

Міністерство освіти і науки України
Державний вищий навчальний заклад
“Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника”

На правах рукопису

Матієшин Марія Михайлівна

УДК 657-048.42 : 658.27 : 624 (043.3)

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ
ЕКСПЛУАТАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ БУДІВЕЛЬНИХ
ПІДПРИЄМСТВ

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

Дисертація на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Науковий керівник:

Пилипів Надія Іванівна

доктор економічних наук, професор

Івано-Франківськ – 2015

ЗМІСТ

ВСТУП	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ ЕКСПЛУАТАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ БУДІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ	14
1.1. Роль обліково-аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів у функціонуванні системи управління будівельних підприємств	14
1.2. Нормативно-правова база обліково-аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств: організаційний та класифікаційний підходи	29
1.3. Економічна сутність процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств	47
Висновки до розділу 1	63
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ ЕКСПЛУАТАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ БУДІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ	66
2.1. Організація інформаційно-облікових потоків управління процесом експлуатації основних засобів будівельних підприємств	66
2.2. Методичні аспекти облікового забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств	92
2.3. Проблеми узгодження облікових процедур та податкових розрахунків щодо експлуатації основних засобів будівельних підприємств	115
Висновки до розділу 2	136

РОЗДІЛ 3. АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ ЕКСПЛУАТАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ БУДІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ	141
3.1. Аналіз відновлення активної частини основних засобів у процесі їхньої експлуатації на будівельних підприємствах	141
3.2. Аналіз ефективності використання активної частини основних засобів у процесі їхньої експлуатації на будівельних підприємствах	156
3.3. Комплексна аналітична оцінка доцільності проведення ремонту активної частини основних засобів будівельних підприємств	177
Висновки до розділу 3	204
ВИСНОВКИ	210
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	214
ДОДАТКИ	241

ВСТУП

Актуальність теми. Стабільність функціонування будівельних підприємств значною мірою залежить від застосування ефективних інструментів управління. Їх реалізація потребує використання широкого масиву інформації, можливість формування якої з'являється за умови створення належного обліково-аналітичного забезпечення розвитку ринку будівельних послуг.

Недостатній рівень достовірності та своєчасності інформації, належної аналітичної обробки даних про факти здійснення окремих операцій щодо переміщення, безпосереднього використання, технічного обслуговування, відновлення (ремонт) та поліпшення експлуатації основних засобів перешкоджає прийняттю виважених управлінських рішень для забезпечення конкурентоспроможності будівельних підприємств. Тому з метою формування адекватних інформаційних потоків для забезпечення сучасних потреб менеджменту у будівельній галузі, ці проблеми слід негайно вирішити. Крім того, нагальною є розробка рекомендацій щодо вдосконалення організаційних і методичних положень обліково-аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств на основі вдосконалення формування, накопичення, передачі, обробки, зберігання й використання облікових, аналітичних і контрольних даних про операції з основними засобами у процесі прийняття управлінських рішень.

Вагомий внесок у дослідження проблем зробили такі вітчизняні вчені, як М. І. Бондар, Ф. Ф. Бутинець, О. М. Галенко, С. Ф. Голов, Д. О. Грицишен, Н. О. Гура, Г. М. Давидов, Й. Я. Даньків, В. В. Євдокимов, А. Г. Загородній, З. В. Задорожний, М. М. Зюкова, О. О. Ізмайлова, В. П. Карєв, А. О. Касич, Г. І. Кіндрацька, Л. М. Кіндрацька, Г. Г. Кірейцев, О. В. Кленін, Я. Д. Крупка, Ю. А. Кузьмінський, І. Д. Лазаришина, Н. М. Лисенко, Б. М. Литвин, Л. Г. Ловінська, Н. М. Малюга, Є. В. Мних, І. М. Парасій-Вергуненко, О. А. Петрик,

Н. І. Пилипів, М. С. Пушкар, С. В. Свірко, В. В. Сопко, М. Г. Чумаченко та інші, а також зарубіжні вчені А. Апчерч, С. Б. Барнгольц, Л. А. Бернстайн, М. І. Баканов, Н. Р. Вейцман, Г. А. Велш, В. В. Ковальов, Р. Н. Нідлз, Ж. Рішар, Я. В. Соколов, Г. Харман, Р. Н. Холт, Дж. К. Ван Хорн, А. Д. Шеремет, Д. Г. Шорт.

Віддаючи належне значущості попереднього доробку дослідників із цих питань, слід визнати, що окремі аспекти теорії, методики та організації обліку й аналізу процесу експлуатації основних засобів є недостатньо розробленими і потребують подальших досліджень, спрямованих на їх удосконалення і розвиток з огляду на організаційно-технологічні особливості будівельних підприємств.

Науковий та практичний інтерес до цих питань зумовлений потребою формування ефективної системи обліково-аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів у межах виокремлених його технологічних складових як окремих заходів з метою підготовки достовірної облікової та аналітичної інформації для поліпшення використання об'єктів основних засобів, зниження витратності їх утримання, оптимізації податкових розрахунків.

Важливість розв'язання наведених проблемних питань визначила актуальність та цільову спрямованість дисертаційної роботи.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційну роботу виконано відповідно до плану науково-дослідних робіт кафедри обліку і аудиту ДВНЗ “Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника” за темою “Удосконалення обліку, аналізу, аудиту галузей економіки в ринкових умовах” (номер державної реєстрації 0111U003768) і кафедри теоретичної та прикладної економіки ДВНЗ “Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника” за темою “Розробка теоретичних та прикладних аспектів управління соціально-економічним розвитком регіону (номер державної реєстрації 0111U007667), у межах яких автором досліджені проблеми й

розроблені пропозиції щодо вдосконалення організації та методики обліково-аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств.

Мета і завдання дослідження. Мета дисертаційного дослідження полягає в науковому обґрунтуванні та розробці теоретичних положень і практичних рекомендацій, спрямованих на вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств як важливого інструменту підвищення їх конкурентоспроможності.

Для досягнення поставленої мети в роботі визначено й вирішено такі завдання:

- на основі систематизації й узагальнення доробку вчених уточнити економічний зміст понять “обліково-аналітичне забезпечення”, “процес експлуатації основних засобів” та “обліково-аналітичне забезпечення процесу експлуатації основних засобів” для поліпшення якості підготовки інформаційного забезпечення;

- виявити вплив організаційно-технологічних особливостей будівельних підприємств на формування інформаційних потоків обліково-аналітичного спрямування у системі управління процесом експлуатації основних засобів;

- уточнити класифікаційні ознаки групування основних засобів та їх ремонтів відповідно до потреб обліку й аналізу;

- обґрунтувати необхідність організації облікового забезпечення процесу експлуатації основних засобів підприємств будівельної галузі для посилення повноти формування відповідної інформації;

- здійснити критичну оцінку чинної методики обліку процесу експлуатації основних засобів з урахуванням технологічних складових і розробити практичні рекомендації з її вдосконалення відповідно до сучасних потреб управління;

– дослідити існуючу практику ведення фінансового обліку та податкових розрахунків витрат на експлуатацію основних засобів і розробити пропозиції щодо удосконалення узгодженості їх методично-організаційних положень;

– поглибити й уточнити найважливіші аспекти організації та методики комплексного аналізу ефективності експлуатації активної частини основних засобів будівельних підприємств з метою посилення їх конкурентоспроможності;

– внести пропозиції, спрямовані на вдосконалення організаційно-методичного забезпечення комплексної аналітичної оцінки доцільності ремонту об'єктів основних засобів будівельних підприємств.

Об'єктом дослідження є чинна система обліку й аналізу процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних і практичних аспектів методики та організації обліково-аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів на підприємствах будівельної галузі.

Методи дослідження. В основу наукової роботи покладено системний підхід до вивчення економічних процесів, що сприяло дослідженню проблемних питань із позиції цілісності, структурованості, взаємозв'язку.

У роботі використано такі методи дослідження: абстрактно-логічний (для виявлення організаційно-технологічних особливостей діяльності будівельних підприємств та їх впливу на побудову обліку й аналізу процесу експлуатації основних засобів як об'єкта обліку та аналізу); індукції та дедукції, порівняння і теоретичного узагальнення (для розкриття сутності поняття “процес експлуатації основних засобів” будівельних підприємств як об'єкта обліку й аналізу); синтезу, аналізу та спостереження (для дослідження сучасного стану обліково-аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів); економетричного аналізу (для врахування факторних змінних, які стали основою для формування інформаційної бази

побудови економетричних моделей); дискримінантного аналізу (для побудови дискримінантних моделей та оцінки дискримінант границь при вирішенні завдання класифікації та прогнозування ефективності використання основних засобів); системного аналізу (для формування множини показників бази даних для проведення аналізу ефективності використання основних засобів).

Інформаційною базою дослідження стали нормативно-правові акти України, праці вітчизняних і зарубіжних учених із проблем організації та методики бухгалтерського обліку й аналізу основних засобів, матеріали всеукраїнських, міжнародних наукових та науково-практичних конференцій, дані обліку і звітності будівельних підприємств Івано-Франківської області, інтернет-ресурси.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних, методичних та організаційних положень і розробці практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліку й аналізу процесу експлуатації основних засобів для забезпечення сучасних потреб управління будівельних підприємств. Основні результати, що відображають наукову новизну й особистий внесок автора, полягають у такому:

удосконалено:

– методичні положення бухгалтерського обліку процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств за його специфічними технологічними складовими (нетривале зберігання і переміщення, безпосереднє використання, технічне обслуговування, відновлення, поліпшення (модернізація, реконструкція, добудова, дообладнання, модифікація, консервація) через розширення об'єктів бухгалтерського обліку експлуатації основних засобів, а також запровадження системи деталізованих аналітичних рахунків у розрізі таких субрахунків, які відкриті до відповідних синтетичних, а саме: 104 “Машини і обладнання” та 105 “Транспортні засоби” до 10 “Основні засоби”, 232 “Ремонтне господарство” до 23 “Виробництво”; 911 “Загальнодільничні витрати”, 912 “Нетривале

зберігання і переміщення об'єктів основних засобів”, 913 “Підтримання об'єктів основних засобів у робочому стані” до 91 “Загальновиробничі витрати”, 156 “Поліпшення основних засобів до 15 “Капітальні інвестиції”, 978 “Витрати на консервацію основних засобів” до 97 “Інші витрати” для повноти відображення в обліку операцій за кожним технологічним елементом. Їх практичне застосування надасть достовірну аналітичну інформацію про об'єкти основних засобів для ефективного управління ними;

– організаційні засади обліку процесу використання основних засобів будівельних підприємств (від введення в дію до виведення їх з експлуатації) на основі розробленої моделі організації інформаційно-облікових потоків даних через уточнення порядку формування облікової інформації: побудовано оперограму документопотоку з ремонту об'єкта основних засобів, запропоновано уточнення реєстрів аналітичного обліку та форм внутрішньої звітності. Це забезпечить підготовку своєчасної, якісної та достовірної інформації про наявність та стан основних засобів для потреб системи управління будівельних підприємств;

– організаційно-методичні положення процедур фінансового обліку і податкових розрахунків щодо списання витрат, які виникають у процесі відновлення (ремонтів) основних засобів, на основі розробленого алгоритму через адаптацію форм первинних документів (технічних карток забезпечення ремонтів, поліпшення та страхування основних засобів) і внутрішньої звітності до потреб будівельної галузі, а також порядок відображення цих операцій за запропонованими до рахунку 47 “Забезпечення майбутніх витрат і платежів” нових субрахунків (зокрема, субрахунок 479 “Забезпечення відтворення основних засобів”) і рахунків аналітичного обліку: 4791 “Резерв ремонту основних засобів”, 4792 “Резерв поліпшення основних засобів”, 4793 “Резерв страхування основних засобів”. Такий підхід дасть змогу уникнути розбіжності між методичними положеннями облікових процедур та податковими розрахунками для формування ідентичної достовірної

інформації щодо списання витрат на відновлення основних засобів будівельних підприємств із урахуванням 10 %-го порогу суттєвості їх балансової вартості;

– аналітичне забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств у частині комплексної аналітичної оцінки доцільності ремонту об'єктів активної частини основних засобів будівельних підприємств на основі авторського алгоритму: адаптовано методику аналізу експлуатації основних засобів і визначення фінансових можливостей підприємства із застосуванням системи BSC; створено діагностичну картку до авторської моделі оцінки економічного ефекту (вигід) від ремонтів основних засобів; запропоновано порядок визначення доцільності ремонту об'єктів основних засобів на основі матриці, що враховує фінансові можливості підприємства; визначено порядок використання результатів аналітичних процедур для вибору найбільш оптимального варіанта дії згідно з розробленим деревом рішень;

– організаційно-методичні положення комплексного аналізу ефективності використання активної частини основних засобів будівельних підприємств у процесі їх експлуатації: уточнено етапи впорядкування складу аналітичних показників; обґрунтовано систему інтегральних показників, застосування яких дає змогу побудувати економетричні моделі та моделі дискримінантного аналізу з метою прогнозування ефективності експлуатації;

набули подальшого розвитку:

– теоретичні засади обліково-аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств: уточнено сутність понять “обліково-аналітичне забезпечення”, “процес експлуатації основних засобів” та “обліково-аналітичне забезпечення процесу експлуатації основних засобів” з огляду на особливості будівельної галузі; визначено роль, завдання і складові обліково-аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів в інформаційній системі управління буді-

вельних підприємств; охарактеризовано процес експлуатації основних засобів як об'єкта обліку й аналізу, що дало можливість розширити предметну область дослідження і створити основу для обґрунтування рекомендацій з організації процесу обліку;

– класифікація основних засобів: її доповнено такими новими ознаками – “для цілей нарахування амортизації” у частині об'єктів основних засобів, на які амортизацію не нараховують” та “за формами використання основних засобів у процесі експлуатації”. Така деталізація підвищує аналітичну значущість інформації та створює передумови для задоволення інформаційних потреб широкого кола користувачів;

– обґрунтування впливу організаційно-технологічних особливостей діяльності будівельних підприємств (мобільності та оренди основних засобів, врахування кліматичних умов роботи, значну тривалість виробничого циклу) на побудову обліку й аналізу процесу експлуатації основних засобів, що дало змогу визначити напрями їх удосконалення для забезпечення формування адекватної облікової та аналітичної інформації в різних аспектах і розширити можливості прийняття управлінських рішень.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що основні положення та висновки дисертації мають прикладний характер і спрямовані на удосконалення обліково-аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств. Застосування на практиці запропонованих автором рекомендацій забезпечить повноту та достовірність облікових даних і посилить інформативність аналізу, що сприятиме підвищенню ефективності процесу експлуатації основних засобів та якості управління ним.

Отримані результати знайшли застосування в діяльності будівельних підприємств: ТОВ “ЛІММ Сервіс” (довідка №786/2 від 20.10.2014 р.), ТзОВ “ГрандСтар” (довідка №39 від 28.10.2014 р.), ПрАТ “Прикарпатбуд” (довідка №01-71 від 28.10.2014 р.). Крім того, пропозиції дисертанта використовуються в навчальному процесі кафедри обліку і аудиту ДВНЗ “Прикарпатський

національний університет імені Василя Стефаника” при викладанні таких дисциплін, як “Бухгалтерський облік” та “Управлінський облік” (довідка № 01-14/03/1312 від 21.10.2014 р.).

Особистий внесок дисертанта. Дисертація є самостійно виконаною та завершеною науковою роботою. Всі наукові результати, подані в дисертаційній роботі, отримані автором особисто. Із наукових праць, виданих у співавторстві, в дисертації використані лише ті положення, які є результатом власних досліджень здобувача.

Апробація результатів дисертації. Основні положення і результати проведеного дисертаційного дослідження доповідались та обговорювались на наукових конференціях: III Міжнародній науково-практичній конференції “Проблеми сучасної економіки” (Донецьк, 27–28 грудня 2013 р.); Міжнародній науково-практичній конференції “Перспективи розвитку ринкової економіки на засадах конкурентоспроможності, інноваційності та сталості” (Дніпропетровськ, 14–15 лютого 2014 р.); Міжнародній науково-практичній конференції “Фінансово-економічні напрями розвитку менеджменту, обліку та аудиту” (Одеса, 21–22 березня 2014 р.); VII Міжнародній науково-практичній конференції “Теорія і практика бухгалтерського обліку, аналізу й аудиту: стан, проблеми та перспективи розвитку” (Львів, 16–17 травня 2014 р.); Міжнародній науково-практичній конференції “Економіка України в умовах сучасних трансформацій” (Тернопіль–Чортків, 2 квітня 2014 р.); II Міжнародній науково-практичній конференції “Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства” (Львів, 24–25 жовтня 2014 р.); III Міжнародній науково-практичній конференції “Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні” (Тернопіль, 10–11 жовтня 2014 р.); Міжнародній науково-практичній конференції “Проблеми сталого розвитку економіки України в умовах інтеграційних процесів” (Ужгород, 5–6 грудня 2014 р.).

Публікації. Основні положення дисертації опубліковано у 15 наукових працях загальним обсягом 5 друк. арк., з них: одна – колективна монографія, чотири – статті у наукових фахових виданнях, одна – у зарубіжному виданні, одна – у науковому фаховому виданні, що включено до міжнародної наукометричної бази, вісім – в інших виданнях.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ ЕКСПЛУАТАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ БУДІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

1.1. Роль обліково-аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів у функціонуванні системи управління будівельних підприємств

Успішне функціонування будівельних підприємств у сучасних нестабільних умовах господарювання значною мірою залежить від ефективності інформаційної системи, яка є "... засобом, за допомогою якого користувачі інформації задовольняють свої потреби в зменшенні рівня ентропії (невизначеності) щодо об'єктів спостереження" [1, с. 25]. При цьому найбільш значущою за своєю місткістю є обліково-аналітична інформація, використання якої дає можливість здійснювати ефективне управління господарськими процесами, в т.ч. і процесом експлуатації основних засобів. Водночас слід зазначити, що на її формування значний вплив мають галузеві особливості діяльності суб'єктів господарювання, врахування яких дає змогу отримати на "виході" інформаційної системи якісну обліково-аналітичну інформацію.

Дослідженню проблем обліково-аналітичного забезпечення управління суб'єктами господарювання різних видів економічної діяльності, визначенню його сутності і складових присвятили свої праці такі вчені, як: С. П. Барановська, І. А. Бланк, О. М. Брадул, Р. Ф. Бруханський, В. О. Волощук, О. Д. Гудзинський, Н. В. Голячук, В. М. Жук, А. Г. Загородній, Т. Г. Камінська, М. Д. Корінько, О. А. Кравченко, М. Д. Крамчанінова, Ю. Д. Маляревський, Б. Г. Маслов, Є. В. Мних,

Т. М. Пахомова, А. А. Пилипенко, Н. І. Пилипів, М. С. Пушкар, І. Б. Садовська, Я. В. Соколов, В. В. Смирнова, Н. А. Тичиніна, Г. Б. Тітаренко, Л. В. Усатова та ін.

Не применшуючи цінності існуючих досліджень, виникає необхідність додаткового вивчення проблемних питань в частині визначення поняття обліково-аналітичного забезпечення як в управлінні діяльністю підприємств, так і процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств із врахуванням їхніх галузевих особливостей.

Дослідження таких питань вимагає критичного вивчення точок зору вчених-економістів щодо сутності як самого поняття “обліково-аналітичне забезпечення” щодо надання йому певного уточнення, так і інших понять (“обліково-аналітична система”, “обліково-інформаційне забезпечення”, “інформаційне забезпечення” тощо), які часто з ним співвідносять. Слід погодитись із Л. О. Волощук [2, с. 329], яка зазначає, що такі терміни за суттю мають одні й ті ж ключові завдання у системі управління, проте різні тлумачення, структуру та структуроутворюючі складові.

Відсутність єдиної точки зору у науковців і практиків на понятійно-категоріальний апарат обліку й аналізу уповільнює вирішення проблеми щодо більш повного задоволення потреб менеджменту у формуванні обліково-аналітичної інформації для прийняття тактичних і стратегічних управлінських рішень, що свідчить про необхідність подальших досліджень у цьому напрямі.

Дослідження показало, що в економічній літературі, крім поняття “обліково-аналітичне забезпечення”, яке отримало широке трактування з точки зору його змістового наповнення (див. табл. А.1. Додатка А), застосовують і інші пов’язані з ним поняття, для позначення яких використовують відповідні терміни. Щодо останніх, то найбільш поширеними в наукових джерелах є такі:

1) “обліково-аналітичне забезпечення” (А. А. Пилипенко; А. Г. Загородній; В. О. Волощук, Н. В. Голячук; Ю. Д. Малярєвський;

Н. А. Тичиніна, О. А. Кравченко, Т. Г. Камінська, В. О. Волощук та ін.);

2) “обліково-аналітична система” (О. Д. Гудзинський, Г. Г. Кірейцев, Т. М. Пахомова; С. П. Барановська, Я. В. Соколов; Г. Б. Тітаренко, М. Д. Корінько, Л. В. Усатова, Л. В. Попова, Б. Г. Маслов та ін.);

3) “обліково-інформаційне забезпечення” (В. М. Жук, К. В. Гульпенко, Р. Ф. Бруханський; І. Б. Садовська та ін.);

4) “інформаційне забезпечення” (І. А. Бланк, В. В. Смирнова; М. Д. Крамчанінова та ін.) – застосування цього терміна характерне переважно для вчених і практиків із суміжних спеціальностей.

Варто зазначити, що окремі автори не дотримуються єдиної термінології навіть у межах одного дослідження, використовуючи різні терміни для визначення сутності понять “обліково-аналітичне забезпечення”, “обліково-аналітична система”, “обліково-інформаційне забезпечення”, “інформаційне забезпечення”, які характеризують одну й ту ж систему формування інформації для забезпечення інформаційних потреб широкого кола користувачів. Використання в наукових дослідженнях діаметрально протилежних трактувань одних і тих же економічних понять без належного обґрунтування їхнього змісту та доцільності використання вносить плутанину в загальний розвиток уявлень про процес формування інформації для забезпечення інтересів різних користувачів з метою прийняття ними дієвих управлінських рішень.

Отже, доречним вбачається формування авторської позиції щодо розуміння суті системи обліково-аналітичного забезпечення з метою запровадження єдності її тезауруса.

Для обґрунтування позиції доцільно розглянути досліджуване поняття з точки зору розвитку лексичної семантики. Так, згідно з Академічним тлумачним словником української мови слово “забезпечення” – це дія, яка означає:

1) постачати щось у достатній кількості, задовольняти кого-, що-небудь

у якихось потребах;

2) створювати надійні умови для здійснення чого-небудь; гарантувати щось [17, с. 17-18].

Не викликає сумніву й те, що обліково-аналітичне забезпечення слід розглядати як систему, оскільки в гносеологічному розумінні термін “система” означає певну єдність, яка утворюється із багатьох елементів, що перебувають у відносинах і зв’язках один з одним.

Як слушно зазначає М. С. Пушкар [18] у результаті об’єднання сукупності об’єктів відбувається отримання синергетичного ефекту (або емерджентності), оскільки такі об’єкти набувають властивостей, відмінних від властивостей кожного з них окремо. Саме обліково-аналітичне забезпечення характеризується емерджентністю за рахунок взаємодії та поєднання обліку й аналізу для досягнення єдиної мети – формування обґрунтованої, якісної та достовірної обліково-аналітичної інформації.

На основі проведеного аналізу поглядів учених і практиків ми пропонуємо розглядати обліково-аналітичне забезпечення як комплексну систему формування, збору, аналітико-синтетичної обробки, накопичення та передачі обґрунтованої і релевантної обліково-аналітичної інформації, сформованої з використанням методів бухгалтерського обліку й економічного аналізу для прийняття управлінських рішень, здатних сприяти успішному розвитку підприємств. Водночас така система поєднує інформаційні технології та механізми реалізації забезпечувальних заходів, що підвищує інформаційну місткість даних про певну ділянку діяльності підприємства і більш повно задовольняє потреби користувачів.

Досліджено, що поняття “обліково-аналітичне забезпечення” співвідноситься із поняттям “інформаційне забезпечення” як частина з цілим. При цьому такий продукт обліку й аналізу, яким є обліково-аналітична інформація, являє собою основу, ядро системи інформаційного забезпечення діяльності підприємств. Саме створення зазначеної системи сприятиме підвищенню ролі обліку як однієї із функцій управління й забезпечить отримання опе-

ративної, актуальної, достовірної, аналітичної інформації щодо здійснених господарських операцій для прискорення процедур внутрішньогосподарського контролю та дасть можливість підвищити ефективність управління діяльністю підприємств.

Слід зазначити, що в сучасних умовах володіння якомога повнішою інформацією про тактичні і стратегічні цілі підприємств дає змогу менеджерам впливати на прийняття рішень з метою отримання конкурентних переваг.

Отже, облік та аналіз одночасно з іншими важливими компонентами, а саме такими, як планування, контроль, регулювання тощо, які в управлінському процесі розглядаються як окремі функції управління, формують загальну інформаційну систему управління підприємством (див. рис. 1.1). При цьому, будучи важливою складовою інформаційного простору підприємств, система обліково-аналітичного забезпечення об'єднує облікові й аналітичні операції в цілісний процес, результатом якого є обліково-аналітична інформація як основа для прийняття управлінських рішень.

Розглядаючи процес формування обліково-аналітичної інформації, доцільно виокремити етапи, від якісного виконання яких залежить результативність інформації на виході, а саме [19, с. 132]:

- виявлення, накопичення та реєстрація облікової інформації у первинних документах;
- узагальнення масиву первинної облікової інформації шляхом складання внутрішньої та зовнішньої звітності підприємства;
- здійснення аналітичної обробки сукупності облікових даних.

У підтвердження наведеного дуже слушною є думка А. А. Пилипенка, яка наведена у його монографічному дослідженні [20, с. 32]: “обліковий процес слід організувати на основі інтеграції, щоб усі складові (об’єкти обліку) були взаємопов’язані між собою єдиним масивом інформації. Більш того, структура функції обліку повинна бути складовою частиною організаційної структури підприємства”.

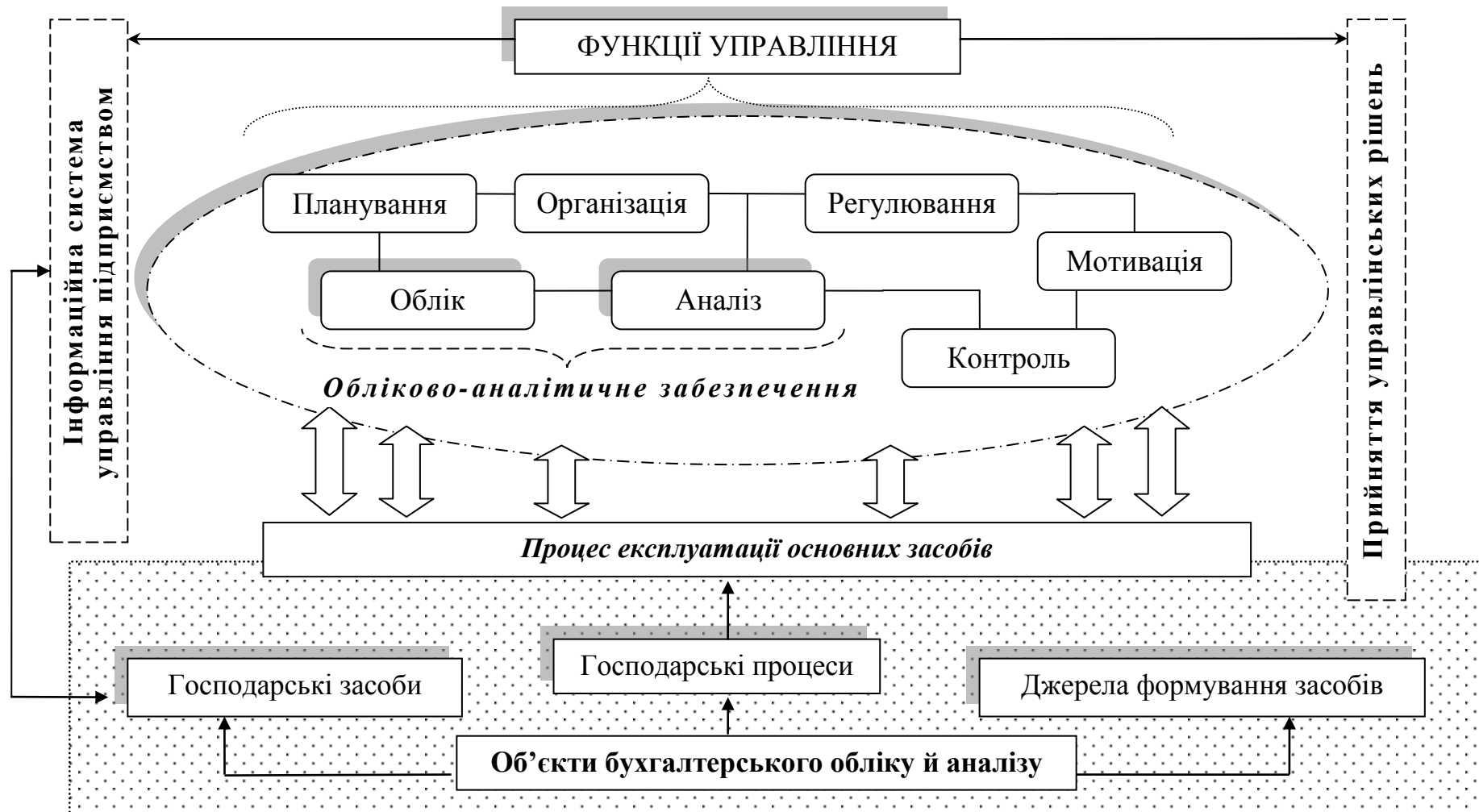


Рис. 1.1. Вплив обліково-аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів на інформаційну систему управління будівельних підприємств

Джерело: розроблено автором

Підкреслюючи важливість бухгалтерського обліку як інструменту формування облікових даних, слід наголосити на не менш важливій ролі аналізу, який здійснюється на їхній основі. Тому ми не згодні із твердженням І. М. Кірілова [21, с. 171] щодо того, що "...обліково-аналітична система ґрунтується тільки на бухгалтерській інформації...", так як вона є визначальною. Комплексний характер обліково-аналітичного забезпечення як системи проявляється саме через взаємодію двох інформаційних потоків: обліку й аналізу. Так, зокрема, інформація, яка формується у бухгалтерському обліку, використовується разом із необліковою (плановою, нормативною) інформацією для проведення аналізу з метою прийняття управлінських рішень.

Схема взаємозв'язку складових частин процесу прийняття управлінських рішень для дослідження такого об'єкта обліку й аналізу, яким є процес експлуатації основних засобів, зображена на рис. 1.2.

На сьогоднішній день на більшості будівельних підприємств формування обліково-аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів характеризується безсистемністю та орієнтацію цієї системи на досягнення тільки тактичних цілей, які пов'язані з виконанням вимог нормативно-правових актів щодо ведення фінансового та податкового обліку і складання та подання відповідної звітності. Проте в умовах динамічного розвитку економічних процесів система обліково-аналітичного забезпечення відіграє важливу роль не тільки в реалізації тактичних цілей, але й у постановці стратегічних цілей для досягнення останніх.

Якщо обліково-аналітичне забезпечення управління діяльністю будівельних підприємств розглядати як єдине ціле, то окремою частиною такого цілого є обліково-аналітичне забезпечення процесу експлуатації основних засобів, яке являє собою систему збору й передачі обґрунтованої інформації про наявність і стан основних засобів, яка формується в результаті поєднання і взаємодії всіх видів обліку й економічного аналізу, що уможливорює прийняття тактичних і стратегічних управлінських рішень,

спрямованих на підвищення ефективності вищезазначеного процесу. Крім того, така інформація є підґрунтям для прийняття рішень щодо вибору альтернативних варіантів: придбавати чи орендувати основні засоби, споруджувати нові об'єкти підрядним чи господарським способом, модернізувати їх, ремонтувати, чи консервувати тощо.



Рис. 1.2. Схема взаємозв'язку складових частин обліково-аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів

Джерело: розроблено автором

Вивчення теорії та практики доводить, що основними завданнями обліку й аналізу процесу експлуатації основних засобів є:

- формування інформації про наявний стан процесу експлуатації основних засобів за їхніми видами;
- підготовка і передача обґрунтованої, якісної й достовірної інформації про вищезазначений процес для забезпечення своєчасності прийняття управлінських рішень;

- використання облікових даних для оцінки ефективності процесу експлуатації основних засобів за допомогою методів економічного аналізу.

Для більш повного дослідження ролі основних засобів у процесі їхньої експлуатації з метою забезпечення успішного функціонування та розвитку будівельних підприємств важливим є вивчення характерних ознак останніх (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Характерні ознаки основних засобів у процесі їх експлуатації

Характерні ознаки використання основних засобів	Напрями використання основних засобів
Основні засоби як засіб праці	Здійснення виробничого процесу
Основні засоби як об'єкт нарахування амортизації	Визначення бази оподаткування податком на прибуток підприємств
Основні засоби як об'єкт для здійснення технічного огляду й обслуговування, ремонту чи поліпшення	Визначення суми витрат на здійснення відповідних заходів
Основні засоби як соціальні об'єкти	Забезпечення нормальних умов праці для працівників підприємств

Джерело: розроблено автором

Слід зазначити, що основні засоби, необхідні для здійснення будь-якого виду діяльності, та їхня важливість підтверджується значною питомою вагою у структурі активів підприємств різних галузей. Так, порівняння їх питомої ваги (за залишковою вартістю) у структурі активів будівельних підприємств та інших галузей у межах України наведено у Додатку Б.

Хоча частка основних засобів у структурі активів будівельної галузі становить 14,87 % [22], тоді як у промисловості – 43,47 % [22], це не зменшує актуальності дослідження останніх, а, навпаки, свідчить про необхідність скеровування уваги менеджменту на підвищення ефективності управління процесом їхньої експлуатації на основі здійснення заходів із ремонтів та поліпшень. Зростання питомої ваги основних засобів останніх можливе

завдяки придбанню нових об'єктів, а також модернізації, реконструкції, добудові, модифікації, дообладнання, які забезпечать підвищення ефективності їхнього використання.

Для з'ясування структури активів будівельних підприємств у межах Івано-Франківської області нами було проаналізовано діяльність 12-ти підприємств різних розмірів та організаційно-правової форми, де основні засоби за залишковою вартістю займають у середньому 32 % (табл. 1.2). Однак такий показник суттєво відрізняється в розрізі різних підприємств. Наприклад, на одному із підприємств питома вага основних засобів у структурі активів дуже незначна – 0,56 %, тоді як на іншому – 97,05 %.

Таблиця 1.2

Основні вартісні показники щодо основних засобів будівельних підприємств Івано-Франківської області станом на 31.12.2013 року

№ п/п	Назва будівельного підприємства	Вартість активів станом на 31.12.2013р., тис. грн.	Вартість основних засобів станом на 31.12.2013 р, тис. грн.		Питома вага основних засобів у загальній вартості активів за ЗВ, %	Ступінь зносу основних засобів, %
			За первісною вартістю	За залишковою вартістю (ЗВ)		
1	2	3	4	5	6	7
1	ТДВ "Будівельно-монтажна фірма "Івано-Франківськбуд"	33477	5967	3225	9,63	45,95
2	ТОВ "Житлобуд-І"	24605	5428	1108	4,50	79,59
3	ТОВ "Крос"	6055,1	3660,1	2205	36,42	39,76
4	ТОВ "ЛММ Сервіс"	43220,7	5327	243,8	0,56	95,42
5	ТОВ "ЕТЦ "Промтехдіагностика"	6230	6481	3980	63,88	38,59
6	ТОВ "Фірма "Надія"	23240	14521	5942	22,20	59,08
7	ТОВ "СП "Будучність"	7809,1	7579	3033,3	97,05	59,98
8	ТОВ "Житлово-експлуатаційне будівельно-виробниче підприємство "МЖК Експрес-24"	13629	13116	7082	51,96	46,00

Продовження табл. 1.2

1	2	3	4	5	6	7
9	ПП “Станіслав-монтаж”	3757	1516	1118	29,76	26,25
10	ТзОВ “ГрандСтар”	8073	6481	1728	21,4	73,34
11	ТОВ “Вамбуд”	51395,3	1273,6	706,4	1,37	44,54
12	ПрАТ “Прикарпатбуд”	37655	14941	10528	28	29,53

Джерело: розраховано за даними фінансової звітності суб’єктів господарювання

Такі розбіжності свідчать про те, що окремі малі підприємства для виконання будівельних робіт використовують основні засоби, отримані на підставі договорів операційної оренди, або користуються послугами субпідрядних організацій, тоді як великі підприємства експлуатують власні основні засоби, що й знаходить своє відображення у ф. № 1 Баланс (Звіт про фінансовий стан). Також відмінності щодо питомої ваги основних засобів у структурі активів будівельних підприємств, зумовлені високим ступенем зносу останніх, що свідчить про необхідність інтенсивного оновлення основних засобів для підвищення ефективності процесу їхньої експлуатації.

Тому вважаємо справедливим твердження професора О. В. Ареф’євої, яка зазначає, що “... на управління відтворенням основних засобів впливають чимало чинників як внутрішнього, так і зовнішнього характеру, проте головними є все ж таки особливості умов виробництва, специфіка господарської діяльності, кінцевий продукт, що безпосередньо впливають на тривалість процесів відтворення, їх інтенсивність, а отже, і на ефективність управління відтворенням основних засобів у цілому” [23].

Водночас формування обліково-аналітичного забезпечення управління конкретним об’єктом обліку й аналізу, а саме: процесом експлуатації основних засобів, має здійснюватись за загальноприйнятою методологією відображення цих господарських операцій [24, с. 643], проте із врахування значного впливу

галузевих особливостей будівельних підприємств, а отже і їхньої організаційної структури.

Організаційну структуру підприємства можна визначити як сукупність ліній відповідальності всередині підприємства, при цьому вона являє собою піраміду, в якій менеджери нижчих рівнів підпорядковуються менеджерам вищих рівнів [25, с. 77].

Очевидно, що організаційна структура, яка залежить від масштабів діяльності підприємства та їхнього територіального розміщення, зумовлює формування різних функціональних підрозділів і буде різнитися для малих, середніх і великих підприємств.

Водночас, з точки зору впливу організаційної структури на побудову системи обліково-аналітичного забезпечення управління процесом експлуатації основних засобів, можна зобразити її узагальнену схему, яка буде характерною для будівельних підприємств різних розмірів, масштабів діяльності й організаційно-правових форм господарювання (рис 1.3.).

Значний вплив на формування обліково-аналітичної інформації мають галузеві особливості діяльності останніх, дослідження впливу яких на різні об'єкти обліку й аналізу знаходяться в полі зору багатьох вчених; серед них слід виділити таких авторів: П. Й. Атамас [26]; В. С. Бард [27]; Н. І. Бакушева [28]; М. І. Гізатулін [29]; З.- М. В. Задорожний [30]; В. Б. Захожай [31]; В. А. Єрофєєва, С. А. Принцева [32], О. С. Нарінський [33], М. С. Пушкар [34], І. Р. Фломенблїт, П. А. Галузинський [35].

При цьому у спеціальній економічній літературі простежується єдність поглядів науковців щодо впливу галузевих особливостей діяльності будівельних підприємств на побудову облікового процесу загалом. Водночас недостатньо досліджено вплив таких особливостей на формування обліково-аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств.

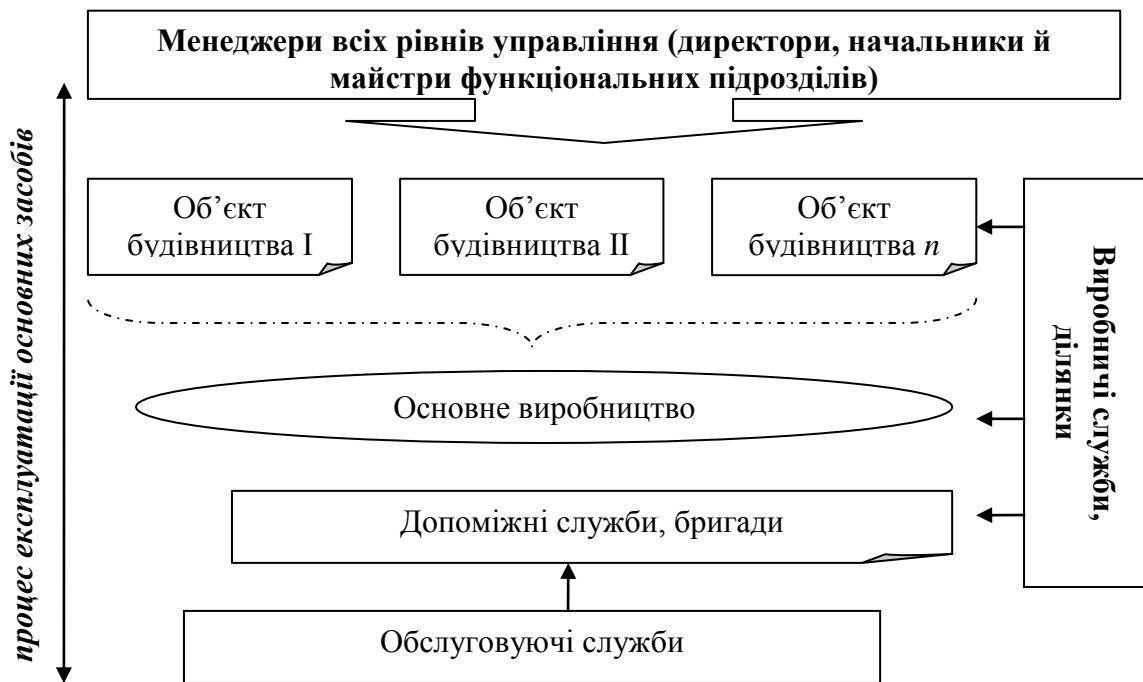


Рис. 1.3. Узагальнена схема організаційної структури будівельного підприємства для цілей формування системи обліково-аналітичного забезпечення управління процесом експлуатації основних засобів

Джерело: розроблено автором

Особливу увагу опису особливостей, які впливають на діяльність будівельних підприємств в організаційному, економічному й обліковому напрямках, було приділено в роботах О. С. Нарінського [33; 36]. Розглянемо ті з них, які мають безпосередній вплив на формування обліково-аналітичного забезпечення управління процесом експлуатації основних засобів:

- рухомість будівельних організацій, їхніх підрозділів, трудових і матеріально-майнових ресурсів, які систематично переміщуються після завершення робіт з одних об'єктів на інші;

- територіальна відокремленість об'єктів будівництва і велике значення транспортних зв'язків між ними;

- залежність виробничого процесу в багатьох випадках від природних факторів, зокрема від кліматичних і метеорологічних умов, особливо в гідротехнічному і транспортному будівництві [33, с. 19-20].

З точки зору впливу галузевих особливостей діяльності будівельних підприємств на досліджуваний нами об'єкт, а саме: процес експлуатації основних засобів, дослідник В. С. Бард вказує, що, на відміну від інших галузей, продукція будівництва, як правило, нерухома й територіально закріплена, а це зумовлює необхідність постійної зміни місця проведення робіт [27, с. 28].

У цьому контексті інший вчений, а саме П. Й. Атамас [26, с. 8], доповнюючи попередні особливості, зазначає, що виробничий процес будівельної організації здійснюється при рухомому характері робіт будівельних машин і механізмів при значній питомій вазі витрат на утримання й експлуатацію останніх, що зумовлює необхідність їхнього окремого обліку та спеціальних методів розподілу.

Про потребу створення нестандартних облікових процедур щодо такого об'єкта обліку, як процес експлуатації основних засобів, із врахуванням галузевих особливостей будівельних підприємств зазначає В. Б. Захожай [31]:

- територіальна розгалуженість будівельних майданчиків - продукт, об'єкт будівництва розробляють не за місцем розміщення виробника-виконавця, а на окремій ділянці, вказаній замовником;

- об'єкти виробництва знаходяться на значній відстані від апарату управління;

- об'єкти будівництва знаходяться на відкритій місцевості, спостерігається вплив кліматичних умов, що призводить до значних витрат.

Аналіз думок вчених-економістів з питань дослідження облікової практики будівельних підприємств дає можливість зробити висновок про необхідність врахування виокремлених нами організаційно-технологічних особливостей, які впливають на формування обліково-аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів, а саме:

- 1) мобільне використання активної частини основних засобів на різних об'єктах будівництва, які знаходяться не в окремому виробничому цеху, а в

різних місцевостях. Це призводить до значних витрат на перебазування активної частини основних засобів між об'єктами будівництва, наприклад, на монтування баштових кранів тощо;

2) значний вплив кліматичних умов на знос основних засобів, які експлуатуються на відкритих будівельних майданчиках, що вимагає здійснення значних витрат на їхнє утримання, ремонт, різні види поліпшень. Ця особливість зумовлює необхідність пошуку найоптимальніших форм відновлення основних засобів із врахуванням фінансового стану будівельного підприємства, складу і структури пасивів тощо;

3) залучення окремих об'єктів основних засобів (наприклад, будівельних кранів) від сторонніх організацій, що вимагає обґрунтування найбільш економічно доцільного зі шляхів такого залучення: на умовах оренди, лізингу тощо;

4) велика тривалість виробничого процесу, що в кризових умовах господарювання призводить до значних обсягів незавершеного будівництва. З точки зору впливу на методичку й організацію обліку наявність незавершеного будівництва призводить до простою активної частини основних засобів, тому виникає необхідність прийняття рішень щодо ефективного управління ними – консервації чи продажу з відповідним відображенням в обліку.

Врахування галузевих особливостей будівельних підприємств при формуванні системи обліково-аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів надасть можливість підвищити ефективність управління ними за рахунок прийняття рішень, які ґрунтуватимуться на якісній та обґрунтованій інформації.

1.2. Нормативно-правова база обліково-аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств: організаційний та класифікаційний підходи

У сучасних умовах розвитку ринкових відносин конкурентоспроможність будівельних підприємств значною мірою залежить від того, наскільки ефективною є система обліково-аналітичного забезпечення управління процесом експлуатації основних засобів. Для реалізації такої системи необхідно застосовувати забезпечувальні заходи, одним з яких є вдосконалення існуючої нормативно-правової бази, яка для досліджуваних підприємств є досить обширною. Це зумовлено тим, що, крім нормативно-правових актів, що стосуються всіх видів економічної діяльності, наявні й ті, які розроблено для будівельної галузі. З огляду на це, нормативно-правову базу, яка регулює обліково-аналітичне забезпечення процесу експлуатації основних засобів, можна зобразити у вигляді п'яти рівнів (рис. 1.4).

До першого рівня слід віднести кодекси (Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [37], Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV [38], Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV [39]) та найважливіші закони України. Серед останніх особливу роль у регулюванні будь-якої ділянки обліку відіграє Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 р. № 996-XIV [40], який визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку, складання фінансової звітності в Україні та надає право суб'єктам господарювання самостійно формувати облікову політику, в т.ч. й щодо відображення в обліково-аналітичній системі процесу експлуатації основних засобів. Таким чином перший рівень нормативно-правового регулювання обумовлює можливість виділення п'ятого й найнижчого в представленій на рис.1.4 ієрархії, а саме: Наказу про облікову політику.



Рис. 1.4. Нормативно-правова база, яка регулює обліково-аналітичне забезпечення процесу експлуатації основних засобів

Джерело: розроблено автором

Другий рівень нормативно-правової бази, яка регулює обліково-аналітичне забезпечення процесу експлуатації основних засобів, включає базові для всіх видів економічної діяльності документи, а саме Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 “Основні засоби” [41], Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 17 “Оренда” [42], Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” [43], Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби” [44], Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 “Оренда” [45], План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій [46].

До третього рівня нормативного регулювання відносимо Положення про інвентаризацію активів та зобов’язань від 02.09.2014 р. № 879 [47], Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів від 30 вересня 2003 р. № 561 [48], Методичні рекомендації оцінки впливу змін економічних факторів на собівартість виробництва продукції (робіт, послуг) у промисловості та на ефективність роботи підприємств [49], Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості від 09.07.2007 р. № 373 [50] та Положення про порядок консервації основних виробничих фондів підприємств від 28.10.1997 р. № 1183 [51].

Окремі розбіжності в змісті вищенаведених нормативно-правових актів буде описано в контексті порівнянь з іншими рівнями нормативно-правового регулювання.

Як бачимо, нормативно-правова база з регулювання обліково-аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств характеризується значною кількістю нормативно-правових актів різної юридичної сили, коротка характеристика яких наведена у Додатку В.1. З одного боку, це позитивно, а з іншого боку, за наявності невідповідності

між ними, – збільшується ризик виникнення суперечностей між нормативними документами.

У підтвердження наведеного, проф. Н. І. Пилипів стверджує, що необхідним є забезпечення такої технології складання нормативних і законодавчих документів, котра б не штовхнула підприємства на пошук відповіді на питання, які закони в конкретному випадку “краще порушувати” [52, с. 99].

Проаналізуємо основні проблемні питання, які, на нашу думку, потребують врегулювання. Так, досліджуючи відповідність нормативно-правової бази обліково-аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств, можна стверджувати про її недосконалість. Слід зазначити, що існує неузгодженість навіть у використанні базових категорій: в одних нормативно-правових актах – “основні засоби”, а в інших – “основні фонди”.

Не викликає сумніву необхідність використання замість терміна “основні фонди” терміна “основні засоби”, який наведено у П(С)БО 7 “Основні засоби” [44], МСБО (IAS) 16 “Основні засоби” [41] та Податковому кодексі України [37], що підтверджено дослідженнями вчених-економістів.

Думки вчених щодо трактування поняття “основні засоби” наведено у Додатку В 2. Більшість науковців керується визначенням, наведеним у П(С)БО 7 “Основні засоби”, в якому під основними засобами розуміють матеріальні активи, які підприємство/установа утримує з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) [44].

Слід зазначити, що проблема не у використанні того чи іншого терміна, а значно глибша – в економічній сутності зазначених понять, які при наявності спільних рис не можна ототожнювати. Не зупиняючись детально на відмінностях між вищезазначеними термінами, наведемо лаконічну й

змістовну думку вченого В. Г. Андрійчука [72, с. 3], який простежує цю відмінність через категорію “зносу”. Так, автор пише з цього приводу: “... “фонди” не зношуються, а зношуються матеріально-речові елементи: “засоби праці”; “... фонди – це вже грошовий вираз засобів виробництва”.

Сучасні економісти стверджують, що якісна відмінність цих категорій полягає в тому, що основні засоби є майном, яке має споживчу вартість і вартість, тобто ця категорія виражає речові елементи процесу праці. Основні фонди – це суто вартісна категорія, що відображає у грошовому виразі кошти, витрачені на засоби праці [73].

Вважаємо, що термін “основні фонди” більше вживається у політекономії та економічній теорії, тоді як термін “основні засоби” є характерним для прикладної економіки.

У цьому контексті слушно зазначає О. А. Кравченко [74, с. 29], що економічна природа основних засобів визначається тими конкретними умовами в яких вони експлуатуються, а також тим яким способом надійшли на підприємство: вироблені, придбані, отримані безоплатно, взяті в лізинг чи орендовані. Водночас вважаємо за доцільне виділити такі характерні риси використання основних засобів у процесі їхньої експлуатації як об’єкта бухгалтерського обліку й аналізу:

- експлуатація основних засобів повинна приносити економічні вигоди;
- вартість основних засобів може бути достовірно визначена та повинна бути більшою від встановленого законодавчо обмеження;
- тривалість експлуатації повинна бути більшою від встановленої законодавчо (1 рік або операційний цикл);
- експлуатація у процесі виробництва або під час здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій підприємства;
- вартість у процесі експлуатації поступово зменшується у зв’язку з фізичним або моральним зносом, що в бухгалтерському обліку проявляється через нарахуванням амортизації.

Слід зазначити, що в різних країнах наявні різні підходи до

встановлення критеріїв визнання основних засобів: у 88 % розглянутих країн виділяють такий критерій як наявність матеріально-речової форми; у 77 % – встановлюють мінімальний термін та сферу використання; у 22 % країн встановлюють мінімальну вартісну межу, мету використання та здатність активу приносити економічні вигоди [75, с. 117].

Рада із стандартів бухгалтерського обліку (FASB) [76, с. 269] виділяє такі критерії визнання основних засобів для відображення їх у фінансовій звітності:

- визначення (об'єкт відповідає визначенню елемента фінансової звітності);
- вимірність (має характерну ознаку, яку можна оцінити (виміряти) з достатнім ступенем вірогідності);
- релевантність (інформація може вплинути на рішення користувачів);
- надійність (інформація є достовірною, нейтральною та є можливість її перевірки).

Щодо вартісної межі, то слід враховувати, що під впливом інфляційних процесів цей критерій може змінюватись із зазначенням відповідних змін у законодавстві.

Незважаючи на суттєве наближення вимог Податкового кодексу України до вимог П(С)БО 7, наявною є розбіжність щодо критеріїв визнання основних засобів, які є об'єктами соціально-культурного призначення (невиробничих).

Так, при визначенні суті основних засобів у Податковому кодексі України [37] вказано, що основними засобами є матеріальні активи, які призначені для використання у господарській діяльності, водночас не визнаються для цілей податкових розрахунків невіробиці основні засоби. Вивчення законодавства свідчить про суперечливість такої позиції, так як у Господарському кодексі України [38] під господарською діяльністю розуміється діяльність суб'єктів господарювання у сфері суспільного виробництва, спрямована на виготовлення та реалізацію продукції,

виконання робіт чи надання послуг вартісного характеру, що мають цінову визначеність. А також вказано, що господарська діяльність може здійснюватись для досягнення не тільки економічних, а й соціальних результатів.

Незважаючи на те, що об'єкти соціально-культурного призначення не беруть прямої участі у виконанні основної діяльності будівельних підприємств (наприклад, будівельно-монтажних робіт), вони прямо впливають на мотивацію і продуктивність праці персоналу, який бере у ньому участь. Тому доречним вбачається застосування однакового підходу до нарахування амортизації та можливостей оновлення всіх основних засобів незалежно від характеру виконуваної ними функції у діяльності будівельних підприємств.

Отже, з метою забезпечення єдності фіскального й облікового підходів до визнання об'єктів основних засобів доцільно для цілей податкових розрахунків всі основні засоби розглядати як такі, які використовуються в господарській діяльності, а отже, прямо чи опосередковано приносять економічні вигоди.

Для розв'язання проблеми усунення протиріч, які мають місце в процесі дослідження нормативно-правової бази для регулювання обліково-аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів, важливе значення має дослідження складових самого поняття процесу експлуатації із врахуванням строку корисного використання останніх, який повинен бути більшим одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік). Такий підхід є досить вузьким та доречним для використання тільки в цілях нарахування амортизації на об'єкт основних засобів.

На даний час визначення терміну щодо строку корисного використання наведено у П(С)БО 7 [44], де вказано, що це “очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи будуть використовуватися підприємством або з їх використанням буде виготовлено (виконано) очікуваний підприємством обсяг продукції (робіт, послуг)”. Однак окремі науковці, зокрема Г. А. Велш, Д. Г. Шорт стверджують, що “строк корисного

використання активу має визначатися кожним власником окремо. Поточний власник активу визначає його строк корисної служби згідно зі своїми особистими планами щодо цього активу, а не відповідно до можливого чи прийнятого строку корисного використання цього активу усіма його потенційними власниками” [73, с. 427].

Порівняння підходів до визначення строків корисного використання (експлуатації) основних засобів, наведених у нормативно-правових актах (табл. 1.3), свідчить, що ведення обліку часто спрямоване на забезпечення інформаційних потреб фіскальних органів.

Таблиця 1.3

Порівняння підходів до визначення строків корисного використання (експлуатації) основних засобів у нормативно-правових актах

Назва нормативно-правового акту	Підхід до встановлення строку корисного використання (експлуатації) основних засобів
Податковий кодекс України [37]	встановлено мінімально допустимі строки корисного використання залежно від групи, до якої належать основні засоби
П(С)БО 7 [44]	мінімально допустимі строки експлуатації не встановлено, водночас дозволено використовувати мінімально допустимі терміни корисного використання основних засобів, установлені ПКУ
МСФЗ 16 [41]	строк корисного використання встановлюється залежно від очікуваного періоду використання основних засобів, при цьому податкові обмеження не враховуються

Джерело: складено автором за даними [37; 41; 44]

Це пов’язано насамперед із тим, що наведені строки корисного використання основних засобів, згідно з пунктом 145.1 статті 145 Податкового кодексу України [37], є мінімально допустимими, які й беруть за основу при встановленні терміну експлуатації основних засобів, для цілей складання фінансової звітності. Орієнтація у бухгалтерській практиці саме на

такі строки мінімізує розбіжності даних у фінансовій та податковій звітності.

Визначення строку корисного використання більшою мірою залежить від облікової політики підприємств щодо управління активами й професійного судження бухгалтера, яке часто є суб'єктивним. Це зумовлено двома чинниками: природним бажанням бухгалтерів спростити ведення обліку шляхом уникнення обліку податкових різниць, а також відсутністю необхідних знань для встановлення терміну служби основних засобів. У зв'язку з цим доречно в процесі формування облікової політики щодо основних засобів залучати спеціалістів технічних і технологічних служб, які достовірно можуть визначити строк корисної служби того чи іншого основного засобу, виходячи із його потужності, продуктивності та інших показників.

Вирішення проблеми визначення строків корисного використання основних засобів має здійснюватися із максимальним наближенням їх до податкового законодавства з метою складання якісної фінансової звітності для забезпечення потреб її користувачів.

Слід зазначити, що строк корисного використання слід розглядати не тільки з точки зору фінансового й податкового обліку, а й управлінського. Для останнього слід враховувати не тільки термін корисного використання конкретного об'єкта, але й термін економічно вигідного використання. При цьому значення першого показника менше, ніж другого. Це пов'язано з тим, що в умовах ринку підприємство після закінчення певного часу експлуатації конкретного об'єкта може його продати. На тривалість терміну корисного використання впливає кількість і якість проведених ремонтів основних засобів, і рівень обслуговування цього об'єкта.

Також слід зазначити про існування окремих розбіжностей між П(С)БО 7 та Податковим кодексом України щодо віднесення витрат на ремонти та поліпшення основних засобів. Детально цю проблему буде розглянуто у наступних підрозділах дисертаційної роботи.

З огляду на суттєві особливості будівельної галузі слід виокремити четвертий рівень нормативно-правового регулювання, основою якого є

державні класифікатори, галузеві стандарти й державні будівельні норми. Оскільки техніка будівельних підприємств піддається впливу кліматичних умов, що призводить до швидкої втрати первинних її технічних характеристик, то особливу увагу приділено саме тим нормативно-правовим актам, які повинні використовуватись при формуванні на будівельному підприємстві системи проведення технічного обслуговування та ремонту активної частини основних засобів.

Спірним вбачається твердження С. Є. Пиріжок [77] щодо віднесення до нормативно-правових актів, які регулюють обліково-аналітичне забезпечення, такого документу, як Державний класифікатор України “Класифікація основних фондів”, затверджений наказом Державного комітету України по стандартизації, метрології та сертифікації № 507 від 19.08.1997 р. (далі – Класифікатор). Ця позиція є суперечливою, оскільки використання зазначеного Класифікатора є недоцільним, не тільки виходячи з його змісту, а й офіційного листа Державного комітету статистики України від 23.04.2010р. № 03/5-10/400 [78], у якому вказано, що при заповненні форм державних статистичних спостережень респонденти не повинні застосовувати зазначений Класифікатор ні як орієнтир, ні як рекомендаційний акт. Це зумовлено тим, що класифікація основних засобів, яка у ньому наведена, ґрунтується на вимогах Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств” у редакції від 22.05.1997 р., який втратив чинність. Відповідно форми статистичної звітності мають заповнювати тільки на основі даних бухгалтерського обліку.

