

Електронний журнал «Ефективна економіка» включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Категорія «Б», Наказ Міністерства освіти і науки України № 975 від 11.07.2019). Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292. Ефективна економіка. 2025. № 6.

DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2025.6.64>

УДК657.6

*А. А. Михалків,
к. е. н., доцент кафедри обліку, аналізу і аудиту,
Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-9195-7726>*

СИСТЕМА ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ БУДІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

*A. Myhalkiv,
PhD in Economics, Associate Professor of the Department of Accounting,
Analysis and Auditing, Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University*

SYSTEM OF ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT FOR THE ACTIVITIES OF CONSTRUCTION COMPANIES

Узагальнено теоретичні уявлення про управлінський облік і розроблено підхід до формування системи управлінського обліку на будівельних підприємствах, що враховують галузеву специфіку з метою оцінки їхньої діяльності.

Визначено структуру обліково-аналітичного забезпечення діяльності будівельних підприємств. З'ясовано, що управлінський облік є комплексним методом внутрішньофірмового управління, який містить у собі елементи всіх функцій управління - планування, організації, обліку, аналізу, контролю

та регулювання. Відзначимо, що управлінський облік спрямований на збирання, ідентифікацію, вимірювання, накопичення, інтерпретацію та подання фінансової та нефінансової інформації з метою аналізу зовнішнього та внутрішнього середовища підприємства. Створення комплексної системи обліково-аналітичного забезпечення на підприємстві дасть змогу створити єдину інформаційну основу для пошуку нових рішень в управлінні підприємством.

It should be noted that today the construction market in Ukraine is non-transparent and full of economically inefficient participants, which raises problems of analyzing the mechanisms of strategic influence on the market environment of individual construction firms. Construction enterprises operate under conditions of uncertainty, and therefore, a constant analysis of the external and internal environment should be carried out.

It has been determined that in order to make sound management decisions in construction, it is necessary to have a management accounting system that meets modern requirements, since management accounting is an instrument for achieving a balanced and sustainable development of an enterprise. This circumstance is due to the fact that the main role in the analysis and generalization of information for the implementation of the management process belongs to management accounting.

The theoretical concepts of management accounting are generalized and an approach to the formation of a management accounting system at construction enterprises, taking into account industry specifics in order to evaluate their activities, is developed.

The structure of accounting and analytical support for the activities of housing construction enterprises has been determined. It is found that management accounting is a comprehensive method of internal management, which includes elements of all management functions - planning, organization, accounting, analysis, control and regulation.

It is noted that management accounting is aimed at collecting, identifying, measuring, accumulating, interpreting and presenting financial and non-financial information in order to analyze the external and internal environment of an enterprise. Creating a comprehensive system of accounting and analytical support at the enterprise will allow to create a unified information basis for finding new solutions in enterprise management. The collection and transmission of information and management of the enterprise's activities consists of the successful interaction of various subsystems: accounting, management, tax, and statistical.

Ключові слова: *будівництво, організація обліку на будівельних підприємствах, управлінський облік, система обліково-аналітичного забезпечення, функції управління.*

Keywords: *construction, organization of accounting at construction companies, management accounting, accounting and analytical support system, management functions.*

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Будівництво, що належить до однієї з основних галузей економіки і визначає ефективність роботи підприємств інших суміжних галузей, функціонує в умовах інституційних змін і зазнає серйозних перетворень як у нормативно-правовій базі, так і в питаннях організації обліку. В умовах інституційних змін, пов'язаних із формуванням нової моделі фінансування і переходом від пайового будівництва до проектного фінансування із застосуванням ескроу-рахунків, будь-яке будівництво повинно мати динамічну здатність до управління змінами, що можливо тільки за умови ефективної системи управлінського обліку.

Крім того, для ухвалення обґрунтованих управлінських рішень в будівництві необхідна наявність системи управлінського обліку, що відповідає сучасним вимогам, тому що управлінський облік є інструментом

досягнення збалансованого та сталого розвитку підприємства. Ця обставина зумовлена тим, що основна роль в аналізі та узагальненні інформації для реалізації управлінського процесу належить саме управлінському обліку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій висвітлено в працях зарубіжних вчених К.Друрі, Ч.Т.Хорнгрена, Дж.Фостера, Дж.Джурана, а також вітчизняних роботах З. В.Задорожний, Г.Г. Кірейцева, Я.Д.Крупки, Л.В. Нападовської, В.О.Озерана та інших.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Основною метою статті є формування системи управлінського обліку на будівельних підприємствах, що враховують галузеву специфіку, з метою оцінки їхньої діяльності в умовах інституційних змін.

