

7. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

DOI: <https://doi.org/10.32838/2523-4803/70-3-54>

УДК 657.92

Адамська І.Є.

аспірантка кафедри економічної експертизи та аудиту бізнесу,
Тернопільський національний економічний університет

Adamska Iryna

Ternopil National Economic University

ОБЛІКОВИЙ МЕХАНІЗМ ВІДОБРАЖЕННЯ ВПЛИВУ ОСОБЛИВОСТЕЙ ЖИТЛОВОГО БУДІВНИЦТВА НА КРЕАЦІЮ ВАРТОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Стаття присвячена дослідженню особливостей житлового будівництва та їх впливу на обліковий механізм відображення креації вартості підприємства. Визначено, що учасниками інвестиційного процесу в житловому будівництві є – замовники; інвестори; генеральні, підрядні та субпідрядні будівельні організації; фінансово-кредитні установи. У статті висвітлено основоположні принципи процесу креації вартості підприємства, наведено їх детальне трактування та особливості застосування у будівельній галузі. Автором доведено, що вплив принципів обліку на процес креації вартості підприємства ґрунтується на структурній моделі цих підприємств та враховує роль учасників інвестиційного процесу в житловому будівництві. Проведено ґрунтовне дослідження специфічних особливостей, які мають вплив на креацію вартості будівельного підприємства їх поділ та інтеграція за певними ознаками. Охарактеризовано форми та види діяльності в сфері житлового будівництва.

Ключові слова: креація вартості підприємства, принципи обліку, будівельні підприємства.

Постановка проблеми. Знання про вартість інституційної одиниці дозволяє ефективно організувати та, як наслідок, функціонувати управлінській економіці сучасного типу. Однією із основних проблем в системі вітчизняного бухгалтерського обліку є визначення вартості підприємства, оскільки навіть ті підприємства, акції яких розміщені на біржах недооцінені. Дана ситуація в цілому спровокована непрозорістю ринку та недосконалістю використовуваних методів оцінки власності. Максимальне наближення до точності у визначенні вартості підприємства дозволяє приймати оптимальні рішення в кожній конкретній ситуації. Економіка будь-якого підприємства визначається його власністю, тому від точності її визначення – оцінки залежить потужність суб'єкта будівельної сфери, перспективи розвитку, можливості для використання ресурсів, обсяги сплачених податків до бюджетів різних рівнів та, як наслідок, розвиток територій та громад.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Методика оцінки вартості підприємства завжди привертала увагу вчених в галузі бухгалтерського обліку, а також бухгалтерів-практиків. Та ключовим питанням щодо даної проблеми є облікові механізми, які мають вплив

на визначення та відображення вартості підприємства. Питання визначення вартості підприємства висвітлені у працях А. Андрейченко, П. Круш, В. Кучеренко, С. Поліщук, О. Чубка та ін. Дослідженню принципів обліку присвячені праці О. Кіляр, М. Лучка, Н. Малюги, О. Павликівської, А. Рудановського, Я. Соколова, В. Сопка та ін. Враховуючи принцип функціонування будівельного підприємства як базовий в процесі креації вартості необхідно враховувати його специфічні особливості, які з цієї точки зору, є недостатньо дослідженими як в теорії, так й на практиці.

Формулювання цілей статті. Метою статі є дослідження теоретичних та практичних підходів до формування облікових механізмів відображення впливу особливостей житлового будівництва на креацію вартості підприємства.

Виклад основного матеріалу. Не знаючи реальної вартості будівельного підприємства, неможливо визначити те чим володієш, відповідно, неможливо ефективно управляти такими об'єктами, реалізовувати основні його функції, серед яких слід виділити: облік, контроль, аналіз, тощо. Точність у процесі визначення вартості дає наступні можливості для системи управління: максимальне використання аналітичних можли-

востей; точність в розрахунку різних аспектів розвитку підприємства, використання ресурсів, надання послуг; застосування інших сучасних моделей та інструментів економіки сучасного типу.

Досліджуючи принципи обліку та їхній вплив на процес креації вартості підприємства нами виділено основні із них та представлено їх у формі структурної моделі, у якій елементами є учасники інвестиційного процесу в житловому будівництві: замовники; інвестори; генеральні, підрядні та субпідрядні будівельні організації; фінансово-кредитні установи. Усі зазначені учасники процесу інвестування в житловому будівництві формують ту чи іншу структурну модель, найтипівіша із яких представлена на рис. 1.