Використання класифікатора може здійснюватися тільки після суттєвих доопрацювань і приведенні його у відповідність з чинними нормативно-правовими актами, насамперед П(С)БО 7 та Податковим кодексом України.

Слід зазначити, що, згідно з рішенням засідання Урядового комітету економічного розвитку з питань європейської інтеграції від 04.11.2004 р., розробку єдиного Класифікатора основних засобів з визначенням індикативних термінів корисного використання (експлуатації) за групами основних

засобів доручено очолити Міністерству економічного розвитку і торгівлі України. У контексті необхідності такої розробки автор наголошує на потребі врахування особливості експлуатації основних засобів залежно від виду економічної діяльності в такому класифікаторі.

Розглянемо ті нормативно-правові акти, які є основою методичного забезпечення обліку таких заходів, які є складовими формування процесу експлуатації основних засобів, а саме: Державний класифікатор будівель та споруд ДК 018-2000 [79], ГОСТ 18322-78 “Система технічного обслуговування і ремонту техніки. Терміни та визначення” [80]; ГОСТ 2.602-95 “Ремонтні документи” [81]; Положення про технічне обслуговування і ремонт дорожніх транспортних засобів автомобільного транспорту, затверджене наказом Мінтрансу України від 30.03.98 р. № 102 [82]; ДБН В.2.8-3-95 “Будівельна техніка, оснастка, інвентар та інструмент. Технічна експлуатація будівельних машин” [83], ДБН В.2.8-4-96 “Будівельна техніка, оснастка, інвентар та інструмент. Система технічного обслуговування та ремонту будівельних машин. Загальні вимоги” [84].

Слід зазначити, що в результаті основних положень вищезазначених нормативних документів автором виявлено певні неузгодженості щодо застосування поняття “поліпшення стану” основних засобів: використовують як при характеристиці технічного обслуговування, ремонтів, так і поліпшень. Пропозиції щодо вирішення цієї проблеми буде наведено у другому розділі дисертаційного дослідження.

З огляду на важливу роль основних засобів для забезпечення успішної діяльності та їхню велику номенклатуру на будівельних підприємствах у нормативно-правових актах різного рівня регламентування багато уваги приділено класифікації основних засобів. Проте, враховуючи відсутність єдиного підходу й особливості діяльності будівельних підприємств, виникає необхідність дослідження проблем класифікації основних засобів з метою обґрунтованого відображення самого процесу експлуатації основних засобів в обліково-аналітичній системі. Питаннями класифікації основних засобів

займалися: Я. В. Албул, Л. Ф. Бабійчук, Н. В. Береза, С. О. Гарна, Н. Л. Грішина, О. О. Гутніченко, Л. В. Зубчик, О. С. Климова, М. В. Корягін, Л. І. Кудь, О. В. Макеєва, Ю. В. Рожков, Н. О. Сарахман, Г. Б. Тітаренко, Л. І. Ткаченко, С. М. Кафка та інші.

Відображення процесу експлуатації основних засобів у системі обліково-аналітичного забезпечення потребує побудови такої класифікації, яка б розкривала змістові характеристики окремих об'єктів відповідно до вимог управління діяльністю будівельних підприємств, корелюючи вимогами нормативно-правових актів щодо цього питання.

З цього приводу цілком слушно зазначає С. М. Кафка [85, с. 87], що “правильна однозначна класифікація основних засобів є необхідною умовою достовірного їх відображення в обліку, контролю та є основою для нарахування амортизації. Крім того, вона забезпечує також аналіз структури основних засобів і дозволяє оцінювати рівень їх використання в розрізах, що відповідають потребам керівництва підприємства”.

При цьому під класифікацією розуміють систему супідрядних понять у певній галузі знань, розподіл тих чи інших об'єктів за класами (відділами, розрядами) залежно від їхніх загальних ознак [86, с. 508]. Більш широко класифікацію описує у монографічному дослідженні С. С. Розова [87, с. 6], яка вважає, що зазначеним терміном позначають принаймні 3 різні речі:

- побудову класифікації;
- побудовану класифікацію;
- процедуру її використання.

У контексті нашого дослідження “побудована класифікація” основних засобів для цілей їх обліку й аналізу в процесі експлуатації буде основою для відображення зазначених активів у системі обліково-аналітичного забезпечення будівельних підприємств.

Про важливість дослідження проблем класифікації основних засобів у процесі їхньої експлуатації будівельними підприємствами свідчить той факт, що, згідно із загальноприйнятою класифікацією основних засобів за

галузевою ознакою, “основні засоби у сфері будівництва” виділено в окрему групу поряд з такими, як: основні засоби у сфері промисловості, сільського господарства, транспорту, зв’язку, медицини тощо. Це зумовлено галузевими особливостями діяльності будівельних підприємств, які впливають на процес експлуатації основних засобів, які було описано у підрозділі 1.1.

Для відображення в системі обліково-аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів їх класифікують за підходом, наведеним у П(С)БО 7, Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку основних засобів, Плані рахунків бухгалтерського обліку та ПКУ (див. табл.1.4). Проте така класифікація є дуже узагальненою і не може сприяти раціональній побудові бухгалтерського обліку процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств, а отже, не може забезпечити управлінський персонал якісною і своєчасною обліково-аналітичною інформацією для прийняття рішень різних типів.

Однак слід зазначити, що застосування такого нормативного документа, як Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів [48], дає можливість керівництву підприємства на власний розсуд розширювати класифікацію, поділяючи у групах (підгрупах) основні засоби на власні, орендовані і такі, що перебувають в експлуатації, запасі, оренді, ремонті, на модернізації, реконструкції, добудові, частковій ліквідації тощо [48].

Розробкою класифікації основних засобів у процесі їх експлуатації, що є основою їхнього обліку, має займатись бухгалтерська служба, яка володіє відповідними знаннями. На тлі цього важко погодитись із твердженням О. І. Фурсова, який зазначає, що технічні служби підприємств не беруть участі в процесі класифікації об’єктів основних засобів, що знову вводяться, віддаючи його на відкуп працівникам бухгалтерій, які не мають для цього достатніх технічних знань [88, с.199].

Таблиця 1.4

Класифікація основних засобів згідно з нормативно-правовими актами

Нормативно-правові акти		
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7, Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій	Податковий кодекс України
1) Земельні ділянки; 2) Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом; 3) Будівлі, споруди та передавальні пристрої; 4) Машини та обладнання; 5) Транспортні засоби; 6) Інструменти, прилади, інвентар (меблі); 7) Тварини; 8) Багаторічні насадження; 9) Інші основні засоби	1) Інвестиційна нерухомість 2) Земельні ділянки 3) Капітальні витрати на поліпшення земель 4) Будинки та споруди 5) Машини та обладнання 6) Транспортні засоби 7) Інструменти, прилади та інвентар 8) Тварини 9) Багаторічні насадження 10) Інші основні засоби	1) земельні ділянки 2) капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом 3) будівлі, споруди, передавальні пристрої 4) машини та обладнання 5) транспортні засоби 6) інструменти, прилади, інвентар (меблі) 7) тварини 8) багаторічні насадження 9) інші основні засоби 10) бібліотечні фонди 11) малоцінні необоротні матеріальні активи 12) тимчасові (нетитульні) споруди 13) природні ресурси 14) інвентарна тара 15) предмети прокату 16) довгострокові біологічні активи

Джерело: складено за даними [37; 44; 48; 50]

Розглянемо ознаки класифікації, які доцільно використовувати при побудові системи обліково-аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств, а саме (рис. 1.5):



Рис. 1.5. Класифікація основних засобів у процесі їх експлуатації будівельними підприємствами як основа відображення в обліково-аналітичній системі

Джерело: складено автором

Курсивом виділено пропозиції автора

1) “За призначенням”:

а) виробничі основні засоби – беруть безпосередню участь у виробничому процесі, сприяючи його здійсненню, а саме: ті, які зайняті у будівництві того чи іншого об’єкта, в допоміжній діяльності тощо;

б) невиробничі основні засоби – ті, які не мають прямого впливу на процес виробництва, але забезпечують соціально-культурні і побутові потреби працівників підприємства.

2) “За джерелами надходження”: придбані за власні кошти; придбані за позикові кошти; придбані за рахунок дотацій із державного бюджету; безкоштовно отримані, отримані як внесок до зареєстрованого капіталу тощо.

3) “За джерелами відтворення”: за рахунок оборотних коштів, за рахунок створеного резерву, за рахунок цільового фінансування, за рахунок інвестицій, за рахунок позикових коштів тощо.

4) “За речовим характером”: інвентарні (об’єкти, що мають речове вираження та підлягають перевірці, обміру, підрахунку в натурі); неінвентарні – капітальні вкладення в земельні ділянки тощо [89, с. 47].

5) “За наявністю прав на об’єкти основних засобів”: власні, залучені (оренда, лізинг тощо), основні засоби, щодо яких існують обмеження права власності.

6) “За використанням” основні засоби поділяють на діючі, недіючі та запасні. До діючих належать усі основні засоби, що використовуються в господарській діяльності підприємства. До недіючих – основні засоби, що тимчасово не використовуються у зв’язку з консервацією окремих видів основних засобів. До запасних основних засобів зараховують різне устаткування, яке знаходиться в резерві й призначене для заміни об’єктів основних засобів, що вибули або ремонтуються [89, с. 47; 90, с. 13] До групи “недіючих” слід також включати ті, які тимчасово виведені з експлуатації у зв’язку з їх капітальним ремонтом, добудовою, модернізацією, реконструкцією, а також ті, які планують переводити у групи вибуття тощо.

7) “Для цілей нарахування амортизації” традиційно основні засоби поділяють на: земельні ділянки (амортизацію не нараховують) та інші основні засоби (нараховують амортизацію). Проведений нами аналіз діяльності будівельних підприємств дозволив встановити, що, крім земельних ділянок, не є об’єктом нарахування амортизації ще й інші основні засоби, а саме ті, які:

- перебувають на консервації;
- виведені з експлуатації на час проведення капітального ремонту;
- виведені з експлуатації на час здійснення поліпшень (модернізація, добудова, дообладнання, модифікація, реконструкція);
- утримуються для продажу та числяться в групах вибуття.

8) “За формами використання основних засобів в процесі їх експлуатації”, а саме: поділ основних засобів на активні, тобто ті об’єкти, які перебувають у безпосередньому використанні в процесі виробництва, та пасивні – це ті, які тимчасово не використовуються у зв’язку з консервацією та поліпшенням тощо.

9) “За характером експлуатації”, а саме: рухомі (будівельні крани, підйомники, механізми-домкрати, вантажно-розвантажувальні пристрої тощо) та нерухомі. У Державному класифікаторі будівель та споруд ДК 018-2000 [79], де об’єктами класифікації є будівлі виробничого і невиробничого призначення та інженерні споруди різного функціонального призначення:

- споруди – це будівельні системи, пов’язані із землею, які створені з будівельних матеріалів, напівфабрикатів, устаткування та обладнання в результаті виконання різних будівельно-монтажних робіт;

- будівлі – це споруди, що складаються з несучих та огорожувальних або сполучених (несучеогорожувальних) конструкцій, які утворюють наземні або підземні приміщення, призначені для проживання або перебування людей, розміщення устаткування, тварин, рослин, а також предметів.

- інженерні споруди – це об’ємні, площинні або лінійні наземні, надземні або підземні будівельні системи, що складаються з несучих та в окремих випадках огорожувальних конструкцій і призначені для виконання виробничих процесів різних видів, розміщення устаткування, матеріалів та виробів, для тимчасового перебування і пересування людей, транспортних засобів, вантажів, переміщення рідких та газоподібних продуктів і т. ін. Інженерні споруди класифікуються в основному за інженерним задумом, що визначається цільовим призначенням об’єкта [79].

10) “За ступенем зносу”. Виділення такої ознаки доцільне з огляду на значний ступінь зносу основних засобів по всіх видах економічної діяльності (49,2 %), при цьому цей показник для будівельної галузі становить 51,9 % і є досить загрозливим з огляду на функціональне значення основних засобів у діяльності будівельних підприємств. Ступінь зносу основних засобів будівельних підприємств у порівнянні з іншими видами економічної діяльності наведено на рис. Д. 1 Додатку Д.

Дослідження показують, що на будівельних підприємствах часто експлуатуються повністю зношені не тільки з фізичної точки зору основні засоби, а й повністю відамортизовані, причому такий факт не відображено в системі обліково-аналітичного забезпечення. Тому виникає об’єктивна необхідність у поділі основних засобів як на ті, які повністю відамортизовано, так і на ті, на які в даний момент діяльності здійснюється нарахування амортизації.

Враховання зазначених фактів при формуванні синтетичних рахунків дасть змогу систематизувати інформацію про наявність на підприємстві повністю відамортизованих основних засобів і приймати управлінські рішення, спрямовані на відтворення основних засобів.

Своєрідним продовженням вищезазначеної ознаки класифікації можна вважати запропоновану В. А. Кундіус та професором Т. А. Кузнецовою [91] ознаку “за ступенем працездатності”, яку слід враховувати і в обліковій практиці будівельних підприємств.

Так, вищенаведені автори пропонують основні засоби розділити на групи за ступенем працездатності на придатні та непридатні до експлуатації. На їхню думку, це сприятиме прийняттю адекватного управлінського рішення щодо недопущення виходу з працездатного стану основних засобів, на які нараховується амортизація.

Отже, для формування більш дієвої системи обліково-аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств удосконалено існуючу класифікацію через виокремлення такої ознаки класифікації, як “за формами використання основних засобів в процесі їх експлуатації”, а також доповнено ознаку – “для цілей нарахування амортизації” та розширено “за ступенем зносу” (придатні до експлуатації основні засоби або непридатні до експлуатації, незалежно від того, чи повністю об’єкти проамортизовано).

Це дозволило автору дотриматися принципу “доцільності” групування основних засобів для забезпечення інформаційних потреб користувачів, виходячи з конкретних цілей управління будівельних підприємств.

Отже, внесення пропозицій щодо вдосконалення нормативно-правової бази, яка має вплив на формування обліково-аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств, є важливим для обґрунтування економічної сутності останнього й розробки пропозицій щодо вдосконалення методики та організації обліку досліджуваного об’єкта.

1.3. Економічна сутність процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств

Для обґрунтування організації та методики основ формування обліково-аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств важливим є дослідження сутності останнього.

Це обумовлено тим, що зв'язок між успішною діяльністю будівельних підприємств та станом процесу експлуатації основних засобів є одним із дуже інформативних, що зумовлено визначальною часткою останніх у структурі активів та особливим значенням основних засобів як необхідних засобів праці для потреб виробництва.

Вирішенню проблем ефективного використання основних засобів різних видів економічної діяльності та дослідженню суті поняття “основні засоби”, присвятили свої праці багато вчених-економістів, зокрема: В. Г. Андрійчук, М. І. Бондар, Л. В. Городянська, Н. О. Гура, С. М. Кафка, О. А. Кравченко, Т. А. Кузнецова, В. В. Сопко, Я. В. Соколов, Г. А. Велш, Д. Г. Шорт та ін. Незважаючи на вагомий вклад науковців у вирішення досліджуваної проблеми, досі залишається дискусійним питання щодо з'ясування економічної суті такої категорії, як “процес експлуатації основних засобів”, а також його обліково-аналітичної інтерпретації.

Дослідження зазначеного питання є особливо актуальним для будівельних підприємств. Це пояснюється тим, що формування достовірної інформації щодо використання основних засобів як активів, які уможливають здійснення виробничого процесу і мають значний вплив на підвищення конкурентоспроможності будівельних підприємств, безпосередньо залежить від їх функціонального призначення у процесі експлуатації із врахування галузевих особливостей (див. підрозділ 1.1), не характерних для інших видів економічної діяльності.

Проведений нами аналіз наукової літератури та нормативно-правових актів дозволив встановити відсутність єдиного підходу як до з'ясування економічної суті процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств, так і його інтерпретації в обліково-аналітичній системі.

Вважаємо слушною думку Л. В. Городянської, яка вказує, що важливим у вирішенні проблем якісних досліджень є проведення лексичного аналізу, при цьому економічна лінгвістика не висуває спеціальних вимог до виявлення сутності певних понять [92, с. 113]. Для обґрунтування

економічної сутності “процесу експлуатації основних засобів” будівельних підприємств розглянемо суть складових такого поняття в гносеологічно-лінгвістичному аспекті. Так, згідно з Великим тлумачним словником української мови:

- процес – це послідовна зміна станів або явищ, яка відбувається закономірним порядком; хід розвитку чого-небудь; сукупність послідовних дій, засобів, спрямованих на досягнення певного наслідку [93, с. 1179];

- експлуатація – систематичне використання людиною продуктивних сил [93, с. 341].

Екстраполюючи наведені вище поняття, а також поняття, розглянуте в підрозділі 1.2., та їх змістові характеристики в площину досліджуваної проблеми, із врахуванням галузевих особливостей діяльності будівельних підприємств і нормативно-правових актів, можна сформулювати авторський підхід до визначення сутності процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств, а саме:

- це корисне використання об’єктів основних засобів у господарській діяльності протягом певного періоду, яке призводить до трансформації вартісних та якісних характеристик основних засобів і, як наслідок, зумовлює необхідність проведення технічного огляду й обслуговування, ремонтів та поліпшень для досягнення статутних цілей підприємства.

Визначення самого поняття “процес експлуатації основних засобів” наводять у своїх працях дуже мало авторів. Так, С. Є. Мельник [94, с. 162], характеризуючи суть поняття “експлуатація основних засобів”, пише, що це процес корисного використання основних засобів у виробничій діяльності підприємства протягом певного терміну та понесення витрат на їхній ремонт, модернізацію, добудову, заміну окремих частин та обслуговування. Однак, “понесення витрат на їх ремонт, модернізацію, добудову, заміну окремих частин та обслуговування” не характеризує суть поняття, а є об’єктивним наслідком експлуатації основних засобів, що пов’язано із необхідністю поліпшення основних засобів для доведення до стану в якому вони можуть

приносити економічні вигоди суб'єкту господарювання.

Отже, проведені дослідження дає можливість простежити тісний взаємозв'язок складових процесу експлуатації основних засобів, а також трансформацію кількісних і вартісних характеристик таких об'єктів у результаті їхнього зносу, які потребують адекватного вимогам управління відображення в обліково-аналітичній системі управління будівельних підприємств (рис. 1.6).

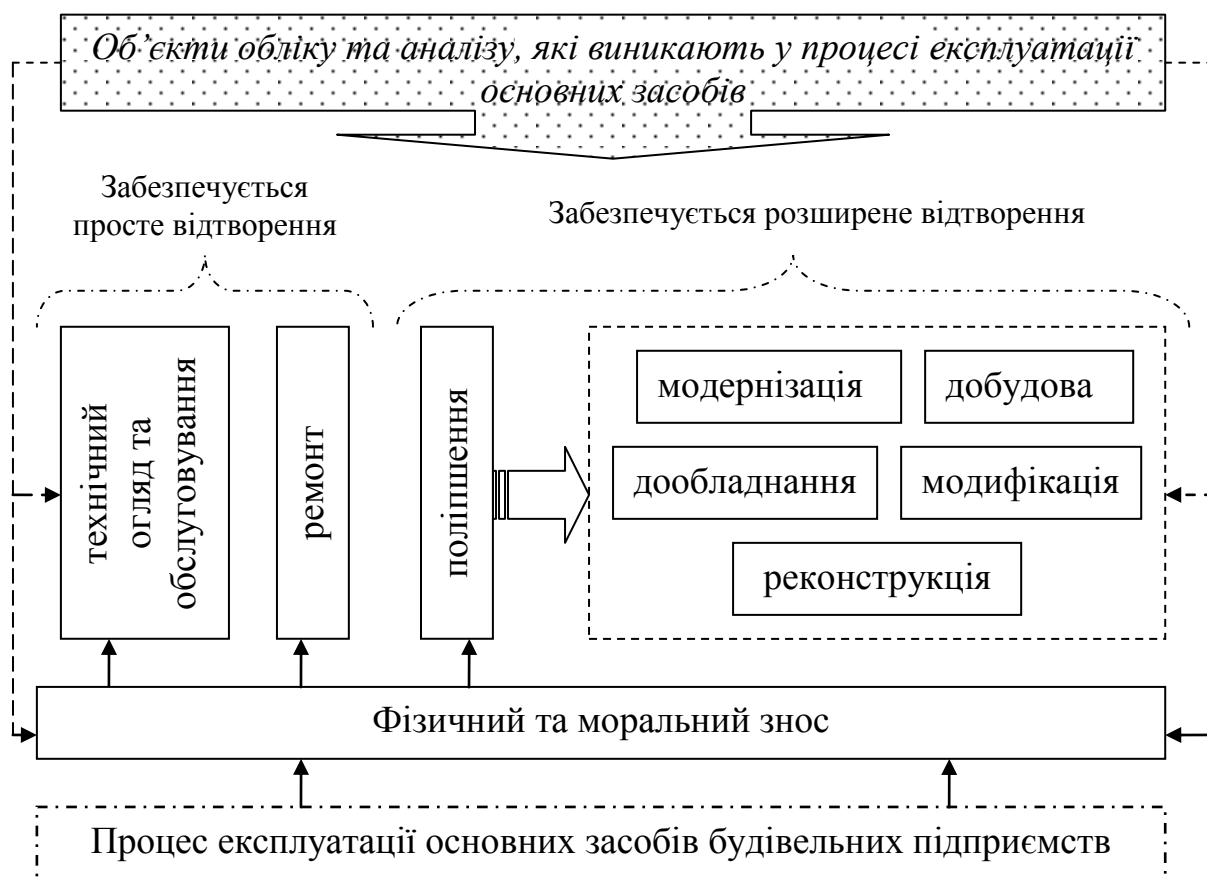


Рис. 1.6. Складові процесу експлуатації основних засобів як об'єкта обліку та аналізу

Джерело: складено автором

Враховуючи наведене вище, можна зробити висновок, що проблемним є питання визначення не тільки економічної сутності самого терміна "процес експлуатації основних засобів", але і його інтерпретації в обліково-аналітичній системі управління через розкриття об'єктивних наслідків експлуатації, а саме зносу.

У підтвердження наведеного розглянемо як статистичні дані будівельної галузі в масштабі України, так і дані бухгалтерського обліку будівельних підприємств Івано-Франківської області. Так, за даними Державної служби статистики України, які формуються на підставі інформації, наведеної суб'єктами господарювання у статистичній звітності № 11-ОЗ “Звіт про наявність і рух основних засобів, амортизацію”, ступінь зносу основних засобів будівельної галузі протягом періоду 2010-2013 рр. становить у середньому 49,2% [22], що свідчить про їхню високу зношеність та, відповідно, необхідність їх простого чи розширеного відтворення.

Дані рис. 1.7 свідчать, що незначне покращення стану основних засобів будівельної галузі протягом 2004 – 2007 років пов'язане насамперед з активним її розвитком на фоні загального економічного зростання в країні та створенням нових суб'єктів господарювання з даного профілю діяльності.

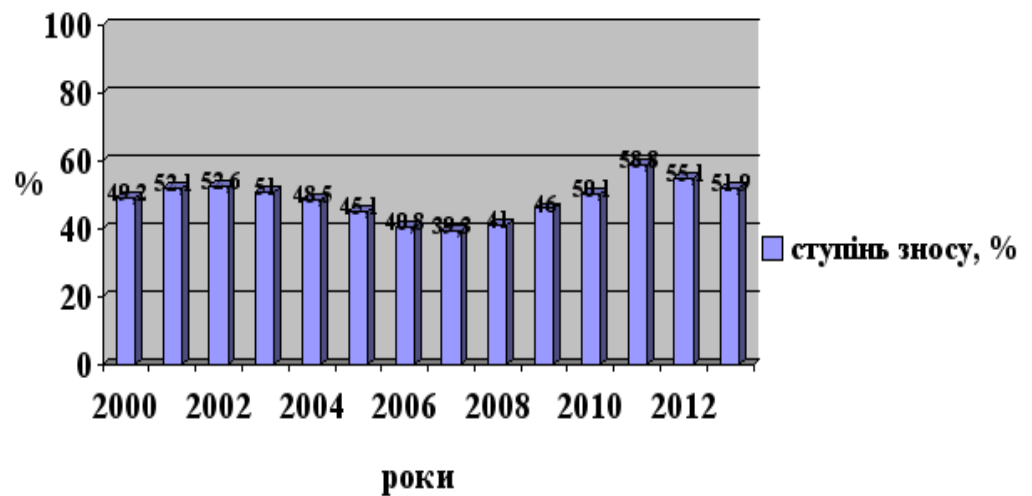


Рис. 1.7. Ступінь зносу основних засобів будівельних підприємств України, % (2000-2013 роки)

Джерело: розроблено автором на основі даних Державної служби статистики України [95, с. 90; 22]

Так, за досліджуваний період було створено велику кількість будівельних підприємств і, відповідно, відбулося введення в дію нових основних засобів [95, с. 89], що й стало причиною деякого покращення стану основних засобів по будівельній галузі. Однак із поглибленням фінансової

кризи у 2009 р. стали помітними негативні тенденції, які посилюються і сьогодні.

Водночас слід зазначити, що в порівнянні з іншими видами економічної діяльності наведені вище показники ступеня зношеності основних засобів підприємств будівельної галузі (рис. Д. 1 Додатку Д) не є найкритичнішими, проте потенційно є найбільш загрозливими. Це пояснюється тим, що від розвитку будівельної галузі залежить спорудження й реконструкція виробничих потужностей (будівель та споруд) для всіх галузей економіки, показники зносу основних засобів як засобів праці будівельних підприємств слід розглядати як негативне явище для всієї економіки країни.

Нині на будівельних підприємствах Івано-Франківської області спостерігається значна зношеність основних засобів (див. рис. 1.8), що пов'язано із залученням до виконання будівельно-монтажних робіт переважно активної частини основних засобів, які, експлуатуючись на відкритих будівельних майданчиках, піддаються впливу кліматичних умов.

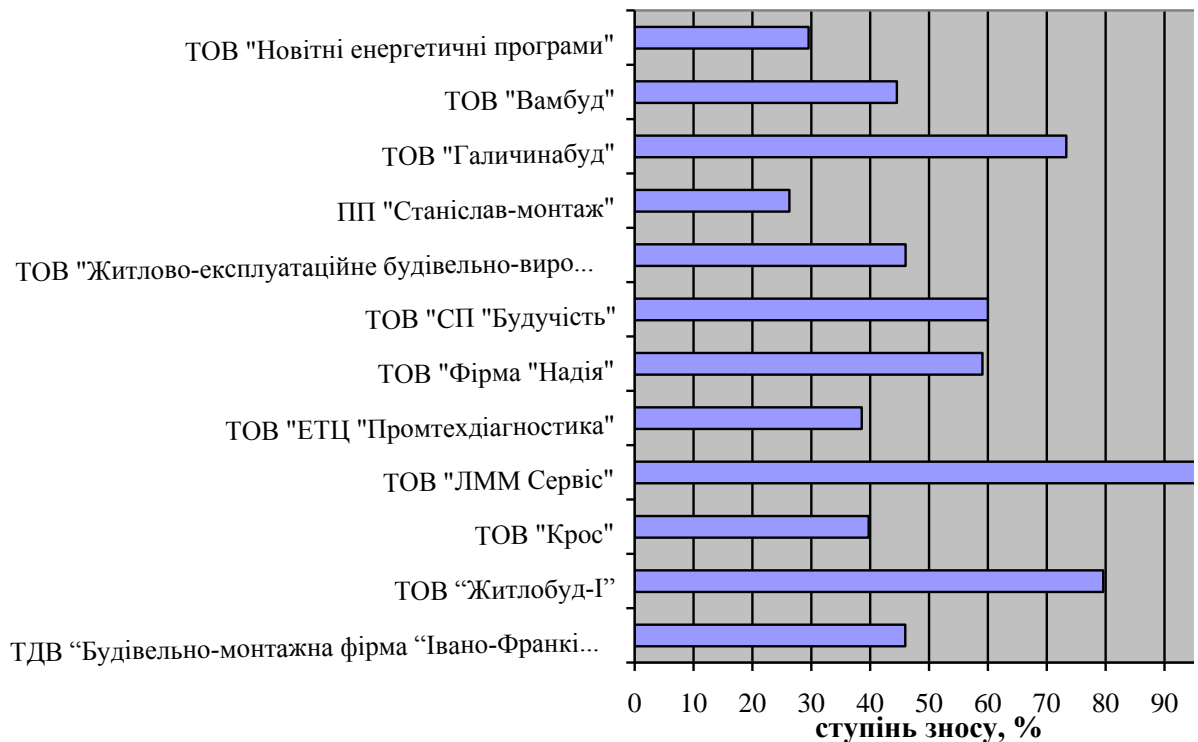


Рис. 1.8. Ступінь зносу основних засобів будівельних підприємств Івано-Франківської області

Джерело: за даними звітності суб'єктів господарювання

Як відомо, знос – це втрата основними засобами їхньої споживчої вартості, що є невід’ємною стороною процесу перенесення їхньої вартості на створюваний за їх допомогою продукт. При цьому можна виділити такі типи зносу:

1) фізичний знос основних засобів, які беруть активну участь під час виконання будівельно-монтажних робіт, при цьому його величина залежить від обсягу виконаних робіт;

2) фізичний знос основних засобів, які тимчасово не використовуються, наприклад, перебуваючи на консервації; при цьому його величина залежить від терміну та умов зберігання таких основних засобів;

3) моральний знос основних засобів, поява якого пов’язана із науково-технічним прогресом.

У результаті зносу відбувається “роздвоєння” основних засобів: вартісна частина залишається пов’язаною з натуральною формою, інша ж відокремлюється від них в амортизаційній частці [96]. Знос є фізичним наслідком експлуатації основних засобів, який завдяки обліковим інструментам інтерпретується в економічне явище – амортизацію як джерело відтворення основних засобів. Як зазначають М. Метьюс та М. Перера, “амортизація, безперечно, суто фінансовий, а не матеріальний процес” [76, с. 153].

Всі наведені типи зносу, будучи об’єктивним наслідком процесу експлуатації основних засобів, зумовлюють необхідність відтворення останніх і відображення таких процесів у обліково-аналітичній системі управління.

При цьому відтворення може відбуватися як у простій, так і в розширеній формі.

З огляду на предмет нашого дослідження та на те, що на законодавчому рівні таке поняття, як відтворення основних засобів, не закріплене, розглянемо, в чому полягає його суть залежно від форми його здійснення:

- просте відтворення – це оновлення (відновлення) основних засобів

шляхом здійснення їх ремонтів і технічного обслуговування щодо тих об'єктів, які перебували у безпосередньому використанні на підприємстві, у якому вони були морально та фізично зношені;

- розширене відтворення – це таке оновлення (відновлення) основних засобів, яке передбачає якісне та кількісне розширення діючих основних засобів за рахунок їх поліпшень та здійснення капітальних інвестицій. Однак кризові явища в економіці країни та на підприємствах будівельної галузі зокрема обмежують можливості останніх у розширеному відтворенні матеріально-технічної бази, оскільки воно пов'язане з великими капітальними вкладеннями.

Узагальнення результатів дослідження вчених свідчить про те, що деякі автори ототожнюють такі поняття, як “відтворення” та “оновлення”, інші ж наповнюють їх різним змістом.

Такі дослідники, як Б. Е. Бачевський, Н. Д. Свиридова, А. В. Черкобай [97, с. 11], ототожнюють відтворення й оновлення та зазначають, що це “процес відшкодування фізичного і морального зносу засобів виробництва у процесі їх виробництва й експлуатації (включає в себе оновлення моделей машин, заходи з оновлення діючих основних засобів і поточного оновлення (підтримки) основних засобів”.

Однак, більш конкретно поняття розширеного відтворення (оновлення) основних засобів є більш широким від поняття простого їх відтворення (оновлення). Тому справедливим вбачається твердження М. М. Тимохіна, який з цього приводу писав, що оновлення на старій технічній основі тільки омолоджує основні засоби, але не підвищує їхньої дієздатності, тому таке оновлення називає простим відтворенням [98, с. 102].

Подібну позицію має Н. І. Самбурська, яка у своєму дослідженні робить висновок про те, що оновлення [99, с. 29]:

- 1) це форма відтворення основних засобів;
- 2) це процес відшкодування морального та фізичного зносу, під час якого проводять заміну основних засобів на більш прогресивні (за рахунок

будівництва, реконструкції, технічного переозброєння, модернізації), на нові ідентичні, менш зношені, та проводять заходи із підтримки діючих потужностей.

Отже, внаслідок здійснення процесу експлуатації основних засобів останні фізично та морально зношуються, що зумовлює необхідність їх простого та розширеного відтворення. При цьому процес експлуатації основних засобів слід розглядати як частину більш широкого постійно повторюваного в межах конкретного підприємства загального процесу їхнього відтворення.

Слід зазначити, що саме від ефективності процесу експлуатації залежить можливість подальшого відтворення основних засобів та виконання їхніх функцій у виробничому процесі. Схематично це можна відобразити таким чином (рис. 1.9).

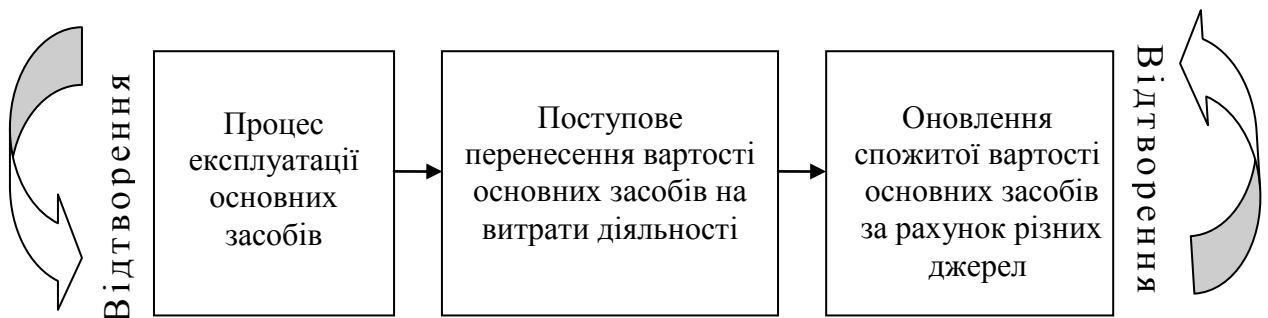


Рис. 1.9. Процес експлуатації основних засобів як передумова їх відтворення

Джерело: складено автором

Отже, з метою підвищення ефективності процесу експлуатації основних засобів будівельні підприємства повинні авансувати кошти для їхнього ремонту та різних видів поліпшень.

З точки зору О. Г. Красоти [100, с. 8], процес експлуатації активних основних засобів являє собою складову загального процесу кругообігу капіталу, що проявляється у виконанні специфічних функцій управління на

кожній із стадій.

Такі стадії в економічній теорії відображають за допомогою узагальненої формули:

$$G \rightarrow T \rightarrow G', \quad (1.1)$$

де G - авансовий капітал (гроші);

T - товарний капітал (товар);

G' - авансовий капітал з приростом.

Зазначимо, що будівельні підприємства характеризуються довгим операційним циклом, що впливає на процес кругообігу капіталу.

Нами виокремлені функції менеджменту та завдання обліку експлуатації основних засобів будівельних підприємств в процесі кругообігу капіталу, які зображено в табл. 1.5.

Отже, забезпечити ефективну експлуатацію основних засобів як передумову їх відтворення можна завдяки проведенню необхідних заходів, а саме:

- для підтримки у робочому стані протягом строку експлуатації – ремонти та технічне обслуговування;
- протягом строку експлуатації основних засобів з метою збільшення майбутніх економічних вигід від експлуатації в порівнянні з первісно очікуваними – поліпшення для кількісного та якісного розширення основних засобів.

Як уже було зазначено, діяльність будівельних підприємств передбачає значне залучення у процес виробництва будівельних машин та механізмів, які в процесі своєї експлуатації на відкритих будівельних майданчиках підлягають впливу кліматичних умов, що має суттєвий вплив на їхній знос. Це призводить до втрати їх початкових технічних властивостей й не дозволяє отримати запланований результат від експлуатації основних засобів.

Таблиця 1.5

Функції менеджменту та завдання обліку процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств у процесі кругообігу капіталу

Завдання обліку основних засобів	Стадії кругообігу капіталу	Функції менеджменту у процесі експлуатації основних засобів
відображення наявності та використання основних засобів за їх класифікаційними групами відповідно до особливостей діяльності будівельного підприємства	Г -Т	забезпечення відтворення основних засобів, виходячи із заданого плану виконання будівельно-монтажних робіт, технології їх здійснення та структури й обсягів інвестицій
<ul style="list-style-type: none"> - накопичення інформації про обсяг завантаженості основних засобів; - вибір методу нарахування амортизації основних засобів; - нагромадження даних про витрачання паливно-мастильних матеріалів у процесі експлуатації основних засобів; - нагромадження даних про витрати, пов'язані з ремонтом та поліпшенням основних засобів; - формування інформації про основні засоби, які перебувають на консервації 	Т – Т'	забезпечення контролю за експлуатацією та підтриманням основних засобів у робочому стані при мінімальних експлуатаційних витратах
<ul style="list-style-type: none"> - формування коштів амортизаційного фонду як джерела відтворення основних засобів; - формування джерела фінансових інвестицій; - визначення доцільності консервації основних засобів; - визначення доцільності та своєчасності оновлення основних засобів 	Т' - Г'	забезпечення формування джерела для відтворення основних засобів

Джерело: адаптовано за [100, с. 8]

За таких умов важливим стабілізаційним чинником забезпечення працездатності основних засобів у процесі їх експлуатації є комплекс організаційно-технічних заходів:

- технічний огляд та обслуговування;
- ремонт;
- поліпшення.

При цьому виконання ремонтних робіт пов'язане із виникненням витрат, величина яких залежить від характеру експлуатації основних засобів та їхнього стану. З огляду на значний знос основних засобів на будівельних підприємствах та інтенсивну експлуатацію активних основних засобів частка витрат на ремонти у собівартості продукції становить більше 20 %.

Відображення таких витрат у системі обліково-аналітичного забезпечення принципово залежить від правильності визначення організаційно-технічного заходу як облікової категорії, з чим на практиці виникають труднощі.

Це зумовлено тим, що кожен із наведених вище заходів по-різному відображається в обліково-аналітичній системі, що пов'язано з різною економічною суттю цих понять (табл. 1.6), а також відмінностями між податковим та бухгалтерським законодавством.

Такі відмінності проявляються тому, що згідно із П(С)БО 7 “Основні засоби” збільшувати первісну вартість основних засобів, яка призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта, можуть, з одного боку, витрати на поліпшення об'єкта основних засобів (модернізацію, модифікацію, добудову, дообладнання, реконструкцію тощо), а з іншого боку, витрати, пов'язані із ремонтом об'єкта, у порядку встановленому податковим законодавством.

Водночас у ПКУ відсутні будь-які роз'яснення щодо останнього, а в П(С)БО 7 зазначено, що витрати, які здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані (зокрема шляхом ремонту) для одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання, включаються до складу витрат.

Така ситуація свідчить про те, що проблемними на нинішній час залишаються питання щодо віднесення витрат, які виникають при здійсненні

такого виду організаційно-технічного заходу як ремонту.

Таблиця 1.6

Суть організаційно-технічних заходів, які забезпечують працездатність основних засобів у процесі їх експлуатації як облікових категорій

Назва організаційно-технічного заходу	Економічна суть організаційно-технічного заходу	Особливості відображення в обліку витрат на здійснення організаційно-технічних заходів
Технічний огляд та обслуговування	сукупність операцій щодо підтримки працездатності об'єкта основних засобів під час їх експлуатації за призначенням чи перебуванням на консервації	витрати на здійснення технічного огляду та обслуговування включаються до складу витрат звітного періоду
Ремонт	часткове відновлення основних засобів суб'єкта господарювання з метою підтримання їх у робочому стані	як правило, витрати на здійснення ремонту включаються до складу витрат звітного періоду. Водночас витрати на капітальний ремонт можуть бути визнані капітальними інвестиціями, а саме у випадку, якщо витрати на капітальний ремонт можуть бути ідентифіковані з окремою амортизованою частиною (компонентом) основних засобів та очікується зростання внаслідок цих витрат очікуваного терміну корисного використання об'єкта, кількості та/або якості продукції (робіт, послуг), яка виробляється (надається) цим об'єктом
Поліпшення	це відновлення основних засобів, яке пов'язано з понесенням витрат на добудову, реконструкцію, переоснащення, модернізацію, модифікацію та призводить до збільшення вартості об'єкта основних засобів і зростання внаслідок цих витрат очікуваного терміну експлуатації та збільшення майбутніх економічних вигод від експлуатації в порівнянні з первісно очікуваними	витрати включають у первісну вартість об'єкта основних засобів

Джерело: складено автором на основі [44; 48; 50]

Залежно від періодичності і трудомісткості технічного огляду та

обслуговування, можна виділити такі його складові:

- щоденний планово-технічний огляд та обслуговування, яке включає перевірку технічного стану й усунення виявлених несправностей; роботи, пов'язані із підтримкою належного зовнішнього вигляду; заправлення експлуатаційними рідинами активних об'єктів основних засобів тощо;

- технічний огляд та обслуговування під час консервації об'єктів основних засобів і в період активної форми їх експлуатації.

На будівельних підприємствах використовують систему планово-попереджувального технічного обслуговування та ремонту будівельної техніки, яка є комплексом організаційно-технічних заходів, що мають попереджувальний характер, виконуються в плановому порядку і спрямовані на забезпечення справності й працездатності будівельної техніки, поліпшення її технічного стану та зниження витрат на експлуатацію [101, с. 63]

Обов'язковим до виконання для всіх власників будівельної техніки, незалежно від форм власності та відомчої належності, є своєчасне виконання системи планово-запобіжного ремонту будівельної техніки, яке дозволяє попереджати зниження її споживчих якостей внаслідок зносу механізмів, таким чином запобігаючи поломкам і як наслідок виникненню витрат на інші види ремонтів [83].

Така система планово-запобіжного ремонту включає періодичне техобслуговування, під яким розуміють обслуговування, що виконується через інтервали часу (або напрацювання), встановлені в експлуатаційній документації [80]. До найпоширеніших його видів належать:

- регламентоване обслуговування – обслуговування, що передбачається в нормативно-технічній або експлуатаційній документації та виконується з періодичністю і в обсязі, встановленому у ній (незалежно від технічного стану об'єкта на момент початку технічного обслуговування);

- обслуговування з періодичним контролем – це техобслуговування, яке доповнюється операціями, обсяг яких визначається технічним станом об'єкта у момент початку обслуговування;

- сезонне – обслуговування, що виконується для підготовки об'єкта до використання в осінньо-зимових або весняно-літніх умовах.

Враховуючи важливість ремонтів для відновлення технічних характеристик об'єктів основних засобів, визріває потреба у систематизації їх ознак класифікації.

Акцентуючи увагу на наявності різних видів ремонтів, у Методичних рекомендаціях № 373 [52, с. 169] вказано, що система ремонтів основних засобів класифікується за такими ознаками: за видами, за способами здійснення, за відношенням до плану, за відношенням до господарської діяльності, за приналежністю основних засобів (рис. 1.10).

Отже, робимо висновок, що доцільно вищенаведені методичні вказівки доповнити й такою ознакою, як “За способом понесених витрат у результаті проведення ремонту”, тобто на: ремонти, в результаті здійснення яких проведені витрати відносяться на витрати звітного періоду; ремонти, вартість яких зумовлює збільшення первісної вартості основних засобів.

Запропонована нами ознака класифікації ремонтів є ключовою для їх відображення в обліково-аналітичній системі управління будівельних підприємств.

Дослідження показують, що виконання й відображення в обліку організаційно-технічних заходів, які забезпечують працездатність основних засобів у процесі їх експлуатації, залежить від організаційної структури конкретного будівельного підприємства, а саме наявності чи відсутності відповідного структурного підрозділу (наприклад, ремонтного цеху). Тобто суб'єкти малого підприємництва, як правило, для здійснення технічного обслуговування, ремонту та поліпшення залучають спеціалістів з сторонніх організацій.

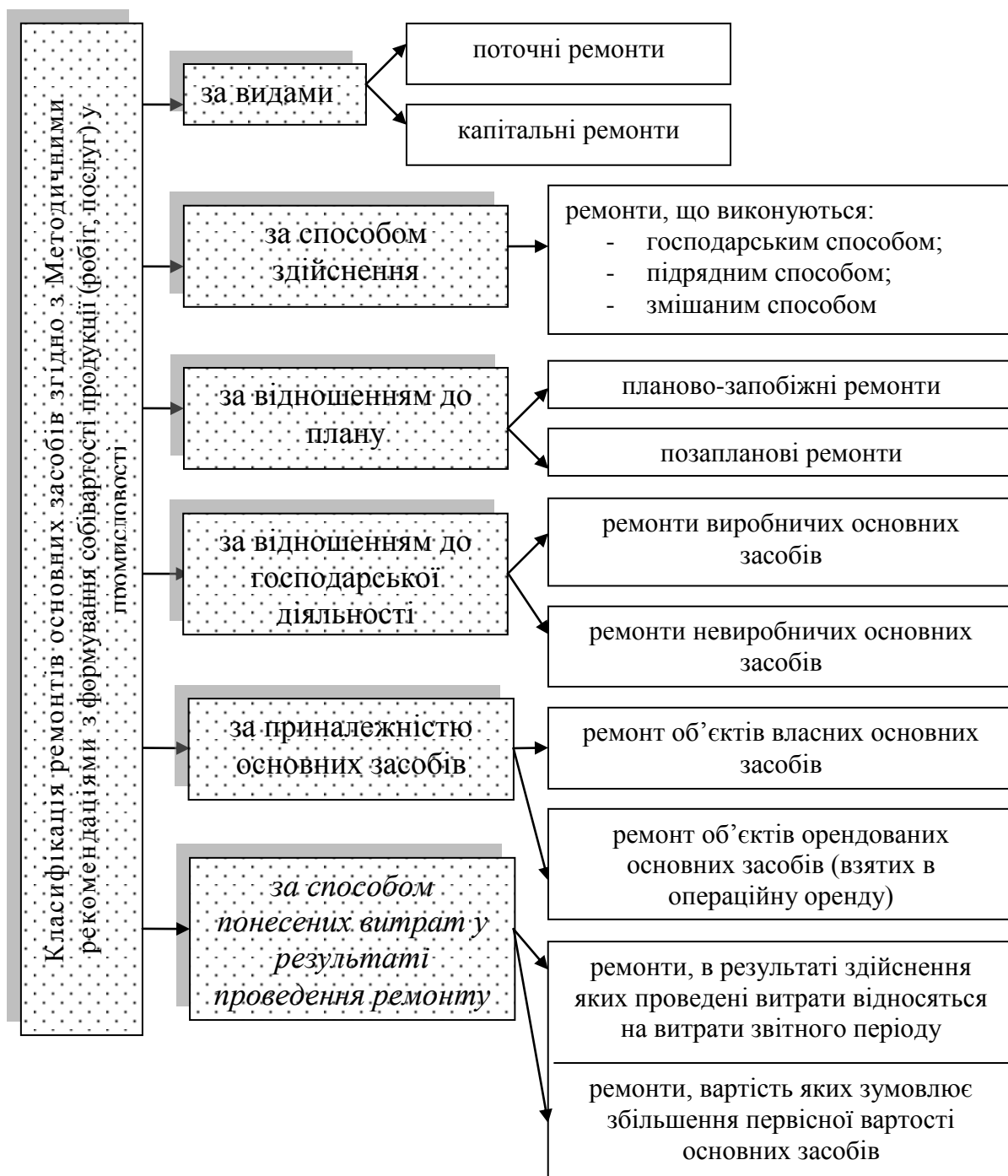


Рис. 1.10. Класифікація ремонтів основних засобів згідно Методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості

Джерело: складено за даними [50]

Курсивом виділено пропозицію автора

Отже, авторський підхід до трактування сутності поняття процесу експлуатації основних засобів з позицій обліку й аналізу полягає в тому, що для потреб обліку останній виступає як безпосереднє використання основних

засобів для забезпечення статутних вимог діяльності, яке відображається через нарахування амортизації; як використання різних видів ресурсів на проведення операцій з техогляду й обслуговування, відтворення через проведення ремонтів, які призводять до виникнення витрат; використання різних видів ресурсів на проведення господарських операцій із поліпшення основних засобів, при якому відбувається збільшення первісної вартості останніх. При цьому складові процесу експлуатації основних засобів потребують адекватного вимогам управління відображення в обліково-аналітичній системі будівельних підприємств, що буде предметом дослідження у наступних розділах дисертаційного дослідження.

Висновки до розділу 1

Дослідження теоретичних основ формування обліково-аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів дозволяє зробити такі висновки:

1. Вивчення думок вчених-економістів та облікової практики будівельних підприємств дозволило сформувати власну позицію щодо суті обліково-аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів, під яким слід розуміти систему збору і передачі обґрунтованої інформації про наявність та стан основних засобів, яка формується в результаті поєднання й взаємодії всіх видів обліку та економічного аналізу, що уможливорює прийняття тактичних і стратегічних управлінських рішень, спрямованих на підвищення ефективності вищезазначеного процесу.

2. Встановлено необхідність врахування впливу організаційно-технологічних особливостей (нехарактерних для інших видів економічної діяльності) діяльності будівельних підприємств на побудову їх системи обліково-аналітичного забезпечення, а саме:

- мобільне використання активної частини основних засобів на різних об'єктах будівництва, які знаходяться не в окремому виробничому цеху, а в різних місцевостях. Це призводить до значних витрат на перебазування активної частини основних засобів між об'єктами будівництва, наприклад, на монтування баштових кранів тощо;

- значний вплив кліматичних умов на знос основних засобів, які експлуатуються на відкритих будівельних майданчиках, що вимагає здійснення значних витрат на їх утримання, ремонт, різні види поліпшень. Ця особливість зумовлює необхідність пошуку найоптимальніших форм відновлення основних засобів із врахуванням фінансового стану будівельного підприємства, складу і структури пасивів тощо;

- залучення окремих об'єктів основних засобів (наприклад, будівельних кранів) від сторонніх організацій, що вимагає обґрунтування найбільш економічно-доцільного зі шляхів такого залучення: на умовах оренди, лізингу тощо;

- велика тривалість операційного циклу, що в кризових умовах господарювання призводить до значних обсягів незавершеного будівництва. З точки зору впливу на методичку й організацію обліку наявність незавершеного будівництва призводить до простою активної частини основних засобів, тому виникає необхідність прийняття рішень щодо ефективного управління ними – консервації чи продажу з відповідним відображенням в обліку. Врахування впливу таких особливостей на побудову обліку витрат, надасть можливість підвищити ефективність процесу експлуатації основних засобів

3. Врахування сучасних умов господарювання дозволило побудувати п'ятирівневу систему нормативно-правового регулювання процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств для взаємоузгодженості низки нормативних актів, що дозволить приймати правильні рішення. На основі виявлення важливої ролі основних засобів для забезпечення господарської діяльності, їх великої номенклатури на

будівельних підприємствах і відсутності єдиного підходу до класифікації основних засобів у нормативно-правових актах запропоновано удосконалення останніх через виокремлення такої ознаки класифікації, як “за формами використання основних засобів у процесі їх експлуатації”, а також доповнено ознаку – “для цілей нарахування амортизації” та розширено “за ступенем зносу” (придатні до експлуатації основні засоби або непридатні до експлуатації незалежно від того, чи повністю об’єкти замортизовано), що дозволяє сформувати перелік об’єктів відповідно до потреб обліку т аналізу

4. Дослідження сутності понять, з яких складається категорія “процес експлуатації основних засобів будівельних підприємств” та їх змістові характеристики в площину досліджуваної проблеми із врахуванням галузевих особливості діяльності будівельних підприємств та вимог нормативно-правових актів, дозволило запропонувати авторський підхід до визначення сутності процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств, а саме:

- це корисне використання об’єктів основних засобів у господарській діяльності протягом певного періоду, яке призводить до трансформації вартісних та якісних характеристик основних засобів і, як наслідок, зумовлює необхідність проведення технічного огляду й обслуговування, ремонтів та поліпшень для досягнення статутних цілей підприємства.

5. Встановлено необхідність удосконалення обліково-аналітичного забезпечення процесу експлуатації активної частини основних засобів системі будівельних підприємств частині витрат, пов’язаних із технічним оглядом та обслуговуванням, ремонтом, всіма видами поліпшень (модернізація, добудова, дообладнання, модифікація, реконструкція) тощо, з огляду на специфіку діяльності будівельних підприємств, основні засоби яких інтенсивно зношуються.

Основні результати першого розділу опубліковано в наукових працях автора [102, 103, 104, 105, 106, 107, 108, 109, 110].

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ ЕКСПЛУАТАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ БУДІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

2.1. Організація інформаційно-облікових потоків управління процесом експлуатації основних засобів будівельних підприємств

Проблеми забезпечення успішної діяльності будівельних підприємств значною мірою пов'язані із недостатнім рівнем управління процесом експлуатації основних засобів, який зазнає впливу специфічних особливостей галузі. Для їхнього вирішення необхідне своєчасне інформаційне забезпечення прийняття управлінських рішень через побудову адекватної системи обліку.

Питанню дослідження організації обліку основних засобів присвячені праці таких науковців, як: В. В. Банк [96], В. В. Боднарчук [75], В. А. Ерофеева [32], З. -М. В. Задорожний [30], В. Б. Захожай [31], С. М. Кафка [85], А. А. Кравченко [74], О. Г. Красота [100], С. Є. Мельник [94], Н. І. Самбурська [99], В. В. Сопко [68], Н. М. Ткаченко [69], Р. Л. Хом'як [24], Ю. С. Цал-Цалко [71] та інших вітчизняних учених-економістів.

Поряд зі значним вкладом вітчизняних та зарубіжних науковців у дослідження питання щодо організації обліку основних засобів залишається низка проблемних ділянок обліку, що потребують вирішення. Це зумовлюється факторами, які стосуються нечіткого визначення складових процесу експлуатації основних засобів, структури облікової системи, що обслуговує цей процес, складу витрат, які виникають у процесі експлуатації із врахуванням особливостей функціонування будівельних підприємств.

Тому за таких обставин важливим є здійснення критичної оцінки сучасного стану ведення обліку процесу експлуатації основних засобів та обґрунтування концептуальних підходів щодо організації його облікового забезпечення.

Проведене дослідження, за даними фінансової звітності щодо стану експлуатації основних засобів будівельних підприємств, дало змогу виявити тенденції, які впливають на подальші дослідження (додаток Е). Зокрема, протягом 2009-2013 рр. у будівельних підприємствах майже всі основні засоби були виробничого призначення, при цьому станом на 2013 р. найбільшу питому вагу в їхній структурі займали транспортні засоби і машини та обладнання – 53 %, будівлі і споруди – 44 %, найменшу – інші об'єкти (в основному це інструменти, прилади, інвентар) – 3 % [111].

Зокрема, у дисертаційній роботі автор дотримується такого підходу, що для правильного відображення в обліку запропоновано розглядати його як цілісну систему, що складається з таких складових, як нетривале зберігання і переміщення, безпосереднє використання, технічне обслуговування, ремонт, модернізація, реконструкція, добудова, дообладнання, модифікація, консервація об'єктів, які забезпечують використання рухомих об'єктів основних засобів у двох формах: активній та пасивній – процесу експлуатації основних засобів з метою отримання економічних вигод (рис. 2.1).

Зауважимо, що процес експлуатації нерухомих об'єктів основних засобів будівельних підприємств характеризується тим, що забезпечує як здійснення основних операцій із експлуатації рухомого складу основних засобів, так і власних операцій, зокрема їх безпосереднє використання, консервацію, відновлення та поліпшення.

З огляду на таку ситуацію більшу увагу будемо приділяти саме дослідженню процесу експлуатації рухомого складу виробничих основних засобів, однак отримані результати можуть бути використанні з урахуванням адаптації їх до нерухомих об'єктів.

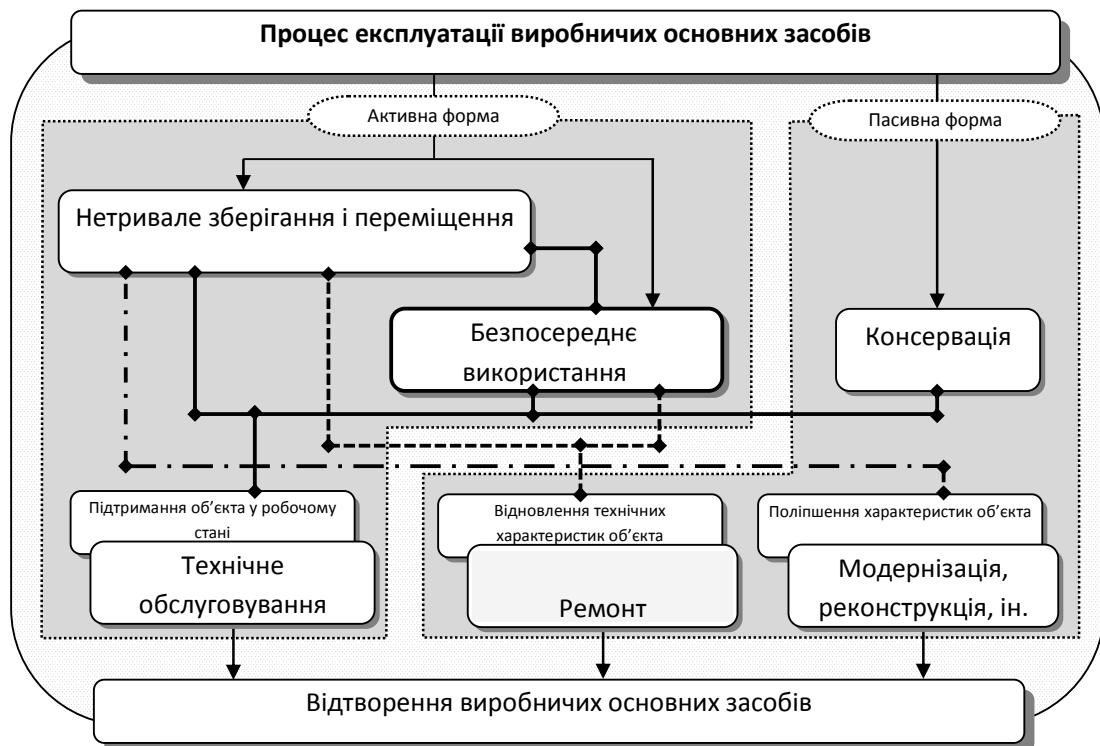


Рис. 2.1. Схема технологічних складових процесу експлуатації рухомого складу виробничих основних засобів будівельних підприємств

Джерело: авторська розробка

Слід зазначити, що процесу безпосереднього використання рухомого складу виробничих основних засобів передують проведення технічних операцій, які пов'язані зі здійсненням заходів стосовно підготовки до використання основних засобів, їх зберігання та транспортування (переміщення об'єктів до будівельної ділянки, внутрішнє переміщення тощо). Виокремлення таких дій спричинене розглянутою специфікою діяльності будівельних підприємств, яка підтверджується також іншими дослідниками, а саме: територіальною розгалуженістю будівельних об'єктів, нерухомістю будівельної продукції, мобільністю будівельного обладнання, довготривалістю виробництва та ін. [112, с. 207].

