим самим знизити рівень податкового навантаження на

підприємство. В діючій системі нормативного регулювання бухгалтерського обліку вже склалась певна техніка формування облікової політики для цілей фінансового та управлінського обліку, а саме:

1. За сучасних умов господарювання облікова політика покликана виконувати не лише функції обліку та формування звітності, а й забезпечувати інші функції управління – планування, організації, координації, мотивації та контролю. Ефективне управління потребує надійного інформаційного забезпечення, інструментом формування якого у сучасних умовах виступає облікова політика підприємства. У результаті написання дипломної роботи встановлено, що формування інформаційної системи на підприємстві «ТИХОМИРІВ-БУД» повинно враховувати всі аспекти його фінансово-господарської діяльності і забезпечувати оптимізацію взаємозв'язків і залежності між всіма основними функціями управління. Функції управління та управлінські рішення, що приймаються у процесі господарської діяльності націлені на конкретні специфічні економічні об'єкти та сфери діяльності.

2. Формуючи облікову політику підприємства «ТИХОМИРІВ-БУД» необхідно розуміти яким чином сукупність тих, чи інших елементів облікової політики підприємства впливають на окремі групи аналітичних показників. Адже, саме на підставі аналітичних показників формуються управлінські рішення, спрямовані на подальше планування та здійснення поточної діяльності підприємства, проведення коригувальних дій. Маючи за мету постійно впливати на визначену групу показників підприємства (ліквідності, рентабельності і т.д.), можна розробити комплекс заходів, спрямованих на її досягнення, використовуючи відповідні інструменти облікової політики. Формування недостовірної інформації унеможливорює прийняття ефективних економічних рішень та негативно впливає на ефективність управління в цілому.

3. Найпоширенішими, з точки зору формування облікової політики підприємства, є два типи стратегії підприємства:

1) управління з метою максимізації прибутку;

2) вартісно-орієнтоване управління. У прагненні дотримання стратегії максимізації прибутку обираються такі елементи облікової політики, що забезпечать мінімальні витрати та максимальні доходи підприємства. Вартісно-орієнтоване управління обирається тоді, коли за мету ставиться «зменшення» вартості підприємства.

4. Однією із головних причин ефективності системи обліку на підприємстві є її раціональна організація, що має здійснюватися на підставі внутрішніх регламентів. Враховуючи, що складовими організації обліку є організація праці облікового персоналу та організація ведення обліку і складання звітності, внутрішніми регламентами на підставі яких здійснюється управління зазначеними елементами є: Положення про підрозділ, Положення про інвентаризацію, Положення про документування та документообіг та Розпорядчий документ про облікову політику.

5. Розпорядчий документ про облікову політику підприємства є складовою організації обліку на підприємстві і в той же час виступає посередником в забезпеченні інтересів різних груп користувачів (керівництва підприємством, керівників структурних підрозділів, облікових працівників і т.д.). Тому ефективне функціонування системи облікової політики підприємства не можливе без дотримання принципів її побудови, що мають співвідноситися із принципами побудови та функціонування обліку та управління підприємством в цілому. До таких принципів відносяться: актуальність, системність, варіантність, стабільність, ефективність.

6. Облікову політику підприємства доцільно формувати за такими етапами: організаційний; підготовчий; етап вивчення факторів, що впливають на діяльність підприємства; етап вибору елементів облікової політики підприємства, розробка порядку інформаційного забезпечення процесу формування облікової політики; заключний. У представленій послідовності кожен етап є необхідним, а виконання кожного попереднього забезпечує здійснення наступного.

Групу елементів облікової політики, що відносяться до усіх об'єктів обліку та використовується у момент відображення інформації щодо них у звітності умовно можна назвати «елементами облікової політики щодо звітності». До неї відносяться: поріг суттєвості, застосування чи незастосування для перерахунку доходів, витрат і руху грошових коштів середньозваженого валютного курсу відповідного місяця, вартість залишку незавершеного виробництва і готової продукції, що використовується для складання звітності суб'єктами малого підприємства, види сегментів та їх пріоритетність.

Особливість облікової політики групи підприємств полягає в тому, що вона повинна бути єдина для всіх учасників групи, що сприятиме процесу складання консолідованої фінансової звітності. Якщо при складанні консолідованої фінансової звітності неможливо застосувати єдину облікову політику, то про це повідомляється у примітках до консолідованої фінансової звітності. Якщо при складанні фінансової звітності будь-якого дочірнього підприємства була використана облікова політика, яка відрізняється від облікової політики, що використовується для складання консолідованої фінансової звітності, то до об'єднання фінансової звітності дочірнього підприємства з фінансовою звітністю материнського підприємства у консолідовану фінансову звітність, облікова політика дочірнього підприємства приводиться у відповідність з обліковою політикою, що використовується для складання консолідованої фінансової звітності.

Відповідно до вимог Положень (стандартів) бухгалтерського обліку елементами облікової політики при складанні консолідованої звітності є: перелік пов'язаних сторін; методи оцінки активів або зобов'язань в операціях пов'язаних сторін.

На законодавчому рівні підприємствам надано право складати звітність за міжнародними стандартами. Незважаючи на те, що національні стандарти складені на основі міжнародних, між ними існують суттєві відмінності. Компанії, які самостійно прийняли рішення або зобов'язані складати фінансову звітність за

міжнародними стандартами, повинні ретельно продумувати положення облікової політики з метою розкриття усієї можливої інформації з метою уникнення незрозуміння фінансової інформації як керівним персоналом (власниками), так і зовнішніми користувачами.

Розкриття облікової політики у річному фінансовому звіті є важливим для забезпечення розуміння користувачами фінансової звітності методів та процедур, що були використані при формуванні інформації бухгалтерського обліку та визначенні показників за окремими статтями фінансової звітності. Розкриття облікової політики підприємства здійснюється у примітках до річного фінансового звіту шляхом опису:

- 1) принципів оцінки статей звітності;
- 2) методів обліку щодо окремих статей звітності.

Доцільним, на нашу думку, є законодавче закріплення необхідності прикладання розпорядчого документу про облікову політику як одного із обов'язкових додатків до річного фінансового звіту. Такий підхід забезпечить розуміння користувачами звітності методів та процедур, що використовуються на підприємстві при формуванні інформації щодо окремих статей фінансової звітності.

За характером впливу на фінансовий результат звичайної діяльності підприємства звітні сегменти поділяються на пріоритетні і допоміжні. У фінансовій звітності інформація про пріоритетні звітні сегменти (господарські або географічні) розкривається більш деталізовано. При визначенні пріоритетного виду звітного сегмента враховується організаційна структура підприємства.

При складанні звітності необхідно враховувати інфляційні процеси, що відбуваються у країні, оскільки внаслідок інфляції відбувається розрив між обліковою та реальною вартістю майна та джерел його формування, доходів, витрат та фінансових результатів.

У розпорядчому документі про облікову політику «ТИХОМИРІВ-БУД» доцільно відобразити обраний метод обліку інфляції. Важливо встановити спосіб

проведення коригування – поточний чи наступний, й внаслідок – суцільний або вибірковий. Відповідно до способу необхідно передбачити як методи обчислення коефіцієнтів змін для усіх об'єктів, так і окремо для кожної складової майна та джерел його утворення. Вказаний підхід повинен бути обґрунтований, оскільки обрана модель обліку впливає на розмір фінансових результатів суб'єкта господарювання. Визначені підприємством методи оцінки, визнання елементів майна, порядок застосування методів за окремими обліковими об'єктами також передбачаються у розпорядчому документі про облікову політику та деталізуються в додатках до нього.

Проте, нормативно-правовими актами вимагається розкриття інформації в описовому режимі. Зокрема, відповідно до вимог Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», у примітках до фінансового звіту мають міститися такі дані про підприємство, а саме:

- назву, організаційно-правову форму та місцезнаходження підприємства (країну, де зареєстроване підприємство, адресу його офісу);
- короткий опис основної діяльності підприємства;
- назву материнської (холдингової) компанії підприємства;
- середню кількість працівників підприємства протягом звітного періоду;
- дату затвердження фінансової звітності;
- повідомлення про складання фінансової звітності за міжнародними стандартами фінансової звітності.