Будівельні підприємства, інвестори та банки як основні учасники інвестиційного процесу мають певні фінансові інтереси, які відображаються тими чи іншими, властивими для них, показниками, а їхня взаємодія дозволяє сформулювати максимальний загальний результат, який базується на показниках росту власності (активів, чистих активів, капіталу).

Вивчення досвіду діяльності підприємств житлового будівництва, дозволяє стверджувати, про недо-

статній обсяг інформації щодо креації вартості таких підприємств, тому необхідними на практиці є якраз методики обліку та оцінки власності.

Даний процес має ґрунтуватися на певних принципах, що дозволить ефективно організувати саме цю ділянку обліку. Принципи обліку детально висвітлені як у вітчизняній, так й у зарубіжній обліковій літературі. При цьому, основна увага зосереджена на дослідженні сутності принципів, не наводячи умови їхнього застосування в тій чи іншій галузі економіки. Не є винятком тут й сфера житлового будівництва.

Бухгалтерський облік здійснюється відповідно до певних принципів – законів, які сформовані історично в кожній країні світу зокрема та, на основі яких сформована та чи інша методи обліку. Вітчизняна теорія та практика обліку базується на десяти принципах, відображених у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [3].

У міжнародному форматі цю функцію виконує «Концептуальна основа підготовки і подання фінансової звітності», яка покликана гармонізувати системи обліку різних країн світу на основі порівнюваності показників звітності компаній [1].

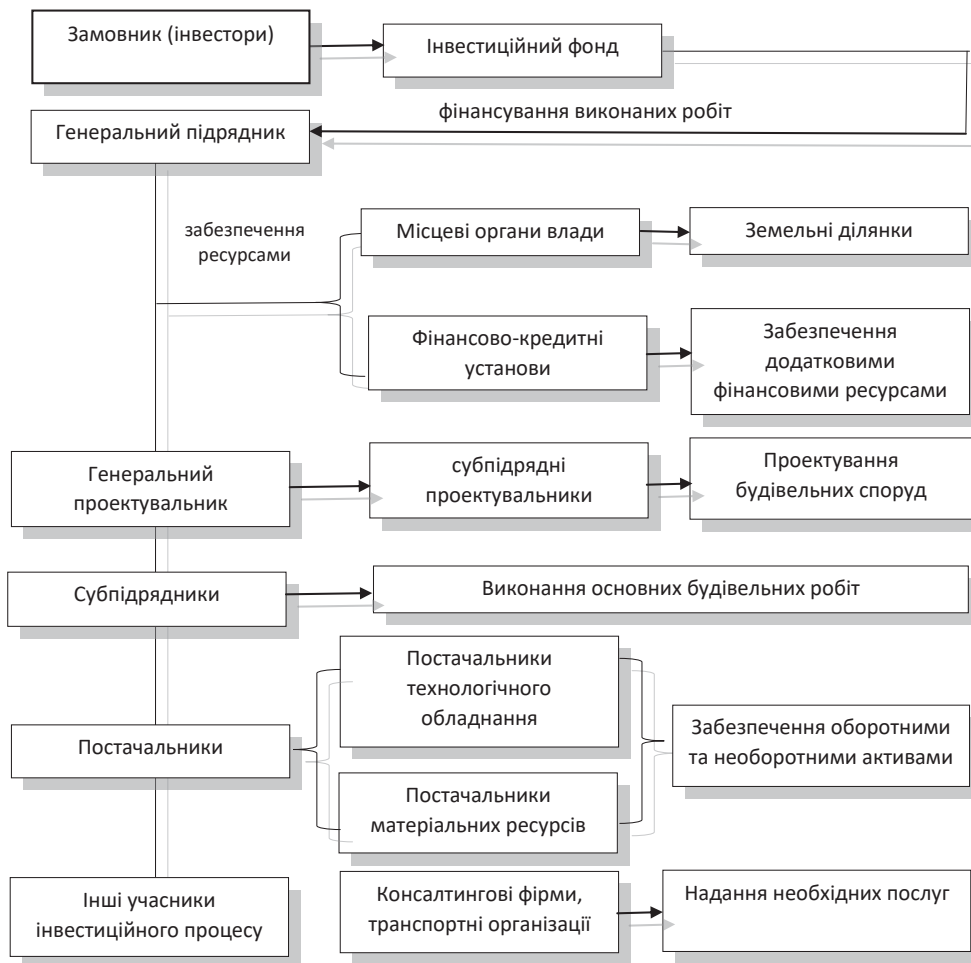


Рис. 1. Структурна модель учасників інвестиційного процесу в житловому будівництві

Джерело: розроблено автором

Як справедливо зазначає проф. Н. Малюга: «Принцип виступає основою, початком, керівною ідеєю у будь-яких відносинах» [2, с. 28].

