

Посредством формул (1)-(6) можно установить величины плановой прибыли и потери гарантированной прибыли фирм.

1. Золотогоров В.Г. Инвестиционное проектирование. – Минск: ИП „Экоперспектива”, 1998. – 463 с.

2. Пичугин С.А. Оценка управления инвестиционными строительными проектами // Будівництво України. – 2001. – №3. – С.12-13.

3. Пичугин С.А., Пичугина Т.С. и др. Системный подход к организации строительства в условиях проектно-строительной фирмы // Промышленное и гражданское строительство. – 1993. – №3. – С.17-19.

4. Пичугина Т.С. Методика определения продолжительности строительства промышленных комплексов. – Харьков: Вища школа, 1998. – 116 с.

*Получено 26.09.2003*

УДК 69.003.3

А.В. ДМИТРЕНКО

*Полтавський національний технічний університет ім. Юрія Кондратюка*

### **МЕТОДИ ОБЛІКУ ВИТРАТ У БУДІВНИЦТВІ**

Розглядаються основні методи обліку витрат у будівельній галузі. Звертається увага на документальне оформлення обліку витрат при позамовному й нормативному методах. Розкриті сутність та переваги нормативного методу обліку витрат.

Підприємство будь-якої галузі, займаючись виробництвом продукції (робіт, послуг), хоче знати, які витрати для цього необхідні, за якою ціною можна буде продати продукцію і який при цьому буде прибуток. Собівартість продукції є основою ціни, за якою вона продається. Тому важливим при її визначенні є складання планової калькуляції собівартості продукції, від чого, в свою чергу, залежить економічне благополуччя підприємства. Корисною інформацією для підприємства є порівняння показників планової і фактичної калькуляції в кількісному і грошовому вираженні. Тому підприємства застосовують різні методи обліку витрат.

Для визначення планової і фактичної собівартості будівельно-монтажних робіт (далі – БМР) в будівництві застосовують такі основні методи обліку витрат і калькулювання собівартості:

- 1) по замовленню (позамовний метод);
- 2) нормативний метод.

На сучасному етапі існує ряд питань, які потрібно вирішити, використовуючи вказані вище методи обліку витрат. Це, перш за все, виявлення внутрішніх резервів зниження собівартості продукції будівельного виробництва шляхом порівняння планової і фактичної калькуляції, що визначаються за одним з вказаних методів обліку витрат. Треба також з'ясувати, як більш чітко прогнозувати калькулювання в

наступних періодах, який з вказаних методів обліку витрат найбільше контролює витрати, як здійснювати своєчасне попередження понаднормових витрат при виконанні БМР і який з методів має більше переваг для обліку витрат у будівельних організаціях.

Розглядом цих та інших питань, що стосуються обліку витрат у будівництві, займалися такі фахівці, як Л.Шевченкова [2], яка досліджувала особливості позамовного методу обліку витрат та організацію обліку фактичних витрат об'єктів будівництва; Н.М.Малюга, Я.В.Лебедзевич, Л.Л.Горецька і Т.В.Давидок [1], які також звертають увагу на розгляд цього методу із визначенням певних його недоліків та особливості застосування другого методу. М.В.Пошерстник, М.С.Мейксин [3] велику увагу приділяють саме нормативному методу обліку витрат.

Основною проблемою з приводу методів обліку витрат у будівельній галузі є вибір одного з методів, за яким більш чітко і оперативно обліковують витрати, своєчасно контролюються перевитрати при виконанні БМР і який має найбільше переваг поряд з іншими методами.

Облік витрат на виконання БМР здійснюється по кожному об'єкту калькулювання, що визначається самою будівельною організацією, виходячи з технологічного спрямування виробництва незалежно від обраного методу обліку витрат.

Для загальнобудівельних організацій це, як правило, об'єкт будівництва, для спеціалізованих – найчастіше вид робіт.

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) [1]. Сутність цього методу полягає в наступному. При наявності проектно-кошторисної документації і плану фінансування будівництва підрядне підприємство видає наказ про початок робіт і включення об'єкта до плану. Плановий відділ на кожний такий об'єкт виписує замовлення, що присвоюється черговий з початку року номер (код, шифр), що надалі обов'язково вносять у всі документи при оформленні.

З метою правильної організації обліку фактичних витрат і віднесення їх на відповідні об'єкти будівництва бухгалтерія будівельної організації разом з виробничо-технічним і плановим відділами довільно розробляє і затверджує облікову номенклатуру шифрів по об'єктах, що будуються [2].

Номенклатура містить систематизований перелік об'єктів, що калькулюються, і номер-шифр, який закріплюється за кожним об'єктом до закінчення БМР і після їх закінчення іншому об'єкту вже

не присвоюється.