Залежність системи оподаткування від методичного інструментарію бухгалтерського обліку вимагає від підприємства виважено здійснювати формування облікової політики для цілей оподаткування. Моделювання різних варіантів облікової політики для цілей оподаткування покликане забезпечити виконання низки завдань, серед яких: надання своєчасної та доречної інформації, уніфікація облікових процедур для різних цілей, оптимізація величини податків.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Макаренко А. П., Телевінова О. В. Удосконалення обліку і аудиту виробничих запасів у системі управління пат "Запоріжсталь". Економіка та держава. 2019. № 1. С. 27-34.
2. Скрипник М., Григоревська О., Радіонова Н. Удосконалення організації і методики аудиту виробничих запасів на підприємстві. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2016. вип. 2-3(35). с. 378-398
3. Коваль Л.І. Проблемні питання класифікації витрат підприємства в умовах наближення податкового та бухгалтерського обліку // Л.І. Коваль // Видавництво Львівської комерційної академії. – 2014. – №35. – 482 с.
4. Хомин П.Я. Витрати й доходи за обліковою політикою підприємства (концептуальний аспект) // П.Я.Хомин, В.М.Рожелюк // Видавництво Львівської комерційної академії. – 2014. – №35. – 482 с.
5. Черножукова А. М., Лободзинська Т. П. Порівняльний аналіз автоматизованих систем бухгалтерського обліку на підприємствах України. Ефективна економіка. 2017. №6. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5661>
6. Скалюк Р. В. Концептуальні основи ефективної автоматизації процедур бухгалтерського обліку на вітчизняних підприємствах. Вісник Хмельницького національного університету. 2015. № 3. Т. 1. С.95-102.
7. Чирва О.Г., Демченко Т.А. Автоматизація економічних процесів (на прикладі програми «1С: Бухгалтерія 8.2»): навч. посіб. Умань, 2016. 200 с.
8. Верига Ю.А., Кулик В.А., Ночовна Ю.О., Іванюк С.Ю. Облікова політика підприємства: навч. посіб. К.: «Центр учбової літератури», 2015. 312 с.
9. Правдюк А.Л., Прутська Т. Ю., Правдюк М.В. Інформаційне забезпечення управління підприємницькою діяльністю на засадах інституціоналізму: монографія. Київ: «Центр учбової літератури», 2019. 360 с.

10. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 27 червня 2013 р. № 635. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0635201-13#Text>

11. Бондар М.І., Верига Ю.А., Орищенко М.М. та ін. Звітність підприємства [текст]: Підручник. К.: «Центр учбової літератури», 2015. 570 с.

12. Білик М.Д., Білик Т.О. Фінансові результати діяльності малих підприємств: оцінка та прогнозування: [монографія]. Київ: ТОВ «ПанТот», 2012. 280 с.

13. Гнатишин Л.Б., Прокопишин О.С. Організація обліку: Навчальний посібник. Львів: «Магнолія 2006», 2014. 432 с.

14. Кононова О. Є. Організація бухгалтерського обліку: Навч. посібник. Дніпро: ДВНЗ ПДАБА. Вена.: Premier Publishing s.r.o. Vienna, 2018. 102 с.

15. Правдюк А.Л., Прутська Т. Ю., Правдюк М.В. Інформаційне забезпечення управління підприємницькою діяльністю на засадах інституціоналізму: монографія. Київ: «Центр учбової літератури», 2019. 360 с.

16. Фінансовий та управлінський облік за міжнародними стандартами: Підручник /М.Ф. Огійчук, Л.О. Сколотій, М.І. Беленкова та ін. / За ред. проф. М.Ф. Огійчука; 7-ме вид., перероб. і допов. – Київ: Алерта, 2016. – 1040 с.

17. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (МСБО) 8 «Облікові політики, зміни в облікових політиках та помилки» [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Міністерства фінансів України. – Режим доступу: [http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art\\_id=92410&cat\\_id=92408](http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408)

18. Белоусов М.О. Бухгалтерський облік і контроль руху статутного капіталу: автореферат... канд. екон. наук, спец.: 08.00.09 - бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) / М.О. Белоусов. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – 21 с.

19. Бешуля І. Сучасний стан нормативно-правового забезпечення формування облікової політики / І. Бешуля, Н. Піскунова, І. Петрова // Схід. — 2012. — № 1 (115). — С. 17-19.

20. Білий Є.Л. Амортизаційна політика як підґрунтя інвестиційного оновлення підприємства / Є.Л. Білий, М.Л. Дударенко // Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://web.znu.edu.ua/herald/issues/2010/Vest\\_Ek7-3-2010-PDF/162-165.pdf](http://web.znu.edu.ua/herald/issues/2010/Vest_Ek7-3-2010-PDF/162-165.pdf)

21. Бірюк О.Г. Формування облікової політики щодо малоцінних та швидкозношуваних предметів / О.Г. Бірюк // [Електронний ресурс]. - Режим доступу: [http://archive.nbu.gov.ua/portal/soc\\_gum/foa/2008\\_12/12\\_24.pdf](http://archive.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/foa/2008_12/12_24.pdf)

22. Облік і аналіз нематеріальних активів у будівельних підприємствах [Текст] : автореферат... канд. екон. наук, спец.: 08.00.09 - бух. облік, аналіз та аудит (за видами екон. діяльності) / О. В. Вакун. — Івано-Франківськ : Прикарпатський нац. ун-т ім. В. Стефаника, 2013. — 20 с.

23. Карпушенко М.Ю. Конспект лекцій з дисципліни «Облікова політика підприємства». – Х.: ХНАМГ, 2011. – 55 с.

24. Кузьменко Г. І. Обліково-інформаційне забезпечення оцінки податкового потенціалу суб'єкту господарювання: автореферат... канд. екон. наук, спец.: 08.00.09 - бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами екон. діяльності) / Г. І. Кузьменко. — Одеса : МОН, молоді та спорту Укр. Одеський нац. економічний ун-т, 2012. — 22 с.

25. Откаленко О. Основні аспекти облікової політики суб'єктів державного сектору. Інфраструктура ринку. 2019. Вип. 33. С. 347–353. URL : [http://www.market-infr.od.ua/journals/2019/33\\_2019\\_ukr/53.pdf](http://www.market-infr.od.ua/journals/2019/33_2019_ukr/53.pdf)

26. Коцеруба Н.В. Організація і планування аудиту фінансової стійкості та платоспроможності підприємства. Причорноморські економічні студії. 2018. Вип. 29(2). С. 108–112.

27. Sakun A. Zh. (2020). ACCOUNTING POLICY AS AN OBJECTIVE FACTOR OF DEVELOPMENT OF THE ACCOUNTING SYSTEM OF UKRAINE. Materials of the international scientific-practical conference “Topical problems of accounting and audit in today”, 16 april 2020. K.: NATIONAL AVIATION UNIVERSITY. Pp. 195-197

28. Герасимович І. А. Організація облікової політики сучасного підприємства. Інвестиції: практика та досвід. 2018. № 7. С. 49–53. URL : [http://www.investplan.com.ua/pdf/7\\_2018/11.pdf](http://www.investplan.com.ua/pdf/7_2018/11.pdf)

29. Кулик В.А. Організація обліку на підприємствах України: розробка внутрішніх регламентів / В.А. Кулик, М.О. Любимов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2013. - № 6. – С. 12-18.

30. Лядова Ю.О. Класифікація державного аудиту як складової державного фінансового контролю. Економіка: реалії часу. 2015. № 4(20). С. 27–32.

31. Бондаренко Н.М., Фелонюк О.А. Організація складського обліку виробничих запасів на підприємстві. Облік і фінанси. 2021. № 2(92). С. 11–18.

32. Сакур А. Облікова політика як інструмент управління діяльністю підприємства // Science, research, development. Economy. Accounting and Auditing – 48 (Наука, дослідження, розвиток. Економіка. Облік і аудит – 48). Paris, 2021. С. 42-46

33. Куцик П. О., Головацька С. І. Обліковий інструментарій стратегічного управління витратами підприємства. Розвиток обліковоаналітичного забезпечення системи менеджменту підприємств: колективна монографія / За ред. П. О. Куцика та Л. М. Пилипенка. Львів: Растр-7. 2019. С. 168–189.