Зважаючи на дану обставину, вважаємо, що не применшуючи ролі всіх законодавчо регламентованих принципів, детального розгляду все ж потребують деякі з них, оскільки саме вони покладені в основу особливостей діяльності даної галузі. Принципи бухгалтерського обліку, які є основоположними в процесі креації вартості підприємств житлового будівництва наведено у таблиці 1.

Трактування принципів обліку з урахуванням особливостей будівельної сфери дозволяє зробити наступний висновок: основною умовою функціонування

процесу креації вартості підприємства, побудови ефективної системи обліку його власності є використання всіма контрагентами будівельної сфери загальноприйнятих принципів обліку та звітності.

З метою групування основних специфічних особливостей, які мають вплив на креацію вартості будівельного підприємства нами здійснено їхнє виділення, ґрунтовне дослідження та інтеграція за певними ознаками. Зважаючи на значну кількість таких особливостей, а також з метою зручності у використанні, їх об'єднано у змістовно однорідні групи зображені на рисунку 2.

Враховуючи значний вплив на процес креації вартості та його облікове відображення виділених на

Таблиця 1

Трактування принципів обліку в процесі креації вартості

Принцип	Сутність принципу	Особливості застосування в будівельній галузі
господарської одиниці	відомий як принцип автономності. Облік веде окремо кожне підприємство, а майно власників не відображаються у звітності даної господарської одиниці	можна перефразувати як принцип будівельного підприємства, який є визначальним в обліку його власності, оскільки передбачає розмежування власності суб'єкта господарювання від власності інвесторів. Цей принцип можна трактувати й ширше: витрати працюючої будівельної організації не можуть відноситись до особистої власності його інвестора
оцінки	забезпечує об'єктивність оцінки в обліку та можливість її перевірки. Спостерігається витіснення історичної оцінки та надання переваги ринковим чи справедливим.	оцінка активів (склади, естакади, технічні пристрої, тощо) та зобов'язань у будівництві як правило занижена, оскільки переоцінки здійснювались в основному за допомогою коефіцієнтів, тому вартість об'єктів не є реальною. Реальна оцінка – є необхідністю для зацікавлених стейкхолдерів.
надійності та релевантності інформації	всі активи чи зобов'язання відображені у балансі чи виведені за баланс мають бути враховані оскільки можуть впливати на формування вартості підприємства	основне – це відповідність оцінки активів та зобов'язань будівельних організацій реальній – ринковій оцінці. На практиці має місце багато випадків такої не відповідності.
нарахування та відповідності доходів та витрат	стосовно доходу: моментом отримання доходу є момент переходу права власності на об'єкт; стосовно витрат: вони визнаються витратами періоду одночасно з доходами	полягає у дії процесів: – констатації фактів – визнання доходів у момент їхнього отримання та витрат у момент їхнього виникнення; – трансформації інформації на рахунках обліку.
збереження капіталу	полягає у використанні механізмів для забезпечення приросту чистих активів і, відповідно, капіталу	для будівельної сфери це означає створення та використання системи резервних рахунків, управління активами та пасивами, ефективне використання всієї доступної інформації
консерватизму	принцип обачності. Базується на збереженні власності підприємства	Інтерпретується за формулою: Чисті активи = сукупні активи – зобов'язання. За найбільш суперечливих ситуацій необхідно відображати активи за найменшою оцінкою, а пасиви за найбільшою, що дозволяє створити резерви у власності.
повного висвітлення	відображення всього масиву інформації, який може бути корисним для контрагентів бізнесу	обсяг та значимість інформації визначається користувачами на ринку будівельного капіталу
послідовності	дотримання єдиних принципів, методів та процедур в обліковому відображенні, закріплених в обліковій політиці	зміна методів призводить до неможливості зіставлення даних та недостовірної креації вартості
переважання сутності над формою	вираження суті господарських фактів, явищ та процесів через форму з найменшими викривленнями	забезпечення відображення об'єктивної реальності щодо фактів господарської діяльності будівельної організації
безперервності діяльності	підприємство не має на меті припиняти чи значно скорочувати обсяги своєї діяльності	базується на концепції, що вартість будівельної організації має бути більшою від вартості її окремих активів за вирахуванням зобов'язань. Принцип функціонування – полягає у здатності підприємства приносити дохід.

