

реальним за умов наявності нормативно-правової бази, яка б стимулювала роботу всіх сфер і галузей будівельного комплексу, а також запровадження принципово нового інвестиційного механізму, що забезпечував би надходження до цієї сфери економіки коштів з різноманітних джерел фінансування: державних, приватних, комерційних, іноземних. На це треба націлити систему кредитування та на надання пільгових позичок населенню.

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 "Звіт про фінансові результати", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999р. №87 (зі змінами та доповненнями). 2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Доходи", затверджене приказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999р. №318 (зі змінами та доп.). 3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 "Будівельні контракти" затверджене приказом Міністерства фінансів України від 15.12.1993 р. №9 (зі змінами та доп.). 4. Бухгалтерський облік в Україні: Навч. посібник. Нормативно-практичні матеріали / За ред. Р.Л. Хом'яка., В.І. Лемішовського / Вид. шосте, доп., і перероб. – Львів: Нац. ун-т "Львівська політехніка", 2007. – 745 с.

І. Мاستикаш

Науковий керівник – асист., В.С. Мохняк

ОСОБЛИВОСТІ ВИЗНАННЯ ТА ОЦІНКИ ДОХОДІВ У БУДІВНИЦТВІ

Будівельна галузь – одна з найважливіших у народному господарстві, від якої залежить ефективність функціонування всієї системи господарювання в країні. Важливість цієї галузі для економіки будь-якої країни пояснюється тим, що капітальне будівництво створює велику кількість робочих місць і споживає продукцію багатьох галузей народного господарства. Тому зростання будівельної галузі неминуче спричиняє економічне зростання у країні і виникнення необхідних умов для вирішення багатьох соціальних проблем.

Будівництво здійснюється протягом значного періоду і потребує тривалого фінансування. Це зумовлює особливості обліку витрат і доходів на підприємствах будівельної галузі [5, с.811]. Основним

документом при врахуванні цієї специфіки виступає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 “Будівельні контракти”, який визначає порядок формування підрядниками інформації про доходи та витрати, пов’язані з використанням будівельних контрактів, і розкриття цієї інформації у фінансовій звітності [3].

Якщо розглядати будівельну діяльність через "призму" обліку, то її специфічними особливостями будуть тривалість виробничого циклу та остаточний результат у вигляді об’єкта основних засобів, а точніше, нерухомого об’єкта нового, або добудованого.

У зв’язку із цим виникають дві основні проблеми в обліку будівельних контрактів:

- 1) визнання суми доходів і витрат за кожний окремий обліковий період протягом терміну будівництва;
- 2) оцінка доходів і витрат, отриманих у результаті виконання будівельних контрактів.

Причина виникнення першої проблеми в сенсі визначення суми доходів полягає в тому, що вартість виконуваних будівельних робіт за будівельним контрактом визначається на підставі його умов, в яких, як правило, вказується кінцева сума за весь комплекс будівельних робіт. Якщо і є розбивка вартості робіт за окремими етапами будівництва, то таких етапів, як правило, небагато. У кожному разі їхня кількість значно менша від кількості облікових періодів, по закінченні яких будівельній організації необхідно визначити обсяг доходу, отриманого в результаті будівництва. А якщо врахувати, що можливе укладання не тільки контракту з фіксованою ціною, але й з нефіксованою ціною, то складності з визначенням доходів за кожний обліковий період стають ще зрозумілішими.

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

Варто зазначити, що за одним будівельним контрактом можна здійснювати будівництво як одного, так і декількох будівель і споруд, причому одночасно [2].

Отже, коли ми говоримо про визнання доходів за будівельним контрактом, то це можуть бути доходи, пов’язані з виконанням великого спектра будівельних робіт.