34. Миронова Ю. Ю., Прут А. Ю., Шинкар Ю. Л. Облікова політика підприємства: сутність, особливості та проблеми формування. Причорноморські економічні студії. 2019. Вип. 39-2. С. 108–112. URL : [http://bses.in.ua/journals/2019/39\\_2\\_2019/23.pdf](http://bses.in.ua/journals/2019/39_2_2019/23.pdf)

35. Кулик В.А. Облікова політика підприємства: навч.-метод. посіб. для самостійного вивчення дисципліни студентами спеціальності 7.03050901, 8.0305901 «Облік і аудит» за КМСОНП ПУЕТ / В.А. Кулик, Ю.О. Ночовна. – Полтава: ПУЕТ, 2013. – 183 с.

36. Роева О.С. Розвиток управлінського обліку запасів в інформаційному забезпеченні інноваційної діяльності. Центральноукраїнський науковий вісник. Економічні науки. 2020. № 5. С. 273–283.

37. Семенець А.О., Беліков С.Ю. Формування облікової політики підприємства щодо запасів. Економіка. Фінанси. Право. 2018. № 8/1. С. 10–12.

38. . Kravchenko O.V., Pasternak Y.P. Organization of the primary accounting of the manufacturing inventories and the features of their reflection in the accounting policy of the enterprise. Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice. 2020. Vol. 1(32). P. 138–146. DOI: <https://doi.org/10.18371/fcaptp.v1i32.200330>

39. Бурлан С. А. Організація і методика аудиту : навч. посіб. / С. А. Бурлан, Н. О. Руденко. – Миколаїв : Вид-во ЧНУ ім. Петра Могили, 2017. – 184 с.

40. Фабіянська В. Ю. Методичні аспекти проведення аудиту власного капіталу / В. Ю. Фабіянська, А.В. Арсенюк. // Ефективна економіка. – 2017. – № 6.

41. Подмешальська Ю. В. Розробка програми аудиту власного капіталу / Ю. В. Подмешальська, Л.К. Феофанов, П. О. Горбатова // Економічна наука. – 2019. – № 3. – С. 50–57.

42. Назаренко О. В. Організаційні аспекти формування, обліку та аудиту власного капіталу підприємств / О. В. Назаренко, Т. С. Чижова // Економічна наука. – 2019. – № 9. – С. 30–34.

43. Зубілевич С. Я., Рогозний С. А. Звітність за МСФЗ. Практичні рекомендації зі складання: практ. пос., рекомендований радою ГО «Федерація професійних бухгалтерів та аудиторів України» як практична основа для підготовки підприємствами України фінансової звітності за МСФЗ, протокол від 13.10.2017 № 8. Київ: «Медіа-про», 2017. 138 с.

44. Лучко М. Р. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності: навч.посіб. / М. Р. Лучко, І. Д. Бенько, С. Р. Яцишин, Н. Г. Мельник. – Тернопіль: ТНЕУ, 2018. – 390 с.

45. Міжнародні стандарти фінансової звітності та їх практичне застосування: навчальний посібник / О. І. Мазіна, С. А. Рогозний. Ірпінь: Університет ДФС України, 2021. 440 с.

46. Турова Л.Л. Маринич Д.М. Бухгалтерський облік фінансових результатів діяльності підприємства. Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія Економічні наук. 2017. Випуск 26. Частина 2. С. 131-133.

47. Любар О. О., Григораш М. В. Організаційні основи побудови обліку витрат операційної діяльності на підприємстві. Ефективна економіка. 2018. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6757>

48. Державна казначейська служба України: офіційний веб-сайт. Звітність. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/vikonannyaderzhavnogobyudzhetu>

49. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність: Закон України № 996 від 16 липня 1999 р. (зі змінами та доповненнями). URL : <http://zakon1.rada.gov.ua>

50. Шум М.А., Паскова О.В. Особливості обліку та аналізу фінансових результатів промислових підприємств в Україні. Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія Економічні наук. 2017. Випуск 25. Частина 2. С. 179-182.

51. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо заповнення форм фінансової звітності Наказ Міністерства фінансів України №433 від 28 березня 2013 р. Верховна Рада України URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13/conv#Text>

52. Польова Т. В., Дружина А. В. Фінансова звітність як елемент системи управління підприємством. Ефективна економіка. 2019. № 11. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7458>

53. Пчелинська Г.В., Кирилова М.В. Сучасна проблематика обліку фінансових результатів за видами діяльності підприємства. Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля. 2020. № 6 (262). С. 97-102.

54. Єрмолаєва М. В., Левченко З. М. Організаційні та облікові аспекти відображення надзвичайних подій в сільському господарстві. Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціальноорієнтованій системі управління підприємством : Матеріали ІІІ Всеукр. науково-практ. інтернет-конф., Полтава, 2020. С. 41–43. [Електронний ресурс]. - Режим доступу:

[http://dspace.pdaa.edu.ua:8080/bitstream/123456789/7720/1/Збірник\\_конференція\\_ПДАА%20\(2\).pdf](http://dspace.pdaa.edu.ua:8080/bitstream/123456789/7720/1/Збірник_конференція_ПДАА%20(2).pdf)

55. Кондратьєв Б. О., Єршова Н. Ю. Інформаційне забезпечення управління діяльністю підприємства: теоретичні та практичні аспекти удосконалення. Модернізація економіки: сучасні реалії, прогностичні сценарії та перспективи розвитку : матеріали міжнар. наук.-практ. конф., (м. Херсон 28 квітня 2020 р.). Херсон, 2020. С. 418-419. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: [http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPIPress/48071/1/Kondratiev\\_Informatsiine\\_zabezpechennia\\_2020.pdf](http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPIPress/48071/1/Kondratiev_Informatsiine_zabezpechennia_2020.pdf)

56. Сидоренко Л.О., Кулінько О. І. Сутність та завдання облік власного капіталу. Сучасний стан і перспективи вдосконалення практичної підготовки студентів обліково-фінансового профілю: Збірник доповідей науковопрактичних конференцій студентів за результатами проходження виробничих та технологічних практик по спеціальностях. Вип 7, 2019 р. Полтава : ПДАА, 2019. 132 с.

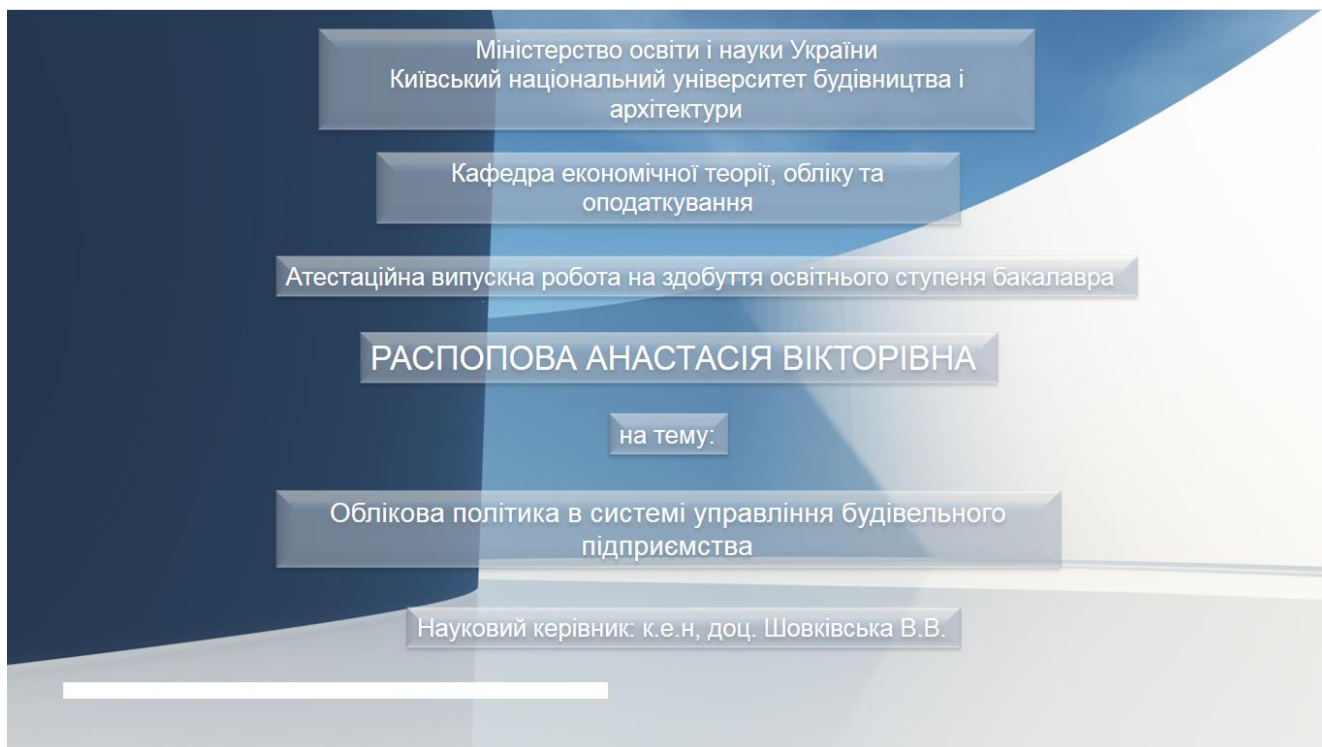
57. Рзаєв Г.І., Драгочинська Д.О. Обліково-аналітичні процедури підтримки безпеки формування доходів, витрат і фінансових результатів. Вісник Хмельницького національного університету. 2019. № 1. С. 62-65. 5. Гайбура Ю.А. Аналітичний інструментарій управління фінансовими результатами підприємства в умовах кризи. Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка». 2021. № 5. С. 105-112.