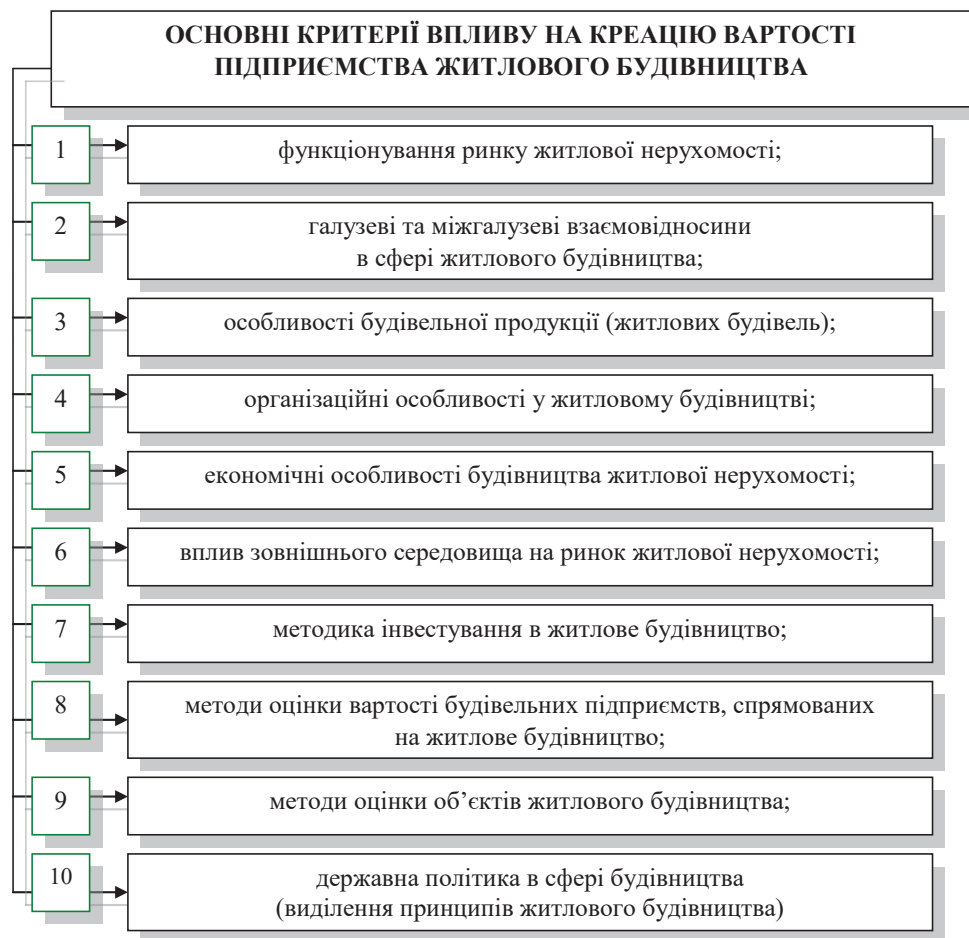


Рис. 2. Особливості ринку житлової нерухомості та їхній вплив на креацію вартості підприємства

Джерело: розроблено автором

рисунку 2. особливостей, здійснимо їхню детальну характеристику.

1. Особливості функціонування ринку житлової нерухомості. У даній сфері функціонує два локальні ринки нерухомості: первинний та вторинний. Вони мають безпосередній вплив на креацію вартості підприємства. З однієї сторони, інвестиційні проекти можуть реалізовуватись на будь-якому етапі життєвого циклу (передінвестиційний, інвестиційний, експлуатаційний). З іншої сторони, на вторинному ринку ціни на 25-30% нижчі від аналогічних на первинному ринку.

2. Особливості галузевих та міжгалузевих взаємовідносин в сфері житлового будівництва. Специфіка даної групи полягає у виділенні: значної кількості галузевих та міжгалузевих зав'язків (промислових, транспортних, енергетичних, тощо); видів та підвидів житлового будівництва; використовуваних методів оцінки початкового стану будівельної організації; досягнутого компромісу між замовниками, будівельниками та інвесторами.

Сучасні форми та види будівельної діяльності в сфері житлового сегменту характеризуються наяв-

ністю значної кількості різновидів, основні із яких охарактеризовано у таблиці 2.