Треба взяти також до уваги, що безпосереднє використання об'єктів основних засобів будівельних підприємств, тобто виконання окремих робіт, у відповідності з їх призначенням і технічними характеристиками [113], характеризується послідовною зміною їхнього технічного стану в часі. Такі

процеси призводять до зношення основних засобів, погіршення їхніх експлуатаційних характеристик, ушкоджень та поломок.

Тому для усунення наведених недоліків необхідним є проведення операцій, які забезпечують безперебійну експлуатацію основних засобів для підтримки активів у робочому стані, зокрема із технічного обслуговування; із відновлення їх технічних характеристик – ремонту; із поліпшення характеристик об'єкта основних засобів – модернізації, реконструкції, дообладнання, добудови, модифікації.

Отже, наданню повної достовірної та релевантної інформації про стан експлуатації основних засобів сприятиме розробка організації бухгалтерського обліку процесу експлуатації основних засобів у частині операцій, які забезпечують проведення таких заходів:

1. Технічного обслуговування основних засобів будівельних підприємств виробничого призначення, яке передбачає: підготовку до продажу; технічне обслуговування в період обкатки; щозмінне обслуговування; ТО-1; ТО-2; ТО-3; сезонне технічне обслуговування; технічне обслуговування під час консервації; технічне обслуговування об'єкта на лінії.

2. Ремонту основних засобів, який передбачає: планово-запобіжний ремонт, поточний ремонт, капітальний ремонт, аварійно-відновлювальні роботи.

3. Модернізації, реконструкції, дообладнання, добудови і модифікації, які включають: впровадження у виробництво досягнень науково-технічного прогресу, модернізації обладнання, дообладнання; реконструкцію та реорганізацію об'єкта; зміну геометричних розмірів та показників; капітальне будівництво; добудову; надбудову; посилення несучих конструкцій та ін.

Зазначені роботи мають здійснюватися відповідно до вимог нормативних документів, перелік яких наведено у Державних будівельних нормах України.

Для достовірного відображення в обліку інформації щодо процесу експлуатації основних засобів виробничого призначення будівельних

підприємств його доцільно також розглядати як сукупність організованих у певній послідовності дій щодо ступеня їх використання, які можна згрупувати в активну та пасивну форму експлуатації основних засобів. Це буде сприяти формуванню систематизованої інформації про об'єкти, які перебувають в експлуатації і на які нараховується амортизація, та об'єкти, які виведені з експлуатації і на які не нараховується амортизація.

Для відображення в обліку активної форми експлуатації основних засобів, яка включає зберігання і транспортування, безпосереднє використання, заходи щодо підтримання об'єктів у робочому стані у вигляді технічного обслуговування, та пасивної форми, яка передбачає дії стосовно виведення активів з активної форми експлуатації на тривалий час з можливістю їх використання у майбутньому (а це ремонт, модернізація, реконструкція, добудова, дообладнання, модифікація, консервація об'єктів), виникає необхідність у формуванні інформації на окремих рахунках обліку.

Проведене дослідження стану облікового забезпечення процесу експлуатації основних засобів дало змогу встановити, що практична діяльність будівельних підприємств здійснюється відповідно до Державного будівельного нормативу ДБН В.2.8-9-98 “Будівельна техніка, оснастка, інвентар та інструмент. Експлуатація будівельних машин. Загальні вимоги”. Цим документом визначено, що залежно від тривалості неробочого періоду, будівельні машини проводять міжзмінне, короткочасне та тривале зберігання. Міжзмінне зберігання повинно забезпечити охорону машини і, за можливістю, захист її від впливу низьких температур у зимовий час. Будівельні машини, що не використовуються за призначенням понад 10 днів, ставлять на короткочасне зберігання, понад 2 місяці – на тривале зберігання (консервацію). Короткочасне зберігання машин можна здійснювати на місцях їхнього використання, а тривале – на спеціально відведених майданчиках і в приміщеннях [113].

Концептуалізація процесу експлуатації основних засобів дала змогу виокремити його характеристики, які знаходять своє відображення в

бухгалтерському обліку з метою одержання більш повної інформації про об'єкт дослідження. Першою з них є вартісна характеристика, яка включає:

- економічну вигоду від використання основних засобів, тобто потенційну можливість отримання грошових коштів у результаті їх експлуатації для реалізації мети функціонування підприємства [44];
- амортизацію як систематичний розподіл вартості активів, що амортизуються, протягом строку їх корисного використання (експлуатації) [44];
- витрати, які виникають у процесі експлуатації основних засобів виробничого призначення;
- переоцінку основних засобів, яка проводиться, зокрема, й після здійснення заходів стосовно їх поліпшення, що призводять до зміни первісної вартості об'єктів.

Другою є якісна характеристика процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств, яка включає в себе:

- технічні характеристики об'єктів основних засобів – сукупність кількісних та якісних характеристик об'єкта, що описують його можливості. Початкові технічні характеристики визначені виробником у технічних паспортах;
- термін експлуатації (корисного використання) – очікуваний період часу, протягом якого активи будуть використовуватися підприємством. Строк корисного використання визначається підприємством самостійно з урахуванням його потужності, фізичного та морального зносу, правових або інших обмежень щодо строків використання об'єкта [48];
- технічний стан – сукупність параметрів, які характеризують об'єкт у певний момент часу та які змінюються в процесі експлуатації;
- знос об'єктів основних засобів – поступова втрата основними засобами своєї споживчої вартості у процесі їх експлуатації [44].

Слід відзначити, що елементи вартісної та якісної характеристик обліку процесу експлуатації основних засобів, крім того, тісно взаємопов'язані та

взаємообумовлюють один одного, а їхній зв'язок наведено на рис. 2.2.

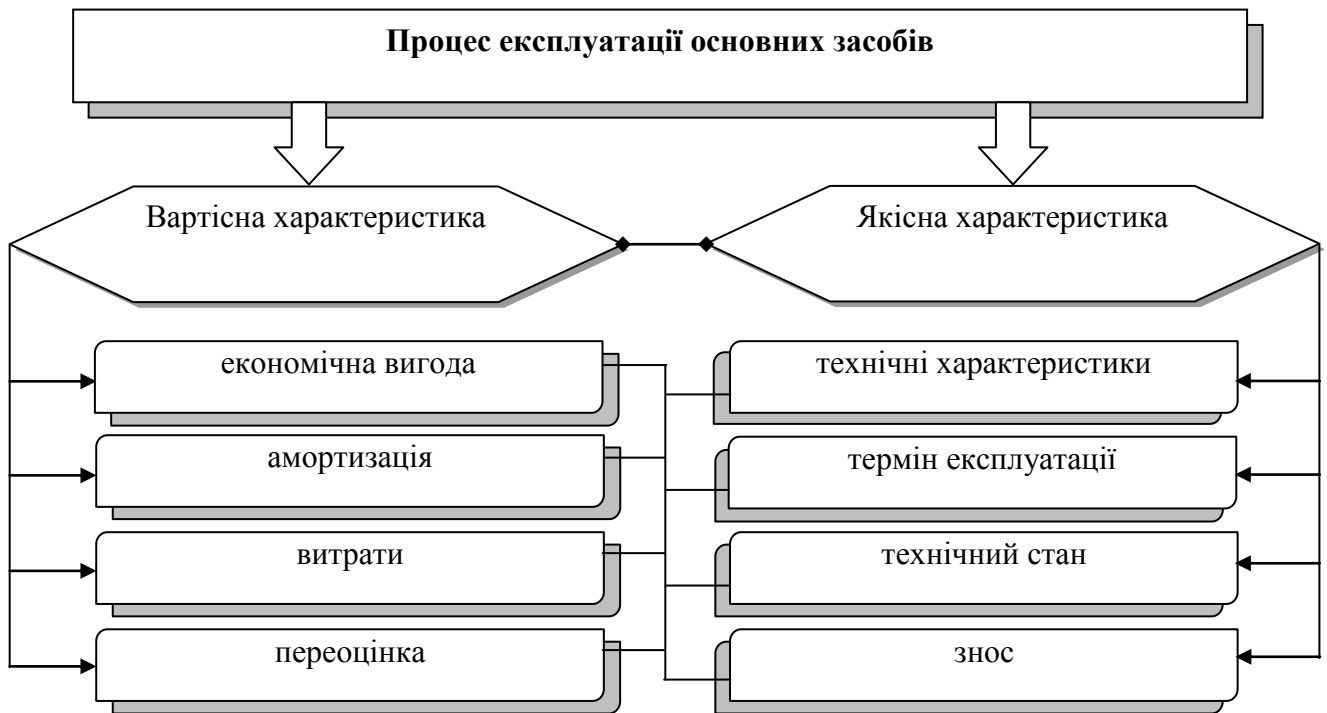


Рис. 2.2. Взаємозв'язок характеристик обліку процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств, які впливають на організацію його облікового забезпечення

Джерело: авторська розробка

Отже, врахування вищенаведеної інформації щодо характеристик процесу експлуатації дає можливість визначити окремі складові інформаційно-облікових потоків у його управлінні (рис. 2.3).

Вважаємо, що саме врахування таких ділянок обліку процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств, а саме: облік амортизації основних засобів, страхування основних засобів, облік оренди основних засобів, облік витрат процесу експлуатації, облік підтримання у робочому стані основних засобів, облік відновлення основних засобів, облік поліпшення основних засобів, облік внутрішнього переміщення основних засобів, облік переоцінки основних засобів, облік капітальних інвестицій, облік консервації основних засобів – буде сприяти формуванню більш повної

облікової інформації для забезпечення потреб управління.

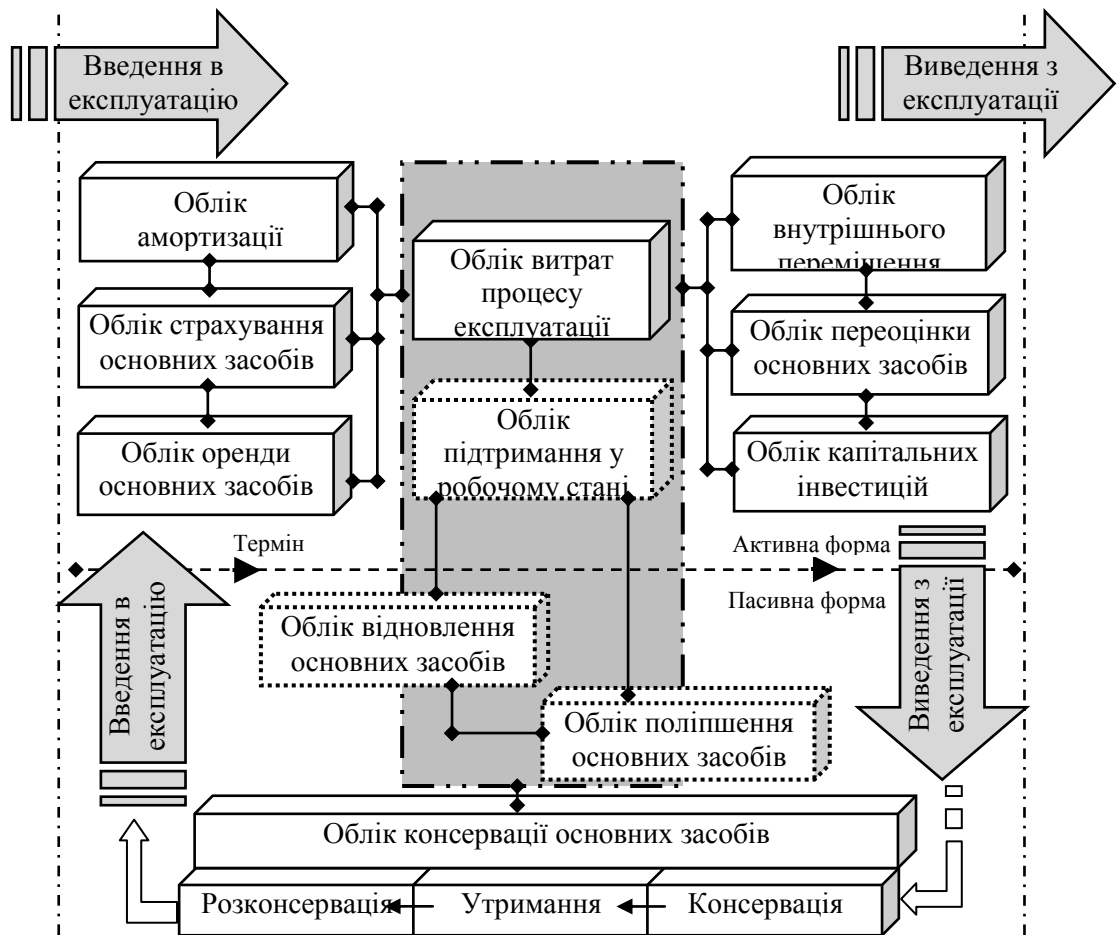


Рис. 2.3. Модель організації інформаційно-облікових потоків в управлінні процесом експлуатації основних засобів будівельних підприємств

Джерело: авторська розробка

Таким чином виокремлені нами пропозиції щодо формування структури інформаційно-облікових потоків управління процесом експлуатації основних засобів дозволили виявити завдання організації інформаційно-облікового забезпечення цього процесу, які необхідно вирішити: правильне документальне оформлення та відображення на рахунках бухгалтерського обліку процесів зберігання й підготовки до використання, безпосереднього використання, консервації, підтримання у робочому стані, відновлення і поліпшення основних засобів будівельних підприємств; правильне

обчислення та відображення в обліку амортизації основних засобів; достовірне відображення на рахунках бухгалтерського обліку витрат на підтримання у робочому стані, відновлення й поліпшення основних засобів у процесі їхньої експлуатації; формування документообігу процесу експлуатації основних засобів; своєчасне відображення результатів процесу експлуатації основних засобів у бухгалтерському обліку; складання внутрішніх і зовнішніх звітів про оцінку ефективності процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств.

Дослідження окреслених завдань організації інформаційно-облікового забезпечення процесу експлуатації необхідно проводити одночасно з вивченням організації технічної складової процесу експлуатації об'єктів основних засобів, яка передбачає системи заходів, що мають попереджувальний характер, виконуються в плановому порядку та спрямовані для підтримки будівельних машин у робочому стані у вигляді технічного обслуговування та ремонтів.

З цією метою в будівництві використовується система планово-попереджувального технічного обслуговування і ремонту будівельної техніки (система ППР), яка визначається ДБН В.2.8-3-95 “Будівельна техніка, оснастка, інвентар та інструмент. Технічна експлуатація будівельних машин” [83] і є комплексом організаційно-технічних заходів, що мають попереджувальний характер, виконуються в плановому порядку і спрямовані на забезпечення справності та працездатності будівельної техніки, поліпшення її технічного стану і зниження витрат на експлуатацію (рис. 2.4).

Система ППР на практиці реалізується шляхом: розробки планів технічного обслуговування і ремонту; розробки і здійснення організаційно-технічних заходів, що забезпечують своєчасне та якісне виконання робіт щодо технічного обслуговування і ремонту; організації систематичного обліку наробки машин; контролю за реалізацією планів технічного обслуговування і ремонту, якістю виконання робіт [83].

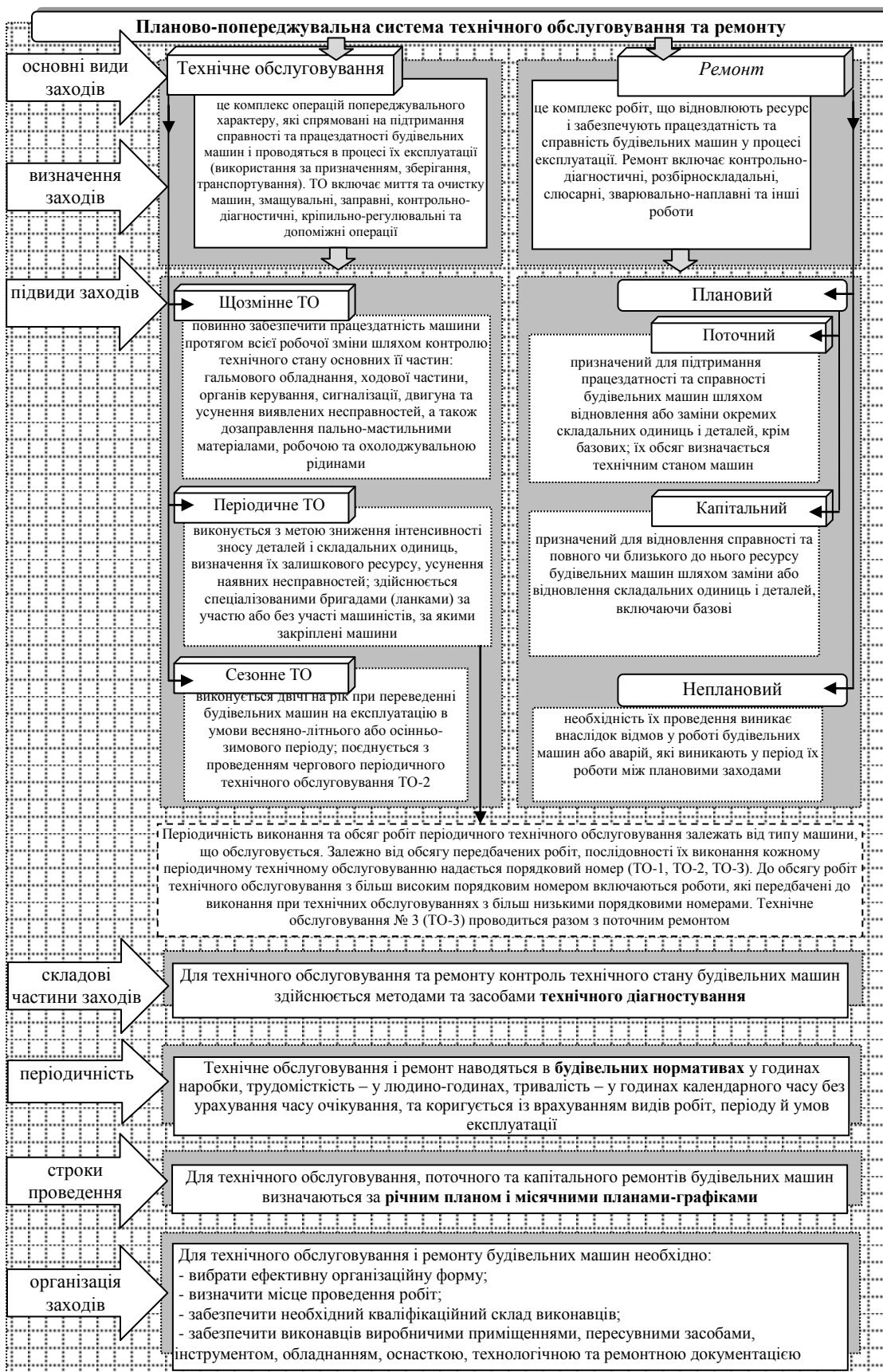


Рис. 2.4. Елементи системи технічного обслуговування та ремонту основних засобів будівельних підприємств, як складові об'єкту для організації їх обліку

Джерело: складено на основі [83; 84; 113; 114]

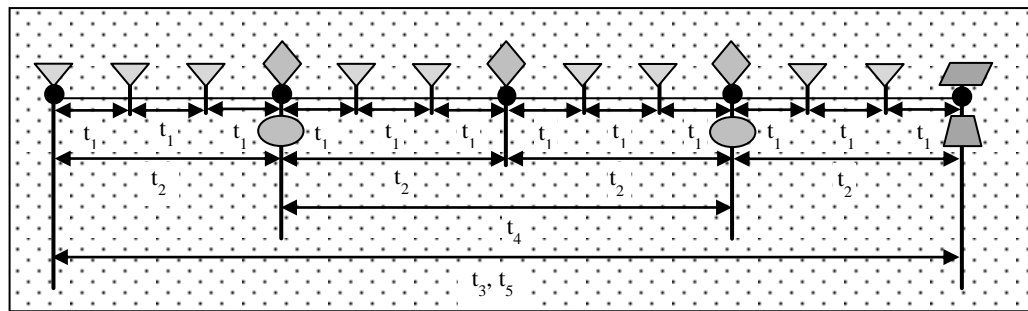
Тому є всі підстави стверджувати, що за умови дотримання розроблених державних будівельних норм України (ДБН), які встановлюють: загальні вимоги до експлуатації будівельних і дорожніх машин, правила технічної експлуатації основних будівельних машин, вимоги до нормування періодичності, трудомісткості і тривалості виконання технічного обслуговування та ремонту, визначають річні терміни експлуатації будівельних машин, оцінки їхнього технічного рівня, встановлюють єдиний перелік та порядок виконання заходів щодо підтримання будівельних машин у робочому стані, забезпечення їхньої надійності в експлуатації, будівельні підприємства мають всі підстави для налагодження організації аналітичного обліку в розрізі кожного окремого елемента такої системи технічного обслуговування та ремонту основних засобів.

На досліджуваних будівельних підприємствах система ППР, що визначається ДБН В.2.8-4-96 “Будівельна техніка, оснастка, інвентар та інструмент. Система технічного обслуговування та ремонту будівельних машин. Загальні вимоги”, складається з таких підсистем: планування, організація, технологія, матеріально-технічне забезпечення та кадри виконавців [84].

Враховуючи вищезазначене, автором обґрунтовано доцільність самостійної організації аналітичного обліку будівельних підприємств у розрізі виокремлених складових об’єкта дослідження, яким є процес експлуатації основних засобів, що забезпечить формування об’єктивної облікової інформації для прийняття рішень з метою їх якісного та безпечного функціонування із урахуванням технологічної складності виконуваних робіт.

Вся система ППР, яка передбачає чергування технічних обслуговувань і ремонтів у розрізі їх видів, періодичності і складності запланованих робіт (рис. 2.5), визначається відповідною експлуатаційною та ремонтною документацією.

Необхідно відзначити, що на основі цієї документації визначається ремонтний цикл і складається графік документообігу в обліковій системі.



Умовні позначення:

▽	- Технічне обслуговування ТО-1;	t_1	- Періодичність ТО-1;
◇	- Технічне обслуговування ТО-2;	t_2	- Періодичність ТО-2;
▱	- Технічне обслуговування ТО-3;	t_3	- Періодичність ТО-3;
○	- Сезонне технічне обслуговування (СО);	t_4	- Періодичність СО;
▤	- Поточний ремонт (ПР);	t_5	- Періодичність ПР.
●	- Час проведення робіт;		

Рис. 2.5. Схематичне зображення видів та періодичності запланованих робіт з технічного обслуговування та ремонту будівельних машин і техніки

Джерело: складено на основі [83; 84; 113; 114; 115, с. 485]

При цьому під ремонтним циклом розуміють інтервал часу або нарабіток з початку експлуатації машини до першого капітального ремонту або між двома послідовними капітальними ремонтами (міжремонтний цикл).

Доцільно акцентувати увагу на тому факті, що одним з елементів організації облікового забезпечення процесу експлуатації об'єктів основних засобів будівельних підприємств є документування, яке, поряд з первинними документами бухгалтерського обліку, обліковими регістрами та звітністю, включає технічну (експлуатаційну та ремонтну) документацію як факторну складову, що має вирішальний вплив на формування облікових документів (рис. 2.6).

Оскільки планове технічне обслуговування та ремонти включають проведення відповідних технологічних операцій, які при їх здійсненні знаходять відображення в обліку, тому доцільно охарактеризувати процес їх

планування як передумову для побудови обліку процесу експлуатації основних засобів.



Рис. 2.6. Документування процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств

Джерело: розроблено автором

Такий процес полягає у складанні загальних річних, уточнених квартальних і місячних планів ремонтів за окремими структурними підрозділами (цехами) і підприємства в цілому. Плани ремонтів складаються бюро планово-попереджувальних ремонтів у вигляді календарних планів-графіків, що включають перелік усіх інвентарних одиниць устаткування, види ремонтів і технічних оглядів, які повинні бути здійснені в плановому році із зазначенням календарного строку їхнього виконання.

Розрахунок графіка виконується за такими розділами: планування ремонту в часі; календарне планування; планування зношуваності обладнання;

планування ремонтів з урахуванням ступеня серйозності поломок; планування за заявками на ремонт; планування за комплектуючими; планування за невиконаними ремонтами; планування робіт з усунення незначних поломок; планування на наступний місяць з урахуванням поточного місяця [115, с. 484-485].

Слід зазначити, що побудова ефективної облікової системи процесу експлуатації основних засобів є неможливою без правильного застосування норм щодо використання матеріальних і трудових ресурсів. Такі норми визначаються наявними нормативною базою та регулюються відповідними Державними будівельними нормативами [83; 84; 113; 114].

Оскільки від точності нормативів значною мірою залежать витрати підприємства на технічне обслуговування й ремонт устаткування, а також рівень втрат у процесі будівництва, пов'язаних з несправністю устаткування, це зумовлює застосування нормативного обліку витрат і калькулювання собівартості виконаних робіт з метою визначення кошторисної вартості ремонтних робіт.

Нормативи диференціюються за групами устаткування й характеризують послідовність проведення ремонтів і технічних оглядів, обсяги ремонтних робіт, їхню трудомісткість і матеріалоемність. Найважливішими нормативами системи ППР є: тривалість міжремонтного циклу; структура міжремонтного циклу; тривалість міжремонтного й міжоглядового періодів; категорія складності ремонту; нормативи трудомісткості; нормативи матеріаломісткості; норми запасу деталей, оборотних вузлів та агрегатів [83; 84; 113; 114].

Спираючись на вимоги ДБН В.2.8-9-98 “Будівельна техніка, оснастка, інвентар та інструмент. Експлуатація будівельних машин. Загальні вимоги”, яким регламентується облік експлуатації будівельних машин, слід зазначити, що формування інформаційно-облікових потоків щодо використання кожної будівельної машини має здійснюватися в розрізі таких показників: обсягу виконаних робіт, тривалості використання, фактичної наробки або пробігу із

зазначенням проведених заходів щодо технічного обслуговування та ремонту, які визначені в ДБН В.2.8-3.

Слід зазначити, що одержання вищенаведеної інформації здійснюється за даними дорожніх листів та змінних рапортів механіків. Підставою щодо формування зведеної облікової інформації в частині обсягів виконаних робіт, технічних обслуговувань, планових і непланових ремонтів, зберігання будівельних машин є дані відповідних журналів [113].

Звичайно, що дотримання наведеної організації проведення технічного обслуговування і ремонтів дозволить будівельним підприємствам забезпечити відповідну організацію їх обліку, так і контролю за виконанням плану ремонтних робіт за кожною одиницею обладнання, а також за якістю ремонту та його вартістю. Крім того, дозволить контролювати рух запасних частин до обладнання, деталей і матеріалів, що використовуються під час ремонтних робіт, і тим самим прогнозувати поповнення складського господарства.

Необхідно наголосити на тому, що для вирішення проблеми налагодження організації обліку технічних обслуговувань і ремонтів, які є однією з найважливіших ділянок у межах самого процесу експлуатації основних засобів, основну увагу необхідно приділити формуванню необхідної документації, а саме: відомості дефектів, нарядів на проведення ремонтних робіт, додатків нарядів на роботу, не передбачену нормативами, актів на приймання обладнання з ремонту, книги обліку зробленого капітального ремонту, картотеки обліку зробленого поточного ремонту, вимог на матеріали і запасні частини для ремонтних робіт, замовлень – нарядів на додаткові роботи [116; 117, с. 408; 118, с. 136].

Для раціональної організації облікового забезпечення самого процесу експлуатації основних засобів важливим є як правильна організація обліку своєчасного технічного обслуговування, ремонтів, так і модернізації, реконструкції, добудови, дообладнання, модифікації. Слід зазначити, що такі заходи можуть виконуватися як силами і коштами господарств споживачів

(власними силами) так і з використанням мережі ремонтних підприємств, пунктів і станцій технічного обслуговування виробника і спеціалізованих підприємств (підрядними організаціями); або комбіновано, власними силами та підрядними організаціями.

Проведене автором дослідження засвідчує вплив на побудову раціональної облікової системи процесу експлуатації основних засобів форм організації робіт з відновлення та поліпшення об'єктів основних засобів на будівельних підприємствах, які залежать від масштабів підприємства (рис. 2.7).

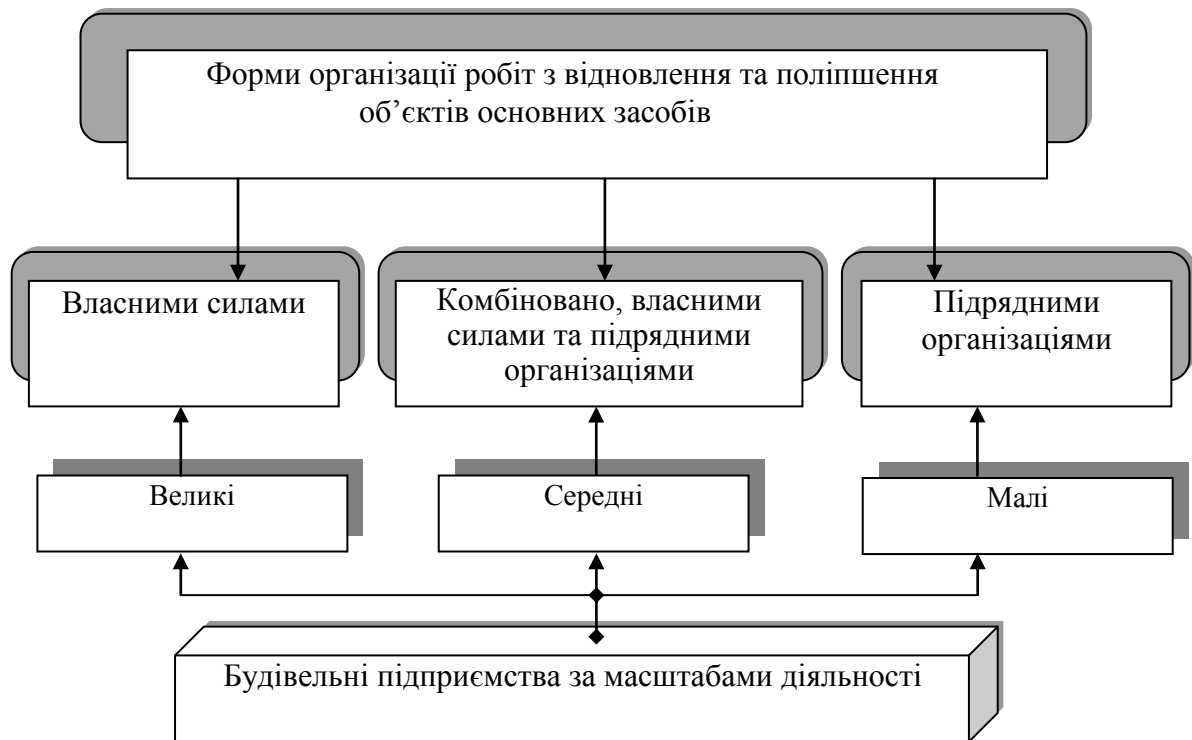


Рис.2.7. Форми організації робіт, які впливають на побудову обліку процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств

Джерело: розробка автора

Зокрема, на великих будівельних підприємствах найчастіше ремонтні роботи проводяться власними силами, що зумовлене наявністю більших можливостей, які проявляються через володіння і належне управління технічним, технологічним, фінансовим, організаційним, трудовим потенціалами

підприємств. На малих будівельних підприємствах ремонтні роботи виконуються найчастіше підрядними організаціями, що пояснюється меншими можливостями таких підприємств. На будівельних підприємствах середнього розміру може застосовуватися комбінована форма організації ремонтних робіт – як власними силами, так і підрядними організаціями.

Організаційною передумовою побудови обліку як самого процесу експлуатації основних засобів, так і його складових на великих та середніх підприємствах є наявність власної ремонтної служби для формування належних комунікативних зв'язків між нею та іншими структурними підрозділами шляхом формування документопотоків, які відображали реальний стан об'єктів основних засобів у процесі їх експлуатації [119, с. 121].

Логічно, що забезпечення правильної організації бухгалтерського обліку процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств є можливим за умови застосування:

- єдиного підходу до відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій на підставі затверджених у будівельній організації правил ведення документообігу з урахуванням особливостей її діяльності;
- єдиних типових форм первинних облікових документів, системи рахунків, реєстрів аналітичного обліку та способів реєстрації й узагальнення наявної інформації та оброблення облікової інформації на паперових або машинних носіях.

Відповідно автором розроблено модель організації облікового забезпечення (рис. 2.8), яка підтверджує необхідність відображення технологічних складових процесу експлуатації основних засобів, а саме: нетривале зберігання і переміщення, безпосереднє використання, технічне обслуговування, ремонт, модернізація, реконструкція, добудова, дообладнання, модифікація, консервація, які реалізуються через виконання відповідних технологічних операцій і регламентуються нормами ДБН.

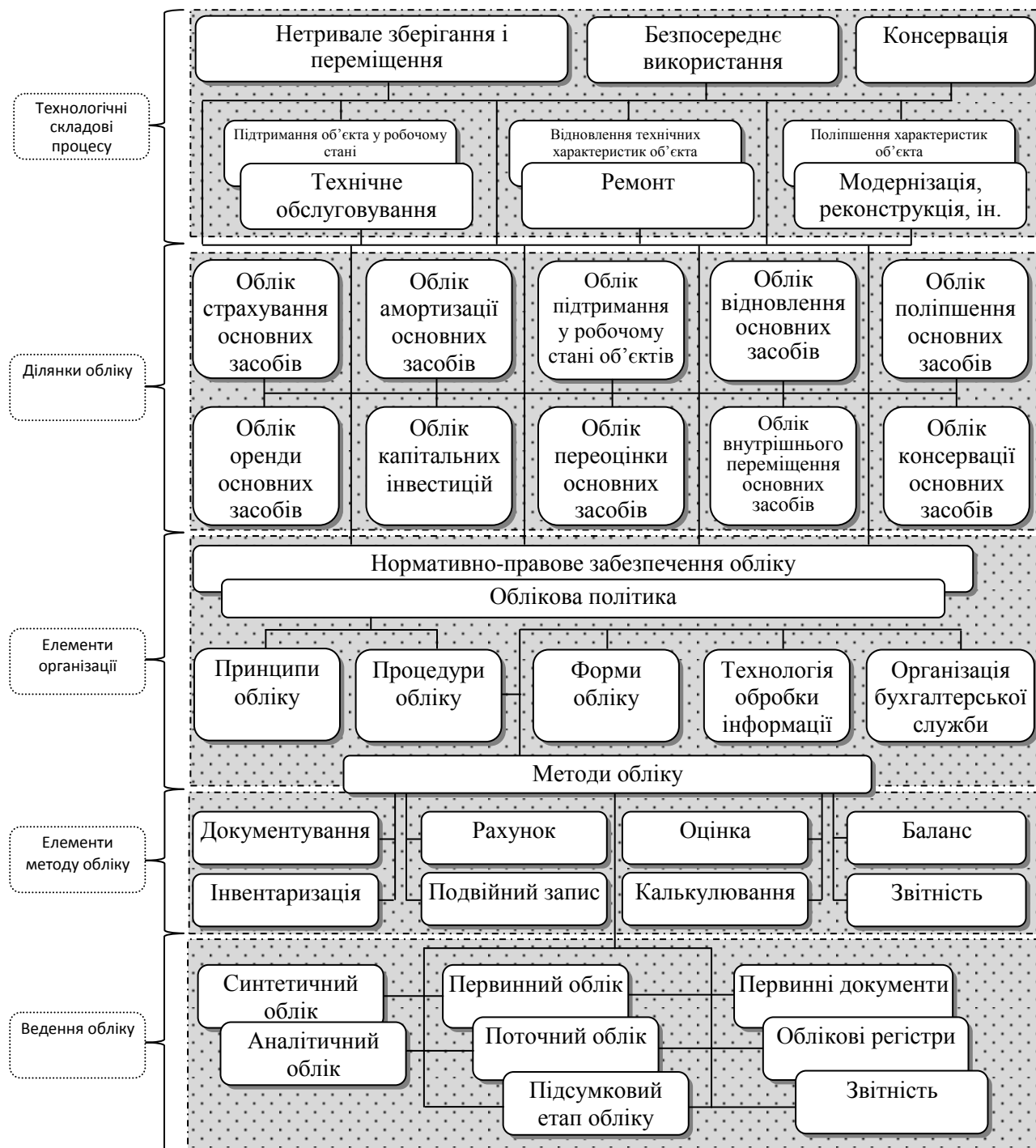


Рис. 2.8. Схема раціональної організації облікового забезпечення процесу експлуатації об'єктів основних засобів будівельних підприємств

Джерело: розробка автора

Наведена схема на рис. 2.8, на нашу думку, має універсальний характер, оскільки дає можливість розкрити всі аспекти організації облікового забезпечення процесу експлуатації об'єктів основних засобів будівельних підприємств, починаючи від відображення операцій у межах виокремлених ділянок обліку із врахуванням технологічних складових

процесу експлуатації основних засобів (блок 1, 2), подальшим розвитком елементів організації облікової політики та елементів методу обліку (блоки 3, 4) і закінчуючи веденням обліку з метою складання фінансової та управлінської звітності для формування необхідних інформаційно-облікових потоків в управлінні досліджуваного об'єкта (блок 5).

Для відображення усіх операцій, які виникають у процесі експлуатації основних засобів важливим питанням є організація належного їх документо-обігу з метою забезпечення інформацією потреб менеджменту для прийняття дієвих рішень. Цілком справедливою є позиція окремих дослідників, які стверджують, що існуючий пакет первинних документів, які застосовують при документальному оформленні операцій з основними засобами, досить місткий, але не задовольняє інформаційних потреб користувачів у повному обсязі. В той же час, постійна зміна зовнішнього середовища потребує відповідних змін і в системі бухгалтерського обліку задля його ефективного функціонування та надання актуальної й адекватної діючій економічній системі інформації [120, с. 135; 121, с. 33; 122]. Тому автором систематизовано порядок документального забезпечення для відображення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств за ділянками обліку, який наведено у Додатку Ж.1.

Слід зазначити, що приймання завершених робіт з ремонту і поліпшення основних засобів (модернізація, реконструкція, добудова тощо) оформляється актом приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів. При цьому у технічні паспорти, інвентарні картки або інші реєстри аналітичного обліку відповідних об'єктів основних засобів заносяться дані про змінені техніко-економічні характеристики (вартість, потужність, площа тощо) в результаті їх поліпшення.

Дослідження питань щодо повноти документального забезпечення процесу експлуатації основних засобів дозволило автору розробити оперограму документопотоку щодо ремонту об'єкта основних засобів будівельних підприємств, яка наведена у Додатку Ж.2.

Важливою проблемою раціональної організації облікового забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств, яка потребує подальшого дослідження є застосування системи рахунків бухгалтерського обліку для одержання необхідної аналітичної інформації щодо кожної складової об'єкта дослідження.

Проведене автором дослідження стану організації обліку процесу експлуатації основних засобів дало змогу виявити окремі проблемні ділянки (табл. 2.1). Слід зазначити, що в бухгалтерському обліку відсутня інформація про зміну форми експлуатації основних засобів на таких ділянках обліку, як: облік підтримання у робочому стані основних засобів, облік відновлення основних засобів, облік поліпшення основних засобів, облік внутрішнього переміщення основних засобів, облік капітальних інвестицій, облік консервації основних засобів.

Таблиця 2.1

Застосування рахунків для відображення процесу експлуатації основних засобів у межах окремих ділянок обліку на будівельних підприємствах

№ п/п	Ділянки обліку	Рахунки, на яких накопичується інформація про	
		витрати в межах ділянок обліку	зміну форм експлуатації об'єктів основних засобів
1	2	3	4
1	Облік оренди основних засобів	01 "Орендовані необоротні активи"	01 "Орендовані необоротні активи"
2	Облік амортизації основних засобів	131 "Знос основних засобів", 09 "Амортизаційні відрахування"	09 "Амортизаційні відрахування"
3	Облік страхування основних засобів	654 "За індивідуальним страхуванням", 655 "За страхуванням майна"	Економічно недоцільно відображати
4	Облік витрат процесу експлуатації:		
4.1	Облік підтримання у робочому стані основних засобів	23 "Виробництво", 91 "Загальновиробничі витрати", 92 "Адміністративні витрати", 93 "Витрати на збут"	Проблемна ділянка обліку – відсутній спеціальний рахунок
4.2	Облік відновлення основних засобів	23 "Виробництво", 91 "Загальновиробничі витрати", 92 "Адміністративні витрати", 93 "Витрати на збут", 152 "Придбання (виготовлення) основних засобів"	Проблемна ділянка обліку – відсутній спеціальний рахунок
4.3	Облік поліпшення основних засобів	152 "Придбання (виготовлення) основних засобів"	Проблемна ділянка обліку – відсутній спеціальний рахунок

1	2	3	4
5	Облік внутрішнього переміщення основних засобів	10 “Основні засоби”	<i>Проблемна ділянка обліку – відсутній спеціальний рахунок</i>
6	Облік переоцінки основних засобів	411 “Дооцінка (уцінка) основних засобів”, 975 “Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій”, 746 “Інші доходи”	Економічно недоцільно відображати
7	Облік капітальних інвестицій	152 “Придбання (виготовлення) основних засобів”	<i>Проблемна ділянка обліку – відсутній спеціальний рахунок</i>
8	Облік консервації основних засобів	977 “Інші витрати діяльності”	<i>Проблемна ділянка обліку – відсутній спеціальний рахунок</i>

Джерело: за даними бухгалтерського обліку досліджуваних підприємств

Необхідно відзначити, що вищенаведена інформація формується в облікових документах (акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (ОЗ-1); акт приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів (ОЗ-2); акт про тимчасове виведення основних засобів з експлуатації та їх консервація та ін.). Проте відсутність в обліковій практиці будівельних підприємств виокремлених рахунків, які були б призначені для формування необхідної інформації не дозволяє здійснювати ефективне управління цим процесом.

Вирішення зазначеної проблеми є важливим з метою забезпечення менеджерів різних рівнів управління будівельних підприємств інформацією про технічний стан об'єктів основних засобів, їх місце знаходження та можливості використання в умовах отримання нового замовлення на виконання будівельних робіт. Автоматизоване ведення обліку на даний момент не вирішує цієї проблеми, оскільки сучасним програмним забезпеченням у типовій його конфігурації не передбачається формування такої інформації.

На вирішення цієї проблеми автором висунуто пропозицію щодо удосконалення робочого плану рахунків бухгалтерського обліку будівельних підприємств у частині відображення процесу експлуатації основних засобів

будівельних підприємств.

Для ведення обліку процесу експлуатації основних засобів у частині нетривалого зберігання, технічного обслуговування, відновлення, поліпшення основних засобів, а також їх безпосередньої експлуатації та консервації пропонуємо введення аналітичних рахунків до тих синтетичних, на яких накопичується інформація про ділянки обліку, що є проблемними.

Незважаючи на те, що Інструкцією № 291 [46] не встановлено такої вимоги, облік експлуатації основних засобів на відповідних окремих субрахунках значно полегшить роботу бухгалтерам, оскільки дозволить контролювати наявність і технічний стан об'єктів [123; 124; 125, с. 42], які перебувають у різних формах експлуатації.

Наведена пропозиція щодо доцільності формування аналітичних рахунків, зокрема у частині основних засобів, підтверджується тезою Г. Г. Кірейцева і О. П. Кроп щодо:

а) безпосередньо зайнятих у виробництві, допоміжних та обслуговуючих (рахунки обліку 104 “Машини і обладнання”, 105 “Транспортні засоби”, 106 “Інструменти, прилади, інвентар”);

б) інших основних засобів, які переважно становлять інфраструктуру підприємства (рахунки обліку 102 “Капітальні витрати на поліпшення земель”, 103 “Будинки та споруди”, 107 “Тварини”, 108 “Багаторічні насадження”, 109 “Інші основні засоби”) [126, с. 136].

З метою одержання необхідної інформації щодо здійснення процесу експлуатації нами запропоновано внести зміни до робочого плану рахунків через виокремлення відповідних рахунків аналітичного обліку до синтетичного рахунку 10 “Основні засоби” у частині операцій нетривалого зберігання, безпосередньої експлуатації, підтримання у робочому стані, відновлення, поліпшення та консервації основних засобів.

Перелік запропонованих рахунків аналітичного обліку виробничих основних засобів будівельних підприємств до синтетичного рахунку 10 “Основні засоби” наведено у Додатку Ж.3.1.

Проведене дослідження облікової практики будівельних підприємств дозволило нам виявити, що відображення витрат, пов'язаних з процесом експлуатації основних засобів у частині ремонтних робіт, здійснюється як на рахунку 911 “Загальновиробничі (загальнодільничні) витрати”, так і на рахунку 912 “Витрати з експлуатації будівельних машин і механізмів”. Використання останнього рахунку можна вважати некоректним, оскільки він не дозволяє формувати необхідну достовірну інформацію за кожним об'єктом основних засобів, що перебувають на технічному обслуговуванні та ремонті. Для вирішення зазначеної проблеми нами внесено наступну пропозицію щодо відкриття субрахунку 232 “Ремонтне господарство” до синтетичного рахунку 23 “Виробництво” у частині допоміжного виробництва та відповідних аналітичних рахунків у розрізі поточного, капітального та непланового (аварійного) ремонту виробничих основних засобів. Запропонована аналітика до субрахунку 232 “Ремонтне господарство” дасть можливість організувати облік витрат на виконання ремонтних робіт у межах окремих об'єктів основних засобів за методом накопичення витрат за певний період часу із застосуванням елементів нормативного методу обліку й контролю за економним та раціональним використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

Перелік запропонованих рахунків аналітичного обліку ремонтного господарства (щодо виробничих основних засобів) будівельних підприємств наведений у Додатку Ж.3.2.

Відображення інформації про такі технологічні складові процесу експлуатації основних засобів, як нетривале зберігання і переміщення об'єктів основних засобів та їхнє технічне обслуговування, доцільно здійснювати на окремих субрахунках, відкритих до синтетичного рахунку 91 “Загальновиробничі витрати”, а саме: 912 “Нетривале зберігання і переміщення об'єктів основних засобів”, 913 “Підтримання об'єктів основних засобів у робочому стані” (Додаток Ж.3.3).

Крім вирішення проблемного питання щодо відображення активної

форми процесу експлуатації основних засобів, не менш важливою є проблема відображення пасивної форми зазначеного процесу. Нами запропоновано застосування субрахунку 156 “Поліпшення основних засобів”, відкритого до синтетичного рахунку 15 “Капітальні інвестиції” з метою формування і відображення капітальних витрат у розрізі модернізації, реконструкції, добудови, дообладнання, модифікації окремих об’єктів основних засобів.

Перелік запропонованих рахунків аналітичного обліку поліпшення виробничих основних засобів будівельних підприємств наведено у Додатку Ж.3.4.

Встановлено, що відображення витрат, пов’язаних з консервацією основних засобів, на досліджуваних підприємствах відбувається із використанням рахунку 977 “Інші витрати діяльності”. У процесі дослідження зроблено висновок, що таке відображення є недоцільним, оскільки поряд з іншими витратами діяльності цей субрахунок у сукупності накопичує інформацію й про витрати на консервацію об’єктів основних засобів, що не дозволяє повною мірою формувати необхідну аналітичну інформацію про витрати, які пов’язані із процесом експлуатації окремих об’єктів. Тому нами для вирішення такої проблеми внесено таку пропозицію: відкривати новий субрахунок 978 до синтетичного рахунку 97 “Інші витрати” під назвою “Витрати на консервацію основних засобів”. До запропонованого субрахунку пропонується вести аналітичний облік у розрізі трьох операцій процесу експлуатації: переведення об’єктів на консервацію, перебування на консервації та розконсервація. Структура рахунків синтетичного та аналітичного обліку витрат на консервацію основних засобів будівельних підприємств наведена у Додатку Ж.3.5.

Отже, рахунки, на яких накопичується інформація про витрати процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств у розрізі технологічних складових, наведено на рис. 2.9.

З метою формування більш повних інформаційно-облікових потоків щодо здійснення самого процесу експлуатації основних засобів у роботі

розроблені і запропоновані такі документи:

а) реєстри аналітичного обліку: ф. ОЗ-форма “Відомість обліку основних засобів за формами експлуатації”; ф. ОЗ-витрати “Відомість аналітичного обліку витрат щодо стану експлуатації об’єкта основних засобів”;

б) форми внутрішньої звітності: ф. ОЗ-знос “Звіт про знос (амортизацію) об’єктів основних засобів будівельного підприємства”; ф. ОЗ-план “Звіт про виконання план-графіка відновлення і поліпшення об’єктів основних засобів будівельного підприємства”; ф. ОЗ-експлуатація “Звіт про стан експлуатації об’єктів основних засобів будівельного підприємства”. Форми розроблених документів та порядок їх складання наведено у Додатках 3.1-3.5.

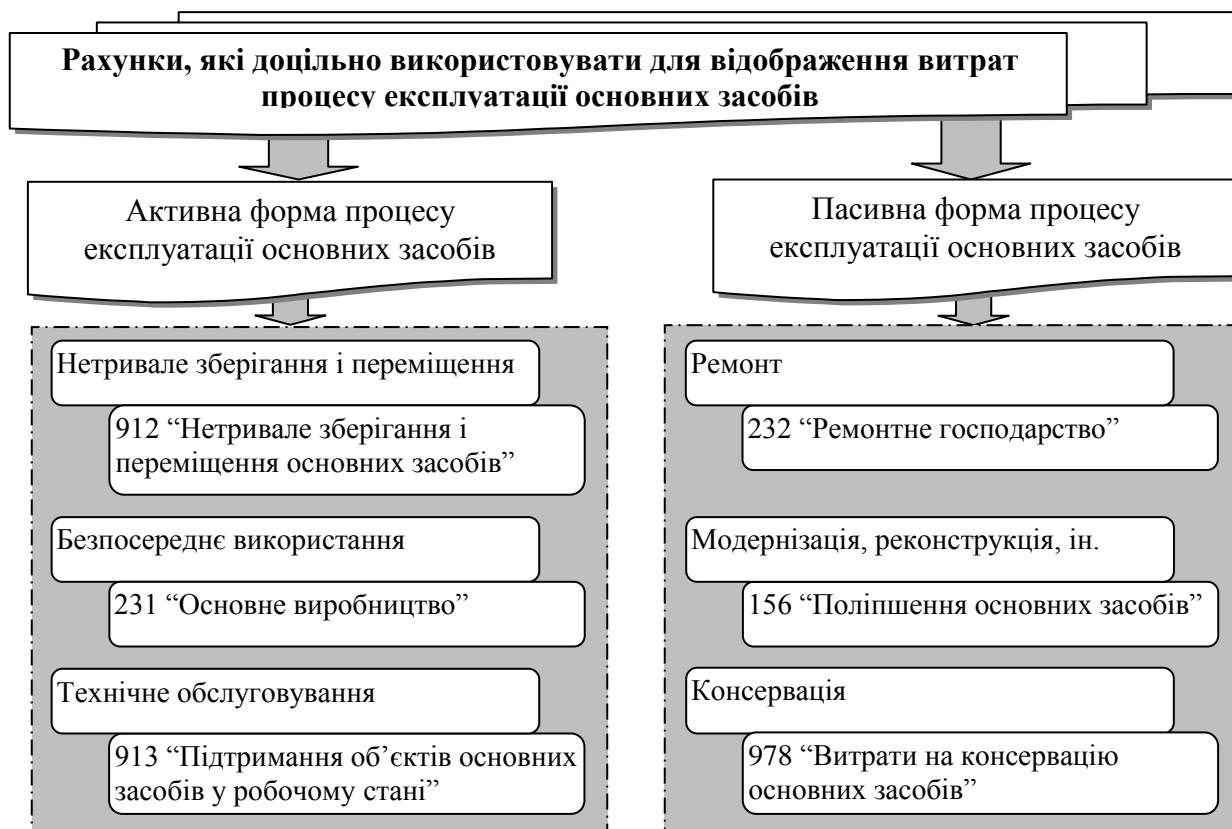


Рис. 2.9. Запропоновані рахунки для відображення витрат процесу експлуатації основних засобів

Джерело: авторська розробка

Запропоноване автором документування процесу експлуатації основних засобів дасть змогу акумулювати необхідну інформацію про

витрати, які виникають у процесі експлуатації окремих об'єктів основних засобів та виступатиме інформаційним забезпеченням для здійснення оцінки доцільності подальшої експлуатації таких об'єктів, у частині понесення витрат на відновлення (ремонт) та покращення (модернізація, реконструкція) їхніх технічних характеристик.

Отже, прийняття відповідного управлінського рішення на основі обліково-інформаційних потоків, які сформовані в результаті організації обліку процесу експлуатації основних засобів у розрізі запропонованих рахунків з урахуванням технологічних складових цього процесу, наведено на рис. 2.10.

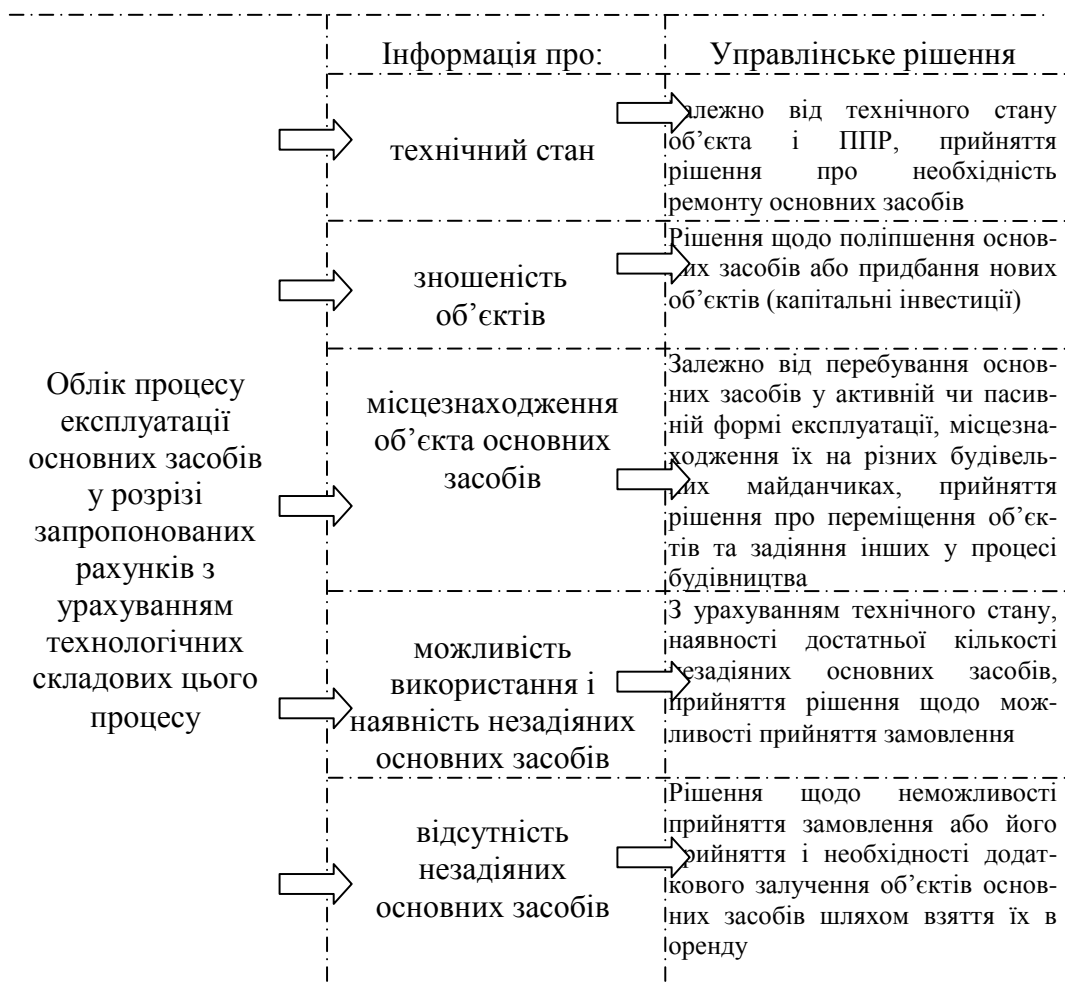


Рис. 2.10. Прийняття рішення на основі обліково-інформаційних потоків процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств

Джерело: авторська розробка

Необхідно відзначити, що основні положення організації облікового

забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельного підприємства повинні регламентуватися внутрішнім положенням, яке знаходить своє відображення в обліковій політиці підприємства.

Запропонована організація аналітичного обліку дає можливість посилити заходи щодо контролю та отримання облікової інформації про те, які об'єкти основних засобів перебувають в експлуатації, на ремонті та на консервації, що забезпечить раціональність прийняття рішень про можливість прийняття нових будівельних замовлень, укладення будівельних контрактів та використання основних засобів у будівельних роботах.

2.2. Методичні аспекти облікового забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств

У сучасних умовах інтеграційних процесів та розвитку ринкових відносин провідне місце у складі національної економіки займає будівельна галузь, яка, окрім задоволення потреб споживачів у будівельній продукції, сприяє формуванню стабільності суспільного прогресу.

Облікова система, у якій знаходить своє відображення виробнича діяльність будівельних підприємств, що здійснюється на основі використання значних обсягів основних засобів, зазнає впливу специфічних особливостей галузі і забезпечує основу для прийняття управлінських рішень.

Дослідженню питання методики обліку процесу експлуатації основних засобів присвятили свої праці такі науковці: В. В. Банк [96], Г. В. Власюк, О. І. Зиміна [121], Г. В. Власюк [125], Н. О. Гура [128], Й. Я. Даньків, М. Р. Лучко, М. Я. Остап'юк [129], З. -М. В. Задорожний [30], А. Г. Картавий [116], В. Ю. Козак, О. О. Гуцаленко [123], О. П. Кроп, Г. Г. Кірейцев [126], О. Г. Лищенко, О. О. Назаренко [120], В. Марченко [124], Т. С. Муріна [122], А. П. Панасенко [117], М. Ф. Рибченко,

В. М. Кириленко [118], Н. І. Самбурська [99; 127], В. В. Сопко [68], Н. М. Ткаченко [69], Ю. С. Цал-Цалко [71] та ін.

Однак, незважаючи на проведені дослідження, методичні аспекти обліку процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств залишаються проблемним теоретичним і практичним питанням. Тому важливим є здійснення критичної оцінки сучасного методичного забезпечення обліку процесу експлуатації основних засобів і обґрунтування можливих напрямів щодо усунення проблемних методичних аспектів.