При формуванні витрат на первинних документах обов'язково проставляються шифри об'єктам, до яких ці витрати відносяться.

Номенклатура видається всім працівникам будівництва, які пов'язані з обліком: виконробам, майстрам, бригадирам, комірникам, економістам, бухгалтерам, механікам і т.д.

Облік виробництва і калькулювання собівартості здійснюють наростаючими сумами з початку робіт по кожному об'єкту окремо по фактичній собівартості й кошторисній вартості. Це дозволяє щомісячно зіставляти фактичні витрати по кожному об'єкту з кошторисною вартістю і плановою собівартістю і своєчасно виявляти відхилення. На підставі цього в бухгалтерії проводиться облік витрат, який ведеться на кожне замовлення. Прямі витрати обліковують за кожним об'єктом окремо, а накладні розподіляють між об'єктами.

Фактичні витрати групують по статтях витрат. Прямі витрати щомісячно визначають і розподіляють по окремих об'єктах калькулювання за прямими ознаками на основі первинних документів.

Що стосується загальновиробничих витрат, то вони розподіляються між усіма замовленнями пропорційно базі розподілу (заробітна плата, обсяг БМР та ін.) при нормальній потужності.

По закінченні місяця фактичні витрати зіставляються з плановими і таким чином виявляється економія або перевитрати. Калькуляцію собівартості БМР складають тільки після завершення робіт і здачі об'єкта замовнику. Регістром виконаних БМР є журнал обліку виконаних робіт (типова форма № КБ-16), який ведеться майстром. За даними цього журналу складається звітність, нараховується заробітна плата робітникам, визначається обсяг робіт, виконаний будівельними машинами і автотранспортом. Калькуляцію собівартості БМР складають тільки після закінчення робіт і здачі об'єкта замовнику.

Собівартість замовлення визначається сумою всіх витрат виробництва з дня відкриття його і до дня виконання і закриття. Звітну калькуляцію при позамовному методі обліку складають після того, як роботи за замовленням будуть повністю виконані.

Нормативний метод обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції застосовують для своєчасного попередження нераціонального витрачання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів [3].

Норми виробничих витрат – важливий спосіб управління виробництвом. Вони відображають технічний і організаційний рівень розвитку підприємства, впливають на економіку і кінцевий результат діяльності.

Застосування нормативного методу обліку передбачає створення в будівельній організації системи прогресивних норм і нормативів і на її основі калькуляцій нормативної собівартості робіт, виявлення і обліку витрат, пов'язаних з відхиленням від діючих норм і нормативів. Облік ведуть окремо в частині витрат за нормами і в частині витрат, що являють собою відхилення від норм, шляхом документування відхилень при їх виникненні або із складанням в майбутньому розрахунків на базі інвентаризацій чи інших даних.

Залежно від тривалості дії і часу розрахунку норми розподіляються на поточні і планові.

Планові норми передбачаються кварталними і річними планами і розраховуються на основі поточних і діючих в даний час норм (протягом кожного звітного місяця). При співставленні фактично виробничих витрат із затвердженими поточними нормативами здійснюється аналіз господарської діяльності підприємства, виявляються внутрішньовиробничі резерви, визначаються шляхи їх використання, розробляються нові нормативи витрат на наступний звітний період.

Сутність нормативного методу полягає в тому, що до початку будівництва по об'єкту складається нормативна калькуляція на витрати по матеріалах, заробітній платі, експлуатації та утриманню будівельних машин і механізмів за типовою номенклатурою статей для калькулювання собівартості. Основою для розрахунків служать: об'єктний кошторис, проект здійснення робіт, виробничі нормативи, норми витрачання матеріалів, калькуляції по оплаті праці й заробітній платі, розрахунки потреби в машинах і механізмах, планово-розрахункові ціни на матеріали.

Для розрахунків нормативної калькуляції використовують:

- виробничі нормативи (ДБН IV–16–98 або розроблені самостійно);
- проекти впровадження БМР;
- кошториси щодо будівельного об'єкта;
- нормативи щодо праці і заробітної плати;
- розрахунки потреби в машинах і будівельних механізмах;
- розрахункові ціни на будівельні матеріали;
- інші джерела.

Ті або інші виробничі нормативи застосовують залежно від того, хто є замовником об'єкта.

При нормативному методі обліку витрат на виробництво підприємства користуються плановою, нормативною і звітною калькуляцією. Контроль за застосуванням встановлених норм при виконанні БМР здійснюється за допомогою бухгалтерського обліку.

Відхилення від норм показують, як дотримується технологія виготовлення продукції, норми витрат сировини, матеріалів, витрат праці і т. д. Вони діляться на додатні, що означають економію у витратах, і від'ємні, що викликають їх збільшення.