3. Особливості будівельної продукції як товару (з деталізацією щодо житлових будівель):

3.1. Показники якості об'єктів житлової нерухомості (технічні, технологічні, надійності, типовості, ергономічні та естетичні, економічні).

3.2. Показник «товар Гіффена»: сировина на нерухомість збільшується з ростом цін та є своєрідним інструментом збереження грошових активів за умови інфляції та нестабільності.

3.3. Специфічні особливості житлового будівництва: необхідність відведення та оренди земельної ділянки; техніко-економічні показники; неможливість перенесення об'єкта; природно-кліматичні умови; значна вартість об'єкту нерухомості.

4. Організаційні особливості в сфері житлового будівництва. Довгий цикл будівництва, який потребує залучення значного обсягу ресурсів та підвищення ціни капіталу; організація сучасних логістичних потоків; зростання рівня спеціалізації в житловому будівництві.

5. Економічні особливості будівництва житлової нерухомості: великі обсяги залученого капіталу; зна-

Характеристика форм та видів діяльності в сфері житлового будівництва

№ з/п	Форми діяльності	Види діяльності
1.	Проектно-будівельна організація	розробка проектно-документації; проектно-дослідницькі роботи; дизайн-проекування; консалтинг; інжиніринг; виробництво будівельних матеріалів та конструкцій; транспортно-експлуатаційні послуги
2.	Будівельна організація	консалтинг; інжиніринг; виробництво будівельних матеріалів та конструкцій; транспортно-експлуатаційні послуги; оздоблювальні та ремонтні роботи
3.	Ремонтно-будівельна організація	консалтинг; інжиніринг; виробництво будівельних матеріалів; транспортні послуги; дизайн; оздоблювальні та ремонтні роботи
4.	Домобудівний комбінат	проектно-дослідницька діяльність; транспортні послуги; дизайн; консалтинг
5.	Інвестиційний фонд житлового будівництва	аккумуляція фінансових ресурсів замовників; управління фінансами інвесторів; контроль за виконанням будівельних робіт
6.	Девелопмент	проектно-дослідницька діяльність; будівництво об'єктів «під ключ»; будівництво інфраструктури об'єкту; управління фінансами; організація обслуговування об'єкту після введення в експлуатацію (централізоване теплопостачання, кондиціонування, оптико-волоконний зв'язок, відпочинкові зони)

чна матеріало-, фондо- та трудомісність; взаємозв'язок тривалості та собівартості будівництва; розповсюдження незавершеного будівництва; використання системного аналізу в управлінні.

6. Вплив зовнішнього середовища на ринок житлової нерухомості. Основні із них: залежність від природно-кліматичних умов; високий рівень ризику в будівництві житлової нерухомості.

Сезонність впливає на технологічні особливості будівництва, обумовлюючи зниження продуктивності праці, що прямо впливає на динаміку власності.

7. Методика інвестування в житлове будівництво. До інвестиційних особливостей слід віднести: вибір інвестиційних можливостей, інвестиційне проектування, альтернатива у використанні будівельних ресурсів, використання земельних ділянок, залучення інструментів іпотечного кредитування.

Ефективне використання зазначених інструментів дозволяє достовірно визначати вартість чистих активів підприємства, досягнути розроблених норм прибутковості та окупності капітальних вкладень.

8. Методи оцінки вартості будівельних підприємств, спрямованих на житлове будівництво. Характерним є використання наступних методів оцінки: оцінка вартості будівельного підприємства як бізнесу; оцінка вартості будівельного підприємства як майнового комплексу; оцінка активів будівельної організації загалом; пооб'єктний принцип реалізації; сегментація ринку житлової нерухомості (еліт, комфорт, економ тощо).

9. Методи оцінки об'єктів житлового будівництва. Пов'язана із використовуваними оцінками у будів-

ництві: інвестиційні, страхові, ринкові, ліквідаційні, конкурсне ціноутворення (інвестиційні тендери), процедурні аспекти – особливості процесу формування ціни на об'єкти житлової нерухомості (наявність кошторису, обчислення накладних витрат, визначення ціни на проектні та дослідницькі роботи, розрахунок середньої вартості об'єктів будівництва (однотипного об'єкту, квартири, 1м²)).

10. Державна політика в сфері будівництва (виділення принципів житлового будівництва). Дана група особливостей включає: систему ліцензування; рівень державного контролю в сфері будівництва; тощо.