Одним з найскладніших об'єктів обліку в методичному аспекті є основні засоби, особливо це стосується будівельних підприємств, які відрізняються специфічними особливостями функціонування. До того ж досліджувані підприємства змушені здійснювати податкові розрахунки за операціями з основними засобами відповідно до вимог ПКУ. При цьому необхідно звернути увагу на той факт, що у фінансовому й у податковому обліках принципово різні цілі, а відповідно й підходи до формування інформації, що вимагає відокремленого їх ведення. Навіть часткове розв'язання цієї проблеми дасть змогу уникати розбіжностей у трактуванні одних і тих же понять, підсилити роль і значення обліку [127, с. 124].

Зауважимо, що витрати, які виникають у процесі експлуатації основних засобів будівельних підприємств, можна виокремити в межах окремих статей, які пов'язані з: нетривалим зберіганням і переміщенням, технічним обслуговуванням, відновленням (ремонт), поліпшенням (модернізацією, реконструкцією, дообладнанням, добудовою, модифікацією), які можуть виникати у процесі їх експлуатації (Додатки И.1-И.2).

Вищезазначені етапи при їх здійсненні зумовлюють виникнення відповідних витрат. Їх правильне відображення в обліку є передумовою як для групування витрат у межах виокремлених технологічних складових процесу експлуатації залежно від характеру здійснюваних заходів, так і групування за економічними елементами для встановлення взаємозв'язку між ними (рис. 2.11).



Рис. 2.11. Склад витрат, які виникають у процесі експлуатації основних засобів

Джерело: авторська розробка

Питання методики облікового забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств досліджувалось автором в умовах застосування нормативного методу обліку витрат у частині використання матеріальних і трудових ресурсів. Це пояснюється тим, що нормування витрат є основою ресурсного забезпечення діяльності будівельних підприємств і відповідно має важливий вплив для реалізації їх мети.

Як свідчить облікова практика досліджуваних підприємств у частині обліку витрат на технічне обслуговування і ремонти, є наявними дані тільки на загальну суму понесених витрат, однак є відсутніми показники витрат у розрізі кожного окремого об'єкта основних засобів, які використовуються на проведення вищенаведених заходів із виокремленням відповідних статей витрат, що унеможливує здійснення ефективного контролю за використанням ресурсів.

Для вирішення проблеми щодо зведеного обліку витрат на експлуатацію рухомого складу основних засобів, їх технічного обслуговування і ремонту в умовах застосування нормативного методу нами

пропонується здійснювати такий облік за статтями витрат у розрізі окремих видів робіт, які здійснюються в межах виокремлених нами заходів щодо кожного об'єкта основних засобів з виявленням та обліком відхилень від норм за відповідними показниками.

Основою розрахунку фактичної собівартості таких робіт при застосуванні нормативного методу обліку є нормативна калькуляція. Фактична собівартість робіт обчислюється додаванням до нормативної собівартості або відніманням від неї виявлених у звітному періоді відхилень від норм і зміни норм [128, с. 156].

Слід відмітити, що з метою удосконалення методичного забезпечення обліку процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств автором запропоновані рахунки для акумулювання інформації щодо виокремлених технологічних складових в межах такого процесу, зокрема як в розрізі активної, так і пасивної форми їх експлуатації. Запропонована кореспонденція рахунків з обліку процесу експлуатації основних засобів наведена у табл.2.2.

Таблиця 2.2

Рекомендоване відображення на рахунках бухгалтерського обліку активної форми експлуатації основних засобів будівельних підприємств

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Характеристика етапів процесу експлуатації
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1.	Введено в експлуатацію придбаний об'єкт основного засобу виробничого призначення будівельного підприємства	1041 "Нетривале зберігання машин і обладнання"	152 "Придбання (виготовлення) основних засобів"	Придбаний об'єкт передано на нетривале зберігання (міжзмінне чи короткочасне)
2.	Передано об'єкт основного засобу з нетривалого зберігання на:			Передача об'єкта у ремонтне господарство, на спеціально відведені майданчики і в приміщення, що супроводжується попередньою діагностикою
2.1.	технічне обслуговування	1042 "Машини і обладнання на технічному обслуговуванні"	1041 "Нетривале зберігання машин і обладнання"	
2.2.	відновлення (ремонт)	1044 "Машини і обладнання на відновленні"	1041 "Нетривале зберігання машин і обладнання"	
2.3.	поліпшення	1045 "Машини і обладнання на поліпшенні"	1041 "Нетривале зберігання машин і обладнання"	

Продовження табл. 2.2

1	2	3	4	5
3.	Передано об'єкт основного засобу з технічного обслуговування на консервацію	1046 "Машини і обладнання на консервації"	1042 "Машини і обладнання на технічному обслуговуванні"	Консервація об'єкта з попереднім технічним обслуговуванням
4.	Передано об'єкт основного засобу з консервації на технічне обслуговування	1042 "Машини і обладнання на технічному обслуговуванні"	1046 "Машини і обладнання на консервації"	Розконсервація об'єкта
5.	Передано об'єкт основного засобу в експлуатацію з:			Передача об'єкта у виробничий будівельний процес (безпосереднє використання)
5.1.	нетривалого зберігання (міжзмінного чи короткочасного)	1043 "Машини і обладнання в експлуатації"	1041 "Нетривале зберігання машин і обладнання"	
5.2.	технічного обслуговування	1043 "Машини і обладнання в експлуатації"	1042 "Машини і обладнання на технічному обслуговуванні"	
6.	Передано об'єкт основного засобу з експлуатації на неплановий (аварійний) ремонт	1044 "Машини і обладнання на відновленні"	1043 "Машини і обладнання в експлуатації"	Передача об'єкта у ремонтне господарство з експлуатації (безпосереднього використання)
7.	Передано об'єкт основного засобу на нетривале зберігання з:			Контроль якості, формування документів, передача на нетривале зберігання
7.1.	експлуатації (безпосереднього використання)	1041 "Нетривале зберігання машин і обладнання"	1043 "Машини і обладнання в експлуатації"	
7.2.	відновлення (ремонту)	1041 "Нетривале зберігання машин і обладнання"	1044 "Машини і обладнання на відновленні"	
7.3.	поліпшення	1041 "Нетривале зберігання машин і обладнання"	1045 "Машини і обладнання на поліпшенні"	
7.4.	технічного обслуговування розконсервованій об'єкт	1041 "Нетривале зберігання машин і обладнання"	1042 "Машини і обладнання на технічному обслуговуванні"	

Джерело: авторська розробка

Методика відображення операцій з експлуатації основних засобів будівельних підприємств у системі рахунків обліку наведена на рис. 2.12.

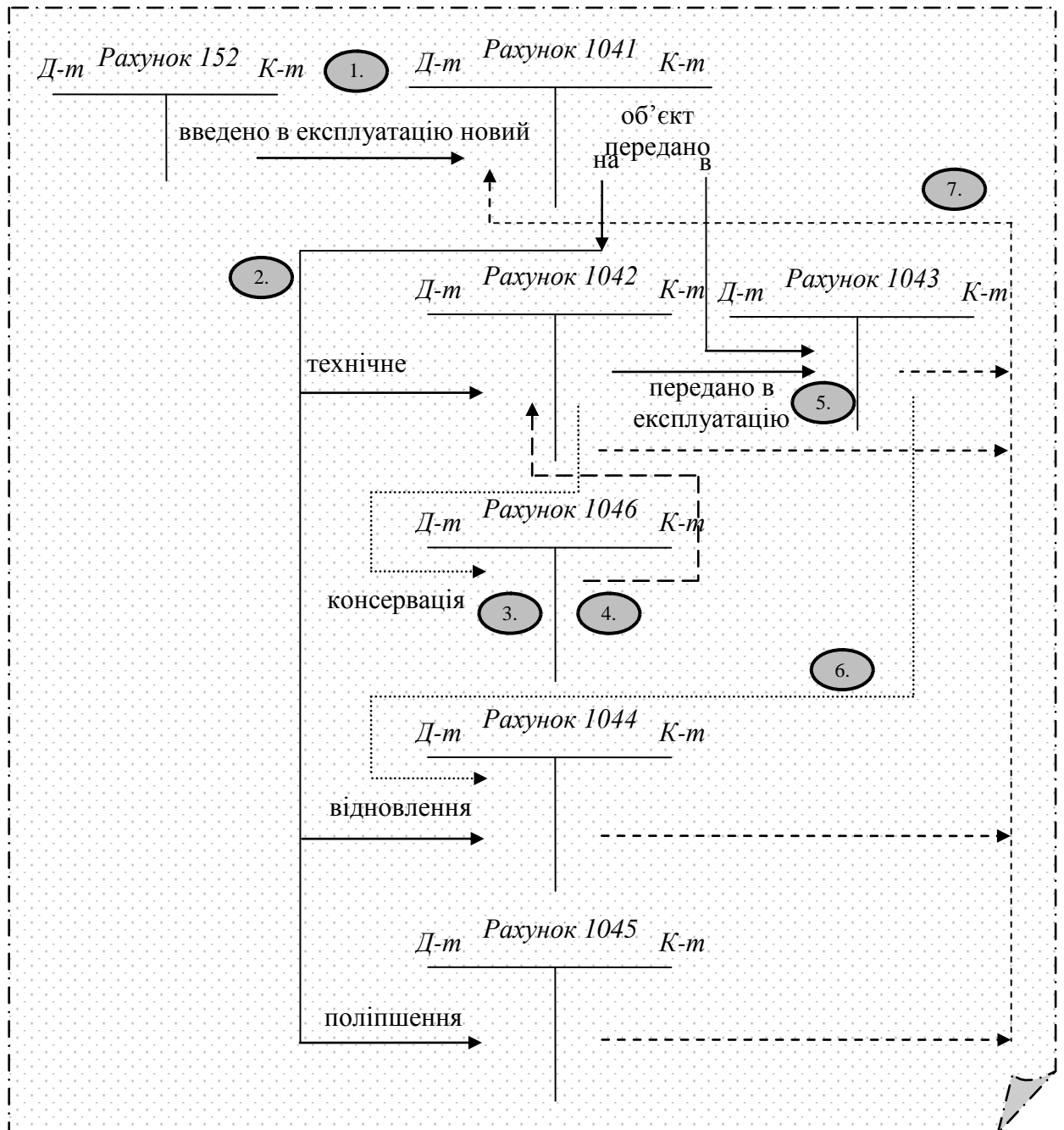


Рис. 2.12. Методика відображення операцій з експлуатації основних засобів будівельних підприємств у системі рахунків обліку

Джерело: авторська розробка

Необхідно відмітити, що запропоновані рахунки для аналітичного обліку процесу експлуатації основних засобів дозволять спростити у практичній обліковій діяльності розрахунки щодо визначення вартості основних засобів, що амортизуються, оскільки залишки по рахунках активної форми експлуатації (нетривале зберігання і переміщення, безпосередне

використання і технічне обслуговування) об'єктів надаватимуть таку інформацію, а залишки по рахунках пасивної форми експлуатації (відновлення, поліпшення основних засобів та їх консервація) вказуватимуть на вартість об'єктів, що не підлягає амортизації.

Отже, вищенаведені пропозиції щодо удосконалення методичного забезпечення обліку процесу експлуатації основних засобів дозволять формувати інформацію про вартість об'єктів з метою нарахування амортизації (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Інформація про вартість об'єктів основних засобів будівельних підприємств, яка є базою для нарахування амортизації у процесі експлуатації

Форма експлуатації	Дебетове сальдо на кінець по рахунках		Всього
Активна форма експлуатації			
Об'єкти на нетривалому зберіганні	104101-104199 За об'єктами	105101-105199 За об'єктами	
Всього			
Об'єкти на технічному обслуговуванні	104201-104299 За об'єктами	105201-105299 За об'єктами	
Всього			
Об'єкти на безпосередньому використанні	104301-104399 За об'єктами	105301-105399 За об'єктами	
Всього			
Разом вартість, що підлягає амортизації			
Пасивна форма експлуатації			
Об'єкти на відновленні (ремонті)	104401-104499 За об'єктами	105401-105499 За об'єктами	
Всього			
Об'єкти на поліпшенні (модернізації, реконструкції, добудові, дообладнанні, модифікації)	104501-104599 За об'єктами	105501-105599 За об'єктами	
Всього			
Об'єкти на консервації	104601-104699 За об'єктами	105601-105699 За об'єктами	
Всього			
Разом вартість, що не підлягає амортизації			

Джерело: авторська розробка

Як свідчить облікова практика будівельних підприємств, відсутність цехової організаційної структури призводить до того, що відповідно й не

визріває потреба у виділенні окремих субрахунків до синтетичного рахунку 91 “Загальновиробничі витрати”, чим і обумовлюється його застосування.

Проте, виходячи з того, що на сьогодні витрати з експлуатації будівельних машин і механізмів зростають, що відповідно призводить до значного збільшення загальновиробничих витрат, які при їх списанні знаходять відображення у витратах виробництва, нами запропоноване запровадження до синтетичного рахунку 91 “Загальновиробничі витрати” таких субрахунків: 911 “Загальновиробничі (загальнодільничні) витрати”; 912 “Нетривале зберігання і переміщення об’єктів основних засобів”; 913 “Підтримання об’єктів основних засобів у робочому стані”. Запропонована кореспонденція рахунків з обліку витрат з експлуатації будівельних машин та механізмів наведена у Додатку И.3.

За умови, коли внаслідок змін у попиті на будівельні роботи не всі основні засоби повною мірою задіяні у виробничому процесі, мають місце витрати на їх утримання, страхування цивільно-правової відповідальності, технічні огляди, амортизаційні відрахування та ін. Такі складові витрат, на наш погляд, формують постійні загальновиробничі витрати.

Поділяємо думку тих дослідників, які вважають, що ту частину, яку можна розподілити за об’єктами витрат (видами виконаних робіт) або за базами розподілу (машино-години, прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці), доцільно визнавати у складі собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) на дату отримання доходів від реалізації такої продукції. Частину витрат, яких розподілити неможливо, доцільно списувати на собівартість реалізації в період виникнення як постійні нерозподілені загальновиробничі витрати [130; 131, с. 73; 132, с. 110].

Необхідно зазначити, що на будівельних підприємствах, які проводять ремонтні роботи власними силами, виникає проблема у визначенні фактичної собівартості виконаних робіт. Тому в бухгалтерському обліку витрати слід відображати за окремим замовленням (групою однорідних замовлень), а розподіл загальновиробничих витрат здійснюється між окремими

замовленнями пропорційно до прямих витрат на оплату праці. За таких умов зняті з відремонтованого об'єкта вузли й деталі оцінюють за реальною вартістю (вартістю відновлення). На вартість знятих вузлів (деталей) зменшують витрати на ремонт об'єкта.

Запропонований автором склад статей витрат, які формують планову вартість ремонту, наведено у Додатку И.2.

Списання витрат на проведення ремонту основних засобів у бухгалтерському обліку відбувається залежно від функціонального призначення тих основних засобів, які підлягали проведенню відповідних заходів за дебетом рахунку 23 “Виробництво”, або витратних рахунків класу 9 “Витрати діяльності”, зокрема 91 “Загальновиробничі витрати”, 92 “Адміністративні витрати”, 93 “Витрати на збут”. Однак, залежно від умов виконання ремонтних робіт, а саме, якщо роботи виконують підрядні організації, то такі витрати відображаються за кредитом рахунку 63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками”; якщо роботи виконуються власними силами – за кредитом рахунків 13 “Знос (амортизація) необоротних активів”; 20 “Виробничі запаси”; 22 “Малоцінні швидкозношувані предмети”; 65 “Розрахунки за страхуванням”; 66 “Розрахунки за виплатами працівникам” тощо.

Не менш важливим є питання правильності віднесення витрат на поліпшення об'єктів основних засобів, що спричиняє наявність дискусій у наукових працях окремих дослідників стосовно того, на якому субрахунку рахунка 15 “Капітальні інвестиції” відображати витрати на поліпшення основних засобів, адже у Плані рахунків наведені субрахунки, які накопичують інформацію про придбання, виготовлення чи створення необоротних активів.

Дослідження облікової практики будівельних підприємств дало змогу автору виявити, що витрати на поліпшення об'єктів основних засобів на досліджуваних підприємствах здійснюються в міру їх виникнення за дебетом рахунку 152 “Придбання (виготовлення) основних засобів” та кредитом рахунку 63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками” – за умови виконання поліпшення підрядником; рахунків 13 “Знос (амортизація) необорот-

них активів”; 20 “Виробничі запаси”; 22 “Малоцінні швидкозношувані предмети”; 65 “Розрахунки за страхуванням”; 66 “Розрахунки за виплатами працівникам” тощо – якщо роботи здійснюються господарським способом. Потім накопичені на рахунку 15 витрати з поліпшення капіталізують, тобто переносять у дебет рахунків основних засобів, збільшуючи тим самим їхню балансову вартість. Наведена методика знаходить підтвердження у наукових дослідженнях окремих науковців [46; 133, с. 462; 134].

Слід відмітити, що у податкових розрахунках згідно з ПКУ витрати на ремонт, як поточний, так і капітальний, основних засобів (залежно від їх використання) можна віднести до складу загальновиробничих витрат (п. 138.10.1), адміністративних витрат, спрямованих на обслуговування та управління підприємством (п. 138.10.2) та до складу витрат на збут (п. 138.10.3) [37]. У той час як витрати на капітальний ремонт за діючою методикою, яка підтверджена практикою діяльності досліджуваних підприємств, і регламентується П(С)БО 7, і відображається на рахунку 15. Отже, можна констатувати факт наявності невідповідностей у відображенні витрат на ремонт та поліпшення основних засобів на різних рахунках бухгалтерського обліку як для ведення податкового обліку, так і для ведення фінансового.

Що стосується оренди, то витрати на поточний ремонт відображаються на відповідних витратних рахунках (91, 92, 93) для орендаря та (949, 23) орендодавця. Витрати на капітальний ремонт як в орендаря, так і в орендодавця спочатку капіталізують на рахунку 152 “Придбання (виготовлення) основних засобів”. Після закінчення капітального ремонту й оформлення всієї необхідної документації рахунок 152 кредитується в дебет рахунка 10 “Основні засоби”. В орендодавця такі витрати збільшують балансову вартість цієї будівлі, а в орендаря такі витрати формують новий об’єкт групи 1, який матиме назву “Капітальний ремонт орендованої будівлі”. Надалі такі витрати будуть амортизуватися. При поверненні орендованого приміщення орендодавцю частка витрат, понесених орендарем на капітальний ремонт,

залежатиме від того, чи надав орендодавець дозвіл на проведення капітального ремонту [135, с.91; 136, с.39; 137; 138, с.29].

Кореспонденція рахунків з обліку поліпшення й відновлення основних засобів будівельних підприємств за діючою методикою наведена у Додатку И.4.

Тому цілком справедливою вбачаємо позицію окремих науковців, які пропонують ввести нові субрахунки до синтетичного рахунку 15 “Капітальні інвестиції” з метою правильного відображення інформації про поліпшення об’єктів основних засобів (табл. 2.4).

Таблиця 2.4

Аналіз пропозицій науковців щодо обліку витрат на поліпшення основних засобів

Автор	Запропоновані субрахунки другого порядку	Запропоновані субрахунки третього порядку
Задорожний З.В. [139]	157 “Капітальні витрати на поліпшення інших необоротних матеріальних активів”	1571 “Капітальні витрати на поліпшення інших необоротних матеріальних активів виробничого призначення” 1572 “Капітальні витрати на поліпшення інших необоротних матеріальних активів невиробничого призначення”
Ізмайлова О. О. [140]	156 “Поліпшення основних засобів”	1561 “Модернізація”, 1562 “Модифікація”, 1563 “Добудова (надбудова)”, 1564 “Дообладнання”, 1565 “Реконструкція”, 1566 “Технічне переозброєння”, 1567 “Заміна окремих частин обладнання”, 1568 “Впровадження ефективнішого технологічного процесу”, 1569 “Поточний ремонт з елементами модифікації чи модернізації окремих частин об’єкта”
	157 “Поліпшення інших необоротних матеріальних активів”	1570 “Капітальний ремонт з елементами модифікації чи модернізації окремих частин об’єкта”, 1571 “Технічне обслуговування з елементами модифікації чи модернізації окремих частин об’єкта”, 1572 “Інші види поліпшення основних засобів”
Самбурська Н. І. [99]	150 “Капітальний ремонт основних засобів”	1501 “Капітальний ремонт водопровідної мережі”, 1502 “Капітальний ремонт водозаборів”, 1503 “Капітальний ремонт насосних станцій”, 1504 “Капітальний ремонт очисних споруд”, 1505 “Капітальний ремонт каналізаційної мережі”, 1506 “Капітальний ремонт основних засобів ремонтного підрозділу”, 1507 “Капітальний ремонт основних засобів абонентського відділу”
Шматкоська Т. О. [141]	156 “Капітальні витрати на поліпшення основних засобів”	

Джерело: складено на основі [99; 139; 140; 141]

Підтверджуючи справедливість думки науковця О. О. Ізмайлової у частині назви субрахунку 156, зазначимо щодо виокремлення аналітичних рахунків – на думку автора буде доцільним застосування їх за окремими заходами у частині поліпшення (Додаток Ж.3.4).

Рекомендуємо відображення на рахунках бухгалтерського обліку господарських операцій з поліпшення об'єктів основних засобів будівельних підприємств, що призводять до збільшення економічних вигід, виконаних підрядним способом із використанням запропонованого субрахунку 156 “Поліпшення основних засобів”, яке наведено у табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Рекомендоване відображення операцій з обліку поліпшення основних засобів будівельних підприємств при виконанні робіт підрядним способом

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Перераховано кошти підрядній організації за проведене поліпшення (модернізацію, реконструкцію, добудову, дообладнання) об'єкта основних засобів	631 “Розрахунки з вітчизняними постачальниками”	311 “Поточні рахунки в національній валюті”
Списано на капітальні витрати вартість проведеного поліпшення об'єкта основних засобів внаслідок:		
– модернізації	1561 “Модернізація основних засобів”	631 “Розрахунки з вітчизняними постачальниками”
– реконструкції	1562 “Реконструкція основних засобів”	
– добудови	1563 “Добудова”	
– дообладнання	1564 “Дообладнання”	
– модифікації	1565 “Модифікація”	
Відображено податковий кредит	644 “Податковий кредит”	631 “Розрахунки з вітчизняними постачальниками”
Віднесено суму капітальних витрат на первісну вартість об'єкта основних засобів	1035 “Будинки та споруди на поліпшенні”, 1045 “Машини і обладнання на поліпшенні”, 1055 “Транспортні засоби на поліпшенні”, 1065 “Інструменти, прилади, інвентар на поліпшенні”	156 “Поліпшення основних засобів”

Джерело: авторська розробка

Методика відображення операцій з обліку поліпшення основних засобів будівельних підприємств підрядним способом наведена на рис. 2.13.

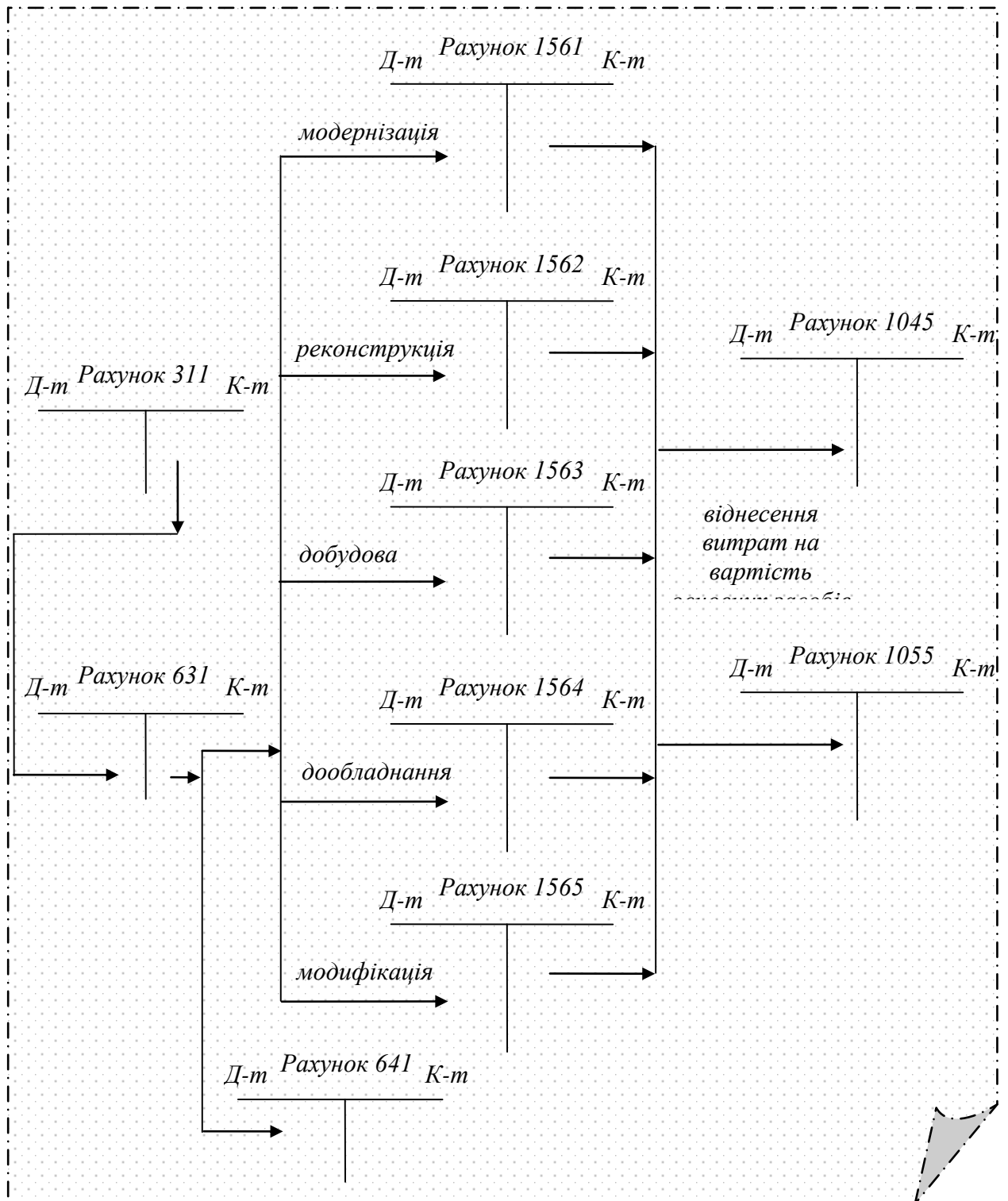


Рис. 2.13. Методика відображення операцій з поліпшення основних засобів будівельних підприємств при виконанні робіт підрядним способом

Джерело: авторська розробка

Аналогічно автором рекомендоване відображення на рахунках бухгалтерського обліку господарських операцій з поліпшення об'єктів основних засобів будівельних підприємств, виконаних господарським способом із використанням запропонованого субрахунку 156 "Поліпшення основних засобів", яке наведено у табл. 2.6.

Таблиця 2.6

Рекомендоване відображення операцій з обліку поліпшення основних засобів будівельних підприємств при виконанні робіт господарським способом

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Списано на капітальні витрати вартість матеріалів, використаних при:		201 "Сировина і матеріали", 203 "Паливо", 205 "Будівельні матеріали", 207 "Запасні частини", 209 "Інші матеріали"
	– модернізації	1561 "Модернізація основних засобів"	
	– реконструкції	1562 "Реконструкція основних засобів"	
	– добудови	1563 "Добудова основних засобів"	
	– дообладнання	1564 "Дообладнання основних засобів"	
	– модифікації	1565 "Модифікація основних засобів"	
2.	Списано на капітальні витрати оплати заробітної плати працівників, зайнятих у процесі:		661 "Розрахунки за заробітною платою"
	– модернізації	1561 "Модернізація основних засобів"	
	– реконструкції	1562 "Реконструкція основних засобів"	
	– добудови	1563 "Добудова основних засобів"	
	– дообладнання	1564 "Дообладнання основних засобів"	
	– модифікації	1565 "Модифікація основних засобів"	
3.	Списано на капітальні витрати нарахування Єдиного соціального внеску на заробітну плату працівників, зайнятих у процесі:		

Продовження табл. 2.6

1	2	3	4
3.	– модернізації	1561 “Модернізація основних засобів”	651 “За розрахунками із загальнообов’язкового державного соціального страхування”
	– реконструкції	1562 “Реконструкція основних засобів”	
	– добудови	1563 “Добудова основних засобів”	
	– дообладнання	1564 “Дообладнання основних засобів”	
	– модифікації	1565 “Модифікація основних засобів”	
4.	Списано на капітальні витрати вартість комунальних послуг (електроенергії, водопостачання та водовідведення) та інших витрат внаслідок:		68 “Розрахунки за іншими операціями”
	– модернізації	1561 “Модернізація основних засобів”	
	– реконструкції	1562 “Реконструкція основних засобів”	
	– добудови	1563 “Добудова основних засобів”	
	– дообладнання	1564 “Дообладнання основних засобів”	
	– модифікації	1565 “Модифікація основних засобів”	
5.	Віднесено суму капітальних витрат на первісну вартість об’єкта основних засобів	1035 “Будинки та споруди на поліпшенні”, 1045 “Машини і обладнання на поліпшенні”, 1055 “Транспортні засоби на поліпшенні”, 1065 “Інструменти, прилади, інвентар на поліпшенні”	156 “Поліпшення основних засобів”

Джерело: авторська розробка

Методика відображення операцій з обліку поліпшення основних засобів будівельних підприємств господарським способом наведена на рис. 2.14.

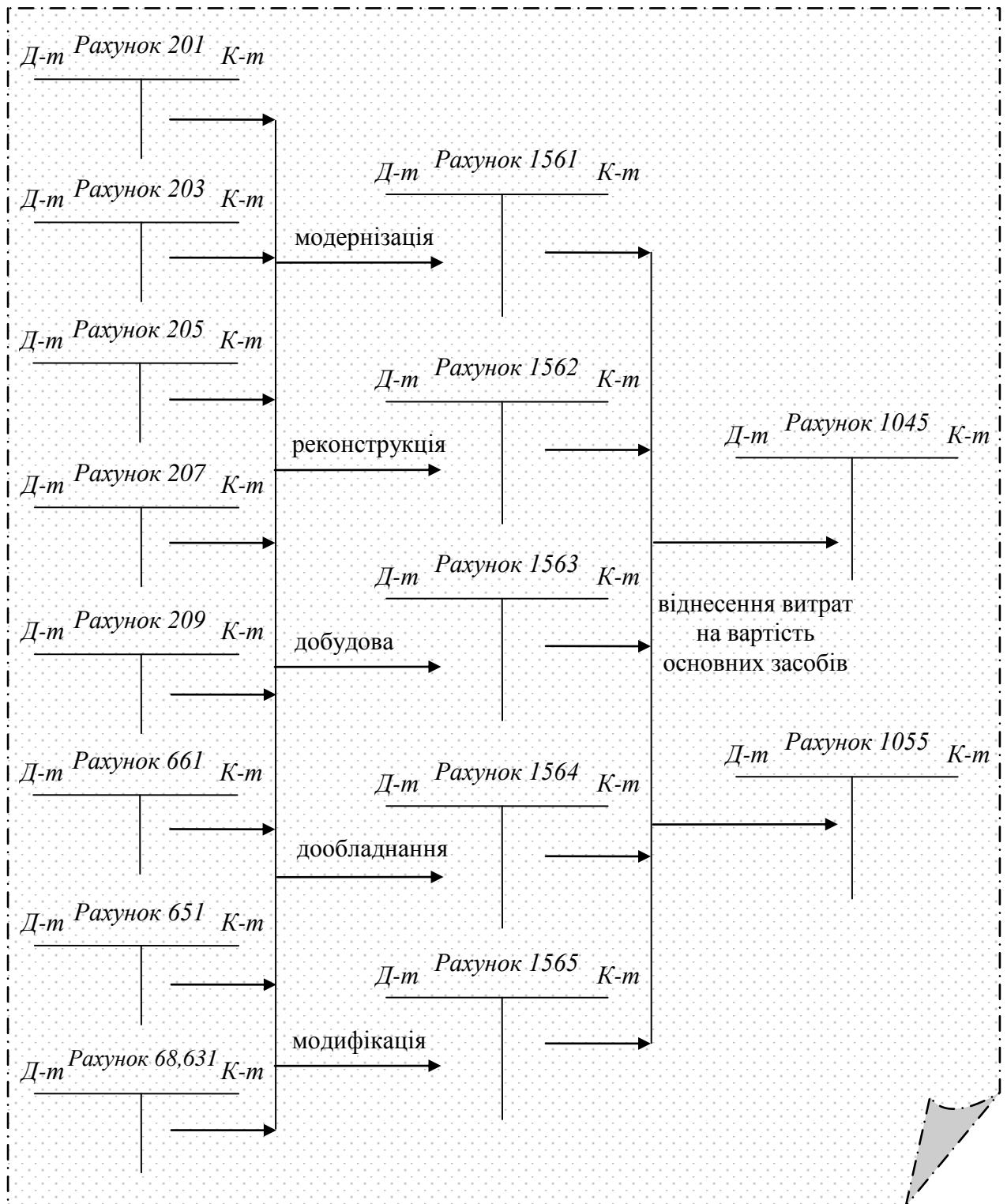


Рис. 2.14. Методика відображення операцій з поліпшення основних засобів будівельних підприємств при виконанні робіт господарським способом

Джерело: авторська розробка

Запропонована аналітика обліку поліпшень основних засобів господарським способом дасть змогу:

- 1) накопичувати інформацію про вартість робіт у розрізі окремих операцій щодо поліпшення технічного стану і характеристик об'єктів, які зумовлюють збільшення балансової вартості основних засобів;
- 2) підвищити якість контрольних процедур щодо капітальних витрат і вартості основних засобів, які були поліпшені;
- 3) відстежувати збільшення вартості основних засобів та необхідності їх переоцінки.

Крім того, рекомендоване відображення на рахунках бухгалтерського обліку господарських операцій з відновлення об'єктів основних засобів будівельних підприємств, що включає, зокрема, поточний та капітальний ремонт, при виконанні таких робіт підрядним способом наведено у табл. 2.7.

Таблиця 2.7

Рекомендоване відображення операцій з обліку відновлення основних засобів будівельних підприємств при виконанні робіт підрядним способом

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Здійснено передоплату за послуги ремонту	371 “Розрахунки за виданими авансами”	311 “Поточні рахунки в національній валюті”
Відображено податковий кредит	641 “Розрахунки за податками”	644 “Податковий кредит”
Відображено вартість ремонту	23 “Виробництво”	631 “Розрахунки з вітчизняними постачальниками”
Відображено податковий кредит	644 “Податковий кредит”	631 “Розрахунки з вітчизняними постачальниками”
Списано суму податкового кредиту	641 “Розрахунки за податками”	631 “Розрахунки з вітчизняними постачальниками”
Проведено залік взаємозаборгованості	631 “Розрахунки з вітчизняними постачальниками”	371 “Розрахунки за виданими авансами”

Джерело: авторська розробка

Авторський підхід до відображення на рахунках бухгалтерського обліку господарських операцій з відновлення об'єктів основних засобів будівельних підприємств, що включає, зокрема, поточний та капітальний ремонт, при виконанні таких робіт господарським способом із застосуванням запропонованого субрахунку 232 "Ремонтне господарство" наведено у табл.2.8.

Таблиця 2.8

Рекомендоване відображення операцій з обліку відновлення основних засобів будівельних підприємств при виконанні робіт господарським способом

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Списано на поточні витрати вартість матеріалів, використаних на ремонт об'єкта основних засобів виробничого призначення:		201 "Сировина і матеріали", 203 "Паливо", 205 "Будівельні матеріали", 207 "Запасні частини", 209 "Інші матеріали"
	поточний ремонт	2321 "Поточний ремонт виробничих основних засобів"	
	капітальний ремонт	2322 "Капітальний ремонт виробничих основних засобів"	
	неплановий (аварійний) ремонт	2323 "Неплановий (аварійний) ремонт виробничих основних засобів"	
2.	Списано на поточні витрати заробітну плату працівників, зайнятих у ремонті об'єкта основних засобів виробничого призначення		661 "Розрахунки за заробітною платою"
	поточний ремонт	2321 "Поточний ремонт виробничих основних засобів"	
	капітальний ремонт	2322 "Капітальний ремонт виробничих основних засобів"	
	неплановий (аварійний) ремонт	2323 "Неплановий (аварійний) ремонт виробничих основних засобів"	

Продовження табл. 2.8

1	2	3	4
3.	Списано на поточні витрати нарахування Єдиного соціального внеску на заробітну плату працівників зайнятих у ремонті об'єкта основних засобів виробничого призначення		651 "За розрахунками із загально-обов'язкового державного соціального страхування"
	поточний ремонт	2321 "Поточний ремонт виробничих основних засобів"	
	капітальний ремонт	2322 "Капітальний ремонт виробничих основних засобів"	
	неплановий (аварійний) ремонт	2323 "Неплановий (аварійний) ремонт виробничих основних засобів"	
2.	Списано на поточні витрати вартість комунальних послуг (електроенергії, водопостачання та водовідведення) та інших витрат внаслідок:		68 "Розрахунки за іншими операціями"
	поточного ремонту	2321 "Поточний ремонт виробничих основних засобів"	
	капітального ремонту	2322 "Капітальний ремонт виробничих основних засобів"	
	непланового (аварійного) ремонту	2323 "Неплановий (аварійний) ремонт виробничих основних засобів"	

Джерело: авторська розробка

Методика відображення операцій з обліку відновлення основних засобів будівельних підприємств господарським способом наведена на рис. 2.15.

Обороти по запропонованих рахунках у розрізі об'єктів, щодо яких проведені ремонтні роботи, дають змогу отримати та накопичувати інформацію про витрати на ремонт та враховувати їх при оцінці доцільності проведення подальших ремонтів у майбутніх періодах.

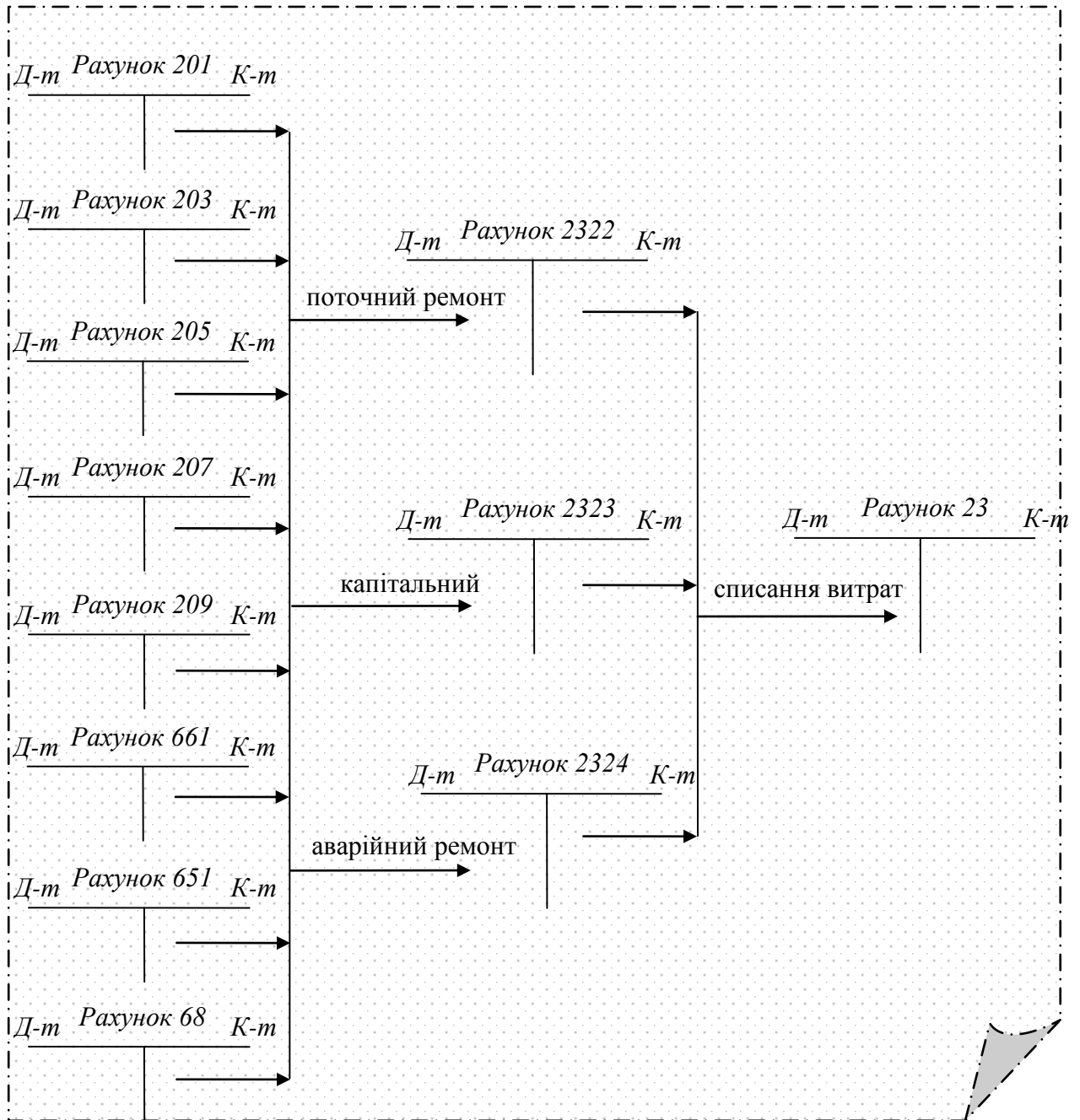


Рис. 2.15. Методика відображення операцій з обліку відновлення основних засобів будівельних підприємств при виконанні робіт господарським способом

Джерело: авторська розробка

Запропонована методика уможливорює контроль за вартістю матеріальних ресурсів, які витрачені на ремонт, а також витрат на оплату праці працівників, зайнятих у таких роботах.

Рекомендоване відображення на рахунках бухгалтерського обліку господарських операцій, які пов'язані з обліком витрат на консервацію основних засобів будівельних підприємств, що включає, зокрема, переведення об'єктів на консервацію, утримання об'єктів на консервації та розконсервацію наведено у табл. 2.9.

Таблиця 2.9

Рекомендоване відображення операцій з обліку витрат на консервацію основних засобів будівельних підприємств

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Відображено витрати на технічне обслуговування об'єктів основних засобів для підготовки їх до консервації, які були передані з тимчасового зберігання:		
1.1	витрати матеріалів (паливно-мастильних матеріалів, запасних частин та ін.)	9781 "Витрати на переведення об'єктів основних засобів на консервацію"	201 "Сировина і матеріали", 203 "Паливо", 207 "Запасні частини", 209 "Інші матеріали"
1.2	витрати на оплату праці працівників, зайнятих у технічному обслуговуванні	9781 "Витрати на переведення об'єктів основних засобів на консервацію"	661 "Розрахунки за заробітною платою"
1.3	відрахування на соціальні заходи	9781 "Витрати на переведення об'єктів основних засобів на консервацію"	651 "За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування"
1.4	інші витрати (комунальні витрати, витрати енергії, води тощо)	9781 "Витрати на переведення об'єктів основних засобів на консервацію"	68 "Розрахунки за іншими операціями", 631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"
2.	Відображено витрати на утримання об'єктів, які перебувають на консервації		
2.1	витрати на оплату праці працівників, зайнятих у процесі утримання законсервованого об'єкта	9782 "Витрати на утримання об'єктів, які перебувають на консервації"	661 "Розрахунки за заробітною платою"
2.2	відрахування на соціальні заходи	9782 "Витрати на утримання об'єктів, які перебувають на консервації"	651 "За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування"

Продовження табл. 2.9

1	2	3	4
2.3	інші витрати (комунальні витрати тощо)	9782 “Витрати на утримання об’єктів, які перебувають на консервації”	68 “Розрахунки за іншими операціями”, 631 “Розрахунки з вітчизняними постачальниками”
3.	Відображено витрати на розконсервацію об’єктів		
3.1	витрати матеріалів (паливно-мастильних матеріалів, запасних частин та ін.)	9783 “Витрати на розконсервацію об’єктів основних засобів”	201 “Сировина і матеріали”, 203 “Паливо”, 207 “Запасні частини”, 209 “Інші матеріали”
3.2	витрати на оплату праці працівників, зайнятих у технічному обслуговуванні	9783 “Витрати на розконсервацію об’єктів основних засобів”	661 “Розрахунки за заробітною платою”
3.3	відрахування на соціальні заходи	9783 “Витрати на розконсервацію об’єктів основних засобів”	651 “За розрахунками із загальнообов’язкового державного соціального страхування”
3.4	інші витрати (комунальні витрати, витрати енергії, води тощо)	9783 “Витрати на розконсервацію об’єктів основних засобів”	68 “Розрахунки за іншими операціями”, 631 “Розрахунки з вітчизняними постачальниками”
4.	Списано витрати, що виникли внаслідок консервації об’єктів основних засобів на фінансові результати діяльності	793 “Результат від іншої діяльності”	9781 “Витрати на переведення об’єктів основних засобів на консервацію”, 9782 “Витрати на утримання об’єктів, які перебувають на консервації”, 9783 “Витрати на розконсервацію об’єктів основних засобів”

Джерело: авторська розробка

Запропонована методика обліку витрат на консервацію об’єктів основних засобів, що відображаються на субрахунок 978 “Витрати на консервацію основних засобів”, наведена на рис. 2.16.

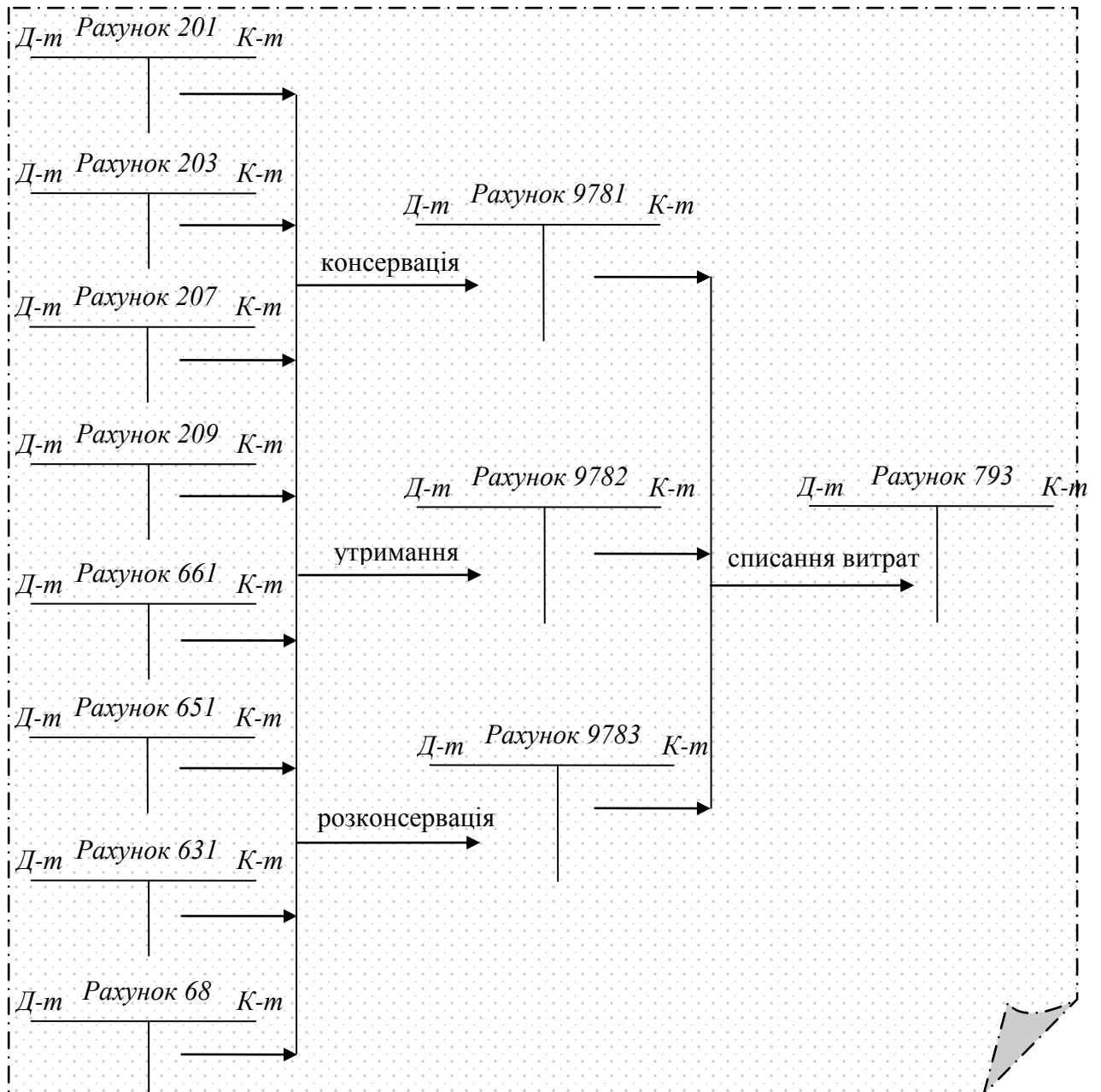


Рис. 2.16. Методика обліку витрат на консервацію об'єктів основних засобів

Джерело: авторська розробка

Отже, проведене дослідження стосовно методики облікового забезпечення обліку процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств дає змогу зробити висновок про те, що існують проблемні

питання у частині теоретико-методологічного та практичного застосування окремих облікових процедур.

Тому автором зроблено спробу усунення проблемних ділянок шляхом удосконалення методики реєстрації та групування інформації на окремих запропонованих рахунках, що сприятиме, з одного боку, формуванню необхідної інформації про процес експлуатації об'єктів основних засобів будівельних підприємств та їхній стан, а з іншого, полегшить роботу бухгалтера через можливість автоматизованого відбору інформації із запропонованих рахунків.

2.3. Проблеми узгодження облікових процедур і податкових розрахунків щодо експлуатації основних засобів будівельних підприємств

Функціонування будівельних підприємств вирізняється інтенсивною експлуатацією основних засобів, у результаті чого виникають значні витрати на підтримання їх у робочому стані, відновлення та поліпшення таких об'єктів.

Формування достовірної інформації про процес експлуатації основних засобів будівельних підприємств повинно характеризуватися узгодженістю нормативного та методичного забезпечення облікових процедур і податкових розрахунків.

Дослідженню питання обліку процесу експлуатації основних засобів присвятили свої праці такі науковці: Г. В. Власюк [125], І. О. Гладій [135], Н. О. Гура [128; 131], Й. Я. Даньків, М. Р. Лучко, М. Я. Остап'юк [129], Н. Журавльова [136], З. В. Задорожний [139], О. О. Ізмайлова [134, 140], О. М. Колеснікова [137], О. П. Кроп, Г. Г. Кірейцев [126], О. Г. Лищенко, О. О. Назаренко [120], В. Марченко [124], О. Мачулка [138],

Н. І. Самбурська [99; 127], П. С. Смоленюк [132], А. П. Панасенко [117], М. Ф. Рибченко, В. М. Кириленко [118], Т. О. Шматковська [141], Л. В. Яловега [133] та ін. Незважаючи на проведені дослідження, деякі аспекти облікового забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств залишаються проблемним теоретичним і практичним питанням, що потребують вирішення. Тому, з огляду на таку ситуацію, важливим є здійснення критичної оцінки сучасного стану фінансового та податкового обліків стосовно процесу експлуатації основних засобів і обґрунтування можливих напрямів удосконалення методичних аспектів обліку в частині узгодження вимог нормативно-правових актів України.

Проведене дослідження стану обліку амортизації, ремонту, поліпшень та переоцінки основних засобів досліджуваних будівельних підприємств, відповідно до положень нормативних документів, дозволило виявити проблемні ділянки, які потребують вирішення. Порівняльний аналіз основних положень таких нормативних документів, як: Податковий кодекс України [37], П(С)БО 7 “Основні засоби” [44], МСБО 16 “Основні засоби” [41], Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів [48] наведено в Додатку К.

Важливим елементом облікового забезпечення є облік амортизації, яка регламентується низкою нормативно-правових актів та складається з елементів методики обліку, які наведені на рис. 2.17.

Слід відзначити, що нарахування амортизації здійснюється з дотриманням П(С)БО 7 “Основні засоби”, а саме: протягом строку корисного використання об’єкта, який встановлюється підприємством при зарахуванні цього об’єкта на баланс, із застосуванням таких методів: прямолінійного, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивного, виробничого; призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації; поновлюється, починаючи з місяця, наступного за місяцем введення об’єкта в експлуатацію після реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації [44; 48].



Рис. 2.17. Елементи методики обліку амортизації основних засобів

Джерело: розроблено на основі [37:44]

Сума нарахованої амортизації відображається за дебетом рахунків обліку витрат діяльності, виробництва і капітальних інвестицій у кореспонденції з рахунком обліку зносу (амортизації) необоротних активів.

При цьому в обліковій практиці досліджуваних будівельних підприємств має місце застосування одного методу нарахування амортизації на всі групи основних засобів виробничого призначення, зокрема прямолінійного, для зменшення обсягу та полегшення робіт. Однак вважаємо за доцільне застосування різних методів до різних груп основних засобів. Так, згідно з п. 138.3.3, для груп 4 (машин та обладнання) та 5 (транспортні засоби) слід використовувати метод прискореного зменшення залишкової вартості [37], а для інших груп – прямолінійного, що пов'язане зі специфікою галузі.

Слід зазначити, що в ПКУ передбачається порядок розрахунку амортизації основних засобів для визначення об'єкта оподаткування [127, с. 125; 142, с. 221]. При такому розрахунку застосовуються методи нарахування амортизації, передбачені національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, крім “виробничого” методу. Нарухування

амортизації визначається наказом про облікову політику для складання фінансової звітності та може переглядатися в разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання [37].

Як слушно підкреслює науковець Н. І. Самбурська, мета і цілі податкових розрахунків стосовно нарахування амортизації збігаються з методикою, викладеною в П(С)БО 7 “Основні засоби”, що є актуально для нинішнього часу із врахуванням змін, які прийняті до ПКУ. Однак порівняння положень П(С)БО 7 “Основні засоби” та ПКУ, які використовувались до 01.01.2015 р., дало можливість виявити певні розбіжності між ними. Зокрема, відповідно до ПКУ, амортизації підлягали витрати на проведення ремонту, реконструкції, модернізації та інших видів поліпшення основних засобів, які перевищували 10 відсотків сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів, що підлягали амортизації, на початок звітного року. Разом з тим не підлягали амортизації та повністю відносилися до складу витрат за звітний період витрати платника податку на придбання/самостійне виготовлення та ремонт, а також на реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення не виробничих основних засобів [127]. При цьому сам термін “невиробничі основні засоби” означає необоротні матеріальні активи, які не використовуються у виробничій діяльності платника податку [37]. Алгоритм податкових розрахунків стосовно нарахування амортизації, до введення змін з початку нинішнього року наведено на рис. 2.18.

Тобто, згідно з ПКУ, амортизуватися будуть лише виробничі основні засоби. Усі не виробничі основні засоби не можуть бути відображені в податкових розрахунках, що призводить до відмінностей між бухгалтерським обліком та податковими розрахунками [127, с. 126; 143, с. 79].

Оскільки на досліджуваних підприємствах така відмінність щодо складу не виробничих основних засобів відсутня і відповідно нарахування амортизації на ці об’єкти не відбувається, це й уможливило усунення розбіжностей між бухгалтерським обліком та податковими розрахунками.

Тому автор пропонує в обліковій практиці будівельних підприємств дотримуватися податкового законодавства України.

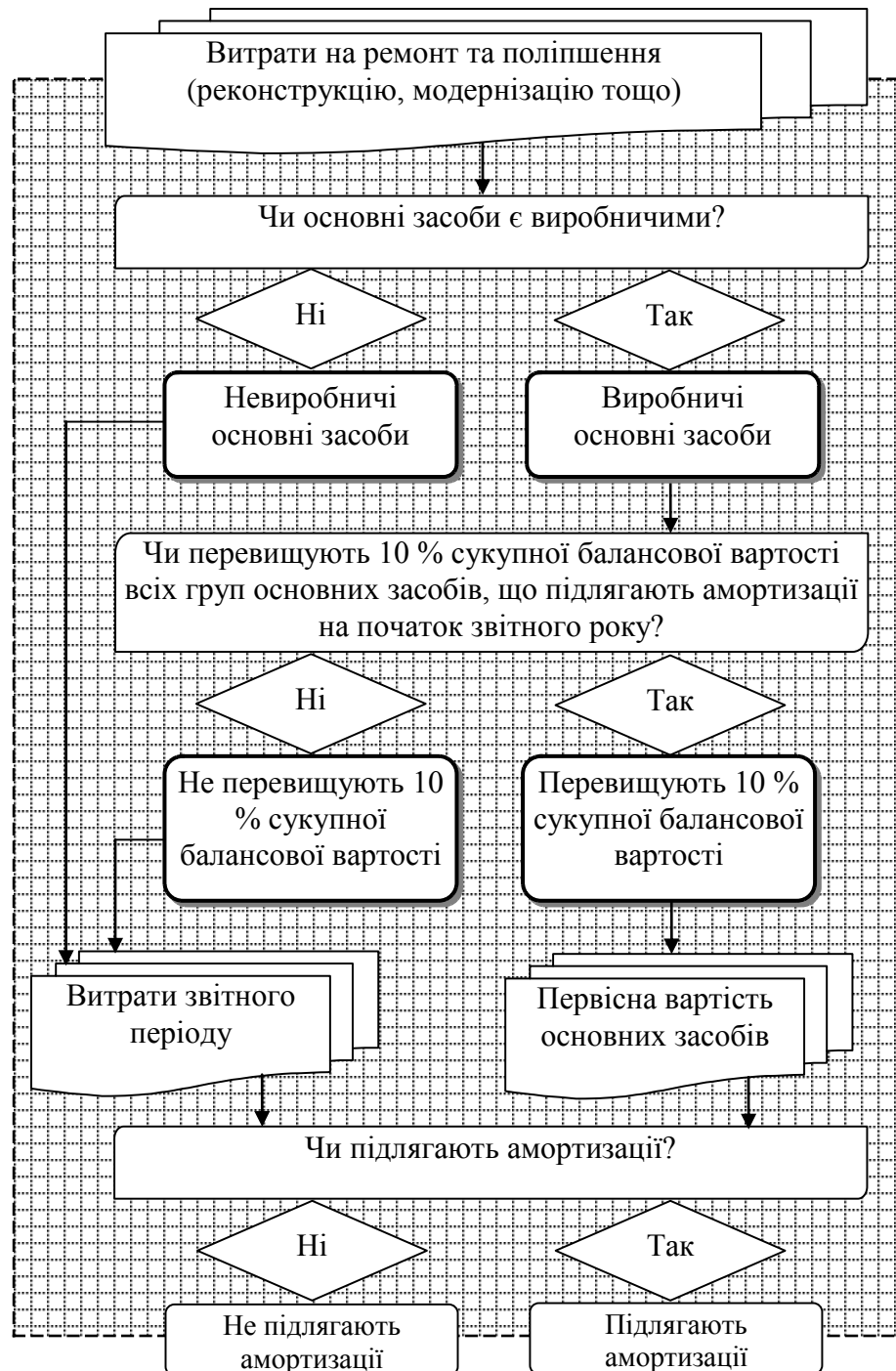


Рис. 2.18. Алгоритм податкових розрахунків стосовно нарахування амортизації

Джерело: розроблено на основі [37]

Процес експлуатації основних засобів будівельних підприємств супроводжується ризиками в результаті пошкодження таких об'єктів, настанням

подій, які зумовлюють соціальну відповідальність та інші випадки, що виникають у результаті специфічної діяльності досліджуваних підприємств. Тому бухгалтерська служба підприємства повинна вести облік страхування.