58. [http://www.market-infr.od.ua/journals/2018/23\\_2018\\_ukr/57.pdf](http://www.market-infr.od.ua/journals/2018/23_2018_ukr/57.pdf)

## ДОДАТКИ

### Елементи облікової політики щодо звітності

Елементи облікової політики	Нормативно-правовий акт	Альтернативні варіанти
Поріг суттєвості	НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»	Дається визначення «суттєвій інформації» Встановлено право підприємства включати у фінансову звітність інформацію за окремими статтями, за умови, що вона є суттєвою. Визначено способи складання «Звіту про рух грошових коштів»
	Лист Міністерства фінансів України від 29.07.2003 № 304230-04108	Рекомендації щодо встановлення порогу суттєвості
Застосування чи незастосування для перерахунку доходів, витрат і руху грошових коштів середньозваженого валютного курсу відповідного місяця	П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів»	Використання чи не використання цієї можливості встановлюється підприємством самостійно
Вартість залишку незавершеного виробництва і готової продукції, що використовується для складання звітності суб'єктами малого підприємництва	П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»	Інвентаризацією на кінець звітного року (або кварталу) встановлюється залишок незавершеного виробництва, який оцінюється за прямими матеріальними витратами і прямими витратами на оплату праці; Вартість залишку визначається на підставі первинних документів, якими оформляється рух готової продукції. Залишок готової продукції оцінюється за справедливою вартістю (ціна реалізації за вирахуванням непрямих податків, витрат на збут і суми прибутку, виходячи з прибутку для цього конкретного виду готової продукції)
Види сегментів та їх пріоритетність	П(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами»	Обліковою політикою підприємства визначаються види сегментів, пріоритетний вид сегмента, засади ціноутворення у внутрішньогосподарських розрахунках



Бухгалтерський облік являє собою нормативно-правову систему, що характеризується значною імперативністю облікових процедур, особливо це простежується у сфері адміністрування податків. Особливий інтерес із боку держави пояснюється тим, що бухгалтерський облік є єдиною методично обґрунтованою та практично апробованою протягом сторічч системною, яка здатна акумулювати та надавати інформацію про різні аспекти діяльності підприємства зацікавленим користувачам, а отже, виступати інформаційним базисом для розрахунку податків та зборів. У таких умовах облікова політика виступає як об'єктом контролю держави за правильністю обчислення податків, так й інструментом моделювання розміру податків із боку підприємства. Цим визначається **актуальність роботи**.

Основними **завданнями дипломної роботи** є: визначення теоретико-методологічних аспектів місця облікової політики в управлінні будівельним підприємством, аналіз облікової політики будівельного підприємства «ТИХОМИРІВ-БУД» оптимізація облікової політики та облікової оцінки для визначення оподаткування.

**Предметом роботи** є теорія, методологія, технологія та організація обліку на підприємстві «ТИХОМИРІВ-БУД».

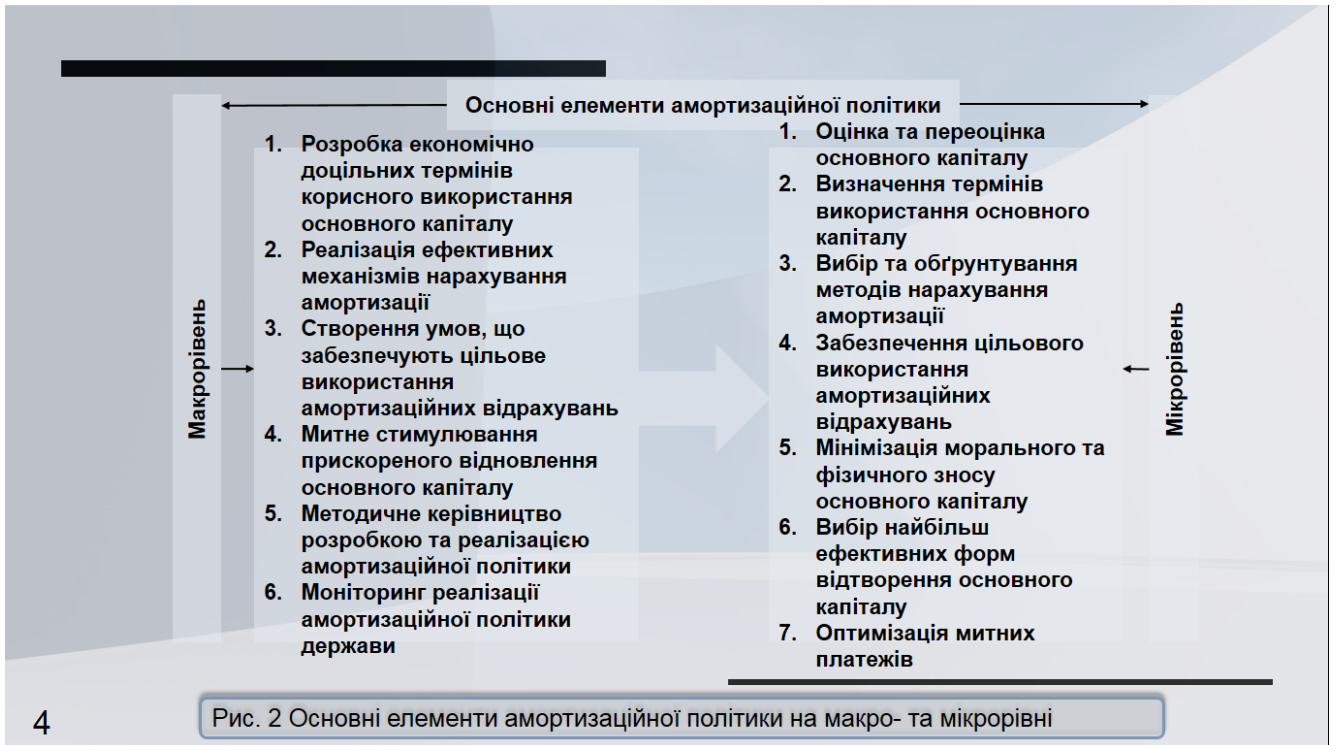
**Об'єктом дипломної роботи** є внутрішньогосподарський облік будівельного підприємства «ТИХОМИРІВ-БУД».