Висновки. Основоположними в процесі креації вартості підприємств житлового будівництва є принципи бухгалтерського обліку. В ході дослідження застосовуваних на практиці принципів обліку щодо креації вартості будівельних підприємств з'ясовано, що вони ґрунтуються на структурній моделі цих підприємств та враховують роль учасників інвестиційного процесу в житловому будівництві. Основними учасниками згаданого процесу є: замовники; інвестори; генеральні, підрядні та субпідрядні будівельні організації; фінансово-кредитні установи. Ефективність реалізації процесу креації та його облікового відображення буде досягати максимального значення лише за умови використання принципів обліку усіма учасниками даного процесу. Вагомий вплив на процес креації вартості підприємства та відображення його в системі бухгалтерського обліку мають визначені особливості ринку житлової нерухомості, які необхідно враховувати зацікавленим сторонам.

Список літератури:

1. Концептуальна основа підготовки і подання фінансової звітності / перекл. з англ. Т. Шарашидзе. 2009. 60 с
2. Малога Н.М. Наукові дослідження в бухгалтерському обліку: навч. посіб. для студентів вищих навчальних закладів / за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. Житомир : ПП "Рута". 2003. 476 с.
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV URL : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14> (дата звернення: 02.05.2020)

References:

1. Kontseptualna osnova pidgotovky i podannya finansovoyi zvitnosti (2009) [Conceptual basis for preparation and submission of financial statements]. 60 p.
2. Malyuha N.M. (2003) Naukovi doslidzhennya v bukhholderskomu obliku [Scientific research in accounting]. Zhytomyr : PP "Ruta". 476 p. (in Ukrainian)
3. Pro bukhholderskyu oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini : Zakon Ukrainy vid 16.07.1999 № 996-XIV Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14> (accessed: 02.05.2020)

УЧЕТНЫЙ МЕХАНИЗМ ОТРАЖЕНИЯ ВЛИЯНИЯ ОСОБЕННОСТЕЙ ЖИЛИЩНОГО СТРОИТЕЛЬСТВА НА КРЕАЦИЮ СТОИМОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

Статья посвящена исследованию особенностей жилищного строительства и их влияния на учетный механизм отображения креации стоимости предприятия. Определено, что участниками инвестиционного процесса в жилищном строительстве выступают – заказчики; инвесторы; генеральные, подрядные и субподрядные строительные организации; финансово-кредитные учреждения. В статье освещены основополагающие принципы процесса креации стоимости предприятия, приведены их детальные трактовки и особенности применения в строительной отрасли. Автором доказано, что влияние принципов учета на процесс креации стоимости предприятия основывается на структурной модели этих предприятий и учитывает роль участников инвестиционного процесса в жилищном строительстве. Проведено детальное исследование специфических особенностей, которые влияют на креацию стоимости строительного предприятия их разделение и интеграция по определенным признакам. Охарактеризованы формы и виды деятельности в сфере жилищного строительства.

Ключевые слова: креация стоимости предприятия, принципы учета, строительные предприятия.

ACCOUNTING MECHANISM TO REFLECT THE INFLUENCE OF THE FEATURES OF HOUSING ON THE CREATION OF THE VALUE OF THE ENTERPRISE

The article is devoted to the study of the peculiarities of housing construction and their influence on the accounting mechanism of reflection of the creation of the value of the enterprise. It is determined that the participants of the investment process in housing construction are – customers; investors; general, contracting and subcontracting construction organizations; financial and credit institutions. The basic principles of the process of creating the value of the enterprise include: business unit; assessments; reliability and relevance of information; accrual and matching of income and expenses; preservation of capital; conservatism; full coverage; sequences; the predominance of essence over form; continuity of activity. The article presents their detailed interpretation and features of application in the construction industry. The author proves that the influence of accounting principles on the process of value creation of the enterprise is based on the structural model of these enterprises and takes into account the role of participants in the investment process in housing construction. A thorough study of specific features that affect the creation of the value of the construction company, their division and integration on certain grounds. The features that have a direct impact on the creation of the value of construction companies include: the functioning of the residential real estate market; sectoral and intersectoral relationships in the field of housing; features of construction products (residential buildings); organizational features in housing construction; economic features of residential real estate construction; the impact of the external environment on the residential real estate market; methods of investing in housing construction; methods of estimating the value of construction companies aimed at housing construction; methods of assessment of housing construction objects; state policy in the field of construction (highlighting the principles of housing construction). Forms and types of activity in the field of housing construction are characterized.

Key words: creation of enterprise value, accounting principles, construction enterprises.