Облік оренди основних засобів має місце у двох випадках: коли будівельне підприємство потребує додаткових об'єктів основних засобів і бере їх в оренду шляхом укладання угоди про операційну чи фінансову оренди або коли будівельне підприємство має вільні, тимчасово незадіяні об'єкти основних засобів і може передавати їх в оренду.

Найбільшої уваги потребує дослідження визначення і відображення витрат, які виникають у процесі експлуатації основних засобів будівельних підприємств і регламентуються положеннями бухгалтерського обліку та податковим законодавством: П(С)БО 7 “Основні засоби” [44], Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів [48], МСБО 16 “Основні засоби” [41], ПКУ [37].

Аналіз основних положень перелічених нормативних документів свідчить про наявність невідповідності методики обліку витрат на ремонт і поліпшення основних засобів. Тому у листі Міністерства фінансів України від 26.11.2009 р. № 31-34000-20-9/32227 наводяться деякі питання щодо уточнення бухгалтерського обліку ремонту об'єктів основних засобів з метою усунення розбіжностей [144].

У тексті наведеного вище листа зазначено, що для обліку витрат на ремонт та поліпшення об'єктів основних засобів підприємства мають застосовувати п. п. 14, 15 П(С)БО 7 “Основні засоби” та п. 29 Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів № 561 [144]. Відповідно до п. 14 П(С)БО 7 первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта.

При цьому збільшення економічних вигод передбачає дотримання таких умов:

- зростання очікуваного терміну корисного використання об'єкта;
- зростання кількості та/або якості продукції, що виробляється даним об'єктом;
- зменшення первісно оцінених виробничих витрат [140].

Поряд з цим слід виокремити пропозиції дослідника О. О. Ізмайлової щодо впорядкування критеріїв ідентифікації понесених підприємством витрат, у результаті здійснення яких відбулось збільшення очікуваних майбутніх економічних вигод від поліпшеного об'єкта основних засобів, для їх включення до первісної вартості такого об'єкта, доповнивши наведені у Методичних рекомендаціях № 561 умови, ще такими:

- зменшення витрат на утримання та експлуатацію поліпшеного об'єкта;
- підвищення ресурсозбереження при використанні поліпшеного обладнання;
- зменшення негативного впливу на навколишнє природне середовище в результаті використання такого об'єкта [48; 140].

Також не менш актуальними є пропозиції дослідника Б. А. Михайлюка щодо збільшення первісно очікуваних економічних вигод за допомогою таких двох способів:

- 1) збільшення надходжень грошових коштів внаслідок зростання виробничої потужності об'єкта;
- 2) зменшення витрат, пов'язаних з використанням об'єкта основних засобів [145, с. 444].

Цілком справедливою вважаємо думку дослідника О. О. Ізмайлової стосовно того, що вартість робіт, які зумовлюють збільшення очікуваних майбутніх вигод від об'єкта основних засобів, має включатися до капітальних інвестицій з майбутнім збільшенням первісної вартості основних засобів. Підставою для визнання капітальними інвестиціями витрат, пов'язаних з поліпшенням основних засобів, теж є зростання внаслідок цих витрат

очікуваного терміну корисного використання об'єкта, кількості та/або якості продукції (робіт, послуг), яка виробляється (надається) цим об'єктом [134].

Водночас у листі зазначається, що згідно з п. 15 П(С)БО 7 витрати, які здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані (проведення технічного огляду, нагляду, обслуговування, ремонту тощо) та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання, включаються до складу витрат того періоду, коли вони були понесені. Поряд з цим необхідно не забувати, що відображення подібних витрат у бухгалтерському обліку залежить тільки від того, як вони впливають на майбутні економічні вигоди, очікувані від використання об'єкта основних засобів [144; 146].

Проведене дослідження дозволило автору зробити висновок, що для відображення в бухгалтерському обліку витрат, які виникли в результаті експлуатації основних засобів, необхідно враховувати такі критерії для визнання витрат: технологічний, що вказує на характер робіт, які виконуються для підтримання у робочому стані та відновлення основних засобів; критерій впливу витрат на майбутні економічні вигоди, які очікуються від використання об'єкта основних засобів; критерій впливу витрат на вартість основних засобів (рис. 2.19).

Як слідує з наведеного алгоритму, при його застосуванні не враховується вартість ремонту та її співвідношення з вартістю основних засобів.

Витрати, які збільшують первісну вартість об'єкта, також наводяться у Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку основних засобів № 561, а саме [48]:

- реконструкція об'єкта основних засобів, після якої відбувається збільшення виробничої потужності, або скорочення матеріальних витрат на виробництво, або збільшення терміну його корисного використання тощо;
- модифікація об'єкта основних засобів з метою продовження строку його корисної експлуатації або збільшення його виробничої потужності;
- заміна окремих частин верстата для підвищення якості продукції, яка виробляється;

– впровадження більш ефективного технологічного процесу, що дало змогу зменшити первісно оцінені виробничі витрати.



Рис. 2.19. Алгоритм визнання витрат, які виникають у процесі підтримання у робочому стані, відновлення і поліпшення основних засобів будівельних підприємств у фінансовому обліку

Джерело: розроблено на основі [44; 48]

За міжнародними стандартами бухгалтерського обліку і фінансової звітності порядок відображення витрат з поліпшення основних засобів та

розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначається МСБО 16 “Основні засоби” [41].

Відповідно до зазначеного нормативного документа, наступні видатки, що пов’язані з об’єктом основних засобів і вже були визнані, повинні додаватися до балансової вартості цього активу, коли є ймовірність, що майбутні економічні вигоди, які перевищують первісно оцінений рівень продуктивності існуючого активу, будуть надходити до підприємства. Всі інші наступні видатки повинні визнаватися як витрати періоду, коли вони були понесені.

Крім того, у МСБО 16 “Основні засоби” визначено, що наступні видатки на основні засоби визнаються як актив тільки тоді, коли вони поліпшують стан активу, підвищуючи оцінений спочатку рівень його продуктивності. До варіантів поліпшення, що призводять до збільшення майбутніх економічних вигод, відносять: модифікацію об’єкта з метою подовження строку корисної експлуатації, включаючи збільшення його виробничої потужності; поновлення частин машин для досягнення значного поліпшення якості продукції, що випускається; упровадження нових виробничих процесів, що надають можливість значно зменшити оцінені спочатку операційні витрати.

Слід зазначити, що витрати на ремонт та обслуговування основних засобів, які забезпечують відновлення або підтримання об’єкта в робочому стані, у результаті їх здійснення не призводять до збільшення майбутніх економічних вигод, які підприємство може очікувати від оціненого спочатку рівня продуктивності активу, тому вони здебільшого визнаються як витрати періоду, коли були понесені [134; 147, с. 188; 148, с. 49; 149, с. 21; 150, с. 217].

Відповідно, витрати на ремонт і поліпшення основних засобів, які призводять до збільшення економічних вигод відносяться на збільшення первісної вартості конкретного об’єкта основного засобу, щодо якого такий ремонт чи поліпшення здійснюється [133, с. 465; 151].

Очевидно, що первісна вартість об’єкта основних засобів може збільшуватися на суму витрат, пов’язаних із ремонтом та поліпшенням

об'єктів основних засобів (реконструкцією, модернізацією, модифікацією, добудовою, дообладнанням), що зумовлює зростання майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єктів, у сумі, яка перевищує 10 % поріг суттєвості сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів на початок звітного періоду, яка відрізняється від їх справедливої вартості, з віднесенням суми поліпшення на об'єкт основного засобу, щодо якого здійснюється ремонт та поліпшення. Тобто кожен суму поліпшення потрібно ідентифікувати з окремим об'єктом і скласти відповідний кошторис на проведення ремонту кожного об'єкта [127, с. 128; 152-154].

Сума витрат, яка пов'язана з ремонтом і поліпшенням об'єктів основних засобів (у т. ч. орендованих), у розмірі, що не перевищує 10 % порогу суттєвості сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів на початок звітного періоду, відноситься до витрат звітного періоду, у якому такий ремонт та поліпшення було здійснено [37]. Алгоритм визнання витрат, які виникають у процесі підтримання у робочому стані, ремонту і поліпшення основних засобів будівельних підприємств для здійснення податкових розрахунків, наведено на рис. 2.20.

Як видно з наведеного алгоритму, для здійснення податкових розрахунків до поліпшення основних засобів не належать ні поточний, ні капітальний ремонт, витрати на проведення яких у межах порогу суттєвості слід включати до витрат періоду.

Витрати, які перевищують 10 % порогу суттєвості, відносяться на збільшення первісної вартості відремонтованого або покращеного об'єкта основних засобів та амортизуються у складі цієї вартості.

Тому ми погоджуємося із дослідниками, які вважають що для податкових розрахунків не є суттєвим характер ремонтних робіт [133, с. 465; 155, с. 41; 156, с. 207; 127, с. 129].

Робимо висновок, що правила визначення 10% ліміту, які наведені дослідниками М. О. Булах та С. В. Тивончук [157, с. 114], доцільно застосовувати і при 10 % порогу суттєвості, зокрема:

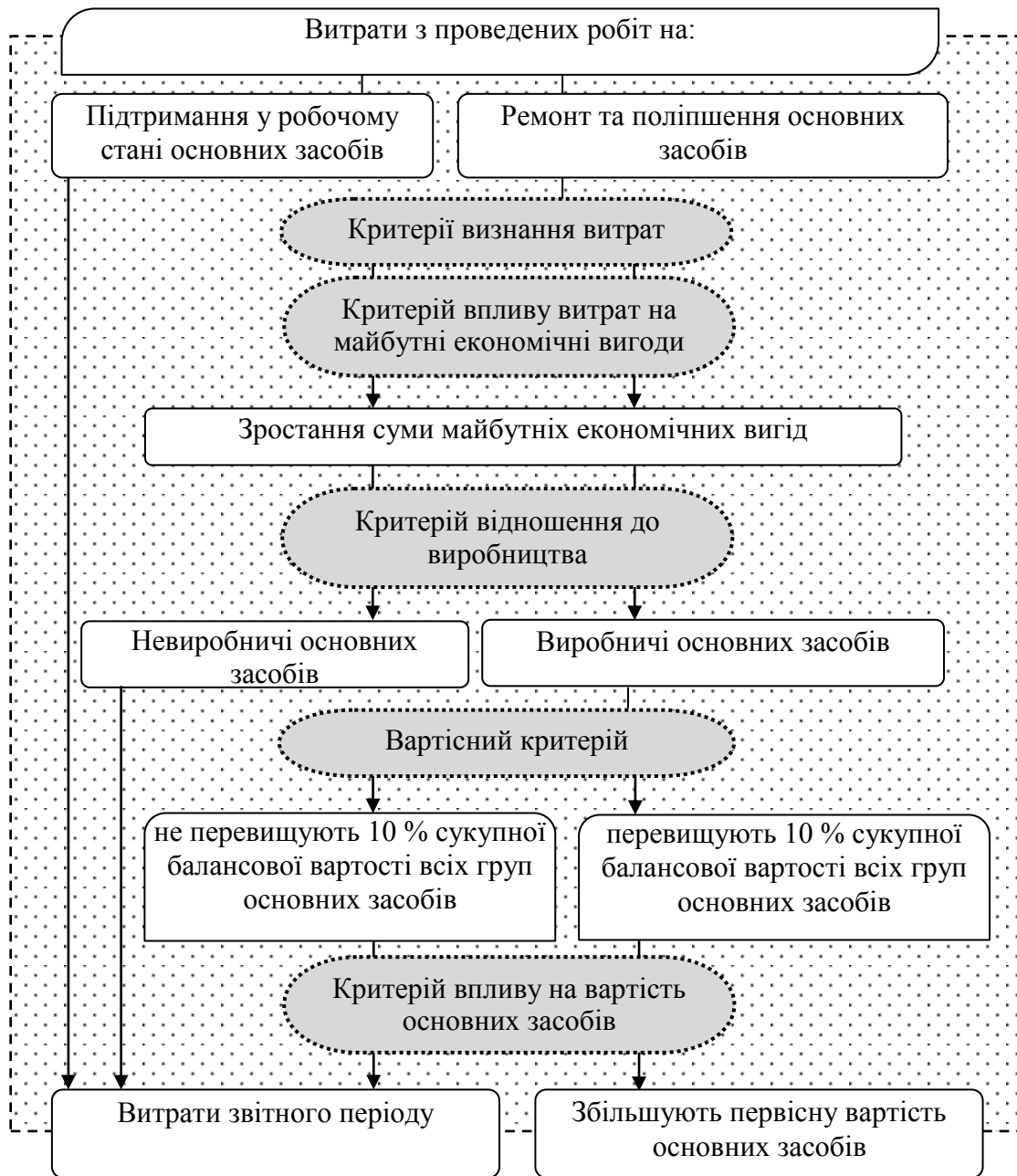


Рис. 2.20. Алгоритм визнання витрат, які виникають у процесі підтримання у робочому стані, ремонту і поліпшення основних засобів будівельних підприємств для здійснення податкових розрахунків

Джерело: розроблено на основі [37]

1. Для визначення 10 % ліміту беруть сукупну балансову вартість усіх груп основних засобів, що підлягають амортизації. Тобто до бази для обчислення ліміту не враховуються основні засоби груп 1 і 13 (земля та природні ресурси); малоцінні необоротні матеріальні активи (група 11) та

інші необоротні активи, які не відносяться до основних засобів за визначенням останніх.

2. Таку вартість беруть саме на початок звітнього року (на 1 січня). Тому новостворене підприємство в році своєї державної реєстрації не має 10 % ліміту. Тобто всі витрати на ремонт і поліпшення воно змушене відносити на збільшення первісної вартості відремонтованих і поліпшених об'єктів.

3. Ідеться про сукупну балансову вартість усіх груп основних засобів, що підлягають амортизації. Балансовою є залишкова вартість таких основних засобів, яка визначається як різниця між первісною вартістю та сумою накопиченої амортизації.

Тобто, відповідно до таких правил, підприємство має право віднести частину витрат на ремонт у розмірі не більше 10 % порогу суттєвості від сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів станом на початок такого звітнього періоду до витрат періоду [157, с. 115; 158].

При цьому дослідник І. В. Ткач акцентує, що застосування 10 % норми на практиці може мати певні позитивні та негативні наслідки. До позитивних відносить спрощення роботи бухгалтерів (відпадає потреба у визначенні того, зростуть майбутні економічні вигоди після ремонту чи ні) та наближення норм податкових розрахунків до фінансового обліку (в даному випадку – фінансового до оподаткування). Негативні наслідки застосування цієї норми можуть проявитись на підприємствах із застарілими основними засобами. Балансова вартість таких основних засобів є невеликою, а витрати на ремонт – значними, за таких умов витрати на ремонт можуть перевищувати 10 % сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів і при цьому капіталізуватися. Це призведе до викривлення показників фінансової звітності підприємства, зокрема завищення суми первісної вартості основних засобів, заниження суми витрат та завищення фінансових результатів [159, с. 492-493].

Слід відзначити ще один позитивний момент, який потрібно враховувати при застосуванні цієї норми: це необхідність ведення аналітичного обліку ремонтів у розрізі об'єктів основних засобів. Оскільки в

бухгалтерському обліку ведеться пооб'єктний облік основних засобів, і капіталізація витрат на їх ремонт також повинна здійснюватись в розрізі об'єктів. Це досить просто зробити з використанням автоматизованих систем обліку [159, с. 492-493].

Проведене дослідження проблемних аспектів фінансового обліку та податкових розрахунків виявило потребу у порівнянні критеріїв визнання витрат у цих двох складових облікової системи з метою їх наближення (табл. 2.10).

Таблиця 2.10

Порівняння критеріїв визнання витрат у бухгалтерському обліку та податкових розрахунках

Критерії визнання витрат	Бухгалтерський облік	Податкові розрахунки	Пропозиція автора
Критерій впливу витрат на майбутні економічні вигоди	+	+	+
Технологічний критерій	+	–	+
Критерій впливу на вартість основних засобів	+	+	+
Критерій відношення до виробництва	–	+	–
Вартісний критерій	–	–	+

Джерело: складено на основі [37; 44; 48]

Порівняння даних табл. 2.10 дало можливість виявити спільні (критерій впливу витрат на майбутні економічні вигоди, критерій впливу на вартість основних засобів, вартісний критерій) та відмінні (технологічний критерій, критерій відношення до виробництва) критерії визнання витрат у фінансовому обліку та у податкових розрахунках, які виникають у результаті ремонту та поліпшення основних засобів.

З метою наближення бухгалтерського обліку та податкових розрахунків необхідно розробити комплекс заходів щодо врегулювання методичних аспектів обліку витрат на підтримання у робочому стані, відновлення та поліпшення основних засобів будівельних підприємств.

Перш за все слід відзначити, що витрати на підтримання у робочому стані основних засобів у бухгалтерському обліку та податкових розрахунках відносяться до витрат звітного періоду як ті, що не впливають на збільшення майбутніх економічних вигод. Витрати на поліпшення основних засобів як для облікових процедур, так для податкових розрахунків відносяться до капітальних витрат як ті, що збільшують балансову вартість основних засобів. Однак у податковому законодавстві характерне врахування критерію відношення до виробництва, а саме на об'єкти невикористаного призначення амортизація не нараховується.

Для вирішення проблеми узгодження облікових процедур та податкових розрахунків нами запропоновано у бухгалтерському обліку частину витрат щодо відновлення основних засобів до 10 % порогу суттєвості їх балансової вартості резервувати на спеціальному рахунку бухгалтерського обліку і покривати поточні витрати, а суму понад 10 % – відносити на збільшення первісної вартості основних засобів будівельних підприємств.

Джерелом формування такого резерву будуть цільові періодичні відрахування коштів, які відносяться на витрати підприємства впродовж усього ремонтного циклу, що забезпечить відновлення основних засобів та нагромадження коштів для проведення ремонтних робіт на будівельних підприємствах [160].

В обліковій системі такий резерв доцільно формувати на окремому рахунку. Зокрема, для цього можна використати вільний субрахунок 479 до синтетичного рахунку 47 “Забезпечення майбутніх витрат і платежів” із назвою “Забезпечення відтворення основних засобів” у розрізі наступних рахунків аналітичного обліку: 4791 “Забезпечення ремонтів основних засобів”, 4792 “Забезпечення поліпшення основних засобів”, 4793 “Забезпечення страхування основних засобів”.

Запропонований рівень аналітичності в розрізі видів сформованих забезпечень з відтворення основних засобів, груп основних засобів та

окремих їх об'єктів буде сприяти об'єктивному формуванню витрат та їх забезпеченню у момент виникнення такої необхідності.

Перелік запропонованих рахунків синтетичного та аналітичного обліку забезпечення відтворення виробничих основних засобів будівельних підприємств наведено у Додатку Л.1.

Запропонована кореспонденція рахунків з обліку забезпечення відтворення основних засобів будівельних підприємств наведена у Додатку Л.2.1.

Розроблені автором технічні картки забезпечення ремонту, поліпшення та страхування основних засобів наведені у Додатках Л.2.2-Л.2.4.

Для формування облікової інформації про стан забезпечення відтворення основних засобів автором запропоновано такий документ внутрішньої звітності, як: ф. ОЗ-забезпечення “Звіт про стан забезпечення відтворення основних засобів будівельного підприємства (заповнюється у частині формування забезпечення)” (Додаток Л.3), що сприятиме належному рівню контролю за грошовими потоками будівельних підприємств у частині ремонтної політики та формуванню відповідного звіту.

Отже, на основі проведеного дослідження автором запропоновано схему документування процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств для цілей управління, яка наведена у Додатку Л.4.

Отже, залишається неврегульованим питання стосовно відображення витрат на відновлення основних засобів, тобто їх ремонту, оскільки визначення термінів “відновлення” та “поліпшення” основних засобів у П(С)БО 7 “Основні засоби” [44], Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку основних засобів [48] та ПКУ [37] відсутні.

Тому для вирішення проблеми автором розроблено та пропонується до практичного використання алгоритм визнання витрат, які виникають у процесі підтримання основних засобів будівельних підприємств у робочому стані, їх відновлення та поліпшення, для облікових процедур та податкових розрахунків (рис. 2.21).

Запропонований алгоритм щодо критеріїв визнання витрат, які вини-

кають у процесі експлуатації основних засобів будівельних підприємств для облікових процедур та податкових розрахунків, дасть змогу уніфікувати ці дві складові облікової системи.

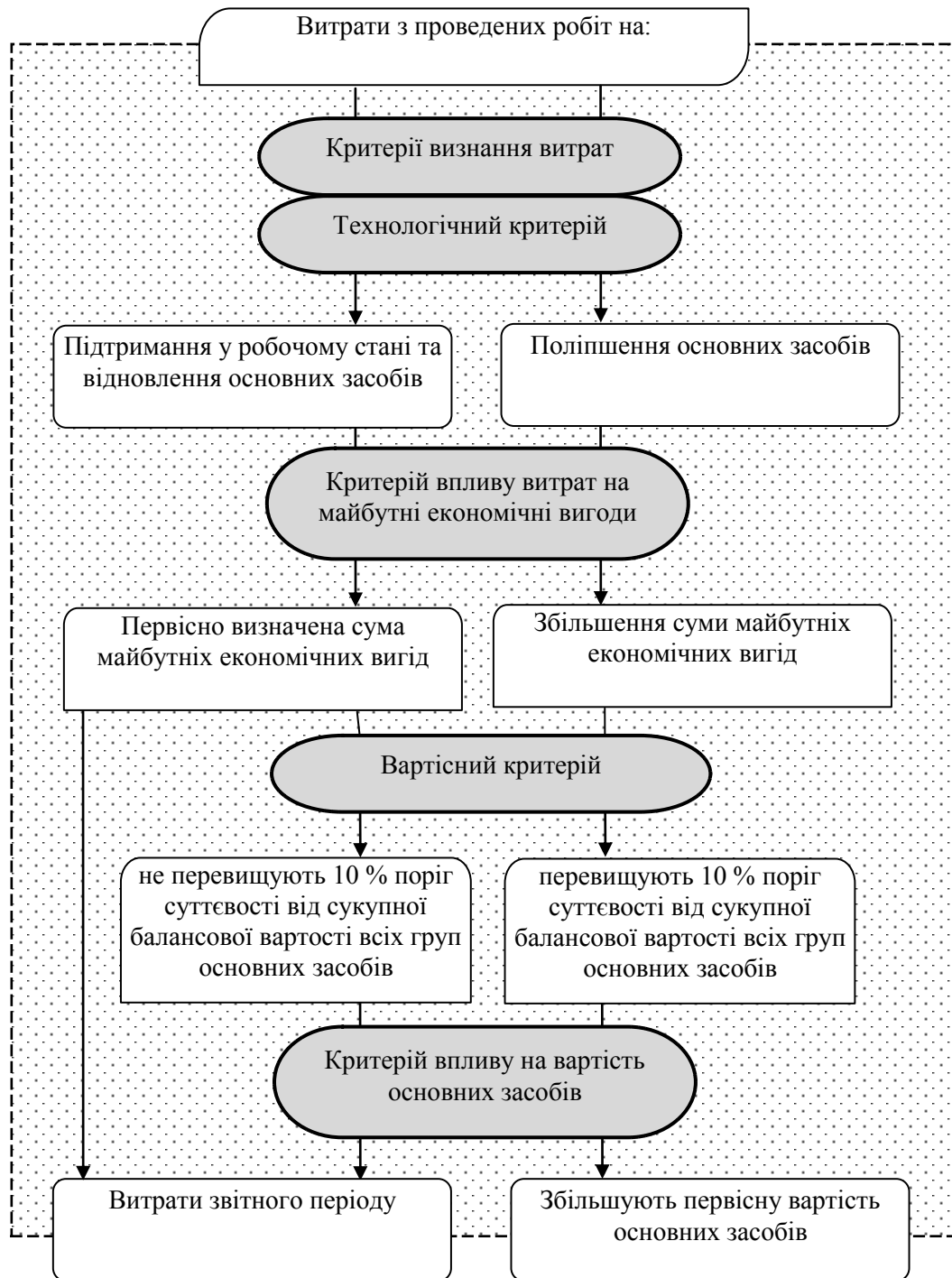


Рис. 2.21. Алгоритм визнання витрат, які виникають у процесі підтримання основних засобів будівельних підприємств у робочому стані, їх відновлення та поліпшення, для облікових процедур та податкових розрахунків

Джерело: авторська розробка

При цьому відображення витрат на ремонт здійснюється в межах 10 % порогу суттєвості на різних рахунках бухгалтерського обліку, тоді як витрати на поліпшення відносяться на збільшення первісної вартості основних засобів.

Оскільки важливим питанням в обліку є списання витрат на ремонт, тому ми погоджуємося з позицією дослідників О. О. Ізмайлової [140] та І. О. Гладія [135], які зазначають, що цілком доречно звертати увагу на термін, протягом якого розподіляються витрати на ремонт основних засобів і який має залежати від того, чи є ремонт плановим або непередбаченим. Якщо роботи з відтворення первісного ресурсу основних засобів або підтримки їх у робочому стані є плановими і на підприємстві встановлена періодичність здійснення таких робіт з кожного об'єкта, то сума витрат повинна розподілятися рівними частинами протягом планового міжремонтного періоду. Якщо ж ремонт носить раптовий характер, що пов'язано з аварійним виходом із ладу, то витрати з їх усунення повинні розподілятися протягом періоду корисного використання об'єктів, що залишився [140; 135, с. 90-92].

У підтвердження наведеного слушною є позиція вчених, що критерій значущості витрат на капітальний ремонт, який зазначається в наказі про облікову політику, впливає на фінансовий результат підприємства, оскільки з його зростанням збільшується розмір витрат, що списуються в місяці здійснення ремонту. Тому вибір цього критерію повинен бути обґрунтований максимально припустимим, на думку керівництва, розміром погрішності у визначенні витрат звітного періоду, а отже, і фінансового результату [140; 135, с. 90-92].

Проте складно погодитись з позицією дослідника Б. А. Михайлюк у частині розподілу заходів щодо поліпшення основних засобів, проведення яких спрямоване на підтримання об'єкта основних засобів у робочому стані та одержання в майбутньому первісно очікуваних економічних вигод від використання такого об'єкта [145, с. 445], оскільки такі заходи завжди

спричиняють збільшення майбутніх економічних вигод від використання такого об'єкта.

Для забезпечення вартісної та якісної характеристик процесу експлуатації основних засобів, зокрема у частині відновлення та продовження їх експлуатаційної здатності, важливим питанням є побудова та ефективне функціонування ремонтної політики будівельних підприємств. При побудові останньої автором виокремлено такі її складові:

- запобіжна ремонтна політика, що передбачає проведення планово-попереджувальних ремонтів;
- аварійна ремонтна політика, при якій ремонтні роботи проводяться лише під час виходу основних засобів з експлуатації (аварійний ремонт);
- комбінована політика.

Для формування оптимальної планово-попереджувальної системи ремонтів слід виходити з того, що підприємство зацікавлене, щоб витрати, які мають місце на утримання основних засобів для виробничих цілей, були в задовільному стані, були мінімальні.

Більш ефективною є запобіжна ремонтна політика, оскільки вона забезпечує ритмічність роботи будівельного підприємства та стабільність його виробничих можливостей завдяки утриманню основних засобів у задовільному стані. Для неї характерні й більш низькі витрати на профілактичні ремонтні заходи порівняно з аварійними роботами.

При виборі аварійної ремонтної політики основних засобів слід врахувати, що з ладу може вийти одночасно декілька одиниць обладнання, що може поставити під загрозу виконання замовлень на будівництво та унеможливити здійснення окремих будівельних робіт, спричинивши негативні наслідки для діяльності підприємства та його фінансового стану.

Слід зазначити, що вибір аварійної ремонтної політики передбачає розробку програми дії підприємства при аварії основних засобів, що дозволяє скоротити витрати підприємства через вимушені простой. Тому, ефективним

інструментом захисту підприємства від аварійних ситуацій буде також страхування його майна від безпосередніх та непрямих збитків.

У підтвердження наведеного, слушними є твердження вчених В. С. Марцин, А. А. Мазаракі та Д. Ковальова, які вважають, що реалізація такої політики передбачає: обґрунтування ремонтного циклу, тобто періодичності та почерговості використання ремонтних робіт, здійснення контролю за ходом дотримання термінів та якості ремонтних робіт [160,с. 209; 161, 162].

Для вирішення проблемного питання щодо ремонтної політики автором, зокрема, запропоновано структуру Положення про ремонтну політику (рис. 2.22).

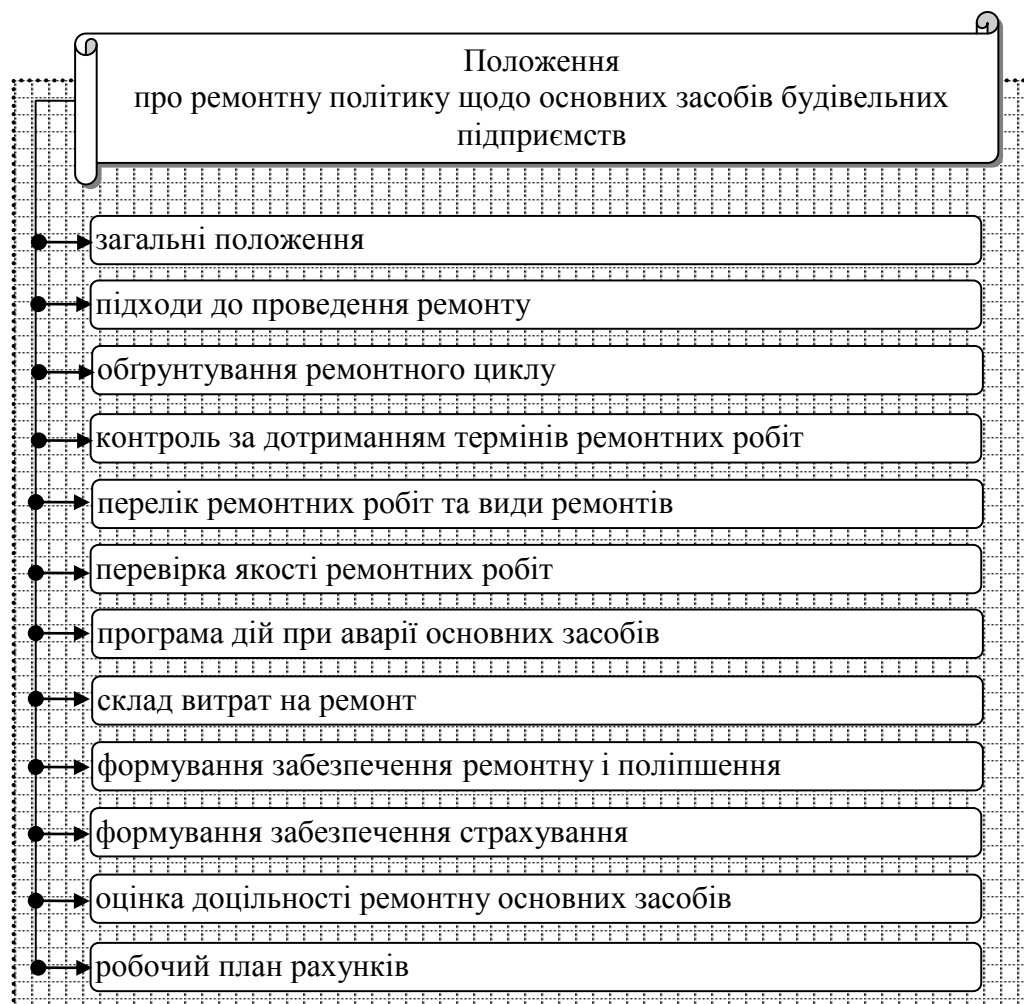


Рис. 2.22. Структура Положення про ремонтну політику щодо основних засобів будівельних підприємств

Джерело: авторська розробка

Такий документ сприятиме узгодженню облікових процедур та операцій, які виникають у процесі експлуатації основних засобів будівельних підприємств з метою забезпечення повноти формування облікової політики.

Отже, виникає необхідність у формуванні облікової інформації про доцільність та ефективність здійснення ремонтних робіт на будівельному підприємстві. Для вирішення такого питання автором обґрунтовано доцільність складання внутрішнього звіту щодо результатів реалізації ремонтної політики, який дасть змогу проаналізувати та оцінити ефективність робіт з відновлення (ремонту) і поліпшення (модернізації, реконструкції, добудови, дообладнання, модифікації) функціональних характеристик об'єктів основних засобів будівельного підприємства, доцільність таких робіт, раціональність використання резервів (ремонтного, страхового, поліпшення), оперувати даними щодо витрат, які виникли як у результаті ремонтних робіт, так і в процесі експлуатації основних засобів у цілому по підприємству і в розрізі окремих об'єктів протягом звітнього періоду та терміну експлуатації в цілому.

Отже, проведене автором дослідження щодо обліку процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств дозволило виявити розбіжності між методологічними положеннями облікових процедур та податковими розрахунками, що потребували вирішення. Тому автором було здійснено спробу уніфікування вищенаведених аспектів шляхом розробки положення про ремонтну політику основних засобів з метою регламентування формування доцільного та адекватного облікового забезпечення процесу експлуатації основних засобів.

Внесені пропозиції щодо порядку віднесення витрат на проведення окремих заходів з відновлення та поліпшення основних засобів, згідно з яким окремі елементи бухгалтерського обліку є і елементами податкового обліку, з метою поліпшення системи контролю за використанням основних засобів у процесі їх експлуатації як у цілому, так і у межах окремих його складових.

Висновки до розділу 2

Дослідження організаційно-методичних засад облікового забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств дозволяє зробити наступні висновки:

1. Встановлено, що у бухгалтерському обліку не достатньою мірою відображається процес експлуатації основних засобів будівельних підприємств, тому обґрунтована така доцільність в розрізі наступних складових процесу: нетривалого зберігання і переміщення, безпосереднього використання, технічного обслуговування, ремонту, модернізації, реконструкції, добудови, дообладнання, модифікації, консервації об'єктів, які забезпечують використання основних засобів з метою отримання економічних вигод.

З метою більш повного інформаційного забезпечення процесу експлуатації основних засобів запропоновано виділити його основні характеристики, що в свою чергу являються окремими об'єктами в бухгалтерському обліку. Першою з них є вартісна характеристика, яка включає економічну вигоду від використання основних засобів; амортизацію; витрати, які виникають у процесі експлуатації основних засобів; переоцінку основних засобів. Другою є якісна характеристика процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств, яка включає в себе технічні характеристики об'єктів основних засобів, термін експлуатації (корисного використання), технічний стан, знос об'єктів основних засобів, яка тісно взаємопов'язана та взаємообумовлює вищенаведену характеристику.

2. Для отримання своєчасної, достовірної та релевантної інформації, а також її аналітичної обробки щодо організації облікового забезпечення процесу експлуатації основних засобів, досліджено організацію процесів технічного обслуговування та ремонтів об'єктів основних засобів, які

передбачають систему заходів для підтримки будівельних машин у працездатному стані та відновлення їх початкових характеристик.

Виявлено значний вплив на побудову облікової системи процесу експлуатації основних засобів форм організації робіт з відновлення та поліпшення об'єктів основних засобів на будівельних підприємствах, який залежить від величини підприємства та масштабів діяльності. Зауважимо, що більшість великих будівельних підприємств ремонтні роботи проводять власними силами, які зумовлені наявністю власного ремонтного господарства, володінням і належним управлінням технічним, технологічним, фінансовим, організаційним і трудовим потенціалами підприємств. В той же час, як на малих будівельних підприємствах ремонтні роботи виконуються найчастіше підрядними організаціями, що пояснюється меншими можливостями таких підприємств та відсутністю спеціально навченого технічного персоналу.

Встановлено, що ремонтні роботи на будівельних підприємствах середнього розміру можуть здійснювати як власними силами, так і підрядними організаціями, тому залежать від обраної ними форми організації робіт та можливостей підприємства.

3. Встановлено, що у практичній діяльності будівельних підприємств є відсутньою інформація про зміну форми експлуатації основних засобів на таких ділянках обліку, як: облік підтримання у робочому стані основних засобів; облік відновлення основних засобів; облік поліпшення основних засобів; облік внутрішнього переміщення основних засобів; облік капітальних інвестицій; облік консервації основних засобів, так як не виокремлені рахунки, призначені для формування вищенаведеної необхідної інформації. Тому запропоновано удосконалити робочий план рахунків бухгалтерського обліку у частині відображення в обліку інформації про зміну форми експлуатації рухомого складу об'єктів основних засобів, тобто аналітичний облік вести у розрізі таких складових процесу експлуатації, як:

нетривале зберігання і переміщення, безпосереднє використання, технічне обслуговування, відновлення, поліпшення, консервація основних засобів.

З метою формування достовірної інформації про витрати, які мають місце на кожній технологічній операції процесу експлуатації основних засобів, запропоновано здійснювати облік у такому порядку: операції щодо нетривалого зберігання і переміщення відображати на субрахунку 912 “Нетривале зберігання і переміщення основних засобів”; безпосереднього використання – на субрахунку 231 “Основне виробництво”; технічного обслуговування – на субрахунку 913 “Підтримання об’єктів основних засобів у робочому стані”; ремонту – на субрахунку 232 “Ремонтне господарство”; модернізації, реконструкції, добудови, дообладнання, модифікації – на субрахунку 156 “Поліпшення основних засобів”; консервації – на субрахунку 978 “Витрати на консервацію основних засобів”.

4. З метою удосконалення документального забезпечення процесу експлуатації основних засобів запропоновано для впровадження у практичну діяльність будівельних підприємств форми документів, які застосовуються на різних етапах облікових процедур, що сприятиме здійсненню контролю за витратами, які виникають у процесі експлуатації об’єктів основних засобів, та виступатиме інформаційним забезпеченням для здійснення оцінки доцільності подальшої експлуатації таких об’єктів у частині понесення витрат на відновлення (ремонт) та покращення (модернізацію, реконструкцію та ін.) їхніх технічних характеристик.

5. З метою удосконалення методики облікового забезпечення процесу експлуатації основних засобів запропоновано застосування нормативного методу для зведеного обліку витрат на експлуатацію рухомого складу основних засобів, їх технічного обслуговування і ремонту, який доцільно вести за статтями витрат у розрізі окремих видів робіт (послуг) з виявленням та обліком відхилень від норм за кожним з показників. Крім того встановлено, що для правильного методичного забезпечення обліку процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств необхідно

застосовувати рахунки, які акумулюють інформацію про зміну форми їх експлуатації.

Запропоновано рахунки аналітичного обліку для відображення процесу експлуатації основних засобів, використання яких дозволить спростити розрахунки щодо визначення вартості основних засобів, що амортизується, оскільки залишки по рахунках активної форми експлуатації об'єктів надаватимуть таку інформацію, а залишки по рахунках пасивної форми експлуатації вказуватимуть на вартість об'єктів, що не підлягає амортизації.

6. Встановлено необхідність віднесення витрат на підтримання у робочому стані об'єктів основних засобів для облікових процедур та податкових розрахунків до витрат звітного періоду як тих, що не впливають на збільшення майбутніх економічних вигод. В той же час, витрати на поліпшення основних засобів мають відноситися до капітальних витрат, як такі, що збільшують балансову вартість основних засобів.

Запропоновано вирішення проблеми узгодженості облікових процедур і податкових розрахунків у частині витрат на відновлення основних засобів у розмірі до 10 % порогу суттєвості їх балансової вартості резервувати на спеціальному рахунку бухгалтерського обліку і покривати поточні витрати, а суму що перевищує 10 % поріг суттєвості відносити на збільшення первісної вартості основних засобів будівельних підприємств.

6. 3 метою удосконалення регламентування основних методичних аспектів облікового забезпечення процесу експлуатації основних засобів розроблено структуру Положення про ремонтну політику основних засобів будівельних підприємств, у якій виокремлено такі підпункти: підходи до проведення ремонту; обґрунтування ремонтного циклу; контроль за дотриманням термінів ремонтних робіт; перелік ремонтних робіт та види ремонтів; перевірка якості ремонтних робіт; програма дій при аварії основних засобів; склад витрат на ремонт; формування забезпечення ремонту; формування забезпечення страхування; оцінка доцільності ремонтну основних засобів; робочий план рахунків.

7. З метою усунення розбіжностей між методологічними положеннями облікових процедур та податкових розрахунків, розроблено та запропоновано до практичного використання алгоритм визнання витрат, які виникають у процесі експлуатації основних засобів будівельних підприємств як у фінансовому обліку, так і в податкових розрахунках, для забезпечення підвищення достовірності відображення облікової інформації.

Основні результати другого розділу опубліковано в наукових працях автора [103, 104, 105, 106, 107, 109, 110, 163, 164, 165].

РОЗДІЛ 3

АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ ЕКСПЛУАТАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ БУДІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

3.1. Аналіз відновлення активної частини основних засобів у процесі їхньої експлуатації на будівельних підприємствах

Аналіз є однією з найважливіших управлінських функцій, від ефективності якої значною мірою залежать фінансові результати діяльності підприємств. У процесі економічного аналізу основних засобів розраховуються показники, які характеризують забезпеченість ними будівельних підприємств з точки зору підвищення конкурентоспроможності діяльності останніх. Це дозволяє формувати основу для прийняття обґрунтованих рішень і відповідно зменшує ймовірність прийняття неправильних рішень та сприяє вибору найбільш оптимального варіанту досягнення запланованої мети.

Значний внесок у розробку методологічної бази економічного аналізу зробили видатні як вітчизняні вчені, зокрема: М. І. Бондар [166], О. Д. Бражинкова [167], А. Д. Бутко [168, с.10], О. А. Зоріна [169], Г. І. Кіндрацька [170], Т. М. Ковальчук [171, 172], І. Д. Лазаришина [173, 174], Є. В. Мних [175, 176], Н. І. Самбурська [177], Н. В. Тарасевич [178], М. Г. Чумаченко [179], так і зарубіжні: А. Апчерч [180], С. Б. Барнгольц [181], Л. А. Бернстайн [182], М. І. Баканов [183], В. В. Бочаров [184], Н. Р. Вейцман [185], В. В. Ковальов [186, 187], Р. Н. Нідлз [188], Ж. Рішар [189], Г. Харман [190], Р. Н. Холт [191], Дж. К. Ван Хорн [192], А. Д. Шеремет [193], Й. А. Шумпетер [194].

Не применшуючи ролі розроблених теоретичних положень щодо економічного аналізу основних засобів, слід відмітити недостатній рівень їх дослідження з позиції сучасних потреб управління, зокрема щодо аналізу відновлення активної частини основних засобів будівельних підприємств у процесі їх експлуатації у частині аналізу динаміки основних засобів, в тому числі їх активної частини, інтенсивності руху та технічного стану основних засобів для більш повного й ефективного їх використання. Це зумовлено тим, що саме відновлення активної частини рухомого складу основних засобів є вкрай необхідним для забезпечення стабільного функціонування підприємств будівельної галузі, про що зазначалось у попередніх двох розділах дисертаційної роботи.

Необхідність проведення аналізу відновлення наведених вище основних засобів у процесі їх експлуатації обумовлена важливістю для забезпечення виробничого процесу будівельних підприємств і відповідним впливом на фінансові результати їхньої діяльності.

У підтвердження наведеного окремі вчені [195, 196] стверджують, що важливою умовою безперебійної нормальної роботи підприємств є достатня забезпеченість їх основними засобами.

Вивчення питань щодо розвитку наукової думки засвідчує, що дослідження науковців не повною мірою розкривають специфіку аналізу основних засобів підприємств із врахуванням їх галузевих особливостей. При цьому відсутній єдиний підхід у вирішенні цієї проблеми, про що справедливо зазначає Є. В. Мних, який вказує, що дослідження, проведені колом науковців, дають підставу стверджувати про відсутність системного підходу до вивчення ефективності використання основних виробничих засобів підприємства і питань їх раціональної структури [175].

Аналогічну позицію мають В. В. Ковальова і О. Н. Волкова, які підтверджують, що саме системний підхід до аналізу основних засобів дає більш об'єктивну основу для прийняття управлінських рішень [197, с. 31].

Автором проведено систематизацію поглядів вчених щодо проведення економічного аналізу основних засобів із виокремленням таких напрямів, як: аналіз стану і структури основних засобів, технічного стану основних засобів та ефективності їх використання, які наведено в Додатку М. При цьому на основі узагальнення поглядів дослідників автором встановлено, що кожен із них пропонує різний перелік показників для проведення аналізу основних засобів у межах зазначених напрямів, які зазначено в Додатку М.

Враховуючи специфіку об'єкта дослідження, а саме процесу експлуатації основних засобів, підвищення ефективності якого безпосередньо залежить від наявності та використання активної частини основних засобів, яка представлена будівельними машинами та устаткуванням, автором запропоновано проводити економічний аналіз відновлення активної частини основних засобів у процесі їх експлуатації в межах таких виокремлених напрямів, як: аналіз динаміки активної частини основних засобів будівельних підприємств і вироблення пропозицій щодо їх поліпшення; аналіз інтенсивності руху активної частини основних засобів та розробка пропозицій щодо швидкості їх оновлення; аналіз технічного стану активної частини основних засобів та надання пропозиції щодо підвищення їх якості, а також аналіз ефективності експлуатації основних засобів, який буде розглянуто в підрозділі 3.3.

Запропонована автором модель економічного аналізу основних засобів у процесі їх експлуатації, із застосуванням відповідних показників, наведена на рис. 3.1.

Для визначення змін, що відбуваються в складі основних засобів у процесі їх експлуатації на будівельних підприємствах, автором проаналізовано їх динаміку в межах виділеного нами першого напрямку аналізу динаміки активної частини основних засобів, який характеризується розрахунком показників, наведених у Додатку Н.

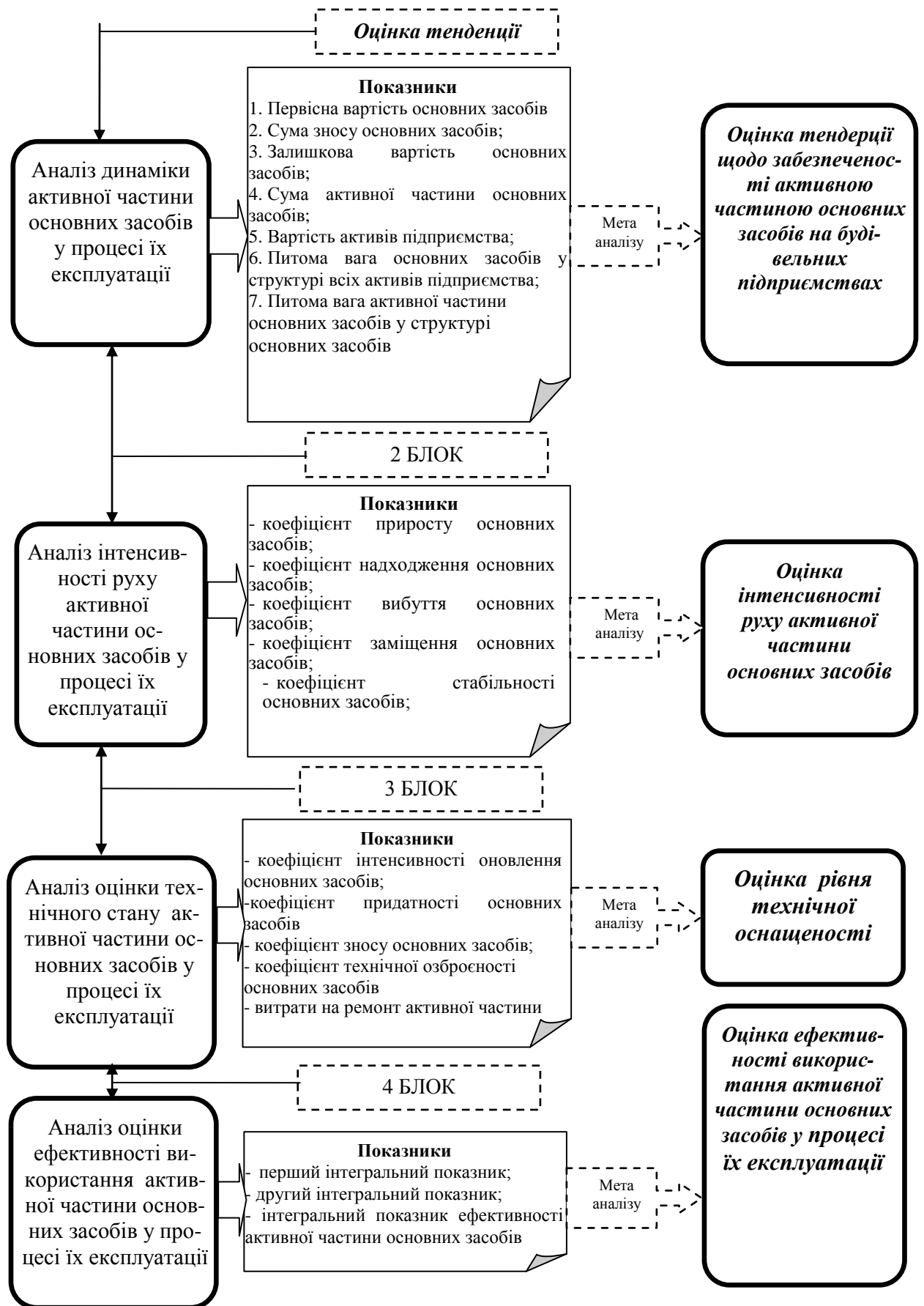


Рис. 3.1. Модель аналізу активної частини основних засобів будівельних підприємств у процесі їх експлуатації

Джерело: авторська розробка

На основі проведених нами досліджень можна зробити висновок, що на більшості будівельних підприємствах спостерігається тенденція збільшення первісної вартості основних засобів саме за рахунок приросту вартості активної частини основних засобів, що показано на рис.3.2.

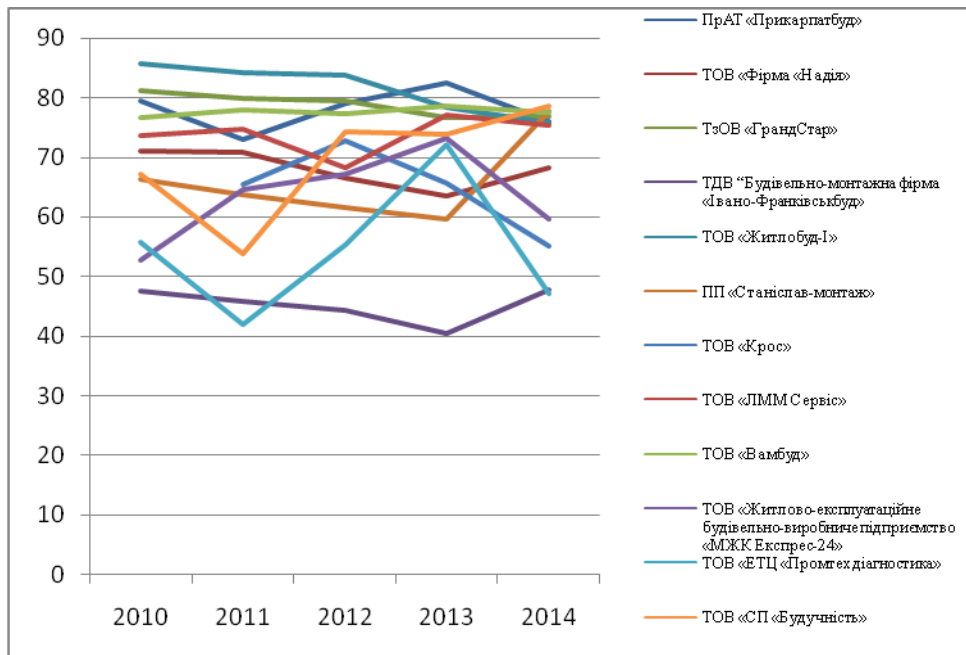


Рис. 3.2. Динаміка коефіцієнта вартості активної частини основних засобів у складі основних засобів на будівельних підприємствах протягом 2010-2014 рр.

Джерело: авторська розробка

Слід відмітити, що зростання питомої ваги активної частини основних засобів зумовлено поступленням нових об'єктів основних засобів. При цьому найбільша інтенсивність надходження має місце протягом 2011-2013 років на таких підприємствах, як: ТОВ «ЕТЦ «Промтехдіагностика», яке займається будівництвом технологічних трубопроводів, де були придбані транспортні, навантажувально-розвантажувальні машини, бульдозер; відповідно на ТОВ «Житлово-експлуатаційне будівельно-виробниче підприємство «МЖК-Експрес», яке займається будівництвом багатоповерхових житлових комплексів, будівництвом доріг, мостів та пішохідних переходів і на якому

надійшли: машина для транспортування бетонних сумішей, автогрейдер; Приватне підприємство “Станіслав-монтаж”, яке здійснює монтаж технологічного обладнання, металоконструкцій і трубопроводів у галузях хімічної та нафтопереробної промисловості, підприємств будівельної індустрії та агропромислового комплексу, було придбано вантажопідйомне обладнання, що відразу ж посилює конкурентоспроможність підприємств на ринку будівельних послуг.

Другий напрям аналізу відновлення активної частини основних засобів в процесі їх експлуатації автором запропоновано розглядати як аналіз інтенсивності руху останніх, який характеризується розрахунком показників, які наведено в Додатку П та графічно на рис. 3.3, 3.4 та 3.5.

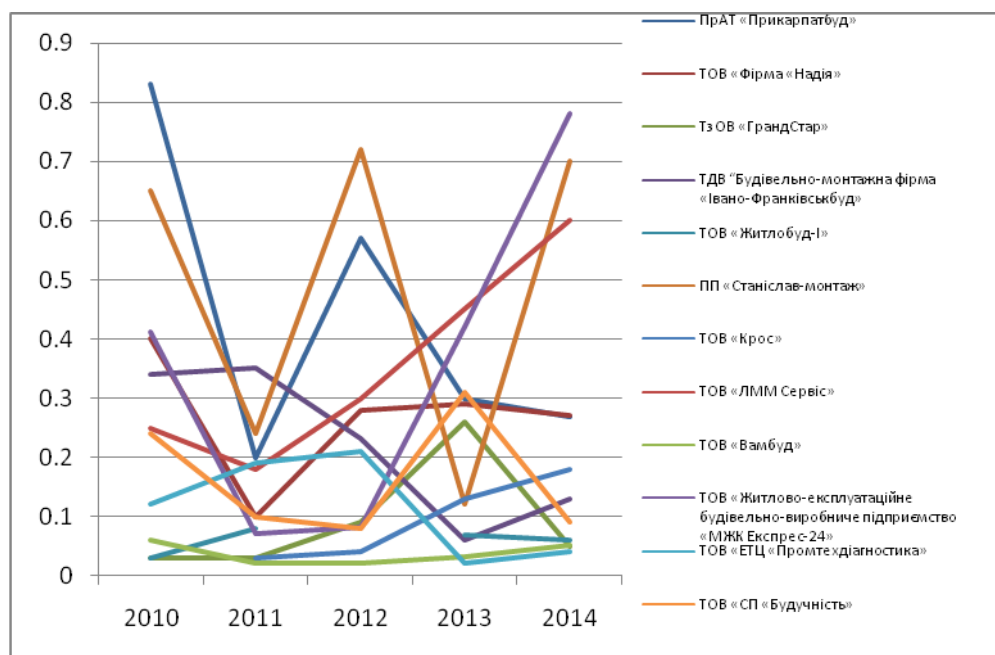


Рис. 3.3. Динаміка коефіцієнта приросту основних засобів на будівельних підприємствах протягом 2010-2014 рр.

Джерело: авторська розробка

Аналіз таких показників на досліджуваних підприємствах дозволяє зробити висновок, що в основному має місце підвищення їхньої технічної оснащеності, про що свідчить зростання коефіцієнта приросту основних засобів. При цьому найбільше значення цього коефіцієнта спостерігається на

ТОВ “Станіслав монтаж”, яке зросло у 2014 році в порівнянні з 2010 роком у 3,58 рази.

Позитивний характер вищезгадуваної тенденції обумовлений тим, що на переважній більшості, яка становить 2/3 досліджуваних будівельних підприємств (ТОВ “Житлобуд-І”, ТОВ “ЛММ Сервіс”, ТОВ “Житлово-експлуатаційне будівельно-виробниче підприємство “МЖК Експрес-24”, ПП “Станіслав-монтаж”), має місце значне надходження активної частини основних засобів у результаті придбання нових об’єктів, що зумовило зростання коефіцієнта надходження (рис.3.4.) майже в 2 рази.

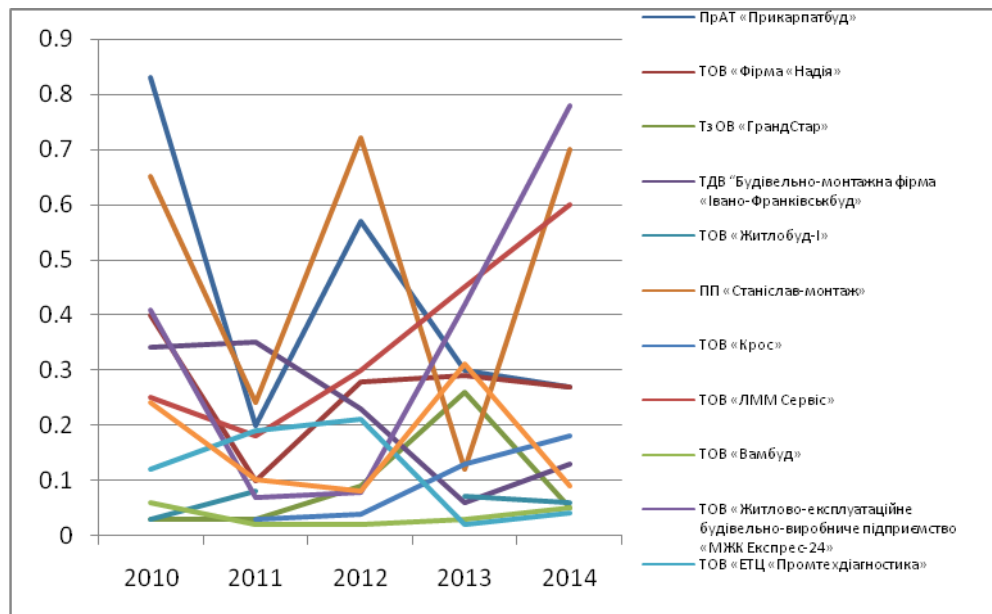


Рис. 3.4. Динаміка коефіцієнта надходження основних засобів на будівельних підприємствах протягом 2010-2014 рр.

Джерело: авторська розробка

Водночас, спостерігається тенденція до зменшення основних засобів на тих будівельних підприємствах (ТОВ “ЕТЦ “Промтехдіагностика”, ТОВ “Фірма “Надія”, ТОВ “СП “Будучність”, ПрАТ “Прикарпатбуд”), які відчувають тимчасові фінансові труднощі, що не дозволяють їм здійснювати інвестування капіталу в основні засоби.