Виклад основного матеріалу дослідження. Будівництво - одна з основних галузей економіки, важливість будівельного комплексу для економіки зумовлена його участю у створенні основних засобів для інших галузей і тісно взаємодіє з такими галузями, як промисловість будівельних матеріалів, металургія, машинобудування, хімічна промисловість тощо. Таким чином, ефективність функціонування підприємств будівельної галузі визначає ефективність роботи багатьох суміжних галузей. Серед програм соціально-економічного розвитку важливе місце посідають програми оновлення основних засобів підприємств, забезпечення населення країни житлом, будівництва об'єктів інфраструктури.

Як бачимо, будівельний комплекс визначає темпи розвитку всього національного господарства і від нього залежить вирішення найважливіших соціально-економічних завдань [8].

Будівництво, з погляду організаційної структури - є досить складною діяльністю, у зв'язку з чим система управлінського обліку має бути націлена на виявлення «вузьких місць» діяльності будівельної галузі з метою зниження періоду часу, необхідного на зведення об'єкта будівництва. Однак на сьогоднішній день інформаційні бази управлінського обліку будівельної

галузі не відповідають вимогам різних зацікавлених сторін і не відображають специфіку їх діяльності [2].

Управлінський облік передбачає ведення інтегрованої системи обліково-аналітичного забезпечення управлінського процесу, яка не тільки підтримує процеси планування, обліку, контролю та аналізу витрат, доходів і результатів для оперативного управління діяльністю підприємств, а й є базовою платформою для ухвалення обґрунтованих управлінських рішень у частині реалізації стратегії її сталого розвитку. Управлінський облік акумулює фінансову і нефінансову інформацію з метою аналізу зовнішнього і внутрішнього середовища підприємства. Найважливішою особливістю управлінського обліку є те, що він пов'язує процес управління з обліковим процесом. Незважаючи на те, що управлінський і фінансовий облік ґрунтуються на одних первинних даних, вони представляють їхню різну інтерпретацію та втілення в різній підсумковій інформації [1, с. 119].

Особливості бухгалтерського обліку будівельних підприємств пов'язані зі складністю системи галузі та впливом на неї різноманітних економічних, виробничих та організаційних чинників [3, с. 139]. У сфері бухгалтерського обліку будівельних підприємств наявна низка особливостей, які зумовлюють суттєві відмінності в організації бухгалтерського фінансового та управлінського обліку в цій галузі.

Крупка Я. Д., Кулинич М. Б. та Сафарова А.Т. [5] виокремлюють особливості будівельного виробництва, що впливають на організацію обліку. У таблиці 1 автором відображено вплив цих галузевих особливостей будівельних підприємств на організацію управлінського обліку.

Отже, необхідно створити таку систему управлінського обліку, завданнями якої будуть формування інформації, аналіз показників та оцінка результатів, що забезпечить можливість планування і прогнозування показників діяльності організації будівництва. Наявність інформації, що формується в системі управлінського обліку, зумовлює розвиток стратегічного менеджменту [4].

**Таблиця 1. Вплив галузевих особливостей на організацію
управлінського обліку на будівництві**

Особливості будівельної галузі	Вплив на організацію управлінського обліку
Нестационарність будівельного виробництва	Децентралізація діяльності будівельних організацій на різних майданчиках та об'єктах будівництва сприяє децентралізації управлінського обліку
Високий рівень мобільності технічних і трудових ресурсів	З метою мінімізації втрат часу і ресурсів під час переведення персоналу та обладнання між будівельними майданчиками виникає потреба у формуванні управлінської інформації про розміщення об'єктів будівництва
Нерухомість продукції, що виготовляється	Впливає на методологію обліку витрат і калькулювання собівартості будівельних об'єктів
Технологічний взаємозв'язок і суворі послідовність операцій будівельного процесу	Викликає необхідність застосування різних методів обліку витрат і калькулювання собівартості з урахуванням життєвого циклу об'єкта будівництва
Наявність допоміжних, обслуговуючих, підсобних виробництв і господарств	З метою відображення здійснених витрат і отриманих фінансових результатів за місцями їх виникнення в різних виробництвах і господарствах необхідна наявність системи аналітичного обліку
Складність і різноманітність організаційної та фінансової структури будівельних організацій	Обумовлює складність формування єдиної методики управлінського обліку для будівельної організації
Нормування основних показників	Виникає необхідність обліку відхилень фактичних даних від нормативних (стандарт-кост)
Високий ступінь матеріаломісткості	Викликає необхідність підготовки оперативної управлінської інформації про залишки будівельних матеріалів і про ціни на них для ухвалення рішень про закупівлі матеріалів. Постачання матеріалів має здійснюватися на основі економічно обґрунтованого рівня запасів
Тривалість виробничого циклу	У рамках управлінського обліку слід обрати варіанти в методах визначення фінансового результату, особливостей обліку незавершеного виробництва, постійних накладних витрат (директ-костинг). Крім того, необхідно забезпечити підготовку інформації про накопичення витрат по об'єктах будівництва, а також формування собівартості будівництва з урахуванням часового лага. Необхідність застосування методу оцінки капіталовкладень за дисконтованою вартістю

Джерело: складено автором

Показниками ефективності управлінського обліку є складність (визначається характером і обсягом роботи, а також кваліфікацією співробітників), економічність (визначається витратами на функціонування служби обліку), дієвість (характеризується можливістю формування достовірних результатів за мінімальних витрат часу), а також рівень впливу управлінського обліку на фінансовий результат.