3

**Таблиця 1 Економічні рішення на які впливає обрана підприємством облікова політика**

Рішення, що приймаються	Суб'єкти, що приймають рішення	Інформаційні потреби суб'єктів при прийнятті рішень	Вплив облікової політики на форми звітності, що забезпечують користувачів інформацією для прийняття рішень
Придбання, продаж, володіння цінними паперами Участь у капіталі підприємства Оцінка якості управління Визначення суми дивідендів	Інвестори, власники	Інформація щодо стану та можливих змін розміру корпоративних прав	Баланс (Звіт про фінансовий стан) Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), Звіт про власний капітал
Поточне керівництво підприємством та планування	Керівництво підприємства	Визначення теперішнього фінансового стану підприємства Формування стратегії подальшого функціонування	Баланс (Звіт про фінансовий стан) Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), Звіт про рух грошових коштів
Рішення щодо початку, продовження, припинення подальшої співпраці	Покупці, замовники	Оцінка здатності підприємства вчасно виконувати договірні зобов'язання	Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), Звіт про рух грошових коштів
Рішення щодо надання кредитів Рішення щодо початку, продовження, припинення подальшої співпраці	Банки, постачальники, інші кредитори	Забезпечення зобов'язань Оцінка здатності підприємства вчасно погашати свої борги	Баланс (Звіт про фінансовий стан) Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), Звіт про рух грошових коштів
Прийняття рішень про подальше працевлаштування на даному підприємстві чи зміну місця роботи	Працівники	Оцінка здатності підприємства вчасно виконувати заборгованість з оплати праці	Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
Рішення про проведення додаткових перевірок	Податкові органи та органи соціального страхування	Оцінка здатності підприємства вчасно виконувати покладені на нього зобов'язання	Баланс (Звіт про фінансовий стан) Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
Рішення щодо підтримки конкретної галузі економіки	Органи статистики	Вихідна інформація для формування макропоказників	Баланс (Звіт про фінансовий стан) Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
Рішення про продовження (припинення) діяльності підприємства у зв'язку із впливом на навколишнє середовище	Громадськість	Інформація щодо стану охорони навколишнього середовища	Баланс (Звіт про фінансовий стан) Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)



Таблиця 2 Елементи облікової політики та їх вплив на аналітичні показники, розраховані на підставі звітності

Елементи облікової політики	Вплив на показники						
	динаміка та структури майна	динаміка та структури джерел формування майна	плативності та платоспроможності	фінансової стійкості	цілової активності	рентабельності	
Строк корисного використання об'єкта основних засобів	+	+	+	-	+	+	
Методи нарахування амортизації основних засобів	+	+	+	-	+	+	
Поріг переоцінки основних засобів	+	+	+	-	+	+	
Величина вартісного критерію належності матеріального активу до інших необоротних матеріальних активів	+	+	+	-	+	+	
Методи нарахування амортизації інших необоротних матеріальних активів	+	+	+	-	+	+	
Строк корисного використання нематеріальних активів	+	+	+	-	+	+	
Методи нарахування амортизації нематеріальних активів	+	+	+	-	+	+	
Методи оцінки біологічних активів	+	+	+	-	+	+	
Методи нарахування амортизації довгострокових біологічних активів	+	+	+	-	+	+	
Методи обліку транспортно-заготівельних витрат	-	-	-	-	-	-	
Методи оцінки вибуття запасів	+	+	+	+	+	+	
Методи нарахування резерву сумнівних боргів	+	+	+	+	+	+	
Підхід до обліку фінансових витрат	+	+	+	-	+	+	
Порядок визнання та оцінки фінансових інвестицій, в т.ч. дооцінки	-	-	-	-	-	-	
База розподілу витрат за операціями з інструментами власного капіталу	-	+	-	-	+	+	
Методи оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг	+	-	+	-	+	+	
Методи визначення ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом	+	+	+	-	+	+	
Застосування чи незастосування для перерахунку доходів, витрат і руху грошових коштів середньозваженого валютного курсу відповідного місяця	+	+	+	+	+	-	
Методи оцінки активів та зобов'язань в операціях пов'язаних сторін	+	+	+	+	+	-	

5

Порядок руху документів на підприємстві повинен бути закріплений у внутрішньому регламенті – Положенні про документування та документообіг, додатком до якого буде графік документообігу. В структурі цього положення слід виділити такі розділи:

1. Загальні положення.
2. Первинні документи.
3. Регістри.
4. Організація документообігу.
5. Організація зберігання документів.

Для вибору оптимальних методів та способів обліку окремих об'єктів активів, власного капіталу, зобов'язань, доходів та витрат із передбачених законодавством альтернативних варіантів формується облікова політика підприємства. Облікова політика підприємства – це система способів і прийомів організації та ведення обліку на конкретному підприємстві, яка закріплена на невизначений термін відповідним внутрішнім розпорядчим документом.

6

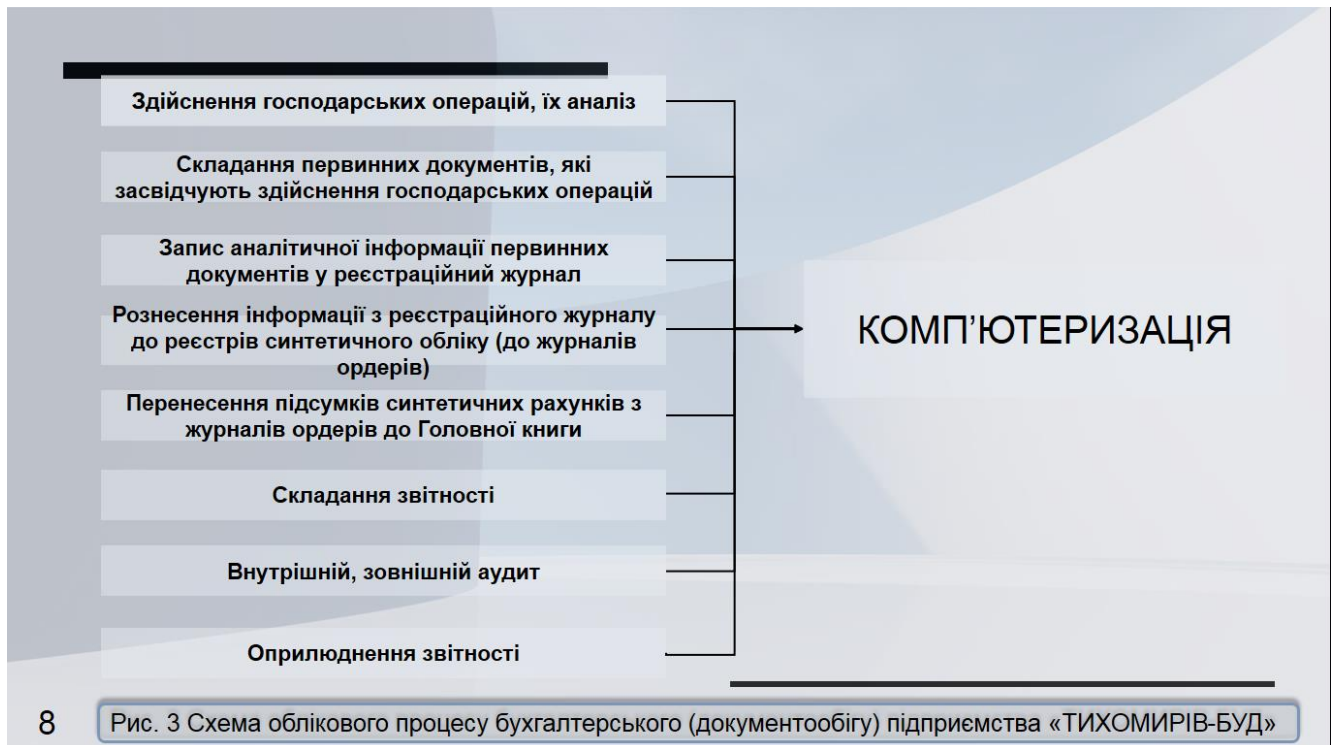
Основні етапи документообігу:

- 1) складання і оформлення документа;
- 2) прийняття документа бухгалтерією (обліковим апаратом);
- 3) рух документа за відділами і робочими місцями бухгалтерії, його обробка і використання для облікових записів;
- 4) передача документа на засоби обчислювальної техніки (іншої оргтехніки) і повернення назад;
- 5) передача документа до архіву.

Документообіг на кожному підприємстві встановлюється головним бухгалтером і є обов'язковим для всіх працівників підприємства.

Для кожного виду або роду документів (Накладних, Вимог, Рахунків-фактур тощо) розробляється особлива схема бухгалтерського документообігу у формі графіка руху документів. У графіку, який встановлюється наказом керівника підприємства, установи, зазначається дата створення або одержання від інших підприємств та установ документів, прийняття їх до обліку, передача в обробку та до архіву.