Для забезпечення повноти аналізу інтенсивності руху активної частини основних засобів важливим є вивчення тенденції змін коефіцієнта їх вибуття, зниження якого протягом досліджуваного періоду показує, що половина аналізованих будівельних підприємства, а саме: ТОВ “Крос”, ТОВ “СП “Будучність”, ТОВ “Житлово-експлуатаційне будівельно-виробниче підприємство “МЖК Експрес-24”, ПП “Станіслав-монтаж”, ТОВ “Вамбуд”, ПрАТ “Прикарпатбуд” – взагалі не списало жодного об’єкта основних засобів, а здійснює подальшу експлуатацію діючих старих, що відповідно потребує більшої суми витрат на їх відновлення в частині ТО та проведення ремонтів. На інших підприємствах (ТДВ “Будівельно-монтажна фірма “Івано-Франківськбуд”, ТОВ “Житлобуд-І”, ТОВ “ЛММ Сервіс”, ТОВ “ЕТЦ “Промтехдіагностика”, ТОВ “Фірма “Надія”, ТзОВ “ГрандСтар”), фінансовий стан яких значно кращий, мають місце процеси списання об’єктів, проте протягом досліджуваного періоду спостерігається тенденція не до збільшення, а, навпаки, до зменшення коефіцієнта вибуття.

Проведення аналізу інтенсивності руху основних засобів автор завершує визначенням коефіцієнту стабільності, що характеризує рівень придатності активної частини тих основних засобів, які придатні до експлуатації, тому значення коефіцієнта становить 100% на тих підприємствах, де вищенаведені коефіцієнти вибуття відсутні, і наближаються до 1, де коефіцієнти вибуття мають тенденцію до зменшення. Водночас має місце значення такого коефіцієнта на тих будівельних підприємствах (ТОВ “ЛММ Сервіс”, ТзОВ “ГрандСтар”), де процеси вибуття основних засобів є більш інтенсивними, ніж процеси надходження, наприклад, спостерігається найбільша тенденція до зменшення на ТОВ “ЛММ Сервіс”, де значення цього показника у 2014 році зменшилось у порівнянні з 2010 роком на 45,41% і свідчить про значні проблеми із забезпеченням основними засобами процесу їх експлуатації.

Повноту аналізу руху основних засобів забезпечить проведення аналізу їх заміщення на основі розрахунку відповідного коефіцієнта, що представ-

лено на рис. 3.5, який свідчить, що за досліджуваний період тільки на двох підприємствах, а саме на ТДВ “Будівельно-монтажна фірма “Івано-Франківськбуд” та ТОВ “ЕТЦ “Промтехдіагностика”, в розрізі кожного року переважає частка введених основних засобів над тими засобами, які вибули з експлуатації, що є позитивною тенденцією, яка сприяє підвищенню конкурентоспроможності таких суб’єктів на ринку будівельних послуг. Так, зокрема, на ТОВ “ЕТЦ “Промтехдіагностика” значення коефіцієнта зросло з 41,89 % у 2010 році до 47,46 % у 2014 році і відповідно на ТДВ “Будівельно-монтажна фірма “Івано-Франківськбуд” значення коефіцієнта зросло з 42,31 % у 2010 році до 85,32 % у 2014 році.

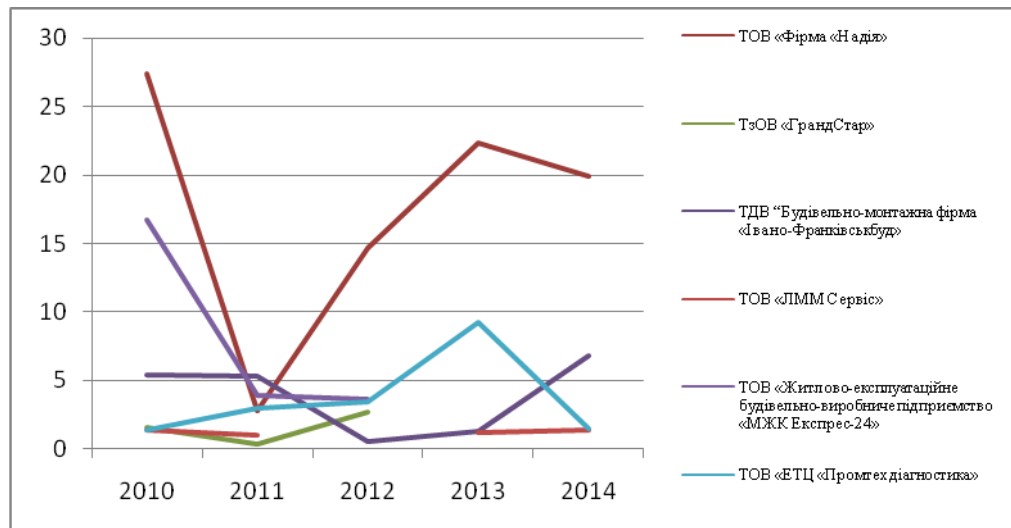


Рис. 3.5. Динаміка коефіцієнта заміщення основних засобів на будівельних підприємствах протягом 2010-2014 рр.

Джерело: авторська розробка

Окремо слід звернути увагу на необхідність проведення економічного аналізу саме технічного стану активної частини основних засобів, який характеризується різним рівнем зношеності, віковим складом, різним станом організації проведення ТО та ремонтів, від яких буде залежати успішна діяльність будівельних підприємств, чим і визначається важливість дослідження такого питання.

Для проведення такого аналізу, який виокремлено нами як третій напрям економічного аналізу активної частини основних засобів в процесі їх експлуатації, здійснено розрахунок показників, які наведено в Додатку Р.

Слід зазначити, що лише на третині досліджуваних будівельних підприємствах спостерігається позитивна тенденція відновлення активної частини основних засобів, яка характеризується зменшенням коефіцієнта інтенсивності протягом аналізованого періоду. Це зумовлено наявністю процесів як списання застарілих об'єктів, так і надходженням нових, причому частка останніх переважає над часткою перших. На решті будівельних підприємств інтенсифікація оновлення активної частини основних засобів унеможлиблюється в зв'язку з відсутністю процесу списання зношених основних засобів, що підтверджує вищенаведену інформацію про використання на досліджуваних будівельних підприємствах застарілих машин та устаткування.

Підтвердженням вищенаведеної інформації щодо експлуатації застарілих об'єктів основних засобів у більш ніж на $2/3$ досліджуваних будівельних підприємств є динаміка коефіцієнта придатності активної частини основних засобів (рис.3.6), яка свідчить про тенденцію до його зниження.

Це означає, що менеджери такого підприємства мають скеровувати увагу на заміну старих зношених об'єктів на аналогічні нові, що відразу ж призведе до підвищення ефективності їхньої діяльності та посилить їхню конкурентоспроможність.

Слід зазначити, що при цьому на решті $1/3$ будівельних підприємств, навпаки, спостерігається тенденція до збільшення коефіцієнта придатності основних засобів, що свідчить про поліпшення їхнього технічного стану у зв'язку із використанням нових більш продуктивних машин та устаткування, що відразу ж посилює рівень їх конкурентоспроможності.

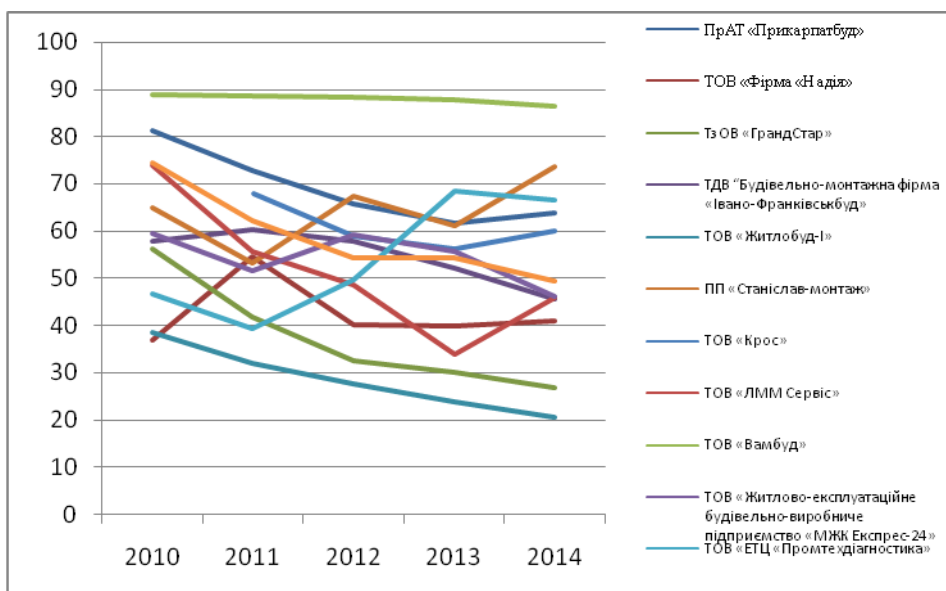


Рис. 3.6. Динаміка коефіцієнта придатності основних засобів на будівельних підприємствах протягом 2010-2014 рр.

Джерело: авторська розробка

Для характеристики технічного стану активної частини основних засобів важливим є одночасне проведення як аналізу їх придатності шляхом розрахунку відповідного коефіцієнта, так і аналізу їх зносу через розрахунок коефіцієнта зносу, графічне зображення якого наведено на рис.3.7.

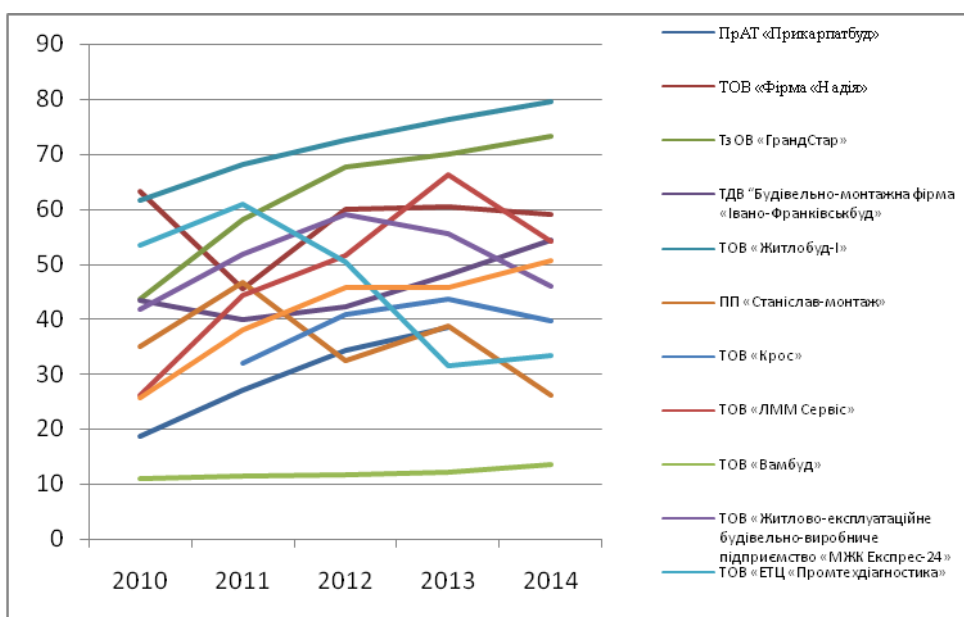


Рис. 3.7. Динаміка коефіцієнта зносу основних засобів на будівельних підприємствах протягом 2010-2014 рр.

Джерело: авторська розробка

Тому справедливою вбачається думка В. В. Патрова та В. В. Ковальова, які стверджують, що коефіцієнт зносу вище 50 % є небажаним, оскільки показує значний рівень зношеності основних засобів [207].

Коефіцієнт зносу має велике значення на 2/3 досліджуваних будівельних підприємств, значення якого коливається в межах 53-79%, що свідчить про низький рівень їх виробничих можливостей.

Слід зазначити, що для аналізу технічного стану активної частини основних засобів важливим є проведення аналізу технічної озброєності основних засобів шляхом розрахунку відповідного коефіцієнта, що представлено на рис. 3.8.

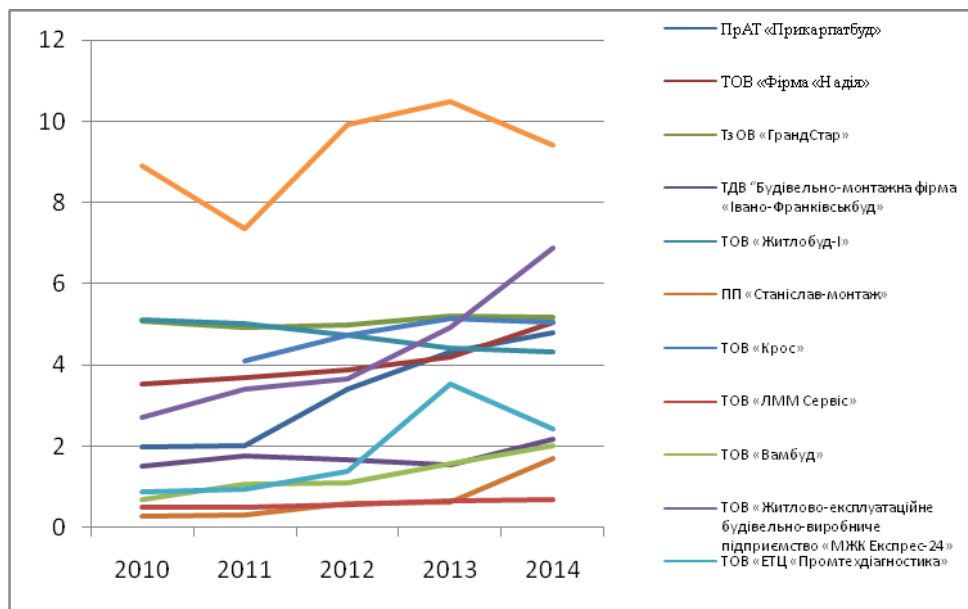


Рис. 3.8. Динаміка коефіцієнта технічної озброєності основних засобів на будівельних підприємствах протягом 2010-2014 рр.

Джерело: авторська розробка

Слід відмітити, що в основному має місце збільшення коефіцієнта технічної озброєності основних засобів на досліджуваних будівельних підприємствах, яке свідчить про забезпеченість робітників необхідною будівельною технікою і машинами для виконання відповідних робіт і яке відбулось протягом досліджуваного періоду за рахунок збільшення активної частини основних засобів.

Для аналізу технічного стану активної частини основних засобів на будівельних підприємствах слід проаналізувати динаміку вартості активної частини основних засобів будівельного підприємства в розрізі строків їх корисного використання. Проте проведення такого аналізу є неможливим у зв'язку з відсутністю такої інформації для розрахунку відповідних показників.

Окремо слід зазначити про важливість проведення економічного аналізу технічного стану активної частини основних засобів у процесі їх експлуатації, причому останній великою мірою залежить від своєчасного і якісного проведення ТО і ремонтів. Це пояснюється тим, що від понесених витрат на проведення таких заходів значно залежить стабільне функціонування будівельних підприємств.

Тому автор погоджується з позицією дослідника Б. Е. Бачевського, який зазначає, що заходи з відновлення діючих основних засобів мають бути спрямовані на підтримку їх у робочому стані за рахунок технічного обслуговування та ремонтів [208, с. 11]. Так, аналогічної думки дотримуються А. І. Костін [209, с. 54-57], М. А. Болюх, В. З. Бурчевський, М. І. Горбаток [202, с. 40], які вважають, що проведення ремонтів основних засобів буде сприяти їх оновленню і тим самим забезпечить підвищення ефективності діяльності підприємств.

Важливість проведення аналізу системи ТО і ремонту рухомого складу основних засобів, а саме будівельних машин та устаткування, що сформувалася на досліджуваних будівельних підприємствах, обумовлена необхідністю розробки пропозицій з метою підтримки робочого стану останніх та поліпшення технічного рівня виробництва.

Тому для оцінки технічного стану активної частини основних засобів у частині витрат, які списані на проведення ТО і ремонтів машин та обладнання із виокремленням витрат запчастини, автором наведені відповідні дані в розрізі кожного досліджуваного будівельного підприємства зокрема (Додаток С).

Як видно з Додатку С, витрати на ремонт мають тенденцію до зростання на тих будівельних підприємствах, які експлуатують діючі основні засоби і не проводять жодних робіт, пов'язаних зі списанням застарілих об'єктів. Цим підтверджується вищенаведена інформація щодо доцільності розробки на будівельних підприємствах заходів, пов'язаних із надходженням нових об'єктів для заміни ними аналогічних старих.

Важливим при цьому є врахування умов експлуатації рухомої будівельної техніки, яка в сучасних умовах може працювати в різних режимах, залежно від місця перебування машин та устаткування від основної виробничої бази будівельних підприємств.

Розрізняють два режими, зокрема перший, коли відстань перебування будівельних машин до основної бази підприємства є незначною (тобто в межах окремого населеного пункту чи недалеко від нього), тоді будівельні машини вранці виїжджають на лінію для виконання ними відповідної роботи і в кінці робочого дня, як правило, повертаються назад. У такій ситуації проведення всіх видів технічного обслуговування і ремонтів, при наявності власної ремонтної бази, яка має місце на тих досліджуваних нами будівельних підприємствах, що віднесені до групи великих і середніх, здійснюється ними особисто.

Проте в тих випадках, які виокремлюємо як другий режим, коли для виконання роботи рухомий склад основних засобів знаходиться на великій відстані від виробничої бази свого будівельного підприємства, особливо зростає роль ТО і ремонтів для забезпечення гарантованого виконання будівельними машинами відповідної роботи, що і зумовлює необхідність вирішення такого питання.

Слід зазначити, що очевидною є наявність на досліджуваних будівельних підприємствах недостатньо ефективної системи ТО і ремонту, яка зумовлена такими чинниками, як-от: низькою кваліфікацією робітників; відсутністю та низькою якістю запчастин; відсутністю контролю за якістю,

термінами й обсягами виконаних робіт, які призводять до того, що такі роботи можуть проводитись не в повному обсязі.

Останнє підвищує ризик виникнення відмов щодо використання тих будівельних машин та устаткування, проведення ТО і ремонту на яких здійснюється формально, в неповному обсязі. Водночас, виконання основного обсягу регламентних робіт із дотриманням відповідної періодичності їх проведення забезпечує надійність експлуатації будівельних машин та устаткування на різних стадіях виробництва.

Окремо слід зазначити, що для існуючої системи ТО і ремонту активної частини основних засобів характерним є наявність одноманітного підходу до проведення таких робіт. Він проявляється в тому, що перелік операцій та періодичність їх проведення є ідентичні як для нових будівельних машин і устаткування, так і для тих, які призначені для проведення капітального ремонту чи на списання.

Для вирішення проблеми підвищення ефективності проведення ТО і ремонтів, від яких безпосередньо залежить покращення результатів діяльності будівельних підприємств, важливим є вирішення питання щодо їх забезпечення висококваліфікованими робітниками, які володіють відповідним рівнем знань, умінь і навичок. Тому пропонуємо організацію і здійснення заходів із підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації таких кадрів. Одночасно важливо також вирішити питання щодо покращення організації стимулювання робітників за підвищення якості виконаної ними роботи.

Проведений аналіз використання будівельних машин та устаткування в процесі їх експлуатації свідчить, що дуже низька якість запчастин і експлуатаційних матеріалів відразу ж проявляється в тому, що техніка виходить із ладу. Одним із шляхів вирішення такої проблеми є запропонована автором організація на рівні держави спеціалізованих підприємств, які несли б відповідальність за поставку якісних паливо-мастильних матеріалів.

До не менш важливих питань, від вирішення яких залежить одержання результативних показників діяльності будівельних підприємств, відносимо необхідність організації контролю якості робіт із ТО та ремонту будівельних машин та обладнання відповідною технічною службою. Закономірно такою службою може стати служба технічного контролю і якості, яка має як контролювати дотримання плану-графіку проведення таких заходів із врахуванням технології їх виконання в частині ТО і ремонтів, так і зробити коригування переліку ідентичних операцій, їх періодичності на предмет доцільності їх проведення окремо для нових об'єктів основних засобів і окремо, для тих, які уже перебували в експлуатації.

Отже, проведений аналіз показав, що для більшої активізації процесу відновлення активної частини основних засобів важливим є проведення таких заходів з боку досліджуваних будівельних підприємств, які були б спрямовані на більш інтенсивне надходження та використання основних засобів, забезпечення повноти операцій та їх періодичності для проведення ТО і ремонтів та підвищення професійного рівня робітників, які обслуговують робочі машини й устаткування.

3.2. Аналіз ефективності використання активної частини основних засобів у процесі їхньої експлуатації на будівельних підприємствах

Необхідною умовою вирішення задачі щодо проведення дієвого інформативного аналізу ефективності використання основних засобів у процесі їх експлуатації будівельного підприємства є попередня оцінка рівня відновлення останніх, яка була проведена в підрозділі 3.1 даного розділу дисертаційної роботи.

У працях різних дослідників з питань аналізу ефективності використання основних засобів [210, с. 35-44; 211, с. 212-216; 212, с. 205-210; 213,

с. 399-401; 214, с. 175-179; 215, с. 212-220] рекомендуються напрацьовані схеми вирішення даної задачі. Враховуючи позитивні наукові результати, котрі наведені в працях вищезгаданих вчених, автор рекомендує проводити аналіз ефективності використання основних засобів будівельних підприємств на основі інформації динамічної вибірки показників як узагальнювальних, так і часткових показників.

До узагальнювальних показників ефективності використання основних засобів прийнято відносити фондівдачу та рентабельність основних засобів, які дозволяють оцінити кількісну та якісну сторони ефективності відповідно. Враховуючи той факт, що в процесі порівняльної оцінки ефективності використання основних засобів двох і більше підприємств або періодів можуть виникнути істотні труднощі через те, що окремі підприємства при достатньо високих показниках фондівдачі мають низькі показники рентабельності і навпаки, нами було розраховано перший та другий інтегральний показники ефективності використання основних засобів.

Перший інтегральний показник ефективності використання основних засобів (Ef_1) відображає середній економічний ефект у вигляді виручки від реалізації та прибутку, який припадає на кожен гривню коштів, які вкладені в основні засоби:

$$Ef_1 = \sqrt{\text{Фондівдача} \times \text{Рентабельність основних засобів}} \quad (3.1)$$

Другий інтегральний показник ефективності Ef_2 дозволяє, крім фондівдачі та рентабельності основних фондів, врахувати рівень ефективності використання основних засобів для здійснення трудової діяльності (відношення продуктивності праці до середньорічної вартості основних засобів):

$$Ef_2 = \sqrt{\text{Фондівдача} \times \text{Рентабельність основних засобів} \times \frac{\text{Продуктивність праці}}{\text{Середньорічна вартість ОВЗ}}} \quad (3.2)$$

Часткові показники ефективності основних засобів характеризують економічну ефективність окремої частини (в нашому випадку активної

частини) основних засобів підприємства. Відповідно було розраховано наступні показники:

- фондоддача активної частини основних засобів;
- рентабельність активної частини основних засобів
- інтегральний показник ефективності активної частини основних засобів.

Значення інтегрального показника ефективності активної частини основних засобів розраховувалось за формулою:

$$Ef_3 = \sqrt{\text{Фондоддача активної частини} \times \text{Рентабельність акт. частини основних засобів}} \quad (3.3)$$

У літературних джерелах, зокрема, можна зустріти методики проведення аналізу ефективності основних засобів, які передбачають врахування значно більшої кількості чинників, які в своїй сукупності визначають ефективність [198]. У подібних методиках передбачається розрахунок значень таких показників:

- коефіцієнт екстенсивного використання обладнання;
- коефіцієнт інтегрального використання обладнання;
- резерв виробничої потужності;
- коефіцієнт змінності роботи устаткування;
- напруженість використання устаткування;
- напруженість використання виробничих площ та ін.

Слід зазначити, що для проведення поглибленого кількісного аналізу за таким набором параметрів необхідним є формування відповідної інформаційної бази за певними принципами і вимогами до інформації. Разом з тим недоліком є те, що більшість підприємств не обліковують інформацію за показниками, які є вихідною базою для розрахунку відповідних коефіцієнтів, оскільки це не передбачено відповідною нормативно-правовою базою та обліковою політикою досліджуваних підприємств.

Для кожного з 12 будівельних підприємств, котрі зареєстровані і надають свої послуги на території Івано-Франківської області, на основі інформації про значення показників:

- балансової вартості основних виробничих засобів;
- вартість виробленої продукції;
- залишкової вартості основних виробничих засобів;
- вартості майна підприємства;
- суми зносу основних виробничих засобів;
- середньооблікової чисельності працівників;
- вартості уведених в експлуатацію основних виробничих засобів;
- вартості виведених з експлуатації основних виробничих засобів;
- загального прибутку підприємства;
- середньорічної вартості активної частини основних засобів

було розраховано величини описаних вище показників, котрі характеризують рівень ефективності використання основних засобів.

Сформована вибірка на основі даних по 12 підприємствах за 20 звітних періодів дозволила провести аналіз за вказаними напрямками. Результати розрахунків по ТДВ “Будівельно-монтажна фірма “Івано-Франківськбуд” представлено в Додатку Т.1, ТОВ “Житлобуд-І” – в Додатку Т.2, ТОВ “ЕТЦ “Промтехдіагностика” – в Додатку Т. 3, ТОВ “ЛММ Сервіс” – у Додатку Т.4, ТОВ “Крос” – у Додатку Т.5, ТОВ “Фірма “Надія” – в Додатку Т.6, ТОВ “СП Будучність” – в Додатку Т.7, ТОВ “Житлово-експлуатаційне будівельно-виробниче підприємство “МЖК Експрес-24” – в Додатку Т.8, ПП “Станіслав-монтаж” – у Додатку Т. 9, ТзОВ “ГрандСтар” – у Додатку Т.10, ТОВ “Вамбуд” – у Додатку Т.11, ПрАТ “Прикарпатбуд” – у Додатку Т.12.

Результати апроксимації фактичних розподілів значень першого, другого інтегральних показників ефективності, а також показника ефективності використання активної частини основних засобів до найбільш адекватної за статистичними характеристиками форми аналітичної залежності показали наступне:

1) для показників 4-х підприємств, а саме: ТОВ “Житлобуд-І”, ТОВ “ЛММ Сервіс”, ПП “Станіслав-монтаж”, ТзОВ “ГрандСтар” не вдалося підібрати відповідної форми залежності;

2) для всіх решти будівельних підприємств було побудовано відповідні моделі згідно з вимогами статистичного та логічного аналізу. Залежності були описані за допомогою поліноміальних залежностей вищих порядків (як правило, п'ятого порядку).

Факт апроксимації залежностей інтегральних показників ефективності за допомогою поліноміальних кривих вищих порядків дозволяє зробити відповідні висновки про можливість їхнього застосування в прикладному техніко-економічному аналізі на відповідних підприємствах, зокрема в процесі формування бізнес-планів та обґрунтування доцільності інвестування для конкретних позицій основних засобів.

Незважаючи на досить високі значення статистичних показників якості моделей, котрі вказують на беззаперечну адекватність моделей досліджуваним процесам, такі моделі можна застосувати лише в короткостроковому прогнозуванні значень інтегральних показників ефективності, тобто на 1 – максимум 3 наступні звітні періоди за умови періодичного коригування моделі в міру надходження нової інформації.

Для прогнозування ефективності управління активною частиною основних засобів будівельних підприємств автором запропоновано власний науково-методичний підхід, який ґрунтується на розробці моделей дискримінантного аналізу та використанні їх у подальшому плануванні капіталовкладень.

Під дискримінантним аналізом розуміють сукупність методів математичної статистики, за допомогою яких проводиться класифікація досліджуваних об'єктів (у нашому випадку – підприємств) залежно від значень сформованої сукупності показників відповідно до обраної метричної шкали. Така шкала формується на базі дослідження показників фінансово-господарської діяльності відповідної кількості підприємств, одні з яких показують високі показники ефективності управління активами, а інші – з тих чи інших причин є недостатньо ефективними.

У процесі аналізу підбирається система показників, дослідивши значення яких підприємство можна віднести до того чи іншого класу відповідно до обраного критерію класифікації та з достатньо високим рівнем ймовірності спрогнозувати зміни його майбутнього фінансово-господарського стану чи рівня ефективності управління певним напрямом роботи підприємства. У теорії і практиці здебільшого розрізняють однофакторний та багатofакторний дискримінантний аналіз.

Як зазначає О. О. Терещенко [216], головним суперечливим моментом однофакторного дискримінантного аналізу є те, що значення окремих показників може свідчити про позитивний розвиток підприємства, а інших – про незадовільний. Така ситуація унеможлиблює об’єктивне прогнозування напрямку розвитку процесу, який досліджується. Можливим варіантом вирішення цієї проблеми є застосування багатofакторного дискримінантного аналізу.

Суть процедури полягає в наступному: у процесі аналізу підбирається низка показників, для кожного з яких визначається вага в так званій дискримінантній функції. У загальному вигляді лінійну багатofакторну дискримінантну функцію можна представити в такій формі:

$$Z = a_0 + a_1x_1 + a_2x_2 + \dots + a_nx_n, \quad (3.4)$$

де a_1, a_2, \dots, a_n – коефіцієнти (ваги) дискримінантної функції;

x_1, x_2, \dots, x_n – показники (змінні) дискримінантної функції.

Величина окремих ваг характеризує різний вплив окремих показників (змінних) на загальну ефективність управління досліджуваним процесом. Віднесення аналізованого підприємства до групи “успішних” чи “неуспішних” залежить від значення інтегрального показника, який є результатом розв’язку дискримінантної функції, а також від побудованої на основі емпіричних даних прямої поділу (або межі дискримінації). Пряма поділу (перетин, або межа дискримінації) характеризує граничне значення Z -показника і слугує базою для розробки шкали інтерпретації отриманих значень Z .

Зауважимо, що використання методики багатофакторного дискримінантного аналізу у вітчизняній практиці проведення аналізу ефективності управління матеріальними активами підприємства і, зокрема, основними засобами, є досить обмеженим, що зумовлено такими чинниками:

- недостатня увага керівників та власників підприємств до питань ефективності управління основними засобами – основна увага концентрується на кінцевих показниках фінансово-господарської діяльності та задоволенні власних інтересів;

- проблематичністю розробки власних дискримінантних моделей для окремо взятого підприємства через відсутність фахівців відповідної кваліфікації, а також низька інформованість керівників підприємств у можливостях застосування відповідного математичного інструментарію для вирішення завдань не тільки задач прогнозування погіршення фінансового стану та його банкрутства, а й для значно вужчого кола задач, які, тим не менше, є основою розвитку підприємства;

- відсутністю достатніх коштів для закупівлі та адаптації західних методик до вітчизняних умов господарювання;

- недостатнім рівнем об'єктивності та точності показників, які відображаються підприємствами у своїй фінансовій звітності.

Водночас, зважаючи на існуючий позитивний досвід використання моделей дискримінантного аналізу в зарубіжній та вітчизняній практиці, правда, для вирішення дещо іншого спектру задач, нами було проведено відповідний аналіз та розроблено моделі для 12 підприємств будівельної галузі Івано-Франківської області.

Дискримінантна функція для кожного підприємства будувалась на основі значень показників фондоддачі (F) та рентабельності експлуатації основних засобів (R).

У якості критерію класифікації даних динамічної вибірки по кожному підприємству було використано середні значення показників економічної ефективності використання основних засобів, а саме:

- першого інтегрального показника ефективності Ef_1 ;
- другого інтегрального показника ефективності Ef_2 ;
- інтегрального показника ефективності використання активної частини основних засобів Ef_3 .

Відповідно до цих середніх значень було побудовано сукупності X та Y . До сукупності X відносились значення показників фондівдачі та рентабельності за ті звітні періоди, в яких відповідні значення усіх трьох інтегральних показників були не меншими за середні значення цих же показників за період аналізу. До сукупності Y – значення показників фондівдачі та рентабельності за ті звітні періоди, в яких відповідні значення усіх трьох інтегральних показників виявились меншими за середні значення цих же показників за увесь період аналізу. Якщо ж за деякий звітний період окремі значення інтегральних показників були більшими за середній рівень, а інших меншими, то значення показників фондівдачі та рентабельності експлуатації основних засобів не вносились до жодної з сукупностей, тобто не враховувались у подальшому аналізі. Іншими словами, сукупність X сформували значення по фондівдачі та рентабельності основних засобів за ті звітні періоди, в яких підприємство досить ефективно використовувало основні засоби, що були на балансі, і, зокрема, активну частину таких основних засобів. Сукупність Y складають значення показників фондівдачі та рентабельності експлуатації основних засобів за ті періоди, коли рівень ефективності експлуатації бажав бути кращим у силу тих чи інших обставин.

Для формування множини найбільш значущих факторів, на основі яких можна робити висновки щодо ефективності управління тим чи іншим процесом, рекомендується проводити перевірку показників на мультиколінеарність із застосуванням таких статистичних критеріїв, згідно з якими перевіряється мультиколінеарність всього масиву пояснюючих

змінних (χ), кожної пояснюючої змінної з рештою змінних (F-критерій), кожної пари пояснюючих змінних (t-критерій) [217, с. 76].

Зважаючи на той факт, що в нас є 2 максимально інформативних показники, які відображають рівень ефективності використання основних засобів – фондоддача та рентабельність основних засобів, була проведена перевірка 12 масивів даних таких показників, кожен з яких був сформований на основі інформації за 20 звітних періодів. Результати розрахунку коефіцієнтів парної кореляції для кожного з 12 підприємств між показниками фондоддачі та рентабельності основних засобів наведено в табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Міра зв'язку між факторами дискримінантної моделі

Підприємство	Коефіцієнт парної кореляції між показниками фондоддачі та рентабельності основних засобів
ТДВ “Будівельно-монтажна фірма “Івано-Франківськбуд”	0,614
ТОВ “Житлобуд-І”	-0,311
ТОВ “ЕТЦ “Промтехдіагностика”	0,403
ТОВ “ЛІММ Сервіс”	-0,306
ТОВ “Крос”	-0,137
ТОВ “Фірма “Надія”	-0,304
ТОВ “СП Будучність”	0,851
ТОВ “Житлово-експлуатаційне будівельно-виробниче підприємство “МЖК Експрес-24”	-0,224
ПП “Станіслав-монтаж”	-0,069
ТзОВ “ГрандСтар”	0,128
ТОВ “Вамбуд”	-0,171
ПрАТ “Прикарпатбуд”	0,751

Джерело: авторська розробка

Як бачимо, істотним виявився лінійний кореляційний зв'язок між аналізованими показниками тільки для двох підприємств – ТОВ “СП Будучність” (0,851) та ПрАТ “Прикарпатбуд” (0,751), що потенційно може погіршити аналітичні характеристики моделей для цих двох підприємств. Тим не менш, низькі та середні значення показників кореляції для решти підприємств дають підстави зробити висновок про прийнятність ідеї

застосування показників фондівіддачі та рентабельності основних засобів для побудови дискримінантних функцій у якості факторів.

Згідно з початковим задумом, дискримінантну функцію планувалось будувати на основі сукупностей X та Y , які були сформовані на основі значень трьох інтегральних показників ефективності. Однак у силу методики їхнього обчислення, у випадку збитковості підприємства за результатами діяльності в певному звітному періоді, значення таких показників у принципі неможливо було розрахувати (для подальшої класифікації і формування сукупностей аналізу відповідні значення приймались рівні нулю). Ще однією причиною неможливості отримання позитивних наукових результатів у випадку застосування трьох інтегральних показників ефективності в якості факторів моделі є існування тісного лінійного зв'язку між значеннями цих показників практично для всіх без винятку підприємств.

На основі алгоритму дискримінантного аналізу [218, с.97-99] розроблено дискримінантну функцію:

1. Визначення для матриць вхідних даних X та Y оцінки векторів середніх значень \bar{x} та \bar{y} та коваріаційних матриць S_x і S_y :

$$\bar{x} = \begin{pmatrix} \bar{x}_1 \\ \bar{x}_2 \end{pmatrix}; \quad S_x = \begin{pmatrix} S_{11(x)} & S_{12(x)} \\ S_{21(x)} & S_{22(x)} \end{pmatrix} \quad (3.5)$$

$$\bar{y} = \begin{pmatrix} \bar{y}_1 \\ \bar{y}_2 \end{pmatrix}; \quad S_y = \begin{pmatrix} S_{11(y)} & S_{12(y)} \\ S_{21(y)} & S_{22(y)} \end{pmatrix}, \quad (3.6)$$

де \bar{x}_j та \bar{y}_j - середні арифметичні значення;

S_x та S_y - коваріаційні матриці, сформовані на основі значень елементів сукупностей X та Y .

2. Розрахунок незміщеної оцінки сумарної коваріаційної матриці:

$$\hat{S} = \frac{1}{n_1 + n_2 - 2} (n_1 S_x + n_2 S_2), \quad (3.7)$$

де n_1, n_2 - відповідно обсяги першої та другої сукупностей.

3. Розрахунок оберненої матриці \hat{S}^{-1} .

4. Обчислення вектора оцінки коефіцієнтів дискримінантної функції:

$$a = \hat{S}^{-1}(\bar{x} - \bar{y}). \quad (3.8)$$

5. Знаходження оцінки дискримінантної функції:

$$Z_x = x^T \times a, \quad Z_y = y^T \times a, \quad (3.9)$$

де x^T, y^T – транспоновані до x та y матриці.

6. Розрахунок середніх значень:

$$\bar{Z}_x = \frac{1}{n_1} \sum_{i=1}^{n_1} Z_{xi}; \quad \bar{Z}_y = \frac{1}{n_2} \sum_{i=1}^{n_2} Z_{yi}. \quad (3.10)$$

7. Знаходження межі дискримінації:

$$c = \frac{1}{2}(\bar{Z}_x + \bar{Z}_y). \quad (3.11)$$

8. Формування дискримінантної функції (моделі):

$$Z = a_1 z_1 + a_2 z_2. \quad (3.12)$$

Згідно з проведеними розрахунками $Z \geq c$, за відповідний звітний період ефективність експлуатації основних засобів на підприємстві була високою, тобто показники підприємства слід відносити до сукупності X . В іншому випадку, коли $Z < c$ - підприємство неефективно використовувало свої основні засоби, відповідний звітний період можна віднести до сукупності Y .

Відповідно модель прогнозування віднесення рівня ефективності експлуатації основних засобів до високого чи низького буде мати вигляд:

$$Z = a_1 z_1 + a_2 z_2 - c \quad (3.13)$$

У нашому випадку правило класифікації буде наступним: якщо величина $Z = a_1 z_1 + a_2 z_2 - c$ для підприємства в деякому звітному періоді буде невід'ємною, то підприємство у відповідному звітному періоді продемонструвало високі показники ефективності управління основними засобами, у протилежному випадку – рівень ефективності управління треба визнати незадовільним. Розроблені за такою схемою моделі мають наступний вигляд:

1. ТДВ “Будівельно-монтажна фірма “Івано-Франківськбуд”:
 $Z = 14,382F + 23,765R, c = 19,239$;
2. ТОВ “Житлобуд-І”: $Z = 179,812F + 789,111R, c = 97,26$;
3. ТОВ “ЕТЦ “Промтехдіагностика””: $Z = 25,159F + 95,063R, c = 12,217$;
4. ТОВ “ЛІММ Сервіс””: $Z = -16,757F + 5,516R, c = -3,739$;
5. ТОВ “Крос””: $Z = 8,439F + 102,543R, c = 28,709$;
6. ТОВ “Фірма “Надія””: $Z = -592,833F + 2989,64R, c = -47,804$;
7. ТОВ “СП Будучність””: $Z = 260,498F - 95,599R, c = 11,153$;
8. ТОВ “Житлово-експлуатаційне будівельно-виробниче підприємство “МЖК Експрес-24””: $Z = 170,025F - 26,299R, c = 20,32$;
9. ПП “Станіслав-монтаж””: $Z = 1,679F + 14,845R, c = 9,893$;
10. ТзОВ “ГрандСтар””: $Z = 109,186F + 125,594R, c = 11,579$;
11. ТОВ “Вамбуд””: $Z = 56,101F + 32,134R, c = 9,651$;
12. ПрАТ “Прикарпатбуд””: $Z = 9,084F + 1,195R, c = 7,909$.

Апробація розроблених моделей на ТДВ “Будівельно-монтажна фірма “Івано-Франківськбуд” наведено в табл. 3.2.

Таблиця 3.2

ТДВ “Будівельно-монтажна фірма “Івано-Франківськбуд”

Показник	Порядковий номер звітнього періоду (кварталу)									
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
F	0,747	0,661	0,524	0,497	0,612	0,654	0,659	0,676	0,468	0,067
R	0,790	0,698	0,553	0,533	0,541	0,955	0,497	0,501	0,285	0,302
Z	29,509	26,091	20,691	19,828	21,662	32,105	21,272	21,635	<u>13,494</u>	<u>8,141</u>
C	19,239	19,239	19,239	19,239	19,239	19,239	19,239	19,239	19,239	19,239
Показник	Порядковий номер звітнього періоду (кварталу)									
	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
F	0,481	0,486	0,492	0,509	0,537	0,569	0,438	0,455	0,429	0,424
R	0,311	0,338	0,367	0,597	0,736	0,949	0,278	0,269	0,260	0,272
Z	<u>14,299</u>	<u>15,032</u>	<u>15,804</u>	21,504	25,203	30,737	<u>12,908</u>	<u>12,953</u>	<u>12,354</u>	<u>12,569</u>
C	19,239	19,239	19,239	19,239	19,239	19,239	19,239	19,239	19,239	19,239

Джерело: авторська розробка

Тут і надалі використовуються наступні позначення:

Z – значення дискримінантної функції, отримане в результаті підстановки значень факторів (фондовіддачі та рентабельності основних засобів) у розроблену модель;

F – показник фондовіддачі;

R – показник рентабельності основних засобів;

C – значення дискримінантної границі, розраховане згідно з алгоритмом дискримінантного аналізу.

Як бачимо з результатів співставлення показників, які в процесі групування були віднесені до сукупності Y (відмічені жирним), на 100 відсотків збігаються з результатами проведеного дискримінантного аналізу. У 9, 10, 11, 12, 13, 17, 18, 19 і 20 звітних періодах розраховане значення дискримінантної функції (відмічено підкресленим курсивом) виявилось меншим значення дискримінантної границі (19,239).

Апробація розроблених моделей на ТОВ “Житлобуд-І” наведена в табл. 3.3.

Таблиця 3.3

ТОВ “Житлобуд-І”

Показник	Порядковий номер звітної періоду (кварталу)									
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
F	0,207	0,219	0,256	0,289	0,145	0,149	0,154	0,156	0,353	0,353
R	0,094	0,110	0,115	0,120	0,042	0,046	0,047	0,047	0,081	0,090
Z	111,551	126,057	136,741	146,963	<u>59,046</u>	<u>63,308</u>	<u>64,739</u>	<u>65,326</u>	127,465	134,741
C	97,260	97,260	97,260	97,260	97,260	97,260	97,260	97,260	97,260	97,260
Показник	Порядковий номер звітної періоду (кварталу)									
	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
F	0,355	0,355	0,398	0,400	0,403	0,408	0,162	0,165	0,166	0,170
R	0,092	0,094	-0,004	-0,007	-0,019	-0,029	0,038	0,051	0,064	0,091
Z	136,132	137,700	<u>68,148</u>	<u>66,801</u>	<u>57,431</u>	<u>50,076</u>	<u>59,109</u>	<u>69,530</u>	<u>80,789</u>	102,247
C	97,260	97,260	97,260	97,260	97,260	97,260	97,260	97,260	97,260	97,260

Джерело: авторська розробка

Перевірка якості моделі для ТОВ “Житлобуд-І” показала наступне:

співставлення показників, які в процесі групування були віднесені до сукупності Y (відмічені жирним), також, як і в попередньому випадку, на 100 відсотків збігаються з результатами проведення дискримінантного аналізу. У 5, 6, 7, 8, 13, 14, 15, 16, 17 і 18 звітних періодах розраховане значення дискримінантної функції (відмічено підкресленим курсивом) виявилось меншим значення дискримінантної границі (97,260). Крім того, значення дискримінантної функції виявилось меншим значення дискримінантної границі в 19 звітному періоді (інформація про показники фондівдачі та рентабельності активів за даний звітний період не була включена ані до сукупності X , ані до сукупності Y), тобто дискримінантна функція дозволила уточнити класифікацію.

Результати апробації розроблених моделей на ТОВ “ЕТЦ “Промтехдіагностика” наведено в табл. 3.4.

Таблиця 3.4

ТОВ “ЕТЦ “Промтехдіагностика”

Показ- ник	Порядковий номер звітної періоду (кварталу)									
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
F	0,124	0,171	0,217	0,259	0,293	0,331	0,291	0,343	0,454	0,473
R	-0,025	-0,032	-0,038	-0,046	0,018	0,019	0,017	0,018	0,061	0,066
Z	<u>0,742</u>	<u>1,225</u>	<u>1,831</u>	<u>2,096</u>	<u>9,085</u>	<u>10,088</u>	<u>8,926</u>	<u>10,314</u>	17,209	18,214
C	12,217	12,217	12,217	12,217	12,217	12,217	12,217	12,217	12,217	12,217
Показ- ник	Порядковий номер звітної періоду (кварталу)									
	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
F	0,472	0,473	0,271	0,328	0,317	0,285	0,237	0,333	0,375	0,389
R	0,072	0,081	0,116	0,159	0,170	0,164	0,082	0,083	0,083	0,082
Z	18,697	19,586	17,829	23,385	24,189	22,715	13,703	16,276	17,319	17,619
C	12,217	12,217	12,217	12,217	12,217	12,217	12,217	12,217	12,217	12,217

Джерело: авторська розробка

Перевірка якості моделі для ТОВ “ЕТЦ “Промтехдіагностика” показала аналогічні результати: зіставлення показників, які в процесі групування були віднесені до сукупності Y (відмічені жирним), на 100 відсотків збігаються з результатами проведення дискримінантного

аналізу. У 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, і 8 звітних періодах розраховане значення дискримінантної функції (відмічено підкресленим курсивом) виявилось меншим значення дискримінантної границі (12,217).

Апробація розроблених моделей на ТОВ “ЛММ Сервіс” наведена в табл. 3.5.

Верифікація моделі, розробленої для ТОВ “ЛММ Сервіс”, підтвердила результати групування на 86 відсотків, тобто фактична інформація за 16 звітних періодів у 14 випадках підтвердилась модельними розрахунками стосовно віднесення результатів операційного та фінансового менеджменту підприємства до негативних.

Таблиця 3.5

ТОВ “ЛММ Сервіс”

Показник	Порядковий номер звітного періоду (кварталу)									
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
F	0,037	0,041	0,044	0,042	0,070	0,100	0,143	0,176	0,242	0,286
R	0,163	0,192	0,223	0,259	-0,095	-0,274	-0,400	-0,720	-0,791	-0,889
Z	0,276	0,379	0,500	0,733	-1,699	-3,185	<u>-4,594</u>	<u>-6,912</u>	<u>-8,414</u>	<u>-9,700</u>
C	-3,739	-3,739	-3,739	-3,739	-3,739	-3,739	-3,739	-3,739	-3,739	-3,739
Показник	Порядковий номер звітного періоду (кварталу)									
	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
F	0,320	0,379	0,445	0,492	0,539	0,585	0,410	0,335	0,325	0,315
R	-1,130	-1,477	-0,103	-0,129	-0,178	-0,211	-0,216	-0,245	-0,250	-0,276
Z	<u>-11,590</u>	<u>-14,501</u>	<u>-8,032</u>	<u>-8,951</u>	<u>-10,008</u>	<u>-10,975</u>	<u>-8,062</u>	<u>-6,970</u>	<u>-6,825</u>	<u>-6,803</u>
C	-3,739	-3,739	-3,739	-3,739	-3,739	-3,739	-3,739	-3,739	-3,739	-3,739

Джерело: авторська розробка

Апробація розроблених моделей на ТОВ “Крос” наведена в табл. 3.6.

Для будівельної компанії ТОВ “Крос” модельні розрахунки на 100 відсотків підтвердили емпіричну інформацію, тобто дані показників за 8 звітних періодів, які характеризували незадовільний рівень управління основними засобами, підтвердились відповідними значеннями дискримінантної функції, котрі виявились нижчими дискримінантної границі (звітні періоди 1, 2, 3, 4, 13, 14, 15 та 16).

Таблиця 3.6

ТОВ “Крос”

Показник	Порядковий номер звітної періоду (кварталу)							
	1	2	3	4	5	6	7	8
F	2,192	2,187	2,197	2,182	3,128	3,167	3,166	3,154
R	0,006	0,010	0,014	0,016	0,040	0,044	0,046	0,051
Z	<u>19,073</u>	<u>19,512</u>	<u>19,993</u>	<u>20,048</u>	30,510	31,215	31,469	31,892
C	28,709	28,709	28,709	28,709	28,709	28,709	28,709	28,709
Показник	Порядковий номер звітної періоду (кварталу)							
	9	10	11	12	13	14	15	16
F	2,302	2,268	2,272	2,212	0,376	0,406	0,420	0,416
R	0,162	0,210	0,264	0,292	0,094	0,099	0,103	0,108
Z	36,027	40,723	46,227	48,604	<u>12,850</u>	<u>13,529</u>	<u>14,150</u>	<u>14,637</u>
C	28,709	28,709	28,709	28,709	28,709	28,709	28,709	28,709

Джерело: авторська розробка

Апробація розроблених моделей на ТОВ “Фірма “Надія” наведена в табл. 3.7.

Таблиця 3.7

ТОВ “Фірма “Надія”

Показник	Порядковий номер звітної періоду (кварталу)									
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
F	0,138	0,137	0,162	0,158	0,103	0,111	0,113	0,113	0,098	0,096
R	0,005	0,005	0,005	0,005	-0,002	-0,002	-0,003	-0,004	0,010	0,010
Z	<u>-66,332</u>	<u>-65,781</u>	<u>-80,788</u>	<u>-78,678</u>	<u>-65,477</u>	<u>-72,667</u>	<u>-75,940</u>	<u>-77,731</u>	-28,762	-25,890
C	-47,804	-47,804	-47,804	-47,804	-47,804	-47,804	-47,804	-47,804	-47,804	-47,804
Показник	Порядковий номер звітної періоду (кварталу)									
	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
F	0,102	0,109	0,110	0,112	0,109	0,109	0,111	0,107	0,105	0,102
R	0,011	0,012	0,012	0,013	0,012	0,012	0,014	0,014	0,016	0,019
Z	<u>-27,340</u>	<u>-28,891</u>	<u>-29,362</u>	<u>-28,307</u>	<u>-27,094</u>	<u>-27,252</u>	<u>-24,549</u>	<u>-21,716</u>	<u>-13,122</u>	<u>-5,038</u>
C	47,804	47,804	47,804	47,804	47,804	47,804	47,804	47,804	47,804	47,804

Джерело: авторська розробка

Дані модельних розрахунків, проведені на основі дискримінантної функції для ТОВ “Фірма “Надія”, підтвердили емпіричну інформацію на 100 відсотків, тобто на основі фактичної інформації за 7 звітних періодів управління активами підприємства, в тому числі основними засобами, було

визнане низько ефективним (1, 2, 3, 5, 6, 7 та 8 періоди).

Водночас, межею дискримінації було виокремлено показники роботи підприємства за ці ж періоди, а також за звітний період 4 (показники фондівддачі та рентабельності основних засобів за даний період не були віднесені до жодної із сукупностей згідно з описаними в даному підрозділі правилами класифікації). Класифікаційна функція тільки дозволила уточнити попередні результати.

Апробація розроблених моделей на ТОВ “СП Будучність” наведена в табл. 3.8.

Таблиця 3.8

ТОВ “СП Будучність”

Показник	Порядковий номер звітнього періоду (кварталу)									
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
F	0,015	0,015	0,015	0,016	0,017	0,019	0,022	0,027	0,031	0,038
R	0,018	0,017	0,017	0,017	0,019	0,020	0,024	0,028	0,021	0,021
Z	<u>2,255</u>	<u>2,171</u>	<u>2,155</u>	<u>2,632</u>	<u>2,679</u>	<u>2,953</u>	<u>3,374</u>	<u>4,288</u>	<u>6,142</u>	<u>7,976</u>
C	11,15 3	11,15 3	11,15 3	11,15 3	11,15 3	11,15 3	11,15 3	11,15 3	11,15 3	11,15 3
Показник	Порядковий номер звітнього періоду (кварталу)									
	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
F	0,043	0,048	0,054	0,071	0,081	0,093	0,103	0,141	0,158	0,166
R	0,021	0,021	0,023	0,022	0,021	0,021	0,041	0,055	0,081	0,116
Z	<u>9,172</u>	<u>10,506</u>	11,745	16,383	19,026	22,057	22,766	31,429	33,344	32,087
C	11,153	11,153	11,153	11,153	11,153	11,153	11,153	11,153	11,153	11,153

Джерело: авторська розробка

Перевірка розробленої моделі для ТОВ “СП Будучність” показала наступне: межа дискримінації виокремила 12 звітних періодів як такі, в яких підприємство працювало неефективно (з 1 по 12). Натомість за допомогою запропонованих правил формування сукупностей X та Y , крім даних 12 періодів, було виокремлено ще показники за 13 і 14 звітні періоди, тобто відсоток збігу становить 86.

Апробація розроблених моделей на ТОВ “Житлово-експлуатаційне будівельно-виробниче підприємство “МЖК Експрес-24” наведена в табл. 3.9.

Таблиця 3.9

**ТОВ “Житлово-експлуатаційне будівельно-виробниче підприємство
“МЖК Експрес-24”**

Показник	Порядковий номер звітної періоду (кварталу)									
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
F	0,044	0,047	0,047	0,046	0,051	0,061	0,067	0,076	0,103	0,131
R	0,068	0,067	0,065	0,062	0,062	0,062	0,062	0,062	0,066	0,075
Z	<u>5,710</u>	<u>6,159</u>	<u>6,192</u>	<u>6,222</u>	<u>7,034</u>	<u>8,738</u>	<u>9,819</u>	<u>11,259</u>	<u>15,706</u>	<u>20,233</u>
C	20,320	20,320	20,320	20,320	20,320	20,320	20,320	20,320	20,320	20,320
Показник	Порядковий номер звітної періоду (кварталу)									
	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
F	0,170	0,241	0,231	0,223	0,222	0,214	0,197	0,179	0,172	0,165
R	0,082	0,087	0,052	0,053	0,056	0,058	0,048	0,042	0,039	0,037
Z	26,831	38,728	37,883	36,480	36,296	34,844	32,217	29,352	28,165	27,064
C	20,320	20,320	20,320	20,320	20,320	20,320	20,320	20,320	20,320	20,320

Джерело: авторська розробка

Перевірка якості моделі для ТОВ “Житлово-експлуатаційне будівельно-виробниче підприємство “МЖК Експрес-24” показала наступне: зіставлення показників, які в процесі групування були віднесені до сукупності Y (відмічені жирним), на 90 відсотків збігаються з результатами проведення дискримінантного аналізу. У 1 - 9 звітних періодах розраховане значення дискримінантної функції (відмічено підкресленим курсивом) виявилось меншим значення дискримінантної границі (20,320). Крім того, значення дискримінантної функції виявилось меншим значення дискримінантної границі в 10 звітному періоді (інформація про показники фондовіддачі та рентабельності активів за даний звітний період була включена до сукупності X). Проте за 10 – й звітний період значення дискримінантної функції (20,233) не суттєво відрізняється від значення дискримінантної границі (20,320).

Апробація розроблених моделей на ПП “Станіслав-монтаж” наведена в табл. 3.10.

Дещо нижчий відсоток збігів даних по ПП “Станіслав-монтаж”: значення показників за 1, 5, 6, 7, 8 і 9 звітні періоди були віднесені до сукупності

У відповідно до значень інтегральних показників ефективності використання основних засобів та їх активної частини.

Таблиця 3.10

ПП “Станіслав-монтаж”

Показник	Порядковий номер звітної періоду (кварталу)									
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
F	0,247	0,173	0,182	0,185	0,035	0,038	0,039	0,037	0,911	0,850
R	0,741	2,046	2,150	2,472	0,080	0,113	0,121	0,141	0,364	0,350
Z	11,421	30,666	32,223	37,006	<u>1,249</u>	<u>1,733</u>	<u>1,866</u>	<u>2,159</u>	<u>6,928</u>	<u>6,623</u>
C	9,893	9,893	9,893	9,893	9,893	9,893	9,893	9,893	9,893	9,893
Показник	Порядковий номер звітної періоду (кварталу)									
	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
F	0,825	0,774	0,826	0,843	0,845	0,844	0,441	0,463	0,468	0,476
R	0,365	0,371	1,014	1,021	1,070	1,086	0,553	0,616	0,620	0,639
Z	<u>6,805</u>	<u>6,811</u>	16,447	16,578	17,309	17,544	<u>8,952</u>	9,916	9,990	10,277
C	9,893	9,893	9,893	9,893	9,893	9,893	9,893	9,893	9,893	9,893

Джерело: авторська розробка

Натомість дискримінантна функція підтвердила дану класифікацію тільки по п'яти звітних періодах з шести. Натомість, згідно з результатами застосування алгоритму дискримінантного аналізу, було визнано роботу підприємства неефективною також у періодах 10, 11, 12 та 17. Емпіричні дані, згідно з розподілом відповідно до значень інтегральних показників, не були віднесені ані до сукупності X , ані до сукупності Y , тобто дискримінантна функція дозволила більш чітко класифікувати об'єкти. У випадку даного підприємства відсоток збігу результатів можна визнати на рівні 83.

Апробація розроблених моделей на ТзОВ “ГрандСтар” наведена в табл.3.11. Для будівельної компанії ТзОВ “ГрандСтар” модельні розрахунки на 100 % підтвердили емпіричну інформацію, тобто дані показників за 8 звітних періодів, які характеризували незадовільний рівень управління основними засобами, підтвердились значеннями дискримінантної функції, які виявились нижчими дискримінантної границі (звітні періоди 5,6, 7, 8, 9, 10, 11, 12).