Додатні відхилення – це економія, що досягається при більш повному використанні сировини з найменшими відходами, при підвищенні продуктивності праці, скороченні часу на обробку деталей і на їх збирання.

Від'ємні відхилення – це додаткове використання сировини, матеріалів понад встановлені норми і т.д.

Усі випадки відхилень від норм витрат враховують відповідно до сигнальних документів. До них належать: лімітні картки (форми М-8, М-9, М-28), акти на простій, листки на доплату, наряди на відрядну роботу та ін.

Маючи нормативні калькуляції, документи на відхилення від норм в поточному місяці та їх зміни, бухгалтерія розраховує фактичні витрати звітного місяця. Розрахунки фактичної собівартості здійснюють за такою формулою:

$$\Phi c = Hc \pm Vn \pm Zn$$

де  $\Phi c$  – фактична собівартість;  $Hc$  – нормативна собівартість;  $Vn$  – відхилення від норм (економія або перевитрати);  $Zn$  – зміни норм (у бік їх збільшення або зменшення).

У зведеному обліку витрат на виробництво фактичні витрати поділяються на витрати за нормами, витрати за відхиленнями від норм і змінами норм. Але такий зведений облік можливий тільки по документованих відхиленнях (за зведеними відомостями відхилень). На практиці ж фактичні зведені витрати основного виробництва по закінченні місяця зіставляються з кошторисними і нормативними витратами. З цією метою складають порівняльну калькуляцію. За цією калькуляцією здійснюється аналіз відхилень за кожною позицією, при цьому особлива увага приділяється недокументованим відхиленням. За даними аналізу розробляють пропозиції щодо запобігання перевитратам надалі або виявляють необхідність уточнення деяких нормативів.

Розглянувши методи обліку витрат, що застосовують в будівництві, можна зробити висновки щодо ефективності їх використання. По-перше, на сьогодні найбільш поширеним методом обліку витрат і калькулювання собівартості продукції будівельного виробництва є позамазовий метод. Але він мало сприяє оперативному керівництву економічними показниками, планова собівартість є усередненим показником і відхилення фактичної собівартості від планової виявляється

тільки по закінченні звітнього періоду, що не дає достовірного уявлення про раціональне витрачання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. По-друге, при використанні нормативного методу обліку і калькулювання собівартості БМР здійснюється більш оперативне управління виробництвом і з'являється можливість оперативно виявити невикористані внутрішньогосподарські резерви, а також своєчасно попередити нераціональне витрачання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. Отже, саме при використанні нормативного методу обліку і калькулювання собівартості БМР можна отримати достовірну інформацію про її величину.

1. Облік в галузях економічної діяльності: автотранспорт і будівництво: Навч. посібник для студентів вузів спеціальності 7.050106 "Облік і аудит" / Малога Н.М., Лебедзевич Я.В., Горецька Л.Л., Давидюк Т.В.; За ред. проф. Ф.Ф.Бутинця. – Житомир: ЖГП, 2000. – 480 с.

2. Шевченко Л. Расходы и себестоимость строительно-монтажных работ // Баланс. – 2001. – №7. – С. 41–49.

3. Пошерстник Н.В., Мейксин М.С. Бухгалтерский учет в строительстве: Долгосрочные инвестиции и источники их финансирования. Учет себестоимости строительных работ. Заработная плата в строительстве. – 3 изд., перераб. и доп. – М. - СПб.: Изд. дом "Герда", 2001. – 590 с.

*Отримано 23.07.2003*

УДК 303.833.5

Т.С.ПЧУГІНА, д-р екон. наук, Н.І.ГОРДІЄНКО, канд. екон. наук  
*Харківська державна академія міського господарства*

### **ОЦІНКА СИСТЕМ ОБЛІКУ ВИТРАТ**

Здійснено аналіз та оцінку різних напрямків обліку, відмінностей між ними, а також порівняння основних систем обліку витрат. Наведено огляд зарубіжної економічної літератури з теми й різні підходи до обліку витрат.

Процеси інтеграції світової економіки вимагають узгодження всієї сукупності елементів вітчизняної і світової господарських систем, у тому числі бухгалтерського обліку. Тому перед вітчизняними вченими виникає завдання з огляду на особливості національного обліку максимально наблизити його структуру і зміст до світових стандартів. Це сприятиме створенню єдиного внутрішнього ринку об'єднаної Європи, взаємопроникненню і взаємодоповненню структур економік усіх інтегрованих країн.

Інформація управлінського обліку, як правило, є комерційною таємницею підприємства. Вона не підлягає опублікуванню і має конфіденційний характер. Адміністрація підприємства самостійно встановлює зміст, терміни і періодичність надання внутрішньої звітності [1].