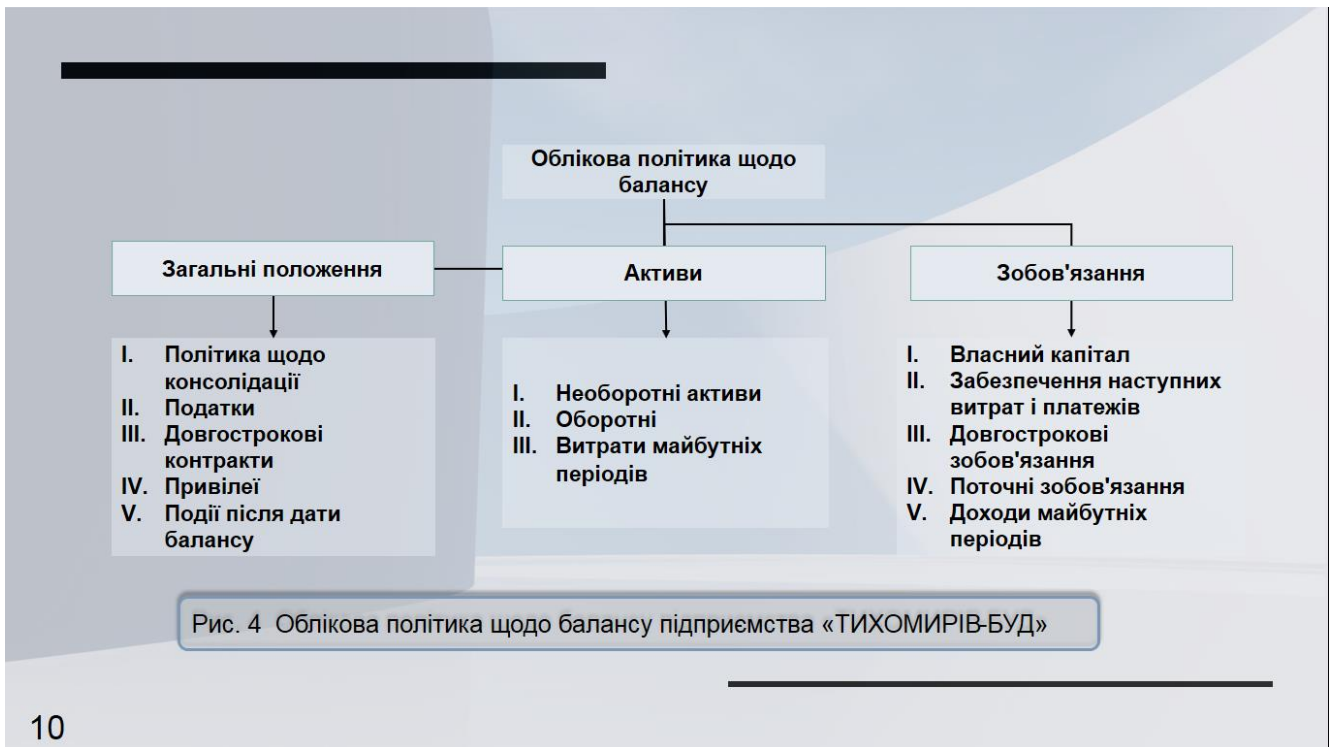
7



Методологічні складові облікової політики оборотних активів «ТИХОМИРІВ-БУД». В Положенні про облікову політику підприємства щодо обліку оборотних активів розкриваються:

1. Методи оцінки запасів при їх вибутті. Згідно з п. 16 НП(С)БО 9 підприємство може обрати різні методи оцінки запасів при вибутті (ідентифікованої собівартості, середньозваженої собівартості, нормативних затрат, ціни продажу), але для всіх одиниць бухобліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один метод.
2. Порядок розподілу транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ). ТЗВ відносять на вартість тих запасів, у зв'язку із придбанням яких вони понесені. Якщо ТЗВ неможливо персоніфікувати, їх облік ведуть на субрахунок 289 „ТЗВ”. Згідно з п. 9 НП(С)БО 9 ТЗВ можуть обліковуватися на окремому субрахунку з подальшим розподілом між залишками запасів та запасів, що вибули. Розподілена сума ТЗВ списується з Кт рахунка 289 у Дт тих рахунків, за якими відображено вибуття цих запасів (наприклад, за реалізованими товарами сума ТЗВ списується проведенням Дт 902 – Кт 289).
3. Метод визначення величини резерву сумнівних боргів (РСБ). Пункт 8 НП(С)БО 10 передбачає величину резерву сумнівних боргів визначати за одним із методів:
  - 1) застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості;
  - 2) застосування коефіцієнта сумнівності.

9



10

**Розрахунок резерву відпусток «ТИХОМИРІВ-БУД»**

Алгоритм та основні правила цього розрахунку:

- сума забезпечення на виплату відпусток визначається щомісяця як добуток фактично нарахованої зарплати працівникам і відсотка (коефіцієнта), обчисленого як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального планового фонду оплати праці з урахуванням відповідної суми ЄСВ (п. 13 НП(С)БО 11);
- залишок забезпечення переглядається на кожну дату балансу та, у разі потреби, коригується (збільшується або зменшується). У разі відсутності ймовірності вибуття активів для погашення майбутніх зобов'язань сума такого забезпечення підлягає сторнуванню (п. 17 НП(С)БО 11);
- забезпечення використовується для відшкодування лише тих витрат, для покриття яких воно було створено.

Формули для розрахунку резерву відпусткових

Коефіцієнт резерву = планова річна сума відпусткових (за графіком відпусток на рік): плановий річний фонд оплати праці (згідно зі штатним розписом).

Щомісячний резерв = ЗП фактична x Коефіцієнт резерву x 1,22 (або 1,0841 щодо працівників з інвалідністю)

11

---

Підприємство «ТИХОМИРІВ-БУД» на початку року розрахувало необхідний плановий розмір резерву відпусткових (з урахуванням ЄСВ) на рік у розмірі 85000,00 грн.

Розмір планового річного фонду оплати праці (з урахуванням ЄСВ) – 1020000,00 грн.

Співвідношення 85000,00 грн : 1020000,00 грн = 0,083, що у відсотках становить 8,30%.

У січні 2022 р. фонд оплати праці становив 75000,00 грн, сума без ЄСВ.

Тоді нарахована за січень 2022 р. сума резерву відпусткових становить:

$75000,00 \text{ грн} \times 0,083 \times 1,22 = 7594,50 \text{ грн}.$

---

12

---

#### Організація обліку доходів і фінансових результатів.

Не визнаються доходами такі надходження від інших осіб:

1. Сума податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів.
  2. Сума надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала тощо.
  3. Сума попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг).
  4. Сума авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг).
  5. Сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором.
  6. Надходження, що належать іншим особам.
  7. Надходження від первинного розміщення цінних паперів.
  8. Сума балансової вартості валюти.
- 

13

Для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати діяльності підприємства призначено рахунок 79 «Фінансові результати». За кредитом рахунку 79 «Фінансові результати» відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, за дебетом - суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, також належна сума нарахованого податку на прибуток.

Сальдо рахунку при його закритті списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». Рахунок 79 «Фінансові результати» має такі субрахунки: 791 «Результат операційної діяльності» 792 «Результат фінансових операцій» 793 «Результат іншої діяльності».

14



Рис. 5 Способи моделювання облікової політики з метою оптимізації податків

15

Таблиця 3 Характеристика змісту облікової політики для цілей оподаткування залежно від її завдань

Завдання облікової політики для цілей оподаткування	Характеристика змісту облікової політики щодо формування інформації для визначення податку на прибуток
Інформативність	Висвітлення методів та процедур обліку для надання своєчасної та доречної інформації користувачам.
Економічність обліку	Вибір єдиних методів та процедур формування інформації для цілей фінансової звітності та оподаткування.
Оптимізація податків	Вибір методів та процедур, які дають змогу зменшити або збільшити витрати зі сплати податку.

16

**Пропозиції на напрямки вдосконалення облікової політики будівельного підприємства «ТИХОМИРІВ-БУД»**

- проведення контролю та аналізу виконання облікової політики
- оновлення програмного, інформаційного та засобів комп'ютерних технологій
- з метою покращення та спрощення організації обліку нематеріальних активів необхідно відображувати в обліковій політиці строки використання нематеріальних активів за групами відповідно до їх класифікації, що нормативно регульована.
- під час вибору методу амортизації малоцінних необоротних активів «ТИХОМИРІВ-БУД» слід вибирати списання 100% їхньої вартості в періоді, на який припадає початок їх корисного використання. Строки корисного використання необхідно вибирати мінімально допустимі з урахуванням норм Податкового кодексу України.