Таблиця 3.11

ТЗОВ “ГрандСтар”

Показник	Порядковий номер звітної періоду (кварталу)									
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
F	0,060	0,067	0,080	0,091	0,051	0,056	0,058	0,059	0,118	0,124
R	0,046	0,068	0,090	0,104	-0,019	-0,046	-0,051	-0,052	-0,055	-0,096
Z	12,267	15,751	20,034	22,982	<u>3,125</u>	<u>0,359</u>	<u>-0,094</u>	<u>-0,142</u>	<u>5,880</u>	<u>1,498</u>
C	11,579	11,579	11,579	11,579	11,579	11,579	11,579	11,579	11,579	11,579
Показник	Порядковий номер звітної періоду (кварталу)									
	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
F	0,128	0,136	0,133	0,138	0,141	0,145	0,141	0,142	0,144	0,148
R	-0,100	-0,108	0,022	0,045	0,112	0,139	0,019	0,024	0,028	0,031
Z	<u>1,450</u>	<u>1,208</u>	17,231	20,721	29,514	33,333	17,709	18,480	19,248	19,998
C	11,579	11,579	11,579	11,579	11,579	11,579	11,579	11,579	11,579	11,579

Джерело: авторська розробка

Апробація розроблених моделей на ТОВ “Вамбуд” наведена в табл. 3.12

Таблиця 3.12

ТОВ “Вамбуд”

Показник	Порядковий номер звітної періоду (кварталу)									
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
F	0,147	0,151	0,140	0,132	0,114	0,116	0,117	0,121	0,155	0,184
R	-0,072	-0,134	-0,162	-0,148	0,156	0,176	0,186	0,201	0,136	0,146
Z	<u>5,941</u>	<u>4,180</u>	<u>2,653</u>	<u>2,669</u>	11,420	12,188	12,540	13,250	13,056	14,996
C	9,651	9,651	9,651	9,651	9,651	9,651	9,651	9,651	9,651	9,651
Показник	Порядковий номер звітної періоду (кварталу)									
	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
F	0,206	0,233	0,099	0,101	0,104	0,107	0,073	0,072	0,071	0,073
R	0,156	0,166	0,152	0,155	0,161	0,177	0,144	0,146	0,144	0,144
Z	<u>16,592</u>	18,399	10,439	10,666	11,034	11,662	<u>8,700</u>	<u>8,736</u>	<u>8,642</u>	<u>8,729</u>
C	9,651	9,651	9,651	9,651	9,651	9,651	9,651	9,651	9,651	9,651

Джерело: авторська розробка

Перевірка якості моделі для ТОВ “Вамбуд” показала наступне: зіставлення показників, які в процесі групування були віднесені до сукупності *Y* (відмічені жирним), на 100 відсотків збігаються з результатами

проведення дискримінантного аналізу. У 1 – 4 та 17 – 20 звітних періодах розраховане значення дискримінантної функції (відмічено підкресленим курсивом) виявилось меншим значення дискримінантної границі (9,651). Крім того, значення дискримінантної функції виявилось меншим значення дискримінантної границі в 11 звітному періоді (інформація про показники фондівдачі та рентабельності активів за даний звітний період не була включена до жодної сукупності).

Апробація розроблених моделей на ПрАТ “Прикарпатбуд” наведена в табл. 3.13.

Таблиця 3.13

ПрАТ “Прикарпатбуд”

Показник	Порядковий номер звітного періоду (кварталу)									
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
F	1,481	1,135	1,144	1,147	0,941	0,949	0,954	0,953	0,788	0,781
R	1,452	0,622	0,687	0,698	0,390	0,391	0,391	0,390	0,253	0,253
Z	15,193	11,054	11,217	11,250	9,019	9,091	9,128	9,123	<u>7,459</u>	<u>7,398</u>
C	7,909	7,909	7,909	7,909	7,909	7,909	7,909	7,909	7,909	7,909
Показник	Порядковий номер звітного періоду (кварталу)									
	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
F	0,781	0,783	1,056	1,065	1,069	1,069	0,254	0,257	0,259	0,261
R	0,254	0,256	0,296	0,302	0,304	0,306	0,122	0,122	0,124	0,127
Z	<u>7,394</u>	<u>7,419</u>	9,950	10,033	10,077	10,080	<u>2,451</u>	<u>2,477</u>	<u>2,502</u>	<u>2,519</u>
C	7,909	7,909	7,909	7,909	7,909	7,909	7,909	7,909	7,909	7,909

Джерело: авторська розробка

Для будівельної компанії ПрАТ “Прикарпатбуд” модельні розрахунки на 100 відсотків підтвердили емпіричну інформацію, тобто дані показників за 8 звітних періодів, які характеризували незадовільний рівень управління основними засобами, підтвердились відповідними значеннями дискримінантної функції, котрі виявились нижчими дискримінантної границі (звітні періоди 9 – 12, 17 – 20).

Отже, перевірка 12 розроблених моделей для підприємств будівельної галузі Івано-Франківської області, проведена на основі інформації передісторії за 20 звітних періодів, дала наступні результати: 100% співпа-

дання класифікації було зафіксовано на 8 підприємствах, 90% – 1 підприємство, 86% – 2 підприємства і 83% – 1 підприємство.

Отже, вищенаведений аналіз дає підстави зробити висновок про можливість застосування розробленого в рамках дослідження науково-методичного підходу оцінки та прогнозування ефективності управління активною частиною основних засобів будівельних підприємств у практиці операційного та фінансового менеджменту. Зважаючи на набір фінансово-економічних показників, котрі використовуються в даному підході, його застосування є можливим і на підприємствах інших видів економічної діяльності. Безпосередня сфера практичного застосування – календарне планування капіталовкладень у розрізі існуючої та потенційної структури основних засобів підприємства.

3.3. Комплексна аналітична оцінка доцільності проведення ремонту активної частини основних засобів будівельних підприємств

На сучасному етапі функціонування будівельних підприємств, яке відбувається в умовах зміцнення ринкових правил конкурентної поведінки, важливого значення набуває економічна оцінка доцільності витрат на капітальний ремонт активної частини основних засобів. Це зумовлено тим, що діючі будівельні машини та устаткування, якими володіють будівельні підприємства, протягом фактичного строку їх експлуатації можуть перебувати в капітальному ремонті декілька разів. Проте, коли проведення першого капітального ремонту в більшості випадків є економічно вигіднішим за придбання нової машини (він здійснюється, як правило, до настання техніко-економічного старіння, а фактичні витрати на нього не перевищують 35-40% балансової вартості), то наступні капітальні ремонти часто коштують дорожче, ніж нове устаткування аналогічного призначення.

Питанню оцінки доцільності проведення ремонту об'єктів основних засобів присвячено незначну кількість наукових праць. Зокрема, можна виділити праці таких науковців, як В. М. Гриньова [219], І. Є. Крамар, С. О. Яковлєв [221], В. С. Марцин [160], О. Ю. Новік, Г. І. Дашивець [220], В. Я. Чабанний [222] та ін. Тому проблема здійснення економічної оцінки доцільності ремонтів потребує ґрунтовного дослідження з метою забезпечення ефективності відтворювальних процесів об'єктів основних засобів будівельних підприємств.

Для проведення адекватної економічної оцінки доцільності ремонтних робіт необхідно здійснити аналітичні процедури, які будуть відповідати принципам системності та комплексності. Зокрема, системний підхід полягає в розгляді будівельного підприємства як цілісної системи та системи факторів, що впливають на діяльність підприємства, і тому, поряд з економічними чинниками, слід враховувати соціальні, технологічні та екологічні фактори. Принцип комплексності тісно взаємопов'язаний із принципом системного підходу. Він проявляється в тому, що при аналізі підприємства як складної системи варто комплексно оцінювати всі параметри та елементи, їх зміну і розвиток у просторі і часі, за кількісними та якісними ознаками [223].

Оскільки цим принципам відповідає управлінський аналіз, то логічно зробити висновок, що оцінка доцільності ремонтних робіт, що супроводжується оцінкою можливостей раціонального використання ресурсів будівельного підприємства, входить у коло питань, які можуть вирішуватися саме з його допомогою.

Це пояснюється тим, що він адаптований до цілей і завдань конкретного підприємства і сприяє виявленню зв'язків між окремими об'єктами управління, правильному обґрунтуванню мети і доборові ефективного варіанта рішення [224, с. 189].

Вважаємо цілком правомірним твердження науковців Н. Р. Білицької та І. В. Гречини, що управлінський аналіз – це сукупність аналітичних процедур, що ґрунтуються на загальнодоступній та внутрішньогосподарській

інформації, призначених для оцінки поточного стану бізнесу, підвищення якості та ефективності системи управління суб'єкта господарювання [225].

Проведене дослідження спеціальних літературних джерел дало змогу узагальнити інформацію про складові управлінського аналізу та їх характеристику, основні результати якого наведено у табл. 3.14.

Таблиця 3.14

Характеристика складових управлінського аналізу

Складові елементи	Характеристика
Предмет	<ul style="list-style-type: none"> – обґрунтування бізнес-плану; – система маркетингу; – комплексна економічна оцінка ефективності господарської діяльності; – техніко-організаційний рівень та інші умови виробництва; – ефективність використання виробничих ресурсів; – виробництво та реалізація продукції (робіт, послуг); – взаємозв'язок собівартості, обсягу продукції та прибутку
Об'єкт	<ul style="list-style-type: none"> – матеріальні, трудові ресурси, їх використання та забезпеченість ними підприємства; – виробничі та невиробничі витрати; – собівартість, якість, обсяг продукції тощо
Інформаційна база	– облікова та позаоблікова інформація
Основна мета	надання інформації для прийняття управлінських рішень з питань: забезпеченості підприємства основними засобами, земельними, матеріальними, трудовими ресурсами; виробництва, реалізації, собівартості та якості продукції; поведінки витрат та безбитковості виробництва; виявлення та освоєння невикористаних резервів тощо
Основні функції	<ul style="list-style-type: none"> – діагностична функція, яка полягає у встановленні причини змін, що виникають у процесі господарської діяльності та вимірювання впливу факторів на ці зміни; – пошукова – виявляються невикористані резерви та можливості подальшого розвитку підприємства
Основні методи проведення управлінського аналізу	<ul style="list-style-type: none"> – аналіз безбитковості; – маржинальний аналіз; – аналіз поведінки витрат; – аналіз виконання бюджетів та інші

Джерело: складено на основі [223; 225]

Слід зазначити, що управлінський аналіз є центром потоків різної інформації у системі управління підприємством і розподіляється за різними ознаками. Так, етапу попереднього управління (планування конкретних операцій) відповідає перспективний (прогнозний) аналіз, етапу оперативного

управління (у процесі їхнього виконання, здійснення) – оперативний аналіз і заключному (контрольному) етапу управління (дозволяє оцінити правильність прийнятих управлінських рішень, їхню ефективність) – ретроспективний аналіз [226, с. 287; 227].

Виходячи з предмета дослідження, завдання оперативного аналізу полягають у тому, щоб, отримуючи щодня відомості про процес експлуатації основних засобів, про рух останніх і піддавати всі ці дані аналітичній обробці, виявляти найбільш суттєві відхилення від запланованих розмірів, давати їм оцінку з точки зору впливу на очікуване виконання планових завдань. Ретроспективний і перспективний аналізи, відповідно, визначають ефективність виробничо-господарської діяльності шляхом зіставлення витрат і результатів у розрізі різних об'єктів обліку в різних часових інтервалах і готують корисну інформацію для прийняття рішень, спрямованих у майбутнє [226, с. 287].

Слід зазначити, що на досліджуваних будівельних підприємствах системи управління не проводять оперативного управлінського аналізу ефективності у частині експлуатації основних засобів. Головна причина цього – невміння використовувати інформацію бухгалтерського обліку, що є готовою базою для проведення аналізу. Отже, сьогодні залишається невикористаною найбагатша оперативна бухгалтерська інформація, що має достатній рівень деталізації для управлінського аналізу [227].

Для вирішення вищезазначеної проблеми автором запропоновано здійснення комплексної оцінки доцільності проведення ремонту активної частини основних засобів за допомогою застосування прийомів управлінського аналізу, які слід розглядати як систему аналітичних процедур, яка формується з окремих складових, якими є прийоми економічного, інвестиційного, фінансового аналізів та управлінського обліку (рис. 3.9).

Взаємозв'язок управлінського аналізу та управлінського обліку проявляється у частині застосування таких складових останнього: порівняння альтернатив на основі релевантності інформації (диференціального аналізу)

та бюджетування, що проводиться з метою планування і прогнозування витрат, а також подальшим аналізом виконання бюджетів.

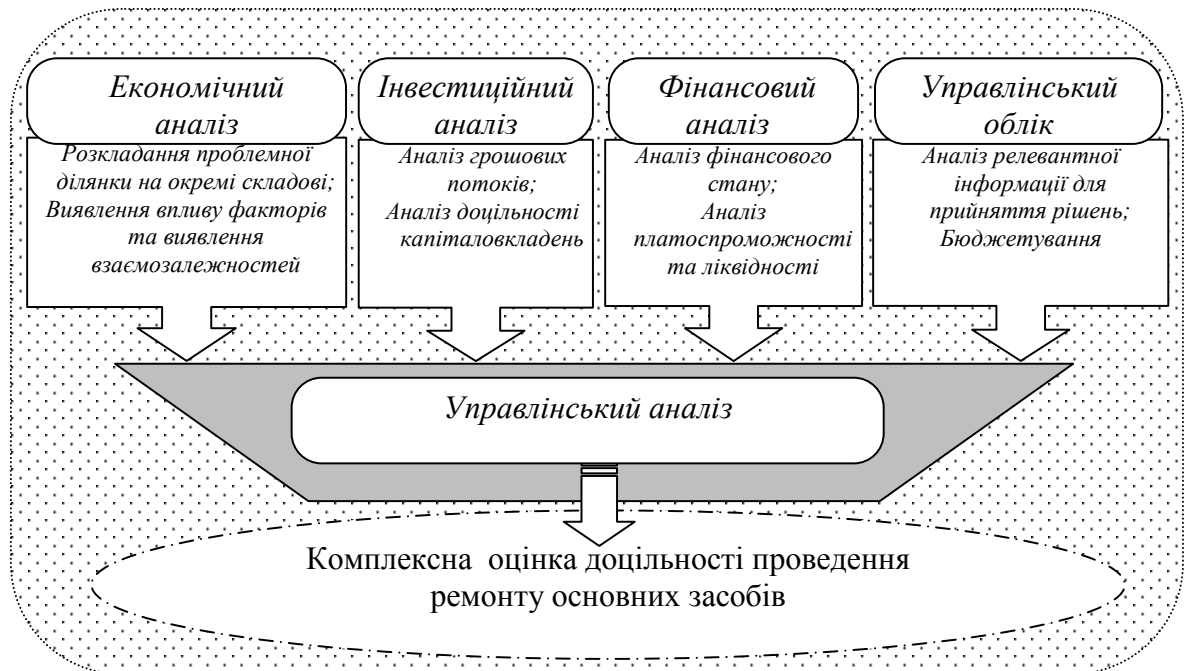


Рис. 3.9. Система прийомів управлінського аналізу для оцінки доцільності проведення ремонтів активної частини основних засобів

Джерело: авторська розробка

Взаємозв'язок управлінського і фінансового аналізу особливо виявляється при проведенні комплексного аналізу господарської діяльності підприємства, оцінці ефективності діяльності, обґрунтуванні нормативів, цільових програм та бізнес-планів, у маркетинговому аналізі, в аналізі виробництва та реалізації продукції. Комплексне використання всієї інформаційної бази дає можливість значно ефективніше вирішувати перелік завдань, які ставляться перед аналізом, виявляти недоліки у роботі підприємства та напрямки підвищення його ефективності [223].

Зв'язок з інвестиційним аналізом проявляється у частині доцільності капіталовкладень у реальні активи підприємства з урахуванням його фінансових можливостей (на основі попередньо проведеного фінансового аналізу).

Цілком правомірно підкреслює М. Г. Чумаченко, що економічний аналіз передбачає комплексне глибоке вивчення роботи підприємств, їхніх підрозділів та інших господарських формувань для об'єктивної оцінки її результатів і виявлення можливостей дальшого підвищення ефективності господарювання. Вивчаючи діяльність виробничої бригади або окремих виконавців, необхідно водночас брати до уваги показники цеху і місце в ньому даної бригади; те саме стосується цеху і підприємства тощо [228, с. 10]. Тобто прийоми економічного аналізу застосовуються для виявлення закономірностей розвитку досліджуваних процесів, оцінки факторів, які впливають на показники ефективності.

На думку автора, такий взаємозв'язок, а точніше, використання прийомів різних видів аналізу й управлінського обліку для цілей управлінського аналізу дає змогу здійснювати комплексне діагностування проблемної ситуації та досягнути більшої результативності аналітичних процедур.

Здійснення оцінки доцільності ремонту основних засобів раціонально проводити комплексно із застосування прийомів управлінського обліку для досягнення найбільш точного результату з урахуванням можливостей будівельного підприємства.

Тому автором розроблено і запропоновано до провадження алгоритм комплексної економічної оцінки доцільності ремонту об'єктів активної частини основних засобів будівельних підприємств (рис. 3.10):

1. Визначення складності дефекту об'єкта через технічне діагностування.
2. Визначення складності ремонтних робіт через встановлення категорії складності ремонту та нормативів трудо- і матеріаломісткості.
3. Визначення вартості ремонтних робіт через калькуляцію статей витрат ремонту.
4. Здійснення аналізу експлуатації основних засобів та фінансових можливостей підприємства через систему Balanced ScoreCard (BSC) або Систему збалансованих показників (СЗП).

5. Визначення оптимального варіанту рішення щодо проблемної ситуації через:

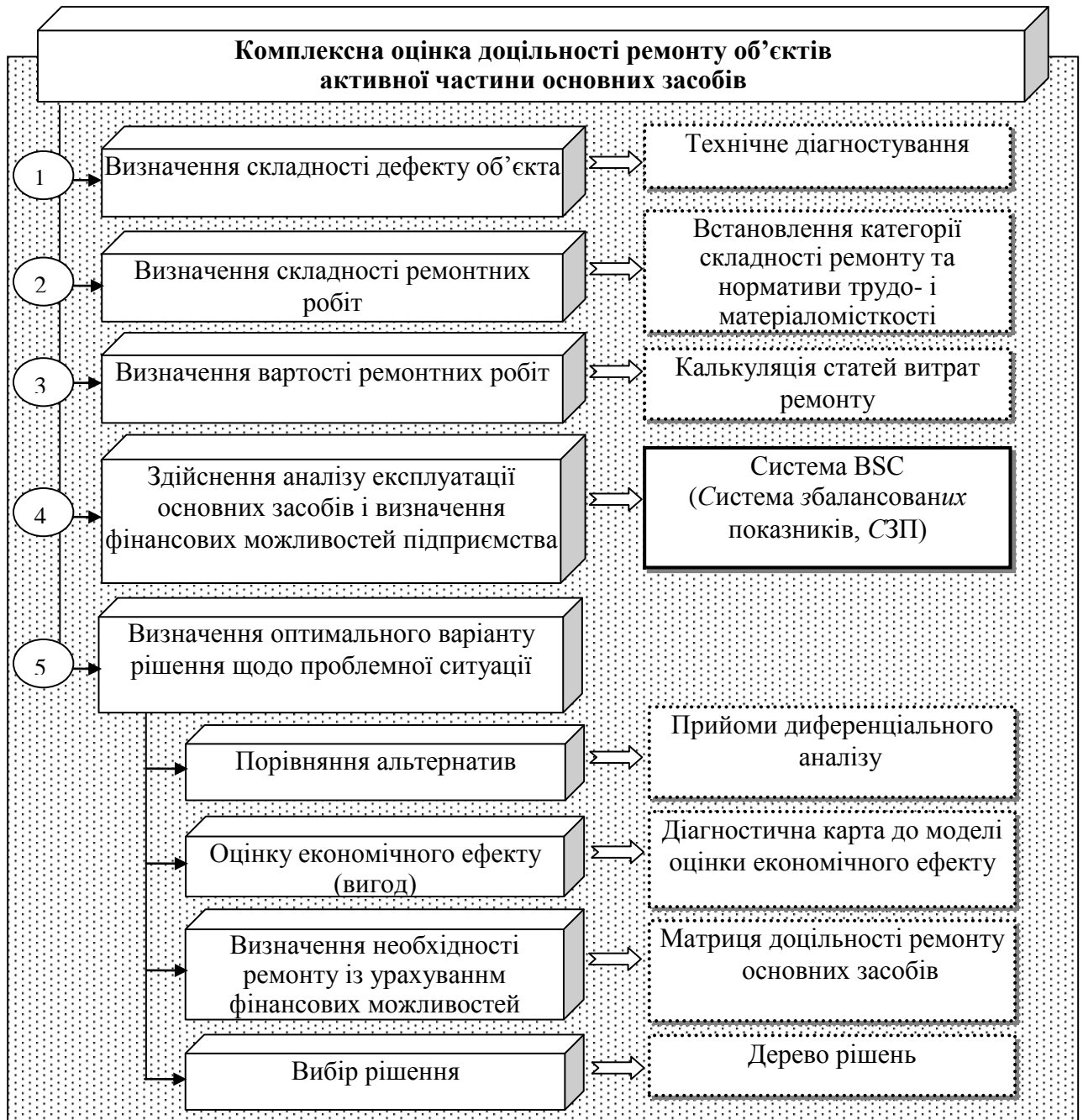


Рис. 3.10. Алгоритм комплексної аналітичної оцінки доцільності ремонту об'єктів активної частини основних засобів будівельних підприємств

Джерело: авторська розробка

5.1. Порівняння альтернатив з використанням прийомів диференціального аналізу.

5.2. Оцінку економічного ефекту (вигод) через діагностичну карту до моделі оцінки.

5.3. Визначення необхідності ремонту із врахуванням фінансових можливостей підприємства з використанням матриці доцільності ремонту об'єктів основних засобів.

5.4. Вибір рішення з використанням дерева рішень.

Комплексну економічну оцінку доцільності ремонту об'єктів активної частини основних засобів необхідно розпочинати з визначення складності дефекту об'єкта, що здійснюється методами і засобами технічного діагностування службою технічного контролю, яке, залежно від призначення, переліку робіт, періодичності і трудомісткості, підрозділяється на загальне та поглиблене.

Загальне діагностування має за мету визначення технічного стану складальних одиниць будівельних машин і проводиться в строки, які встановлені для технічного обслуговування та поточного ремонту.

Поглиблене діагностування призначене для визначення несправностей, виявлення їх причин та характеру і проводиться за результатами загального діагностування, а також у разі потреби – у випадку виявлення несправностей у процесі експлуатації машин [229].

Джерелом інформації для аналітичних процедур на основі загального технічного діагностування є контрольна-діагностична карта, а на основі поглибленого – відомість дефектів.

ДСТУ 2389-94 “Технічне діагностування та контроль технічного стану” регламентує, що технічне діагностування передбачає визначення технічного стану об'єкта з означеною (заданою) точністю [230]. Завданням технічного діагностування є:

- визначення (розпізнання, оцінка) технічного стану, у якому перебуває об'єкт на момент діагностування;
- оцінка відповідності чи невідповідності технічного стану об'єкта діагностування та у випадку невідповідності – визначення причини

невідповідності: несправності, дефекту, граничного ступеня зношеності, відхилення від регулювань тощо;

– виявлення ушкоджень чи дефектів на початковій стадії їх розвитку, виявлення конкретних дефектних вузлів чи деталей, визначення й усунення причин, що викликали дефект;

– оцінка допустимості та доцільності подальшої експлуатації обладнання з урахуванням прогнозування його технічного стану при виявленні дефекту, оптимізація режимів експлуатації, що дозволяє безпечно експлуатувати агрегат з виявленими дефектами до моменту його виводу у плановий ремонт;

– організація обслуговування та ремонту обладнання за технічним станом (замість регламентного обслуговування і ремонту), забезпечення підготовки та виконання якісних ремонтів.

Для здійснення технічного діагностування виробу необхідно: встановити показники і характеристики діагностування, забезпечити пристосованість виробу до технічного діагностування, розробити діагностичне забезпечення виробу.

Забезпечення пристосованості виробу до технічного діагностування повинно проводитися відповідно до затверджених вимог. Показники та характеристики діагностування, вимоги щодо пристосованості виробу до діагностування та діагностичного забезпечення повинні включатися до технічного завдання стандартів на конкретні види продукції та документацію, що розробляється у процесі проведення дослідно-конструкторських робіт [230].

Наступним етапом комплексної економічної оцінки доцільності ремонту є визначення складності ремонтних робіт службою технічного контролю, що здійснюється через встановлення категорії складності ремонту та нормативи трудо- і матеріаломісткості.

Ступінь складності та трудомісткість ремонтних робіт оцінюються в категоріях (групах) ремонтної складності [220, с. 54; 221].

Під категорією складності ремонту мають на увазі ступінь складності ремонту устаткування та його особливостей. Чим складніше устаткування, чим більше його розмір і вища точність обробки на ньому, тим складніший ремонт, а отже, і вища категорія складності [219, с. 345].

Категорія (група) ремонтної складності представляє собою коефіцієнт, який показує, у скільки разів трудомісткість капітального ремонту даного обладнання більша трудомісткості капітального ремонту обладнання еталону [221].

Трудомісткість ремонтних робіт того або іншого виду визначається, виходячи з кількості одиниць ремонтної складності й норм часу, установлених на одну ремонтну одиницю. Кількість одиниць ремонтної складності за механічною частиною устаткування збігається з категорією складності [219, с. 346].

Матеріаломісткість усіх видів ремонтів визначається, виходячи з норм видачі матеріалів, установлених на одиницю ремонтної складності й кількості одиниць ремонтної складності устаткування певної групи [219, с. 346].

Після отримання інформації про складність ремонтних робіт уможлиблюється наступний етап – визначення вартості ремонтних робіт, що становить прогнозну суму коштів, необхідних для виконання ремонтних робіт, яка обчислюється на основі статей витрат, визначених нормативами експлуатації таких об'єктів [231].

Визначення вартості ремонту будівельних машин та обладнання базується на нормативно-розрахункових показниках і поточних цінах на трудові та матеріально-технічні ресурси [231], здійснюється технологічною службою будівельного підприємства на основі відомостей, одержаних від служби технічного контролю.

Наступним етапом комплексної економічної оцінки доцільності ремонту є здійснення аналізу експлуатації основних засобів і поточного

стану та фінансових можливостей підприємства через систему Balanced ScoreCard (BSC).

BSC, або Система збалансованих показників (СЗП), – потужний інструмент управління стратегією підприємства, який розглядає його діяльність у декількох перспективах та продукує моніторинг ефективності не тільки за фінансовими показниками, але й за якістю роботи з клієнтами, персоналом, інформаційними технологіями, виробничими процесами та ін. Ця система досліджувалася у наукових працях таких вчених, як Л. М. Малярець [232], О. А. Лаговської [233], А. А. Пилипенко [234] та ін.

Цілком правомірно стверджують науковці Л. М. Малярець та А. В. Штереверя [232, с. 12-13], що основним призначенням системи збалансованих показників є забезпечення функцій збору, систематизації й аналізу інформації, що є необхідною для ухвалення управлінських рішень та посилення стратегії бізнесу, її формалізації, забезпечення моніторингу і зворотного зв'язку з метою відстеження й генерації організаційних ініціатив усередині структурних підрозділів підприємства.

Робимо висновок, що цілком прийнятним є застосування складових системи збалансованих показників не тільки для цілей стратегічного управління, а й для здійснення оцінки доцільності ремонту основних засобів, дає змогу забезпечити комплексність такої оцінки з урахуванням важливих ділянок господарської діяльності будівельних підприємств. Тому автором адаптовано таку систему до умов діяльності будівельних підприємств із виокремленням у ній окремих блоків, які в сукупності формують її структуру.

Одним з важливих блоків є блок внутрішньогосподарських процесів, який повинен надавати вичерпну інформацію про стан об'єктів основних засобів будівельних підприємств та ефективність процесу їх експлуатації. Тому у цьому блоці наведені показники і коефіцієнти, які надають оцінку тенденцій щодо забезпеченості активною частиною основних засобів на будівельних підприємствах, оцінку інтенсивності руху активної частини

основних засобів, оцінку рівня технічної оснащеності, а також оцінку надійності активної частини основних засобів (рис. 3.11).



Рис. 3.11. Структура блоку внутрішньогосподарських процесів системи BSC для оцінки доцільності ремонту активної частини основних засобів будівельних підприємств

Джерело: авторська розробка

Детальна характеристика показників цього блоку наведена у підрозділі 3.1 дисертаційної роботи та у Додатку У.1.

Наступним блоком є фінансовий, який включає показники ліквідності, фінансової стійкості, ділової активності та рентабельності (рис. 3.12).

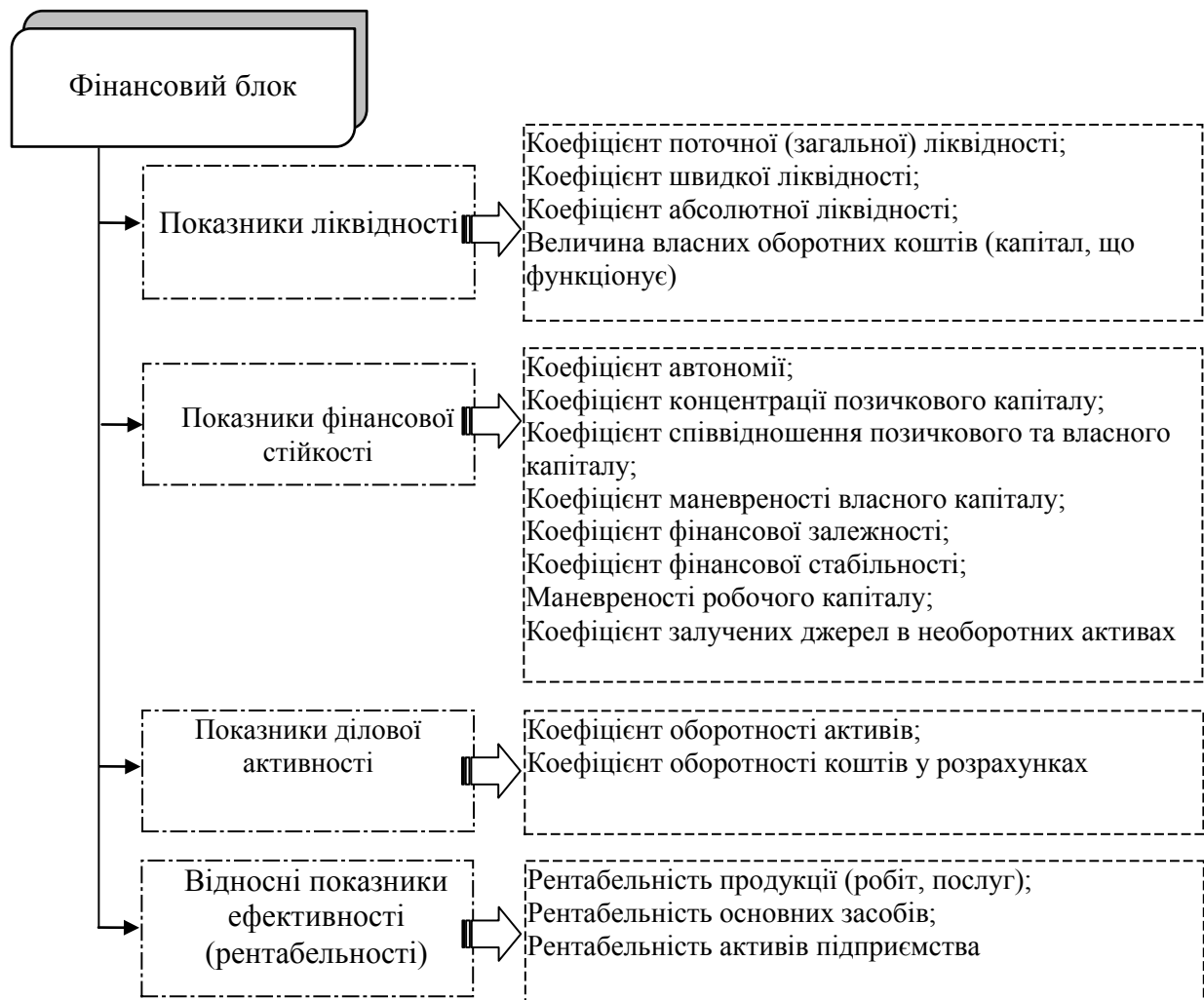


Рис. 3.12. Структура блоку внутрішньогосподарських процесів системи BSC для оцінки доцільності ремонту активної частини основних засобів будівельних підприємств

Джерело: розроблено на основі [232; 233; 234]

Наведені на рис. 3.12 показники дають можливість оцінити ліквідність та платоспроможність підприємства (своєчасне виконання зобов'язань, погашення кредитів, отриманих під нове обладнання), кредитоспроможність (готовність виконувати прийняті на себе фінансові зобов'язання), достатність наявних грошових коштів. Тобто за допомогою показників фінансової проєкції управлінський персонал будівельного підприємства має змогу адекватно оцінити власні можливості та, використовуючи таку інформацію, приймати рішення щодо спроможності оновити обладнання за рахунок влас-

них чи позичених коштів, або здійснити поліпшення об'єктів основних засобів. Характеристика показників фінансового блоку наведена у Додатку У.1.

Інший блок, яким є блок навчання та зростання (персонал), включає показники, що характеризують організацію праці на будівельному підприємстві та його людський капітал (рис. 3.13). Інформація, отримана в результаті аналізу цих показників, дасть змогу менеджерам володіти ситуацією стосовно кваліфікації працівників, плинності кадрів та спрогнозувати наслідки модернізації старих об'єктів основних засобів чи їх заміни на нові більш сучасні. Детальна характеристика показників блоку персоналу наведена у Додатку У.1.

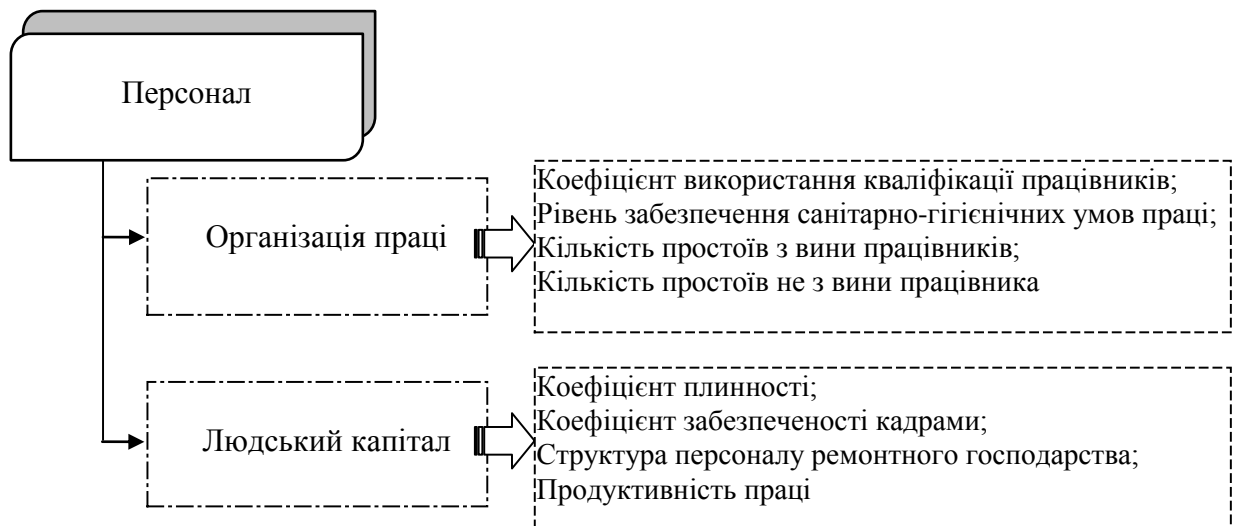


Рис. 3.13. Структура блоку “Персонал” системи BSC для оцінки доцільності ремонту активної частини основних засобів будівельних підприємств

Джерело: розроблено на основі [232; 233; 234]

Одним із важливих блоків, від якого залежать оцінка діяльності будівельного підприємства, задоволення клієнтів та їхня платоспроможність, є блок клієнтів, який об'єднує показники, що наведені на рис. 3.14.

Інформація, отримана в результаті аналізу цих показників, дасть змогу менеджерам володіти ситуацією щодо дотримання договірних зобов'язань, величини портфелю замовлень та ін., що уможливорює оцінку забезпеченості

договірних зобов'язань основними засобами та умов розрахунків, що дозволяє прогнозувати грошові потоки підприємства. Детальна характеристика показників блоку клієнтів наведена у Додатку У.1.

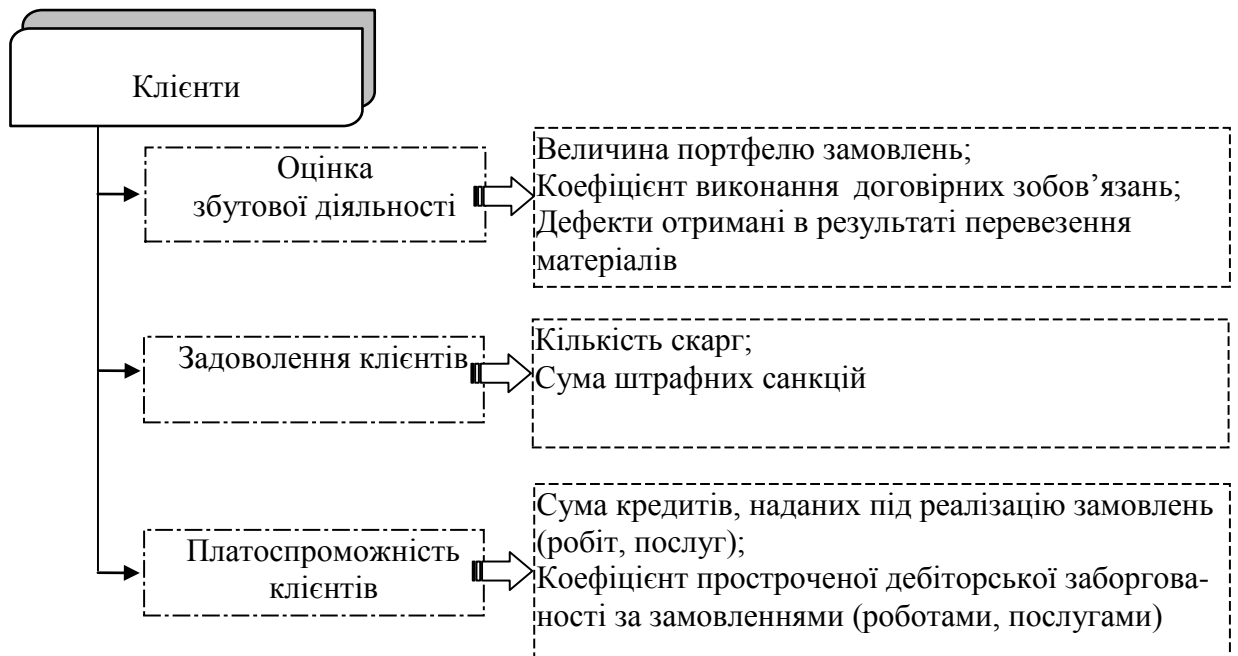


Рис. 3.14. Структура блоку “Клієнти” системи BSC для оцінки доцільності ремонту активної частини основних засобів будівельних підприємств

Джерело: розроблено на основі [232; 233; 234]

З метою отримання інформації про вплив діяльності підприємства та функціонування його основних засобів на навколишнє середовище автором запропоновано застосування, окрім традиційних чотирьох блоків (фінансового, внутрішньогосподарські процеси, персонал, клієнти), ще одного – п'ятого блоку – зовнішнього середовища, який даватиме можливість оцінити дотримання екологічних вимог діяльності будівельного підприємства, що впливатиме на його ділову репутацію (рис. 3.15).

Це пояснюється тим, що оцінка дотримання екологічних вимог повинна здійснюватися на основі ДБН В.2.8.9-98 “Будівельна техніка, оснастка, інвентар та інструменти. Експлуатація будівельних машин. Загальні вимоги” [113] і має відображати інформацію про показники щодо витоків палива, ма-

сел і технічних рідин, показники вмісту шкідливих речовин і задимленість у вихлопних газах двигунів внутрішнього згорання, показники щодо утилізації будівельного сміття. Детальна характеристика показників цього блоку наведена у Додатку У.1.

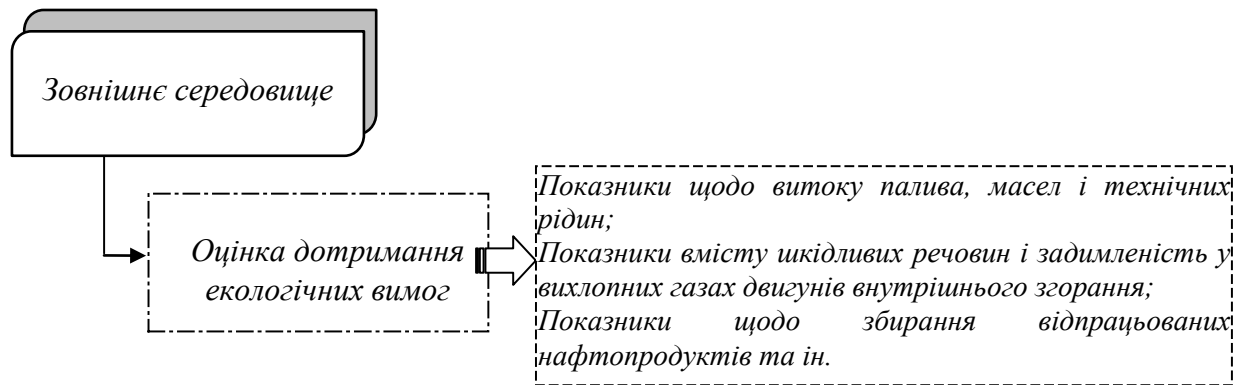


Рис. 3.15. Структура блоку “Зовнішнє середовище” системи BSC для оцінки доцільності ремонту активної частини основних засобів будівельних підприємств

Джерело: розроблено на основі [113]

Отже, запропоноване автором застосування системи збалансованих показників для цілей оцінки доцільності ремонту, забезпечує ґрунтовний комплексний аналіз стану ситуації щодо експлуатації основних засобів, забезпеченості фінансовими, трудовими і матеріально-технічними ресурсами, оцінки діяльності й охорони навколишнього середовища, що сприятиме вибору обґрунтованого адекватного рішення.

Наступним етапом оцінки доцільності є визначення оптимального варіанту рішення щодо проблемної ситуації через ряд процедур, зокрема, порівняння альтернатив з використанням прийомів диференціального аналізу.

Цілком правомірною є думка вченого В. С. Марцина, який стверджує, що в основі оцінки доцільності ремонту лежить порівняння двох альтернативних варіантів [160, с. 205]:

- проведення капітального ремонту основних засобів та продовження строку їхньої експлуатації на один ремонтний цикл;

- заміни пошкодженого об'єкта основних засобів новим.

Для здійснення оцінки потрібно визначити загальну суму витрат підприємства в кожному варіанті.

При цьому доцільність ремонту об'єкта активної частини основного засобу будівельного підприємства, наприклад, транспортного засобу, може бути лише за умови, коли вартість відновлюваного ремонту транспортного засобу (складової) підвищує його ринкову вартість, проте не перевищує її.

Крім того, автором виокремлено складові економічного ефекту від прийнятого рішення щодо доцільності ремонту (рис. 3.16).

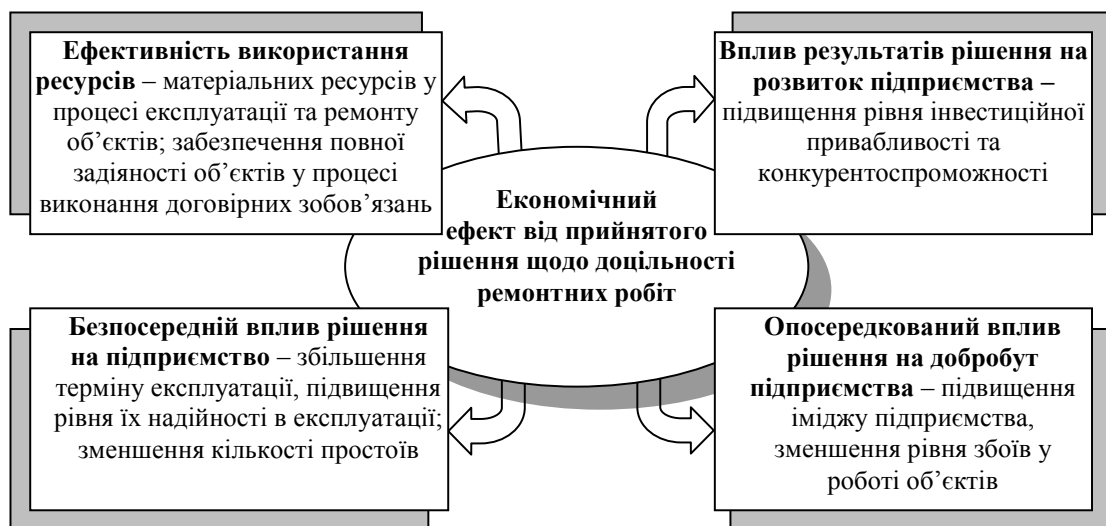


Рис. 3.16. Економічний ефект від прийнятого рішення щодо доцільності ремонтних робіт

Джерело: авторська розробка

Зокрема, це: вплив результатів рішення на розвиток підприємства (підвищення рівня інвестиційної привабливості та конкурентоспроможності); опосередкований вплив рішення на добробут підприємства (підвищення іміджу підприємства, зменшення рівня збоїв у роботі об'єктів); безпосередній вплив рішення на підприємство (збільшення терміну експлуатації,

підвищення рівня їх надійності в експлуатації; зменшення кількості простоїв); ефективність використання ресурсів (матеріальних ресурсів у процесі експлуатації та ремонту об'єктів; забезпечення повної задіяності об'єктів у процесі виконання договірних зобов'язань).

Якщо традиційний підхід щодо збільшення економічної вигоди (економічного ефекту) від проведення ремонту передбачає збільшення терміну експлуатації, збільшення кількості продукції (робіт, послуг) та її якості, зниження виробничих витрат, зниження витрат на утримання та експлуатацію, зростання ресурсозбереження, зниження негативного впливу на навколишнє середовище [48; 140], то автором запропоновано доповнити його такими складовими, як: зниження ризику виникнення несправностей об'єктів та зменшення тривалості простоїв, зниження частоти ремонтних робіт (доведення міжремонтного циклу до нормативного) та зниження тривалості ремонту, зниження витрат на ремонт, відновлення показників надійності об'єктів основних засобів (забезпечення надійності).

Важливість запропонованої останньої складової пояснюється тим, що саме від такої характеристики залежить властивість транспортного засобу виконувати задані функції, зберігаючи в часі значення встановлених експлуатаційних показників у заданих межах, що відповідають заданим режимам та умовам використання, технічного обслуговування, ремонтів, зберігання і транспортування [222, с. 12].

При цьому надійність є комплексною властивістю, що може містити в собі безвідмовність, довговічність, ремонтпридатність і зберігаємість окремо, або невизначене сполучення цих властивостей як для автомобіля в цілому, так і для його частин [222, с. 12].

З метою забезпечення менеджерів об'єктивною інформацією щодо доцільності ремонту та подальшої експлуатації основних засобів автором запропоновано застосовувати модель оцінки економічного ефекту від ремонту активної частини основних засобів будівельних підприємств.

Суть запропонованої моделі полягає у проведенні аналітичних процедур щодо зміни економічних вигод після ремонту основних засобів за допомогою діагностичної карти, ведення якої має здійснюватися запропонованим вище відділом технічного контролю та якості. Графічне висвітлення її результатів, що забезпечує формування адекватної оцінки економічного ефекту від ремонту, наведено на рис. 3.17.

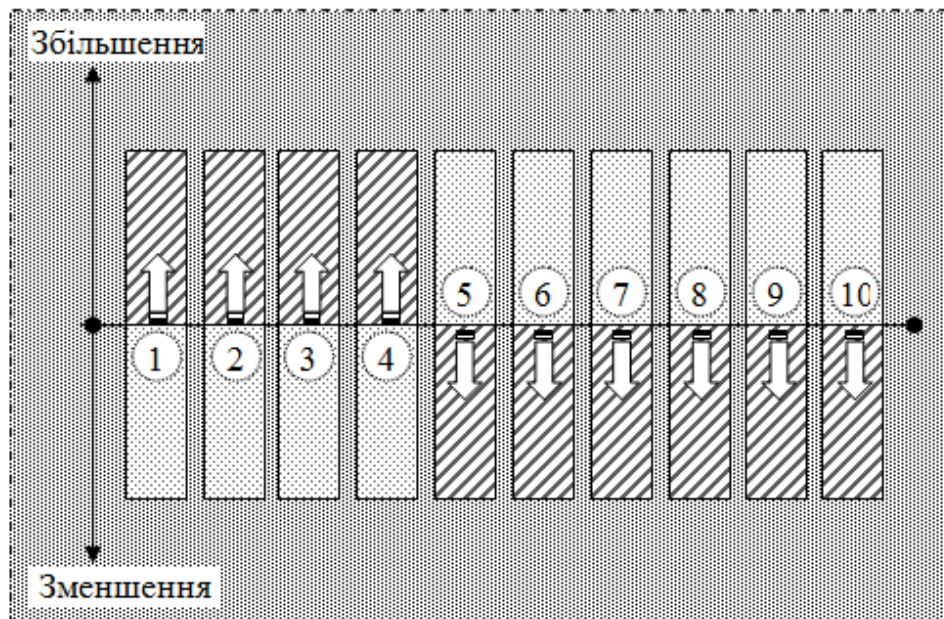


Рис. 3.17. Модель оцінки економічного ефекту від ремонту активної частини основних засобів будівельних підприємств

Умовні позначення: 1 – збільшення терміну експлуатації; 2 – збільшення кількості продукції (робіт, послуг) та її якості; 3 – зростання ресурсозбереження; 4 – відновлення показників надійності об'єктів основних засобів (забезпечення надійності); 5 – зниження виробничих витрат; 6 – зниження витрат на утримання та експлуатацію; 7 – зниження негативного впливу на навколишнє середовище; 8 – зниження ризику виникнення несправностей об'єктів та зменшення тривалості простоїв; 9 – зниження частоти ремонтних робіт (доведення міжремонтного циклу до нормативного) та зниження тривалості ремонту; 10 – зниження витрат на ремонт.

Джерело: авторська розробка

Окремо слід зазначити, що економічна оцінка доцільності проведення різної складності та вартості ремонтних робіт також полягає у проведенні

аналізу можливостей підприємства та зіставлення їх з мірою необхідності проведення таких робіт.

Тому автором запропоновано матрицю, яка являє собою модель, що описує комбінації співвідношень необхідності проведення ремонтних робіт та можливостями підприємства щодо їх реалізації. Різні комбінації необхідності/можливостей, що визначають економічну доцільність ремонту об'єктів основних засобів, наведені на рис. 3.18.

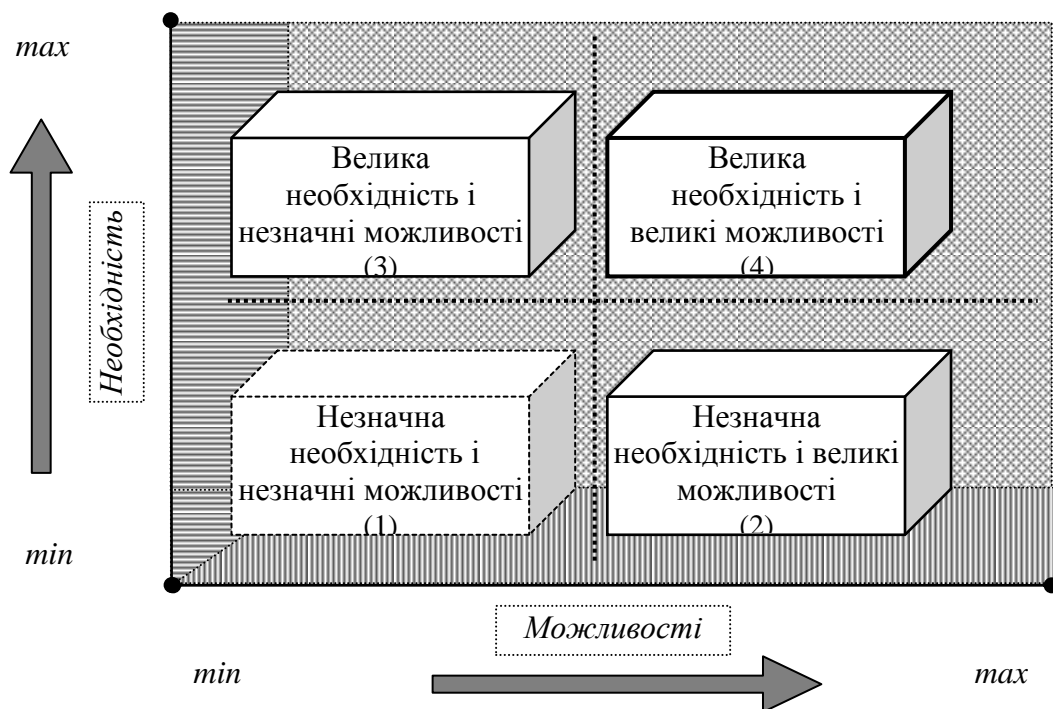


Рис. 3.18. Модель матриці економічної доцільності ремонтних робіт

Джерело: авторська розробка

У матриці економічної доцільності ремонтних робіт ідентифіковані чотири поля, у кожному з яких формується відповідна необхідність і можливість ремонту основних засобів.

1. “Незначна необхідність і незначні можливості”. Підприємство не володіє достатніми вільними ресурсами, й існує незначна необхідність у проведенні ремонту. Менеджерам слід бути уважними, оскільки чим вище це поле, тим більше воно буде наближатися до більшої необхідності у ремонті основних засобів.

2. “Незначна необхідність і великі можливості”. Підприємство володіє достатніми фінансовими та матеріальними можливостями, однак існує незначна необхідність у проведенні капітального ремонту. У цьому випадку менеджерам слід звернути увагу на можливість резервування коштів на проведення ремонту у майбутньому, оскільки чим вище це поле, тим швидше настане необхідність ремонту основних засобів.

3. “Велика необхідність і незначні можливості”. Підприємство не володіє достатніми ресурсами для ремонту основних засобів, проведення якого має велику необхідність. Чим вище це поле, тим більша необхідність у ремонтних роботах. За таких обставин менеджерам слід здійснити аналіз щодо можливостей отримання ресурсів (запозичення чи залучення коштів).

4. “Велика необхідність і великі можливості”. У межах цього поля формуються сприятливі умови для проведення ремонтних робіт, оскільки існують достатні фінансові та матеріальні можливості для проведення необхідного ремонту. Чим ширше це поле, тим більші можливості, і тим менше будуть відчутні для підприємства витрати на ремонт.

Визначення можливостей підприємства здійснюється на основі проведеного аналізу системи збалансованих показників (BSC).

Завершальним етапом оцінки доцільності ремонту основних засобів є виведення результатів аналітичних процедур та обрання найбільш оптимального варіанту дії за допомогою дерева рішень (рис. 3.19).

Практичне використання запропонованої автором методики оцінки доцільності ремонту активної частини основних засобів розглянемо на прикладі ремонту автокрана моделі КС 45719 (2006 р. випуску) на будівельному підприємстві ТОВ “ЛММ Сервіс”, проведення якого має бути здійснено згідно із планом-графіком з відновлення та поліпшення основних засобів, на основі застосування розглянутого вище алгоритму комплексної оцінки доцільності ремонту активної частини основних засобів.

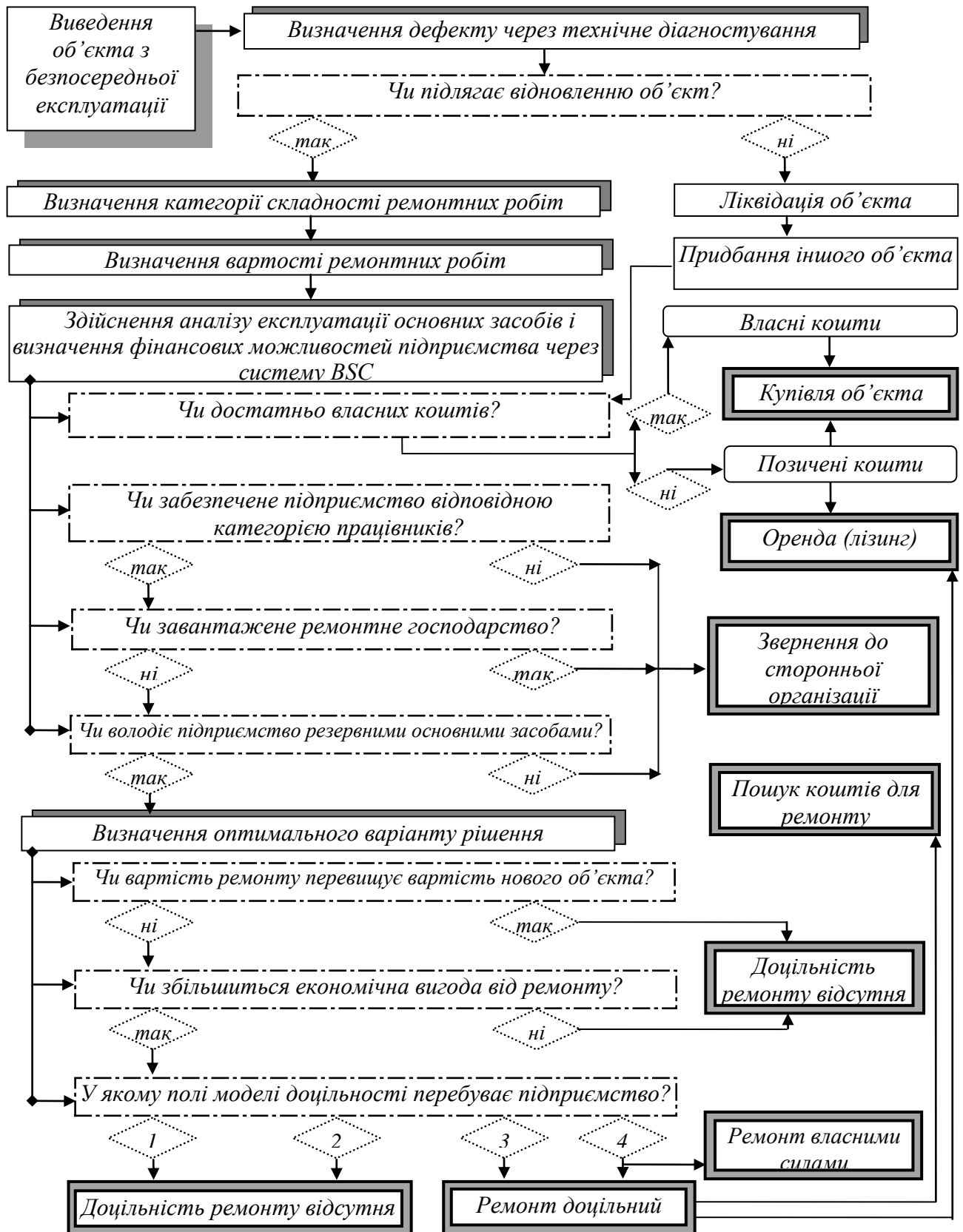


Рис. 3.19. Дерево рішень доцільності ремонту основних засобів будівельних підприємств

Джерело: авторська розробка

У нашому випадку за результатами діагностування технічного стану складових одиниць і систем автокрана, які сформовані в контрольно-діагностичній карті майстром-діагностом служби технічного контролю та якості, встановлено, що необхідно провести капітальний ремонт його двигуна. Перелік складальних одиниць, які підлягають заміні та необхідних матеріалів, наведений у карті загальною вартістю 3465,00 грн.

На основі встановлених неполадок визначається складність ремонтних робіт та відповідні норми трудових витрат, що становить другий етап. У нашому випадку норма трудомісткості капітального ремонту двигуна автокрана відповідної моделі становить 260 люд.-год., планова тривалість – 10 днів.

На третьому етапі, згідно з алгоритмом, має здійснюватися калькулювання собівартості ремонту за такими статтями витрат: запасні частини, паливо та енергія на технологічні цілі, основна заробітна плата, додаткова заробітна плата, відрахування на соціальні заходи, амортизація основних засобів, які безпосередньо зайняті під час виконання ремонтів, інші витрати, загальновиробничі (загальнодільничні) витрати (табл. 3.15).