Оскільки вартість будівельних робіт, а також витрати, пов'язані з їхнім виконанням, безпосередньо залежать від їхнього обсягу, то зрозуміло, що доходи й витрати за будівельним контрактом визнаються з урахуванням ступеня закінченості (фактично виконаного обсягу) робіт, передбачених за цим контрактом на дату балансу. Визначення суми доходів і витрат за ступенем закінченості робіт можливе відповідно до вимог П(С)БО 18 тільки, якщо остаточний фінансовий результат цього контракту може бути вірогідно оцінений, а саме існує:

1) можливість достовірного визначення суми загального доходу від виконання будівельного контракту;

2) імовірного одержання підрядником економічних вигод від виконання будівельного контракту (розгляд фактів про наявність сумнівної чи безнадійної заборгованості замовника, а також про будь-які інші факти, які дозволили б будівельному підприємству засумніватися в тому, що замовник виконає свої зобов'язання за цим будівельним контрактом);

3) можливість достовірного визначення суми витрат, необхідних для завершення будівельного контракту, і ступеня завершення робіт з будівельного контракту на дату балансу;

4) можливість достовірного визначення й оцінки витрат, пов'язаних з виконанням будівельного контракту для порівняння фактичних витрат за даним будівельним контрактом, з попередньою оцінкою таких витрат, тільки у разі виконання якої остаточний фінансовий результат за будівельним контрактом з фіксованою ціною може вважатися вірогідно оціненим, а фінансовий результат, як відомо, визначається вирахуванням з доходу витрат, пов'язаних з їхнім одержанням [6, с.705].

У тому разі, коли остаточний фінансовий результат за будівельним контрактом не може бути вірогідно оцінений, відповідно до вимог П(С)БО 18 доходи визнаються в сумі фактичних витрат з початку виконання будівельного контракту, щодо яких існує ймовірність їхнього відшкодування;

А от якщо ймовірність відшкодування витрат відсутня, то доходи від виконання будівельного контракту й зовсім не визнаються.

Складнощі в оцінці доходів і витрат на будівельних підприємствах потребують спеціального підходу до організації бухгалтерського обліку на таких підприємствах.

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996 – XIV. 2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 „Дохід” – Затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 р. №290. Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 14 грудня 1999 р. за №860/4153. 3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 „Будівельні контракти” – Затверджено Наказом міністерства фінансів України від 15 липня 1999 р. №324. 5. 4. Бутинець Ф.Ф., Давидюк Т.В. Бухгалтерський фінансовий облік. – Житомир, 2002. – 335 с. 6. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність. – К.: Алерта, 2006. – 1068 с. 7. Бухгалтерський облік в Україні / За ред. В. Лемішовського та Р. Хом'яка. – Львів: Нац. ун-т „Львівська політехніка”, Інтеллект-Захід, – 2007. – 1200 с.

Ю. Мерчук

Науковий керівник – канд. екон. наук, В.М. Чубай

ОПТИМІЗАЦІЯ ОПОДАТКУВАННЯ: СУТЬ ТА ШЛЯХИ ЗДІЙСНЕННЯ

Лише зовсім недавно у вітчизняній науковій літературі з'явилися нові терміни: “податкове планування”, “податковий менеджмент”, “оптимізація оподаткування”. Податкові органи і платники податків зайняли практично діаметральні позиції щодо питання про сутність цих термінів.

Податківці поєднали поняття “мінімізація податків”, “оптимізація оподаткування” з поняттям “ухилення від оподаткування”, а певні платники під оптимізацією оподаткування почали розуміти будь-які дії (законні та незаконні), спрямовані на скорочення платежів до бюджету.

Використовуючи наукову літературу зарубіжних авторів [1], а також деякі роботи вітчизняних фахівців [2], можна прийти до висновку про необхідність відокремлення понять “ухилення від оподаткування” та “оптимізація оподаткування”. При цьому ухилення від оподаткування – це дії платника, спрямовані на незаконне скорочення розміру своїх зобов'язань зі сплати податків (зокрема незаконне отримання бюджетного відшкодування з ПДВ тощо). А оптимізація оподаткування – це дії платника, спрямовані на зменшення власних податкових зобо-