17

- зменшення витрат зі сплати податку на прибуток. Можна досягти шляхом відстрочення у часі терміну сплати податкового зобов'язання. Економічно вигідним є перенесення платежів із податку на прибуток на наступні періоди, їх відстрочення, оскільки заощадженні кошти можуть бути інвестовані в основний та оборотний капітал, фінансові інвестиції.
- використання методів зменшення залишкової вартості дають змогу списати більшу частину вартості необоротних активів та зменшити об'єкт оподаткування податком на прибуток в перші періоди їх використання.
- примітки до фінансової звітності будівельного підприємства «Тихомирів-буд» повинні розкривати додаткову інформацію про фінансову діяльність підприємства, оскільки саме за ними користувач фінансової звітності, який не має спеціальної освіти та підготовки, зможе зробити висновок про фінансово-господарську діяльність підприємства.

Удосконалення процесу розробки облікової політики має відбуватися шляхом зростання актуалізації й цільової направленості облікової політики з врахуванням специфіки діяльності конкретного підприємства та підвищення її якості.

## Висновки

Облікова політика - це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності, це вибір підприємством конкретних методик, форми та техніки ведення бухгалтерського обліку, виходячи з положень чинних нормативно-правових актів та особливостей діяльності підприємств.

Облікова політика поєднує державне регулювання і певну самостійність підприємства з питань бухгалтерського обліку.

Ступінь свободи підприємства «ТИХОМИРІВ-БУД» у формуванні облікової політики обмежено державною регламентацією бухгалтерського обліку, яка передбачає методики та облікові процедури, серед яких припустимі альтернативні варіанти. Свобода підприємства полягає у можливості вибору конкретних способів оцінки, калькулювання, переліку бухгалтерських рахунків тощо.

---

В діючій системі нормативного регулювання бухгалтерського обліку вже склалась певна техніка формування облікової політики для цілей фінансового та управлінського обліку, а саме:

За сучасних умов господарювання облікова політика покликана виконувати не лише функції обліку та формування звітності, а й забезпечувати інші функції управління – планування, організації, координації, мотивації та контролю. Ефективне управління потребує надійного інформаційного забезпечення, інструментом формування якого у сучасних умовах виступає облікова політика підприємства.

Формуючи облікову політику підприємства «ТИХОМИРІВ-БУД» необхідно розуміти яким чином сукупність тих, чи інших елементів облікової політики підприємства впливають на окремі групи аналітичних показників.

Маючи за мету постійно впливати на визначену групу показників підприємства (ліквідності, рентабельності і т.д.), можна розробити комплекс заходів, спрямованих на її досягнення, використовуючи відповідні інструменти облікової політики. Формування недостовірної інформації унеможливорює прийняття ефективних економічних рішень та негативно впливає на ефективність управління в цілому.

---

---

**Дякую за увагу!**

---

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
Київський національний університет будівництва і архітектури  
ПРЕДСТАВНИЦТВО «ПОЛЬСЬКА АКАДЕМІЯ НАУК» (PAN)

# **ПРОБЛЕМИ ГЕНЕЗИСУ ЕКОНОМІКИ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНО-ІННОВАЦІЙНОГО КАПІТАЛУ**

**Матеріали доповідей  
II Міжнародної науково-практичної конференції 4-  
5 листопада 2021 року  
м. Київ**

**У двох частинах  
*Частина I***

**Київ 2021**

## ЗМІСТ

### **Секція 1.**

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ЕКОНОМІКИ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНО-ІННОВАЦІЙНОГО КАПІТАЛУ: ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ..... 7

#### **Куліков П. М.**

ФОРМУВАННЯ ДУАЛЬНОЇ ІННОВАЦІЙНОЇ ОСВІТИ І НАУКИ У БУДІВНИЦТВІ..... 7

#### **Лич В. М.**

СУТНІСНА ХАРАКТЕРИСТИКА ОСНОВНИХ ЕЛЕМЕНТІВ ЕКОНОМІКИ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНО-ІННОВАЦІЙНОГО КАПІТАЛУ ..... 12

#### **Варналій З. С.**

ІНСТИТУЦІОНАЛІЗАЦІЯ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ В УМОВАХ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНО-ІННОВАЦІЙНОГО РОЗВИТКУ ЕКОНОМІКИ УКРАЇНИ 16

#### **Zaiats T. A**

PERCEPTION OF INNOVATION BY UKRAINIAN SOCIETY IN CONDITIONS OF UNSTABLE DEVELOPMENT. .... 20

#### **Згалат-Лозинська Л. О.**

РОЗБУДОВА ФІНАНСОВОЇ ІННОВАЦІЙНОЇ ІНФРАСТРУКТУРИ ЯК ТРИГЕР АКТИВІЗАЦІЇ РОЗВИТКУ ЕКОНОМІКИ..... 24

#### **Кичко І. І.**

РИЗИКИ ЦИФРОВИХ ТРАНСФОРМАЦІЙ РИНКУ ПРАЦІ В УКРАЇНІ 28

#### **Лешко І. І.**

ФІНАЛЬНА ДЕСОВЕТІЗАЦІЯ ТА ПОДОЛАННЯ КОРУПЦІЇ В БУДІВНИЦТВІ НА МАКРОРІВНІ ЯК ЗАПОРУКА ЗРОСТАННЯ КОНКУРЕНЦІЇ ТА ТРАНСФОРМАЦІЇ БУДІВЕЛЬНИХ ОРГАНІЗАЦІЙ 32

#### **Бєлова А. І., Кочедикова А. Є.**

ВПЛИВ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ НА РОЗВИТОК ЕКОНОМІЧНОЇ СИСТЕМИ ..... 34

#### **Бойченко Е. Б., Данилюк Л. С.**

РОЛЬ КОНСАЛТИНГУ У ЗАБЕЗПЕЧЕННІ ТЕРИТОРІЙ ПРІОРИТЕТНОГО РОЗВИТКУ ..... 36

#### **Гойко А. Ф.**

ПІДХОДИ ТА МЕТОДИКИ ОЦІНКИ ЛЮДСЬКОГО КАПІТАЛУ ..... 39

#### **Головаш Л. В.**

ІННОВАЦІЙНА СКЛАДОВА СТРАТЕГІЇ ЕКОНОМІЧНИХ РЕФОРМ В УКРАЇНІ ..... 42

#### **Гончаров В. В., Оринявська А.**

ІНТЕЛЕКТУАЛЬНИЙ КАПІТАЛ ТА ЙОГО РОЛЬ У ФОРМУВАННІ ІННОВАЦІЙНОЇ ЕКОНОМІЧНОЇ СИСТЕМИ.....	45
<b>Заєць О. С.</b>	
ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД СИСТЕМНОГО СТИМУЛЮВАННЯ ЛЮДСЬКОГО КАПІТАЛУ ПІДПРИЄМСТВА .....	48
<b>Кондратюк Ю. В.</b>	
ІНТЕЛЕКТУАЛЬНА МІГРАЦІЯ НАСЕЛЕННЯ УКРАЇНИ: ОЦІНКА ОСНОВНИХ НАПРЯМІВ ПІД ВПЛИВОМ ІННОВАЦІЙНОГО РОЗВИТКУ СВІТОВОЇ ЕКОНОМІКИ.....	52
<b>Литвиненко О. В., Стещенко Ю. А.</b>	
НОРМАТИВНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЯКОСТІ БУДІВЕЛЬНОЇ ПРОДУКЦІЇ ЯК СКЛАДОВА ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ .....	55
<b>Молчанова С. Г.</b>	
МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО ОЦІНЮВАННЯ ДИНАМІКИ ВТРАТ ЛЮДСЬКОГО КАПІТАЛУ ВНАСЛІДОК НАРКОМАНІЇ ТА АЛКОГОЛІЗМУ	57
<b>Најомег Mohamed Elamen Elfky</b>	
ORGANIZATION OF MEDICAL CARE AS A FACTOR OF HUMAN CAPITAL FORMATION.....	62
<b>Бабич В. В.</b>	
ПРОБЛЕМИ ВПРОВАДЖЕННЯ ІННОВАЦІЙ В БУДІВЕЛЬНІЙ ГАЛУЗІ УКРАЇНИ .....	65
<b>Болобан А. О.</b>	
ФОРМУВАННЯ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ ТА ЙОГО РОЛЬ В АКТИВІЗАЦІЇ ІННОВАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ .....	68
<b>Будзяк Х. В.</b>	
ФОРМУВАННЯ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОГО КАПІТАЛУ ТА НАПРЯМКИ ЙОГО ВИКОРИСТАННЯ В ЕКОНОМІЦІ УКРАЇНИ.....	71
<b>Данилюк С. В.</b>	
РЕФОРМУВАННЯ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ: КАДРОВИЙ АСПЕКТ .....	73
<b>Захарчук І. А.</b>	
ІНТЕЛЕКТУАЛЬНИЙ КАПІТАЛ: СУТНІСТЬ ТА ОСНОВНІ СКЛАДОВІ ....	77
<b>Іванюк Ю. В.</b>	
ВПЛИВ COVID-19 НА СВІТОВУ ЕКОНОМІКУ .....	80
<b>Костікова К. О.</b>	
ПРАГМАТИКА ФУНКЦІОНУВАННЯ СИСТЕМИ ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА .....	84
<b>Кривенко М. М.</b>	
ПРОБЛЕМИ ВПРОВАДЖЕННЯ ІННОВАЦІЙ В БУДІВЕЛЬНІЙ ГАЛУЗІ	