На організаційну структуру системи управлінського обліку впливають структура будівельних підприємств, інформаційні потреби керівництва,

технічні можливості інформаційної системи, кваліфікація співробітників і низка інших чинників. Великі будівельні підприємства у своїй структурі можуть створювати спеціальні підрозділи з управлінського обліку, а в окремих структурних підрозділах можуть призначатися співробітники для виконання обліково-управлінської роботи [7, с.116].

Також необхідно вирішити питання про форму взаємодії бухгалтерського фінансового та управлінського обліку. На практиці виокремлюють дві основні форми взаємодії фінансового та управлінського обліку: інтегровану (у фінансовому та управлінському обліку використовують однакові реєстри обліку та кореспонденції рахунків) та автономну (управлінський облік не пов'язаний з фінансовим) [1, с. 160].

Структуру комплексної системи обліково-аналітичного забезпечення діяльності будівельних підприємств представлено на рисунку 1.



Рис. 1. Структура комплексної системи обліково-аналітичного забезпечення діяльності будівельних підприємств

Джерело: складено автором

Під комплексною системою обліково-аналітичного забезпечення діяльності будівельних підприємств слід розуміти сукупність інформаційного

та методичного забезпечення всіх аспектів її діяльності, яка, по-перше, складається з бухгалтерської, управлінської, податкової та статистичної підсистем, що відповідають вимогам формування комплексної бази облікової інформації, необхідної для ухвалення обґрунтованих управлінських рішень, та, по-друге, дає змогу самому підприємству й усім зацікавленим користувачам (стейкхолдерам) оцінити ступінь досягнення поставлених фінансових і нефінансових цілей довгострокового розвитку підприємства.

В основу формування комплексної системи обліково-аналітичного забезпечення діяльності будівельних підприємств мають бути покладені принципи достовірності, своєчасності, релевантності, порівнянності, транспарентності та верифікованості [1].

При цьому під релевантним обліково-аналітичним забезпеченням розуміється процес підготовки обліково-аналітичної інформації, забезпечення її кількості та якості відповідно до інформаційних потреб різних користувачів (зацікавлених сторін).

Серед підходів до формування системи обліково-аналітичного забезпечення діяльності будівельних підприємств можна виділити транзакційний (контрактний), поведінковий, ресурсний і підхід, заснований на знаннях. Слід зазначити, що бухгалтерський облік як економічна наука не може існувати у відриві від економічної теорії. При цьому особливістю бухгалтерського обліку є те, що він, оперуючи економічними категоріями, вивчає окремі факти господарського життя. Розглянемо сутність зазначених вище підходів більш детально.

Відповідно до транзакційного підходу фірма розглядається як сукупність контрактів, тобто фірма в силу свого контрактного устрою забезпечує економію транзакційних витрат під час координації використання ресурсів порівняно з координацією, що забезпечується дією механізму цін.

Відповідно до ресурсного підходу фірму розглядають як сукупність ресурсів, а відмінності в економічних результатах фірм, які діють на одному

товарному ринку, пов'язані з відмінностями у складі ресурсів, що їх використовує фірма в її діяльності.

Підхід, заснований на знаннях, особливу увагу приділяє руху знань та їхньому впливу на ефективність і конкурентні переваги фірми. Відповідно до поведінкової теорії фірми всередині фірми існують різні групи із суперечливими інтересами, а поведінка фірми є результатом конфліктів цих груп, які постійно виникають і вирішуються, що знижує ефективність використання ресурсів, але забезпечує функціонування фірми як організації.

Висновки та перспективи подальших розвідок у даному напрямі.

Формування комплексної системи обліково-аналітичного забезпечення на будівельних підприємствах сприятиме створенню єдиного інформаційного підґрунтя для прийняття ефективних управлінських рішень. На сьогодні спостерігається зростання ролі бухгалтерського обліку як системи збирання та зберігання інформації у зв'язку з удосконаленням і трансформацією цієї системи. Інформація про минулі події перестає бути корисною, для внутрішніх і зовнішніх користувачів необхідні дані про стратегічні можливості підприємства. Значні зміни в структурі та змісті обліково-аналітичного забезпечення зумовлені новими підходами до сталого розвитку підприємства. Управління фінансово-господарською діяльністю підприємства на основі цієї інформації складається з успішної взаємодії різних облікових підсистем: бухгалтерської, управлінської, податкової, статистичної.