УКРАЇНИ.....	88
<b>Оринявська А.</b>	
ВИКОРИСТАННЯ МЕТОДІВ МАКРОЕКОНОМІЧНОГО РЕГУЛЮВАННЯ В ПРОЦЕСІ РОЗВИТКУ РИНКОВИХ ВІДНОСИН.....	90
<b>Сорока А. М.</b>	
ІНТЕЛЕКТУАЛЬНИЙ КАПІТАЛ ЯК ОСНОВА ІННОВАЦІЙНОГО РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВА.....	92
<b>Строєнко А. С.</b>	
ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ РИНКУ КАПІТАЛУ В УКРАЇНІ.....	95
<b>Шкільнюк Ю.О.</b>	
ТІНЬОВА ЕКОНОМІКА: ЗАГАЛЬНІ ТЕНДЕНЦІЇ В УКРАЇНІ.....	98
<b>Школярєнко Ю. О.</b>	
ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ НАЦІОНАЛЬНОЇ ІННОВАЦІЙНОЇ СИСТЕМИ В УКРАЇНІ.....	101
<b>Секція 2.</b>	
СИСТЕМНИЙ РОЗВИТОК ТА ПЕРСПЕКТИВИ ТРАНСФОРМАЦІЇ ОБЛІКУ, АУДИТУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ.....	104
<b>Гаман Г. В.</b>	
АУДИТ ПЕРСОНАЛУ ЯК ОСНОВА ОПТИМІЗАЦІЇ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ .....	104
<b>Іванова Т. М.</b>	
АУДИТОРСЬКА ПЕРЕВІРКА ЯК ДІЄВИЙ ІНСТРУМЕНТ КОНТРОЛЮ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ БУДІВЕЛЬНОЇ ГАЛУЗІ .....	107
<b>Омельяненко О. П.</b>	
ПЕРЕВІРКИ ДЕРЖПРАЦІ І ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ РОБОТОДАВЦЯ ЩОДО НЕЗАДЕКЛАРОВАНОЇ ПРАЦІ .....	109
<b>Толмачова С. В.</b>	
БУДІВЕЛЬНЕ ПРОГРАМНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ НА ПЛАТФОРМІ BAS ЯК НЕОБХІДНА ТЕХНОЛОГІЯ ВИРОБНИЦТВА, ФІНАНСІВ ТА ОБЛІКУ .....	112
<b>Чернявська Ю. Б.</b>	
ПОРІВНЯЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РЕВІЗІЇ І АУДИТУ .....	115
<b>Біла В. В.</b>	
АУДИТ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА БУДІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ.....	118
<b>Василига О. О.</b>	
БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ТА АНАЛІЗ РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ НА ПІДПРИЄМСТВІ .....	120
<b>Жебко Є. В.</b>	
ОСНОВНІ ФОРМИ ТА СИСТЕМИ ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	122

<b>Грицько Д. М.</b>	
МЕТОДИКА АУДИТУ ГРОШОВИХ КОШТІВ БУДІВЕЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА.....	127
<b>Єгорова О.А.</b>	
ОБЛІК ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ ЯК СКЛADOVA АУДИТУ ВИКОРИСТАННЯ ЛЮДСЬКОГО КАПІТАЛУ БУДІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ .....	129
<b>Корнієнко С. О.</b>	
ОСОБЛИВОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТОРГІВЕЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА.....	135
<b>Макаревич В. В.</b>	
ДЕРЖАВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ СТРАХОВОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ.....	135
<b>Матвієнко Д. А.</b>	
ОБЛІК ДОВГОСТРОКОВИХ АКТИВІВ – МІЖНАРОДНИЙ ТА ВІТЧИЗНЯНИЙ ДОСВІД.....	138
<b>Остапенко О. Й.</b>	
ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ЯК ДЖЕРЕЛО ІНФОРМАЦІЇ ДЛЯ ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ.....	143
<b>Прокопенко І. Г.</b>	
АНАЛІЗ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ .....	145
<b>Распопова А.В.</b>	
ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА БУДІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ.....	149
<b>Рябокoнь О. О.</b>	
МЕТОДИКА АУДИТУ ПОКАЗНИКІВ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.....	152
<b>Скиба Ж.В.</b>	
РОЗРАХУНОК СЕРЕДНЬОЇ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ У 2021 РОЦІ .....	155
<b>Тимченко Д.Т.</b>	
ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА.....	158
<b>Торхова О. В.</b>	
ОБЛІК І АУДИТ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ ТА ШЛЯХИ ЇХ УДОСКОНАЛЕННЯ.....	159
<b>Смірнова З. А.</b>	
ОСОБЛИВОСТІ ПОДАВАННЯ ЗВІТНОСТІ ПОЛІТИЧНИХ ПАРТІЙ ДО РЕЄСТРУ POLITDATA .....	162
<b>Шуляренко Є. П.</b>	
ОБЛІК НА АУДИТ ВИРОБНИЧОЇ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ, РОБІТ, ПОСЛУГ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	165

УДК 657.69

*Распопова Анастасія Вікторівна,  
студентка, науковий керівник - Омеляненко О.П. к.е.н., доцент КНУБА*

### **ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА БУДІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

Ринкові перетворення в українській економіці зумовили безліч підходів до організації облікової системи господарюючих суб'єктів, основу якої становить облікова політика підприємства. Взагалі, облікова політика визначає ідеологію економіки підприємства на тривалий період, сприяє посиленню обліково-аналітичних функцій в управлінні підприємством, дає змогу оперативно реагувати на зміни, що відбуваються у виробничому процесі, ефективно пристосовувати виробничу систему до умов зовнішнього середовища, знизити економічний ризик і добитися успіхів в конкурентній боротьбі.

Мета полягає розкриття сутності облікової політики як елемента системи зовнішнього та внутрішнього регулювання бухгалтерського обліку сучасного будівельного підприємства

Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» облікова політика являє собою сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [2], тобто для забезпечення якісного, безперервного проходження інформації від етапу первинного спостереження до узагальнювального — звітування. Враховуючи сферу дії Закону, обов'язок розробляти облікову політику мають усі суб'єкти господарювання незалежно від їх правового статусу, сфери діяльності, розміру та інших особливостей.

За своїм визначенням, саме облікова політика повинна забезпечити досягнення основної мети бухгалтерського обліку – на дання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства. Разом з тим облікова політика є й засобом нормативного регулювання фінансово-економічних та господарських відносин суб'єктів господарювання з боку як держави чи державних органів, так і недержавних інституцій.

Одним з найважливіших факторів, на мою 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 обрана 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 облікової 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 [4].

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 позамовний метод, при якому об'єктом обліку і калькулювання є замовлення (об'єкт будівництва, вид робіт тощо), який доцільно поєднувати з нормативним методом [1, 3, 5].

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 використаних джерел:**

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. ЗАКОН УКРАЇНИ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» : від 16.07.1999 р. № 996 XIV // Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 40. – Ст. 365. [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.
3. 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] – Режим доступу до ресурсу: [http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art\\_id=382876&cat\\_id=293537..](http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=382876&cat_id=293537..)
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти», затверджений наказом міністерства фінансів України № 205 від 28.04.2001р. [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0433-01>.
5. 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](http://www.kneu.dp.ua/moodle-new/pluginfile.php/18749/mod_resource/content/0/OOFG_6.106.13_OM_3.pdf).