Насамкінець слід зазначити, що питання вдосконалення формування обліково-аналітичного забезпечення та розкриття інформації про фінансово-господарську діяльність підприємств-забудовників є актуальним. Процес формування та подання управлінської звітності потребує якісного інформаційного забезпечення. Система обліково-аналітичного забезпечення підприємств будівельної галузі не цілком відповідає сучасним вимогам менеджменту. У зв'язку з цим, незважаючи на впровадження на будівельних підприємствах окремих елементів системи управлінського обліку

(бюджетування, розробка складу та функцій центрів фінансової відповідальності, ведення відповідних форм управлінської звітності тощо), його методичний інструментарій, структура, релевантність та обліково-аналітичне забезпечення потребують значного покращення.

Література

1. Головацька С. І., Сашко О.П. Обліково-аналітичний інструментарій контролінгу в управлінні витратами підприємства: монографія. Львів : Видавництво ЛТЕУ, 2017. 360 с.

2. Задорожний З. В. Внутрішньогосподарський облік у будівництві. Тернопіль: Економічна думка, 2006. 336 с.

3. Задорожний З. В. Етапи розвитку управлінського обліку в будівництві. *Науковий вісник Волинського національного університету ім. Лесі Українки*. 2009. №7. С. 139-144.

4. Задорожний З. В., Омецінська І., Давидович І. Управлінський облік. Тернопіль : ТНЕУ. 2017. 280 с.

5. Крупка Я. Д., Кулинич М. Б., Сафарова А.Т. Бухгалтерський облік за видами економічної діяльності: навч. пос. Луцьк : Вежа- Друк, 2016., 452 с.

6. Мартинюк Н. Ю. Контроль якості в системі управлінського обліку будівельного підприємства. *Облік, економіка, менеджмент: наукові нотатки* : міжнар. зб. наук. пр. Вип. 3. Луцьк : РВВ Луцького НТУ, 2014. С. 14-23.

7. Мартинюк Н. Ю. Управлінський облік: системний підхід. *Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету*. Вип. 18: у трьох частинах. Черкаси: ЧДТУ, 2007. Ч.І. С. 114-120.

8. Організація будівельного виробництва: ДБН А.3.1-5-2016. Київ: Мінрегіонбуд України, 2016. (Державні будівельні норми України).URL: https://dreamdim.ua/wp-content/uploads/2021/01/DBN_A31-5-2016_Organizatsiya-budivelnogo-virobnitstva.pdf

References

1. Holovatska, S.I., & Sashko, O. P. (2017), *Oblikovo-analitychnyj instrumentarij kontrolinhu v upravlinni vytratamy pidpriemstva* [Accounting and analytical tools for controlling in enterprise cost], LTEU, Lviv, Ukraine.
2. Zadorozhnyi, Z. V. (2006), *Vnutrishn'ohospodars'kyj oblik u budivnytstvi* [Internal accounting in construction], Ternopil : Economic Thought, Ukraine.
3. Zadorozhnyi, Z. V.(2009), “Stages of development of management accounting in construction”, Scientific Bulletin of Lesya Ukrainka Volyn National University, vol. 7, pp.139-144 .
4. Zadorozhnyi,Z., Ometsinska, I., & Davydovych I. (2017), *Upravlins'kyj oblik* [Management accounting], TNEU, Ternopil, Ukraine.
5. Krupka, J. D., Kulinich, M. B. & Safarova, A. T. (2016), *Bukhhalters'kyj oblik za vydamy ekonomichnoi diial'nosti* [Accounting by type of economic activity], Vezha-Druk, Lutsk, Ukraine.
- 6.Martyniuk, N. Yu.(2014), “Quality control in the management accounting system of a construction company”, Accounting, economics, management: scientific notes: an international collection of scientific papers, vol. 3, pp.14 - 23.
- 7.Martyniuk N.Y. (2007), “Management accounting: a systematic approach”, Collection of scientific works of Cherkasy State Technological University, vol. 18, pp. 114-120.
8. Ministry of Regional Development of Ukraine (2016), “Organization of construction production DBN A.3.1-5-2016”, available at: https://dreamdim.ua/wp-content/uploads/2021/01/DBN_A31-5-2016_Organizatsiya-budivelnogo-virobnitstva.pdf (Accessed 29 May 2025).

Стаття надійшла до редакції 11.06.2025 р.