Таблиця 3.15

Калькуляція собівартості капітального ремонту двигуна автокрана

Стаття витрат	Сума, грн.
Запасні частини	3465,00
Паливо та енергія на технологічні цілі	108,50
Основна заробітна плата	1560,00
Додаткова заробітна плата	75,00
Відрахування на соціальні заходи	630,62
Амортизація основних засобів, які безпосередньо зайняті під час виконання ремонтів	196,50
Інші витрати	135,00
Загальновиробничі (загальнодільничні) витрати	218,80
<i>Разом</i>	6389,42

Джерело: розрахунки проведені на основі внутрішньої документації

Наступним етапом алгоритму комплексної оцінки доцільності є здійснення аналізу експлуатації основних засобів та визначення фінансових

можливостей підприємства через систему BSC.

Проведений аналіз показників системи BSC за відповідними блоками дає змогу оцінити фінансові можливості будівельного підприємства ТОВ “ЛММ Сервіс”, стан внутрішньогосподарських процесів, забезпеченість відповідним персоналом та оцінити вплив на діяльність підприємства експлуатаційних можливостей об’єктів основних засобів.

Зокрема, аналіз показників блоку “Внутрішньогосподарські процеси” у частині показників забезпеченості основними засобами, інтенсивності їх руху та рівня технічної оснащеності здійснено у підрозділі 3.1 дисертаційної роботи. Проведений аналіз показників надійності активної частини основних засобів свідчить про позитивні зміни у надійності об’єктів, оскільки рівень їхньої готовності залишається достатньо високим. Результати розрахунків цих показників наведені у Додатку У.2.

Аналіз показників, що характеризують діяльність будівельного підприємства та входять до збалансованої системи показників фінансового блоку, вказує на певні фінансові труднощі – ліквідних активів підприємству недостатньо для погашення власних поточних зобов’язань, оскільки отримані значення коефіцієнтів не відповідають нормативним. Однак така ситуація може бути пов’язана зі специфікою діяльності будівельного підприємства. Проте показники рентабельності мають негативне (від’ємне) значення, що вказує на збитковість підприємства за два останні роки. Результати розрахунків показників наведені у Додатку У.3.

Проведений аналіз показників блоку “Персонал” вказує на те, що рівень забезпеченості на підприємстві працівниками відповідної кваліфікації та санітарно-гігієнічних умов праці хоча й має позитивну тенденцію, однак є недостатнім, а також негативним є той факт, що за досліджуваний період збільшилася плинність кадрів, що вплинуло на рівень забезпеченості підприємства персоналом у цілому. Результати розрахунків наведені у Додатку У.4.

Аналіз показників, що характеризують збутову діяльність будівельного підприємства та входять до збалансованої системи показників блоку

“Клієнт”, свідчить про незначне зниження портфеля замовлень за досліджуваний період та виконання договірних зобов’язань. Однак позитивним залишається той факт, що рівень задоволеності клієнтів якістю будівельних робіт підприємства є високим. Результати розрахунків цього блоку наведені у Додатку У.5.

Наступним етапом комплексної оцінки доцільності ремонту об’єкта основного засобу є визначення оптимального варіанту рішення щодо проблемної ситуації через ряд запропонованих наступних дій.

Так, зокрема, така дія, як порівняння альтернатив з використанням прийомів диференціального аналізу, полягає у можливості порівнюванні витрат на капітальний ремонт та придбання нового основного засобу.

Однак, оскільки вартість нового крана є надмірно високою (більше 2 млн. грн.), доцільність порівнювання витрат на ремонт і на придбання нового засобу втрачає сенс.

Натомість при підтвердженні доцільності ремонту необхідно здійснити аналіз витрат на ремонт за умов проведення його власними силами чи з допомогою сторонньої організації (станцією технічного обслуговування – СТО). Щоб прийняти обґрунтоване рішення, яке пов’язане з вибором вищенаведених альтернатив, необхідно визначити релевантні витрати на ремонт автокрана та провести диференціальний аналіз (табл. 3.16).

Нерелевантними витратами у нашому випадку є амортизація та постійні загальновиробничі витрати, яких не можна уникнути у випадку проведення ремонту СТО.

Отже, релевантна собівартість ремонту автокрана становить 6215,62 грн., що на 284,38 грн. менше за витрати на оплату ремонтних послуг СТО. Отже, можна дійти висновку, що будівельному підприємству вигідніше здійснити ремонт власними силами, аніж скористатися послугами СТО.

Наступною дією щодо визначення оптимального рішення є оцінка економічного ефекту від ремонту основних засобів на основі відповідної моделі. Для цього нами проведені аналітичні процедури щодо зміни

економічних вигод після ремонту автокрана за допомогою діагностичної карти, яка наведена у Додатку Ф.

Таблиця 3.16

**Аналіз для прийняття рішення щодо здійснення ремонту автокрана
“власними силами чи СТО”**

№ п/п	Стаття витрат	Розрахована собівартість ремонту	Релевантні витрати	
			Власними силами	СТО
1	2	3	4	5
1.	Матеріали	435,00	435,00	-
2.	Деталі і конструкції	3365,00	3365,00	-
3.	Паливо та енергія на технологічні цілі	98,50	98,50	-
4.	Основна заробітна плата	1560,00	1560,00	-
5.	Додаткова заробітна плата	75,00	75,00	-
6.	Відрахування на соціальні заходи	630,62	630,62	-
7.	Амортизація основних засобів, які безпосередньо зайняті під час виконання ремонтів	96,50	-	-
8.	Загальновиробничі (загальнодільничні) витрати:	128,80	51,50	-
	- постійні	77,30	-	-
	- змінні	51,50	51,50	-
9.	Вартість послуг сторонньої організації (СТО)	-	-	6500,00
Разом		6389,42	6215,62	6500,00
Диференціальні витрати			284,38	

Джерело: розрахунки проведені на основі внутрішньої документації

Проведений аналіз даних діагностичної карти свідчить, що у результаті проведення ремонту не всі показники його економічної цінності отримують позитивне значення. Так, зокрема, не зміниться кількість продукції (робіт, послуг) та її якість, ресурсозбереження та розмір витрат на ремонт, що свідчить про неповний економічний ефект від проведеного ремонту.

Однак, не зважаючи на це, в цілому спостерігається позитивний ефект від проведення ремонту автокрана, оскільки досягнуто позитивного значення

для більшості таких показників, як: збільшення терміну експлуатації, відновлення показників надійності об'єктів основних засобів (забезпечення надійності), зниження витрат на утримання та експлуатацію, зниження негативного впливу на навколишнє середовище, зниження ризику виникнення несправностей об'єктів та зменшення тривалості простоїв, зниження частоти ремонтних робіт (доведення міжремонтного циклу до нормативного) та зниження тривалості ремонту.

Графічне висвітлення результатів даних діагностичної карти на рис. 3.20.

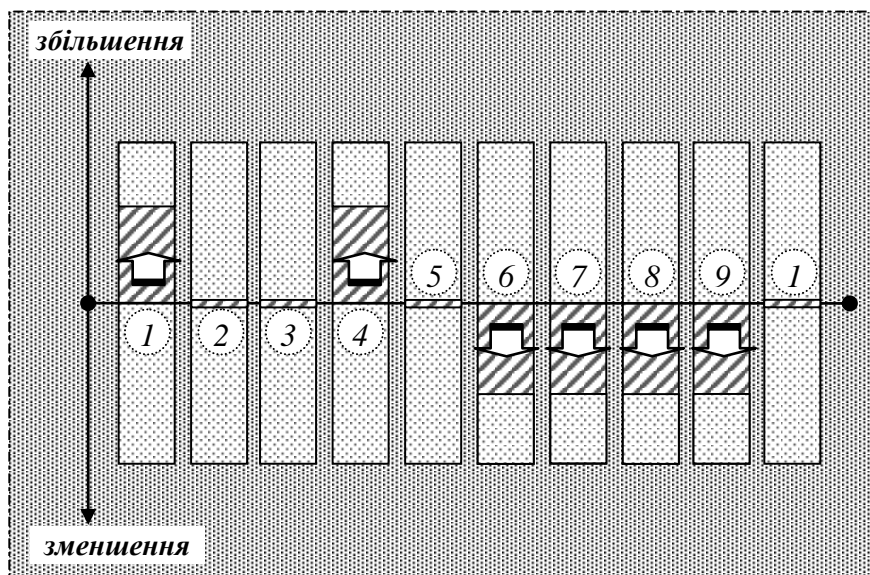


Рис. 3.20. Модель оцінки економічного ефекту від ремонтних робіт автокрана

Умовні позначення: 1 – збільшиться термін експлуатації; 2 – не зміниться кількість продукції (робіт, послуг) та її якість; 3 – не зміниться ресурсозбереження; 4 – відновлення показників надійності об'єктів основних засобів (забезпечення надійності); 5 – не зміниться розмір виробничих витрат; 6 – зменшаться витрати на утримання та експлуатацію; 7 – зменшиться негативний вплив на навколишнє середовище; 8 – зменшиться ризик виникнення несправностей об'єктів та зменшиться тривалість простоїв; 9 – зменшиться частота ремонтних робіт та знизиться тривалість ремонту; 10 – не зміниться розмір витрат на ремонт.

Джерело: авторська розробка

Наступною дією останнього етапу алгоритму комплексної економічної оцінки доцільності ремонту є визначення необхідності ремонту із врахуванням можливостей підприємства через застосування матриці доцільності.

Вивчення показників фінансового стану із врахуванням технічного стану досліджуваного нами об'єкта, яким є автокран, дало змогу ідентифікувати місце підприємства на третьому полі матриці доцільності ремонту: “велика необхідність і незначні можливості”.

Така ситуація вказує на те, що підприємство не володіє достатніми фінансовими ресурсами для ремонту такого об'єкта. За таких обставин менеджерам слід здійснити аналіз щодо можливостей отримання фінансових ресурсів або оренди необхідного об'єкта.

Отже, проведений нами системний аналіз дав змогу науково-обґрунтовано підійти до прийняття рішення щодо доцільності ремонту активної частини основних засобів на основі розробленого алгоритму комплексної оцінки доцільності їхнього ремонту.

Висновки до розділу 3

Дослідження аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств дозволило зробити наступні висновки:

1. Проведений аналіз підходів авторів до вирішення проблем економічного аналізу основних засобів дозволив встановити, що для побудови системного підходу щодо аналізу процесу експлуатації основних засобів, підвищення ефективності якого безпосередньо залежить від наявності та використання активної частини основних засобів, слід врахувати специфіку об'єкта дослідження, а саме процесу експлуатації основних засобів.

На основі проведеного дослідження запропоновано авторських підхід, який передбачає його здійснення в розрізі таких напрямів, як аналіз динаміки активної частини основних засобів будівельних підприємств і вироблення пропозицій щодо їх поліпшення, аналіз інтенсивності руху активної частини основних засобів та розробка пропозицій щодо швидкості їх оновлення, аналіз технічного стану активної частини основних засобів та виділення пропозиції щодо підвищення їх якості. Застосування такого підходу дозволяє отримати теоретико-методичні передумови для здійснення економічного аналізу процесу експлуатації основних засобів на будівельних підприємствах, що дає змогу приймати управлінські рішення щодо аналізу відтворення активної частини основних засобів на будівельних підприємствах у процесі їхньої експлуатації на основі запропонованої моделі аналізу активної частини основних засобів будівельних підприємств у процесі їхньої експлуатації.

2. Запропоновано науково-методичний підхід до проведення аналізу ефективності використання активної частини основних засобів будівельних підприємств у процесі їхньої експлуатації, в рамках якого передбачено використання економетричних моделей та моделей дискримінантного аналізу. Відмінною рисою запропонованої новації від подібних розробок є те, що на першому етапі проводиться оцінка інтегральних показників ефективності, а вже на другому – аналіз і прогнозування ефективності використання основних засобів на основі інформації передісторії узагальнювальних показників ефективності – фондоддачі та рентабельності основних засобів для покращення технічної озброєності досліджуваних підприємств через надходження нових більш продуктивних будівельних машин та устаткування, проведення заходів із поліпшення діючих основних засобів, що дозволить, з одного боку, підвищити рівень механізації та автоматизації виробничих процесів, а з другого боку, покращити фінансовий стан досліджуваних підприємств.

3. У результаті проведеного дослідження обґрунтовано доцільність системності та комплексності аналітичних процедур щодо проведення

адекватної аналітичної оцінки доцільності ремонтних робіт основних засобів. Визначено, що оцінка доцільності ремонтних робіт, яка супроводжується оцінкою можливостей раціонального використання ресурсів будівельного підприємства, входить у коло питань, які вирішуються за допомогою управлінського аналізу, який, в свою чергу, адаптований до цілей і завдань конкретного підприємства, сприяє виявленню зв'язків між окремими об'єктами управління, правильному обґрунтуванню мети і отриманню ефективного варіанта рішення.

Для здійснення комплексної аналітичної оцінки доцільності проведення ремонту активної частини основних засобів запропоновано застосування прийомів управлінського аналізу, які слід розглядати як систему аналітичних процедур, що формується з прийомів економічного, інвестиційного, фінансового аналізів та управлінського обліку з метою досягнення найбільш точного результату з урахуванням можливостей будівельного підприємства.

4. Запропоновано до практичного використання алгоритм комплексної економічної оцінки доцільності ремонту об'єктів активної частини основних засобів будівельних підприємств, який складається з етапів, у результаті яких формується необхідна інформація для визначення оптимального варіанту рішення щодо проблемної ситуації: визначення складності дефекту об'єкта через технічне діагностування; визначення складності ремонтних робіт через встановлення категорії складності ремонту та нормативів трудо- і матеріаломісткості; визначення вартості ремонтних робіт через калькуляцію статей витрат ремонту; здійснення аналізу експлуатації основних засобів та фінансових можливостей підприємства через систему Balanced Score Card або Систему збалансованих показників; визначення оптимального варіанту рішення щодо проблемної ситуації. Реалізація останнього етапу здійснюється через такі дії, як: порівняння альтернатив з використанням прийомів диференціального аналізу, оцінку економічного ефекту (вигод) через діагностичну карту до моделі оцінки, визначення необхідності ремонту із

врахуванням фінансових можливостей підприємства з використанням матриці доцільності ремонту об'єктів основних засобів, вибір рішення з використанням дерева рішень.

Одним із важливих етапів є застосування складових Системи збалансованих показників для здійснення оцінки доцільності ремонту основних засобів, що дає змогу забезпечити комплексність такої оцінки з урахуванням важливих ділянок господарської діяльності будівельних підприємств. Таку систему адаптовано до умов діяльності підприємств будівельної галузі із виокремленням у ній наступних блоків: внутрішньогосподарські процеси, фінансовий блок, навчання та зростання (персонал), блок клієнти, зовнішнє середовище.

Останній блок “Зовнішнє середовище” запропоновано для отримання інформації про вплив діяльності підприємства та функціонування його основних засобів на навколишнє середовище. Інформація отримана в результаті розрахунку показників цього блоку даватиме можливість оцінити дотримання екологічних вимог діяльності будівельного підприємства, що впливатиме на його ділову репутацію.

5. Для отримання об'єктивної інформації щодо доцільності ремонту та подальшої експлуатації основних засобів запропоновано застосування моделі оцінки економічного ефекту від ремонту активної частини основних засобів будівельних підприємств, використання якої ґрунтується на здійсненні аналітичних процедур, результатом яких є зміна економічних вигод після ремонту основних засобів що відображається за допомогою діагностичної карти, ведення якої має здійснюватися відділом технічного контролю та якості.

6. Встановлено, що оцінку економічних вигод потрібно здійснювати не тільки на основі традиційного підходу (збільшення терміну експлуатації, збільшення кількості продукції (робіт, послуг) та її якості, зниження виробничих витрат, зниження витрат на утримання та експлуатацію, зростання ресурсозбереження, зниження негативного впливу на навколишнє

середовище), але й з урахуванням таких його складових, як: зниження ризику виникнення несправностей об'єктів та зменшення тривалості простоїв, зниження частоти ремонтних робіт (доведення міжремонтного циклу до нормативного) та зниження тривалості ремонту, зниження витрат на ремонт, відновлення показників надійності об'єктів основних засобів (забезпечення надійності – безвідмовності, довговічності, ремонтпридатності).

Визначено вагомість складової забезпечення надійності об'єктів основних засобів як такої, що саме від її характеристики залежить властивість основного засобу виконувати задані функції, зберігаючи в часі значення встановлених експлуатаційних показників у заданих межах, що відповідають заданим режимам та умовам використання, технічного обслуговування, ремонтів, зберігання і транспортування.

7. Виявлено залежність отриманої економічної оцінки доцільності проведення різної складності та вартості ремонтних робіт від здійснення аналізу можливостей підприємства та зіставлення їх з мірою необхідності проведення таких робіт. Це дозволило запропонувати моделі матриці економічної доцільності ремонтних робіт, що відтворює комбінації співвідношень необхідності проведення ремонтних робіт та фінансових можливостей підприємства щодо їх реалізації. Матриця складається з чотирьох полів, у кожному з яких формується комбінація з відповідної необхідності та можливості ремонту основних засобів: “Незначна необхідність і незначні можливості”; “Незначна необхідність і великі можливості”; “Велика необхідність і незначні можливості”; “Велика необхідність і великі можливості”. Обґрунтовано, що різні комбінації необхідності/можливостей визначають економічну доцільність ремонту об'єктів основних засобів.

8. З метою удосконалення аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств у частині комплексної аналітичної оцінки доцільності ремонту таких об'єктів, запропоновано авторський алгоритм, на основі якого визначено порядок

використання результатів проведених аналітичних процедур для вибору найбільш оптимального варіанта дії згідно з розробленим деревом рішень для прийняття оптимального рішення щодо доцільності проведення ремонту об'єктів активної частини основних засобів будівельних підприємств.

Основні результати третього розділу опубліковано в наукових працях автора [104, 105, 107, 163, 235].

ВИСНОВКИ

У дисертації здійснено теоретичне узагальнення та запропоновано нове вирішення наукового завдання, яке полягає в обґрунтуванні теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій з удосконалення організації та методики обліку й аналізу процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств. Виконане дослідження дало змогу сформулювати такі висновки:

1. На основі опрацювання наукових джерел щодо розуміння економічної сутності поняття “обліково-аналітичне забезпечення” обґрунтовано таке його узагальнене визначення: комплексна система формування, збору, аналітико-синтетичної обробки, накопичення та передачі обґрунтованої й релевантної обліково-аналітичної інформації, сформованої з використанням методів бухгалтерського обліку й економічного аналізу, для прийняття управлінських рішень, що сприяють успішному розвитку підприємств. Встановлений взаємозв'язок між зазначеним поняттям та поняттям “обліково-аналітичне забезпечення процесу експлуатації основних засобів” має важливе значення для підвищення ефективності діяльності підприємства у цілому та використання основних засобів зокрема. Сформовано авторську позицію щодо сутності поняття “процес експлуатації основних засобів у контексті особливостей будівельної галузі”. Уточнення наведених понять розширює інформаційну базу обліку й аналізу процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств для прийняття виважених рішень.

2. Підвищення якості формування достовірної обліково-аналітичної інформації щодо експлуатації основних засобів пов'язано з визначенням впливу організаційно-технологічних особливостей діяльності будівельних підприємств. Такими особливостями є: мобільне використання активної частини основних засобів на різних об'єктах будівництва, які знаходяться не в окремому виробничому цеху, а в різних місцевостях; значний вплив кліматичних умов на знос основних засобів, які експлуатуються на відкритих будівельних

майданчиках, що потребує значних витрат на їх утримання, ремонт та різні види поліпшень; залучення окремих об'єктів основних засобів (наприклад, будівельних кранів) від сторонніх організацій; велика тривалість виробничого процесу, що дало змогу визначити напрями вдосконалення системи обліково-аналітичного забезпечення для підвищення ефективності управління процесом експлуатації основних засобів.

3. Для доповнення інформаційної бази щодо проведення ремонтів як складової процесу використання основних засобів доведено необхідність уточнення їх класифікації. Запропоновано групувати основні засоби за такими новими ознаками: для цілей нарахування амортизації із розширенням об'єктів основних засобів, на які амортизацію не нараховують; за формами використання їх у процесі експлуатації. Доведено необхідність уточнення класифікації ремонтів, які проводяться для відновлення технічних характеристик об'єктів основних засобів, та доповнено її ознакою – за способом понесених витрат у результаті проведення ремонту, до яких відносять: ремонти, в результаті здійснення яких понесені витрати відносять до витрат звітного періоду; ремонти, вартість яких зумовлює збільшення первісної вартості основних засобів, що сприятиме адекватному відображенню в обліково-аналітичній системі будівельних підприємств інформації про витрати.

4. З метою вдосконалення організації облікового забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств конкретизовано порядок формування облікової інформації, зокрема: розроблено форми реєстрів аналітичного обліку та порядку здійснення записів у них (Відомість обліку основних засобів за формами експлуатації, Відомість аналітичного обліку витрат щодо стану експлуатації об'єкта основних засобів), оперограму для проведення контролю, форми внутрішньої звітності (Звіт про знос (амортизацію) об'єктів основних засобів будівельного підприємства, Звіт про виконання план-графіка відновлення і поліпшення об'єктів основних засобів будівельного підприємства, Звіт про стан експлуатації об'єктів основних засобів будівельного підприємства), внесення змін до робочого плану рахунків. Це

сприятиме об'єктивності й достовірності аналітичної інформації для прийняття рішень про можливе використання об'єктів основних засобів у процесі їх експлуатації.

5. Розроблено методичні рекомендації щодо відображення на рахунках бухгалтерського обліку процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств у межах виокремлених його технологічних складових (нетривале зберігання і переміщення, безпосереднє використання, технічне обслуговування, відновлення (ремонт), поліпшення (модернізація, реконструкція, добудова, дообладнання, модифікація, консервація) через розробку процедури деталізації обліку за об'єктами основних засобів і використання запропонованої системи субрахунків та аналітичних рахунків. Це забезпечить формування необхідної інформації про вартість об'єктів основних засобів у процесі їх експлуатації з метою управління ними при нарахуванні амортизації.

6. Виходячи з необхідності узгодження облікових процедур фінансового обліку та податкових розрахунків стосовно віднесення витрат на ремонти основних засобів запропоновано алгоритм визнання таких витрат, використання якого дає можливість вдосконалити організацію та методіку обліку списання витрат на ремонти основних засобів через обґрунтовану систему аналітичних рахунків до субрахунку 479 “Забезпечення відтворення основних засобів”; впровадження нових форм первинних документів (технічних карток ремонтного резерву, резерву поліпшення та страхового резерву основних засобів) і форми внутрішньої звітності (Звіт про стан забезпечення ремонтів основних засобів будівельного підприємства (заповнюється у частині формування резерву). Це сприятиме підготовці достовірної інформації про такі витрати і розширить можливості її використання для прийняття управлінських рішень.

7. За результатами дискримінантного аналізу для оцінки та прогнозування ефективності управління активною частиною основних засобів будівельних підприємств здійснено верифікацію розроблених аналітичних залежностей на

основі зіставлення результатів, отриманих на основі проведених модельних розрахунків з фактичною інформацією передісторії за 20 звітних періодів, і встановлено, що 100%-й збіг класифікації було зафіксовано у випадку восьми підприємств, 90 – одного підприємства, 86 – двох підприємств і 83% – одного підприємства. Це дало підстави дійти висновку про можливість практичного застосування розробленого науково-методичного підходу до проведення оцінки та прогнозування ефективності управління активною частиною основних засобів будівельних підприємств.

8. Важливим напрямом розвитку організаційно-методичного забезпечення комплексної аналітичної оцінки доцільності ремонту об'єктів активної частини основних засобів будівельних підприємств є визначення оптимального варіанта рішення існуючої проблеми із урахуванням фінансових можливостей підприємства. З огляду на це розроблено алгоритм комплексної аналітичної оцінки доцільності ремонту об'єктів активної частини основних засобів будівельних підприємств і розрахунок сукупності аналітичних показників до нього.

Застосування на практиці такого алгоритму дасть можливість підприємству реалізувати запропоновану систему BSC (Система збалансованих показників, СЗП), розроблену діагностичну картку для оцінки економічного ефекту (вигід), матрицю доцільності ремонту об'єктів основних засобів; прийняти рішення щодо доцільності ремонту з використанням сформованого дерева рішень для забезпечення менеджерів достовірною інформацією про доречність ремонту та можливість подальшої експлуатації об'єктів основних засобів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Пушкар М. С. Фінансовий облік у системі управління : монографія / М. С. Пушкар, М. Т. Щирба. – Тернопіль: Карт-бланш, 2006. – 178 с.
2. Волощук Л. О. Обліково-аналітичне забезпечення управління інноваційним розвитком підприємства / Л. О. Волощук // Праці Одеського політехнічного університету. – 2011. – Вип. 2 (36). – С. 329-334.
3. Загородній А. Г. Оцінювання ефективності системи обліково-аналітичного забезпечення менеджменту підприємства / А. Г. Загородній // Матеріали міжнародної науково-практичної конференції [“Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні”], (Тернопіль, 23-24 квітня 2010р.) / М-во освіти і науки України, ТНЕУ. – Тернопіль : Крок, 2010. – С. 31-32.
4. Кравченко А. А. Учетно-аналитическое обеспечение управления основными средствами сельскохозяйственных организаций : автореф. дис. ... на соискание учен. степени канд. эконом. наук.: спец. 08.00.12. “Бухгалтерский учет, статистика” / Алена Андреевна Кравченко. – Ставрополь, 2011. – 22 с.
5. Камінська Т. Г. Обліково-аналітичне забезпечення фінансового менеджменту в сільськогосподарських підприємствах : автореф. дис. ... на здобуття наук. ступ. канд. екон. наук: спец. 08.06.04. “Бухгалтерський облік, аналіз та аудит” / Тетяна Григорівна Камінська. – К., 2006. – 20 с.
6. Голячук Н. Обліково-аналітичне забезпечення як важлива складова управління підприємством / Н. Голячук // Економічний аналіз. – Тернопіль, 2010. - Вип. 6. – С. 408-410.
7. Соколов Я. В. Бухгалтерский управленческий учет: от истоков до наших дней: монография / Ярослав Вячеславович Соколов. - М.: Аудит: ЮНИТИ, 2009.- 213 с.
8. Барановська С. П. Обліково-аналітичне забезпечення як невід’ємна

складова управління підприємством / С. П. Барановська // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку : [збірник наукових праць] / відповід. ред. О. Є. Кузьмін. - Львів : Вид-во Львівської політехніки, 2012. – С. 8-11.

9. Усатова Л. В. Формирование управленческой и налоговой составляющей учетно-аналитической системы расходов в условиях неопределенности в период трансформации международных стандартов финансовой отчетности [Текст] / Л. В. Усатова / автореф. дис. ... на соискание учен. степ. доктора экон. наук.: спец. 08.00.12. “ Бухгалтерский учет, статистика” / Людмила Васильевна Усатова. - Орел, 2008. – 48 с.

10. Гудзинський О. Д. Теоретичні аспекти формування обліково-аналітичного механізму менеджменту / О. Д. Гудзинський, Г. Г. Кірейцев, Т.М. Пахомова // Облік і фінанси АПК. – 2008. – № 3. – С. 89-93.

11. Попова Л. В. Основные теоретические принципы построения учетно-аналитической системы / Л. В. Попова, Б. Г. Маслов, И. А. Маслова // Финансовый менеджмент. – 2003. – №5. – С. 65-73.

12. Тітаренко Г. Б. Методичні підходи для побудови обліково-аналітичної системи з використанням експертних оцінок / Г. Б. Тітаренко, М. Д. Корінько // Облік і фінанси АПК. – 2010. – № 4. – С. 66–69.

13. Бруханський Р. Ф. Модернізація обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств / Р. Ф. Бруханський // Матеріали колективної монографії : у 2 т. / за ред. П. Й. Атамас [Сучасний бухгалтерський облік, аналіз і аудит: галузевий аспект]. – Дніпропетровськ: Герда, 2013. – Т.1. - С. 21- 34.

14. Бланк И. А. Энциклопедия финансового менеджера: в 4 т. - Т. 1. Концептуальные основы финансового менеджмента. – 2-е изд., стереотип. / И. А. Бланк. – М.: Омега-Л, 2008. – 447 с.

15. Смирнова В. В. Информационное обеспечение развития предпринимательских структур / В. В. Смирнова, А. О. Апостолов // Економіка. Менеджмент. Підприємництво : зб. наук. праць СНУ ім. В. Даля. –Луганськ,

2003. – Вип. 11. – С. 294–297.

16. Крамчанінова М. Д. Формування системи управління промисловим підприємством в умовах стратегічного партнерства : автореф. дис. ... на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: 08.06.01 “ Економіка, організація і управління підприємствами ” / Майя Джемалівна Крамчанінова // Донецький державний університет економіки і торгівлі ім. М. Туган-Барановського. – Маріуполь, 2005. – 20 с.

17. Словник української мови : в 11 т. – Т. 3. – 1972 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.sum.in.ua>.

18. Пушкар М. С. Розробка систем обліку: навч. посіб. / М. С. Пушкар. – Тернопіль : Ін-т обліку і аудиту, ТАНГ : Карт-бланш, 2003. – 198 с.

19. Максимів Ю. В. Організаційні підходи до вдосконалення системи обліково-аналітичного забезпечення управління відходами деревообробного виробництва / Ю. В. Максимів // Вісник національного університету водного господарства та природокористування. Економіка : зб. наук. праць. – Рівне, 2011. – Випуск 2 (54). – С. 131-138.

20. Пилипенко А. А. Організація обліково-аналітичного забезпечення стратегічного розвитку підприємства: наукове видання / А. А. Пилипенко. – Х.: Вид. ХНЕУ, 2007.– 276 с.

21. Кирилов И. Н. Теоретические аспекты развития системы учетно-аналитического обеспечения управленческих решений на предприятии / И. Н. Кирилов / Журнал: Вестник Адыгейского государственного университета. – Серия 5: Экономика . – 2012. – № 2. – С. 170-176.

22. Сайт Державної служби статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua>.

23. Ареф'єва О. В. Теоретичні аспекти управління відтворенням основних засобів підприємства в ринкових умовах господарювання / О. В. Ареф'єва / Інформаційні технології і засоби навчання: електронне наукове фахове видання. – 2009. – № 3. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://www.esteticamente.ru/e-journals>.

24. Бухгалтерський облік та оподаткування : навч. посібник / за ред. Р. Л. Хом'яка, В. І. Лемішовського. – Львів: Бухгалтерський центр “Ажур”, 2009. – 1112 с.
25. Пилипів Н. І. Облік і контроль затрат на газотранспортних підприємствах : монографія / Надія Іванівна Пилипів. – Івано-Франківськ : ВДВ ЦІТ, 2007. – 364 с.
26. Атамас П. Й. Бухгалтерський облік у галузях економіки. – 2-ге вид. навч. посіб. / П. Й. Атамас. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 392 с.
27. Бард В. С. Финансы строительства: учеб для вузов / В. С. Бард. – М. : Стройиздат, 1985. – 288 с.
28. Экономика строительной отрасли : учеб. для студ. сред. проф. учеб. заведений / [Н. И. Бакушева и др.]. – М. : Издательский центр “Академия”, 2006. – 224 с.
29. Гизатуллин М. И. Бухгалтерский и налоговый учет в строительных организациях / М. И. Гизатуллин. – М. : ГроссМедиа, 2005. – 288 с.
30. Задорожний З.-М. В. Внутрішньогосподарський облік у будівництві: монографія / Зеновій-Михайло Васильович Задорожний. - Тернопіль: Економічна думка, 2006. – 336 с.
31. Захожай В. Б. Бухгалтерський облік у галузях економіки : підруч. для студ. вищ. навч. закл. / В. Б. Захожай, М. Ф. Базась, М. М. Матюха, В. М. Базась. – Міжрегіон. акад. упр. персоналом. – К. , 2005. – 966 с.
32. Ерофеева В. А. Бухгалтерский учет в строительстве (с элементами налогообложения) / В. А. Ерофеева, С. А. Принцева. – М. : Юрайт-Издат, 2004. – 517 с.
33. Наринский А. С. Калькулирование себестоимости продукции в строительстве / А. С. Наринский. – М.: Финансы и Статистика, 1988. – 191 с.
34. Пушкарь М. С. Бухгалтерський учет в строительстве: учебник. – Львов: Вища школа, 1984. – 272 с.
35. Нормативный метод в сельском строительстве – (Изд. 2-е, перераб. и доп.) / П. А. Галузинский, И. Р. Фломенбит – К.: “Будівельник”, 1970. –

156 с.

36. Литвин Б. М. Учет затрат и калькулирование себестоимости в строительстве / Б. М. Литвин, М. С. Пушкаръ, А. С. Наринский. – М.: Финансы и статистика, 1985. – 125 с.

37. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] : сайт Верховної ради України. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>.

38. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] : сайт Верховної ради України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua>.

39. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV [Електронний ресурс] : сайт Верховної ради України. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>.

40. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16 липня 1999 р. № 996-XIV, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс] : сайт Верховної ради України. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

41. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 “Основні засоби” IASB, Міжнародний документ від 01.01.2012 р. [Електронний ресурс] : сайт Верховної ради України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua>.

42. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 17 “Оренда” IASB, Міжнародний документ від 01.01.2012 р. [Електронний ресурс] : сайт Верховної ради України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua>.

43. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності” [Електронний ресурс]: сайт Верховної ради України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua>

44. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 7 “Основні засоби” [Електронний ресурс]: сайт Верховної ради України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua>.

45. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 14 “Оренда”

[Електронний ресурс]: сайт Верховної ради України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua>.

46. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>.

47. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань від 02.09.2014 р. № 879 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>.

48. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів від 30 вересня 2003 р. № 561 [Електронний ресурс] : сайт Міністерства фінансів України. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

49. Методичні рекомендації оцінки впливу змін економічних факторів на собівартість виробництва продукції (робіт, послуг) у промисловості та на ефективність роботи підприємств / Н. М. Григор, О. В. Крехівський, Н. Л. Ніколаєнко [та ін.] : [Держ. ін.-т комплексних техніко-економічних досліджень М-ва промислової політики України]. – К, 2008. – 407 с.

50. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості; затв. наказом М-ва промислової політики України від 09.07.2007 р. № 373. – К.: ДП “Інформаційно-аналітичне агенство”, 2007. – 305 с.

51. Постанова Кабінету міністрів України “Про порядок консервації основних виробничих фондів підприємств” від 28.10.1997 р. № 1183 зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс] : сайт Верховної ради України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua>.

52. Пилипів Н. І. Проблеми формування облікової політики підприємств з транспортування газу/ Н. І. Пилипів // Становлення доктрини фінансової системи України / за ред. С. І. Юрія, О. М. Десятнюк. – Тернопіль: Економічна думка, 2008. – 192 с. – С. 98 – 104.

53. Бандурка О. М. Фінансова діяльність підприємства : підручник / [О. М. Бандурка, М. Я. Коробов, П. І. Орлов, К. Я. Петрова]. – [2-ге вид. перероб. і доп.].- К.: Либідь, 2003. – 384 с.
54. Безруких П. С. Бухгалтерский учет / П. С. Безруких, В. Б. Ивашкевич, Н. П. Кондраков - М.: Бухгалтерский учет, 1996. – 575 с.
55. Бирюкова И. К. Практический бухгалтерский учет в Украине / И. К. Бирюкова – К.: Экономика и право, 1996. – 112 с.
56. Бойко В. М. Бізнес: словник-довідник / В. М. Бойко, П. Г. Вашків – К.: Україна, 1995. – 408 с.
57. Буряковський В. В. Фінанси підприємств : учбовий посібник / В. В. Буряковський, В. Я. Кармазин, С. В. Каламбет; за ред.. В. В. Буряковського. – Дніпропетровськ: Пороги, 1998. – 246 с.
58. Голов С. Ф. Фінансовий та управлінський облік / С. Ф. Голов, В. І. Єфіменко. – К.: ТОВ “Автоінтерсервіс”, 1996. – 544 с.
59. Економічний словник / за ред. П. І. Багрія, С. І. Дорогунцова. – К. : Головна редакція української радянської енциклопедії Академії наук Української РСР, 1973. – 622 с.
60. Энтони Р. Учет: ситуации и примеры / Р. Энтони, Дж. Рис , [пер. с англ.; под ред. и предисл. А. М. Петрачкова]. – М. : Финансы и статистика, 1993. – 560 с.
61. Загородній А. Г. Фінансовий словник – [3-е вид.] / А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк, Т. С. Смовженко. – К.: Знання, 2000. – 588 с.
62. Кальмес А. Фабричная бухгалтерия [ретроспективное изд.] / А. Кальмес. – М. : МАКИЗ, 1997. – 342 с.
63. Кірейцев Г. Г. Фінанси підприємств: [навч. посібник] / Г. Г. Кірейцев, Н. Г. Виговська, О. М. Петрук. – Житомир: ЖІТІ, 2002.– 272 с.
64. Куттер М. И. Теория и принципы бухгалтерского учета: [учебное пособие] / М. И. Куттер. – М.: Финансы и статистика, Экспертное бюро, 2000. – 544 с.
65. Лишиленко О. В. Фінансовий облік: [підручник – 2-ге вид.,

перероб. і доп.] / О. В. Лишиленко. – К.: Вид-во “Центр навч. літератури”, 2008. – 556 с.

66. Економіка підприємства : [підручник : у 2 т.] / [за ред. С. Ф. Покропивного]. – К. : Хвиля-Прес, 1995. – Т. 1. – 400 с.

67. Райзберг Б. А. Современный экономический словарь / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовський, Е. Б. Стародубцева – М.: ИНФРА, 1996. – 1229 с.

68. Сопко В. В. Бухгалтерський облік : навч. посібник / В. В. Сопко – [3-те вид. перероб. і доп.]. – К.: КНЕУ, 2000. – 578 с.

69. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність [Текст] : підручник / Н. М. Ткаченко — [вид. 3-тє, доп. і перероб.] – К. : Алерта, 2008. — 925 с.

70. Хэндриксен Э. С. Теория бухгалтерского учета / Э. С. Хэндриксен, М. Ф. Ван Бреда ; [пер. с англ. под ред. проф. Я. В. Соколова]. – М. : Финансы и статистика, 1997. – 576 с.

71. Цал-Цалко Ю. С. Проблеми оцінки стану та ефективності використання основних засобів підприємства / Ю. С. Цал-Цалко // Вісник Житомирського інженерно-технологічного інституту. – 2001. – № 15. – С. 162.

72. Андрійчук В. Г. Фонди не зношуються, зношуються засоби праці / В. Г. Андрійчук // Голос України. – 1997. – № 6. – С. 3.

73. Основи фінансового обліку : підручник / Г. А. Велш, Д. Г. Шорт ; пер. з англ. О. Мінін, О. Ткач. – К. : Основи, 1999. – 944 с.

74. Кравченко А. А. Учетно-аналитическое обеспечение управления основными средствами сельскохозяйственных организаций : дис. ... канд. эконом. наук : 08.00.12 / Алена Андреевна Кравченко. - Ставрополь, 2011. – 214 с.

75. Боднарчук В. В. Склад та структура основних засобів у країнах світу: нормативний аспект / В. В. Боднарчук // Еколого-соціальні орієнтири бухгалтерського обліку, контролю, економічного аналізу: цивілізаційні

виклики: тези виступів Х-ї Ювілейної Міжнар. наукової конференції (м. Житомир, 13-15 жовтня 2011 р.) / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, ЖДТУ. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – С. 115-117.

76. Метьюс М. Теория бухгалтерского учёта / М. Метьюс, М. Перера ; [пер. с англ. под ред. Я. Соколова, И. Смирновой]. – М. : ЮНИТИ, 1999. – 663 с.

77. Пиріжок С. Є. Нормативно-правове регулювання обліку експлуатації та вибуття основних засобів / С. Є. Пиріжок // Вісник ЖДТУ. – 2012. – № 1 (59). – С. 160-162

78. Лист Державного комітету статистики України від 23.04.2010 р. № 03/5-10/400 [Електронний ресурс] : сайт Верховної ради України. – Режим доступу : <http://www.profiwins.com.ua>.

79. Державний класифікатор будівель та споруд ДК 018-2000 розроблено Державним науково-дослідним інститутом автоматизованих систем у будівництві (ДНДІАСБ) Держбуду України спільно з управлінням статистики інвестицій та будівництва Головного управління статистики виробництва Держкомстату України, затверджено і введено в дію Наказом Держстандарту України від 17 серпня 2000 р. № 507.

80. ГОСТ 18322-78 “Система технічного обслуговування і ремонту техніки. Терміни та визначення”.

81. ГОСТ 2.602-95 “Ремонтні документи”.

82. Положення про технічне обслуговування і ремонт дорожніх транспортних засобів автомобільного транспорту, затверджене наказом Мінтрансу України від 30.03.98 р. № 102.

83. ДБН В.2.8-3-95 “Будівельна техніка, оснастка, інвентар та інструмент. Технічна експлуатація будівельних машин”.

84. ДБН В.2.8-4-96 “Будівельна техніка, оснастка, інвентар та інструмент. Система технічного обслуговування та ремонту будівельних машин. Загальні вимоги”.

85. Кафка С. М. Основні засоби: класифікація для цілей обліку /

С. М. Кафка // Вісник ЖДТУ. Серія: Економічні науки. – 2013. – № 1 (63). – С. 87-92.

86. Большой бухгалтерський словарь / под. ред. А. Н. Азрилияна. – М.: Институт новой экономики, 1999. – 574 с.

87. Розова С. С. Классификационная проблема в современной науке: монография / Сталя Сергеевна Розова. – Новосибирск: Наука, 1986. – 224 с.

88. Фурсов О. І. Формування організаційно-економічного механізму управління основними засобами в умовах реструктуризації підприємств / О. І. Фурсов // Науково-виробничий журнал Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. – 2010. – № 1. – С. 198-205.

89. Бухгалтерський фінансовий облік : підруч. для студ. спец. “Облік і аудит” вищ. навч. закл. / Ф. Ф. Бутинець та ін.; за заг. ред. [із передм.] Ф. Ф. Бутинця. – 8-е вид., доп. і перероб. – Житомир: Рута, 2009. – 912 с.

90. Городянська Л. В. Відтворення основних засобів на підприємствах України: теорія і практика обліку і аналізу / Л. В. Городянська. –К. : КНЕУ, 2008. – 224 с.

91. Методика учета основных средств сельскохозяйственных организаций в современных условиях / В. А. Кундиус, Т. А. Кузнецова // Все для бухгалтера. – 2007. – № 2, январь. – С. 2-4.

92. Городянська Л. В. Відтворення основних засобів на підприємствах України: теорія і практика обліку і аналізу / Л. В. Городянська. –К. : КНЕУ, 2008. – 224 с.

93. Бусел В. Т. Великий тлумачний словник сучасної української мови / В. Т. Бусел. – Київ, Ірпінь: Перун, 2005. - 1728 с.

94. Мельник С. Є. Бухгалтерський облік поліпшення і ремонту основних засобів / С. Є. Мельник // Еколого-соціальні орієнтири бухгалтерського обліку, контролю, економічного аналізу: цивілізаційні виклики: тези виступів Х-ї Ювілейної Міжнар. наукової конференції (м. Житомир, 13-15 жовтня 2011 р.) / М-во освіти і науки, молоді та спорту України, ЖДТУ. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – С. 162-165/

95. Статистичний щорічник України за 2012 рік / за ред. О. Г. Осауленка. – [Держкомстат України]. – К. : ТОВ “Август Трейд”, 2013. – 551 с.
96. Банк В. В. Организация учета и экономического анализа основных средств на предприятиях перерабатывающих водные биоресурсы : дис. ... канд. эконом. наук: 08.00.12 / Виктор Валерьевич Банк. – Саратов, 2003. – 215 с.
97. Бачевский Б. Е. Обновление основных средств предприятия в условиях рыночной экономики : [монографія] / Б. Е. Бачевский, Н. Д. Свиридова, А. В. Черкобай ; [под. ред. : проф. Гончарова В. Н., проф. Дорофиев В. В.]. – Донецк : ДонГАУ, 2001. – 180 с.
98. Экономика и организация промышленного производства : учеб. пособие / под ред. М. Н. Тимохина. – М. : Мысль, 1982. – 336 с.
99. Самбурська Н. І. Облік і аналіз основних засобів на підприємствах водопостачання і водовідведення : дис. ... канд. эконом. наук: 08.00.09 / Наталія Іванівна Самбурська. – Одеса, 2013. – 294 с.
100. Красота О. Г. Управлінський облік експлуатації та оновлення сільськогосподарських машин та обладнання: автореф. дис. на здобуття наук. ступ. канд. екон. наук / О. Г. Красота. – К., 2007. – 19 с.
101. Будівельна техніка : навч. посібник / В. Л. Баладінський, О. М. Лівійський, Л. А. Хмара та ін. – К.: Либідь, 2001. – 368 с.
102. Матієшин М. М. Сутність обліково-аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств / М. М. Матієшин // Всеукраїнський науково-виробничий фаховий журнал “Інноваційна економіка”. – 2014. – №3 (52). – С. 255-262.
103. Матієшин М. М. Організаційні основи побудови обліку консервації основних засобів будівельних підприємств / М. М. Матієшин // Торгівля, комерція, підприємництво: збірник наукових праць. – Львів: Львівська комерційна академія, 2014. – Вип.16. – С. 122-126.
104. Матієшин М. М. Трансформація системи учетно-аналітичного

обеспечения процесса эксплуатации основных средств: понятие, содержание и основы формирования / М. М. Матиешин // Научное обозрение. – Саратов: ООО “Буква”, 2014. – №8. – С. 249-254.

105. Матієшин М. М. Проблеми формування обліково-аналітичного забезпечення сталого розвитку підприємств / Н. І. Пилипів, Ю. В. Максимів, М. М. Матієшин // Обліково-аналітичне забезпечення господарської діяльності : монографія. – Івано-Франківськ : Вид.-во Друкарня Фоліант, 2014. – С. 19-25.

106. Матієшин М. М. Оцінка стану основних засобів будівельних підприємств та обґрунтування необхідності їх оновлення [Текст] / М. М. Матієшин // Проблеми сучасної економіки : збірник матеріалів III Міжнар. наук.-практ. конф. (27-28 грудня 2013 року) / Східноукраїнський інститут економіки та управління : у 4-х частинах. – Донецьк: ГО “СІЕУ”, 2013. – Ч.4. – С. 62-63.

107. Матієшин М. М. Особливості формування обліково-аналітичної інформації будівельних підприємств / М. М. Матієшин // Перспективи розвитку ринкової економіки на засадах конкурентоспроможності, інноваційності та сталості : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (14-15 лютого 2014 року) / Національний гірничий університет. – Дніпропетровськ: Видавничий дім “Гельветика”, 2014. – С. 208-210.

108. Матієшин М. М. Нормативно-правове забезпечення обліку консервації основних засобів будівельних підприємств / М. М. Матієшин // Фінансово-економічні напрями розвитку менеджменту, обліку та аудиту : зб. тез наук. роб. уч. Міжнар. наук.-практ. конф. (21-22 березня 2014 року) / ГО “Центр економічних досліджень та розвитку” : у 2-х частинах. – Одеса: ЦЕДР, 2014. – Ч.2. – С. 36-38.

109. Матієшин М. М. Розкриття питання обліку консервації основних засобів в обліковій політиці будівельних підприємств / М. М. Матієшин // Теорія і практика бухгалтерського обліку, аналізу й аудиту: стан, проблеми та перспективи розвитку : матеріали VII міжнар. наук.-практ. конф.

(16-17 травня 2014 року). – Львів: ЛКА, 2014. – С. 125-127.

110. Матієшин М. М. Організаційні аспекти облікового забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств / Н. І. Пилипів, М. М. Матієшин // Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні : матеріали III міжнар. наук.-практ. конф. (10-11 жовтня 2014 року). – Тернопіль: ТНЕУ, 2014. – С. 33-34.

111. Загальнодоступна інформаційна база даних ДКЦПФР про ринок цінних паперів [Електронний ресурс] // Бази даних. Емітенти : [сайт] / Державна установа “Агентство з розвитку інфраструктури фондового ринку України”. – Режим доступу : www.smida.gov.ua, для доступу до інформ. ресурсів потрібна авторизація.

112. Вакун О. В. Вплив специфічних особливостей будівельних підприємств на побудову управлінського обліку / О. В. Вакун // Теорія і практика бухгалтерського обліку, аналізу й аудиту: стан, проблеми та перспективи розвитку : матеріали VII міжнар. наук.-практ. конф., 16-17 трав. 2014 р. – Львів : ЛКА, 2014. – С. 206-208.

113. ДБН В.2.8-9-98 “Будівельна техніка, оснастка, інвентар та інструмент. Експлуатація будівельних машин. Загальні вимоги”. Затверджено наказом Державного комітету будівництва, архітектури та житлової політики України від 25 травня 1998 р. № 110 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://dbn.at.ua/index/v_28/0-95.

114. ДБН В.2.8-6-96 “Будівельна техніка, оснастка, інвентар та інструмент. Технічне обслуговування та ремонт кранів самохідних стрілових”. Затверджено наказом Державного комітету містобудування України від 3 квітня 1996 р. № 49 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : document.ua/budivelna-tehnika-osnastka-inventar-ta-instrument.-tehniche-nor1440.html.

115. Маноха Л. Ю. Оптимізація річного графіка планово-попереджувальних ремонтних робіт хлібопекарського підприємства в умовах автоматизованого управління ремонтом та технічним обслуговуванням

устаткування / Л. Ю. Маноха, Н. В. Ліманська // Автоматика / Automatics – 2012 : матеріали XIX Міжнар. конф. з автом. управл., 26-28 вересня 2012 р. – К. : НУХТ, 2012. – С. 484 – 486.

116. Картавий А. Г. Технологія ремонту обладнання галузі [Електронний ресурс] : електр. посіб. / А. Г. Картавий. – Луцьк : Луц. нац. тех. ун-т, 2013. – Режим доступу : <http://lib.lntu.info/book/mbf/mlp/2013/13-31>.

117. Панасенко А. П. Проблеми основних засобів у бухгалтерському обліку / А. П. Панасенко // Держава та регіони. – 2008. – № 3. – С. 407-410.

118. Рибченко М. Ф. Проблеми та шляхи вдосконалення основних засобів / М. Ф. Рибченко, В. М. Кириленко // Держава та регіони. – 2007. – № 6. – С. 135-137.

119. Васильков В. Г. Організація виробництва: навч. посіб. / В. Г. Васильков. – К.: КНЕУ, 2009. – 524 с.

120. Лищенко О. Г. Вдосконалення організації обліку операцій з надходження основних засобів на підприємство / О. Г. Лищенко, О. О. Назаренко // Економічний вісник Запорізької державної інженерної академії. – 2011. – Вип. 1. – С. 134-139.

121. Власюк Г. В. Шляхи вдосконалення основних засобів / Г. В. Власюк, О. І. Зиміна // Держава та регіони. – 2008. – № 4. – С. 32-36.

122. Грицишен Д. О. Фінансова звітність як засіб справедливого розподілу ресурсів: досвід мусульманських країн / А. В. Рабошук, Д. О. Грицишен // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – 2010. – № 1 (51). – С. 111-116.

123. Козак В. Ю. Особливості обліку основних засобів [Електронний ресурс] / В. Ю. Козак, О. О. Гуцаленко // Publishing house Education and Science s.r.o. Архів наукових публікацій. – 2011. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/32_PVMN_2011/Economics/7_97999.doc.htm.

124. Марченко В. Консервація ОЗ: від організації до обліку [Електронний ресурс] / В. Марченко // Дебет-Кредит. – 2010. – № 28. – Режим доступу : <http://dtk.com.ua/show/1cid04547.html>.

125. Власюк Г. В. Проблеми організації бухгалтерського обліку та шляхи їх вирішення / Г. В. Власюк // Держава та регіони. – 2009. – № 6. – С. 41-45.

126. Кроп О. П. Удосконалення організації обліку основних засобів / О. П. Кроп, Г. Г. Кірейцев // Економічні науки : зб. наук. пр. / Луц. нац. техн. ун-т ; [відп. ред. З. В. Герасимчук]. – Луцьк : Луц. нац. техн. ун-т. – 2013. – Вип. 10 (37), ч. 3. – С. 380-386.

127. Самбурська Н. І. Витрати на ремонт і поліпшення основних засобів підприємств: аспекти обліку та оподаткування / Н. І. Самбурська // Науковий вісник Національного університету ДПС України. – 2011. – № 3(54). – С. 124-130.

128. Гура Н. О. Облік видів економічної діяльності : підруч. / Н. О. Гура. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 392 с.

129. Даньків Й. Я. Бухгалтерський облік у галузях економіки: навчальний посібник / Й. Я. Даньків, М. Р. Лучко, М. Я. Остап'юк. – 3-тє вид., перероб. і доп. – К. : Знання, 2007. – 244 с.

130. Чи можна амортизувати основні засоби, тимчасово не задіяні у виробництві [Електронний ресурс] / Відповіді на питання читачів : [сайт] // Все про бухгалтерський облік. – Режим доступу : http://www.vobu.com.ua/ukr/answer_to_questions/answer/462.

131. Гура Н. О. Економічний зміст амортизації основних засобів та проблеми їх нарахування / Н. О. Гура // Вісник ЖДТУ. – 2012. – № 53. – С. 73-74.

132. Смоленюк П. С. Облік основних засобів в нових умовах господарювання / П. С. Смоленюк // Наука й економіка. – 2012. – № 1 (25). – С. 108-116.

133. Яловега Л. В. Облік витрат на ремонт та поліпшення основних засобів: бухгалтерський і податковий аспект / Л. В. Яловега // Економічні науки. – 2013. – Вип. 10 (4). – С. 460-466.

134. Ізмайлова О. О. Облік витрат з поліпшення основних засобів на промислових підприємствах [Електронний ресурс] / О. О. Ізмайлова // Вісник Криворізького технічного університету. – 2010. – Вип. 25. – Режим доступу : http://knu.edu.ua/Files/25_2010/72.pdf.

135. Гладій І. О. Облік витрат на ремонт і модернізацію основних засобів підприємств деревообробної промисловості / І. О. Гладій // Вісник Хмельн. нац. ун-ту. – 2012. – № 2, т. 1. – С. 89-93.

136. Журавльова Н. Ремонт орендованих основних засобів / Н. Журавльова // Бухгалтерская неделя. – 2012. – № 38. – С. 36-48.

137. Колеснікова О. М. Облік поліпшення основних засобів в світлі актуальних змін / О. М. Колеснікова // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://economy.nauka.com.ua/index.php?operation=1&iid=1589>.

138. Мачулка О. Облік операцій з поліпшення основних засобів / О. Мачулка // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 7. – С. 28–31.

139. Задорожний З. В. Проблеми обліку основних засобів і капітальних інвестицій / З. В. Задорожний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2002. – № 7. – С. 18-22.

140. Ізмайлова О. О. Оцінка вартості та облік основних засобів при здійсненні робіт з поліпшення і ремонтів об'єктів [Електронний ресурс] / О. О. Ізмайлова // Вісник Криворізького національного університету. – 2011. – № 29. – Режим доступу : <http://knu.edu.ua/Files/V29verst/82.pdf>.

141. Шматковська Т. О. Раціоналізація організації облікового процесу операцій з основними засобами в аспекті підвищення ефективності використання цих активів на підприємстві / Т. О. Шматковська // Науковий вісник Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки. Серія : Економічні науки. – 2013. – № 5 (254). – С. 124-129.

142. Ніпіаліді О. Ю. Державне регулювання амортизаційної політики підприємств: проблеми та перспективи / О. Ю. Ніпіаліді // Економічний аналіз. – 2011. – № 9 (1). – С. 221-224.

143. Касич А. О. Проблемні аспекти бухгалтерського та податкового обліку основних засобів в Україні / А. О. Касич, Н. В. Черевик // Вісник КрНУ ім. М. Остроградського. Серія “Економічні науки”. – 2013. – Вип. 3 (80). – С. 78-88.

144. Щодо бухгалтерського обліку ремонту об’єктів основних засобів. Лист Міністерства фінансів України від 26.11.2009 р. № 31-34000-20-9/32227 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.nau.kiev.ua>.

145. Михайлюк Б. А. Бухгалтерський облік експлуатації основних засобів на підприємствах газової промисловості [Електронний ресурс] / Б. А. Михайлюк // 69-та студ. наук.-тех. конф.: секція “Економіка і менеджмент” : збір. тез доп. / Нац. ун-т “Львів. політехніка”. – Львів : Вид.-во Львівської політехніки, 2011. – С. 443-446. – Режим доступу : http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/13152/1/183_Mihajljuk_443-446_69.pdf.

146. Петрик О. А. Аудит оцінки вартості основних засобів / О. А. Петрик, І. О. Мариніч // “Економіка, фінанси, право”. – 2015. – №4. – С. 24-26.

147. Самчик М. Ю. Витрати на ремонт та модернізацію основних засобів в системі бухгалтерського обліку: бібліографічний та бібліометричний аналіз наукової літератури України та Російської Федерації / М. Ю. Самчик // Вісник ЖДТУ. Серія: Економічні науки. – 2012. – № 1 (59). – С. 187-189.

148. Борисюк О. Бухгалтерський облік основних засобів в умовах реформування податкового законодавства / О. Борисюк // Вісник Київ. нац. ун-ту ім. Т.Шевченка. Серія: Економіка. – 2011. – № 130. – С. 47-50.

149. Косовиць Л. Облік основних засобів за МСФЗ / Л. Косовиць // Головбух. – 2008. – № 35. – С. 17–23.

150. Попович В. І. Облік основних засобів: порівняльний аналіз МСБО та П(С)БО / В. І. Попович // Вісн. Нац. ун-ту “Львів. політехніка”. – 2012. – № 721. – С. 216-219.

151. Петрик О. А. Особливості оцінки та обліку вартості основних засобів / О. А. Петрик, І. О. Мариніч // “Економіка, фінанси, право”. – 2015. – № 4/1. – С. 54-57.

152. Волошина В. В. Проблеми обліку основних засобів в контексті прийнятого податкового кодексу [Електронний ресурс] / В. В. Волошина // Міжвузівська студентська наукова конференція “Актуальні фінансово – економічні проблеми сучасного розвитку України”. 2011. <http://conference.nuos.edu.ua/catalog/lectureDetail?conferenceId=8510&lectureId=10796>.

153. Платонова І. А. Проблеми обліку основних засобів в Україні [Електронний ресурс] / І. А. Платонова // – Режим доступу : <http://intkonf.org/platonova-ia-problemi-obliku-osnovnih-zasobiv-v-ukrayini>.

154. Костякова А. Співставність бухгалтерського та податкового обліків основних засобів [Електронний ресурс] / А. Костякова // – Режим доступу : http://www.nbu.gov.ua/portal//soc_gum/znptdau/2012_17_1/17-1-34.pdf.

155. Дерун І. А. Удосконалення бухгалтерського обліку основних засобів на основі його гармонізації / І. А. Дерун // Вісник Житомирського державного технологічного університету: економічні науки. – 2009. – № 4 (50). – С. 40–42.

156. Яцюк В. В. Проблемні аспекти організації обліку основних засобів в житлово-комунальному господарстві за сучасних умов його розвитку / В. В. Яцюк // Вісник Хмельн. нац. ун-ту. – 2009. – № 6, т. 1. – С. 206-208.

157. Булах М. О. Реконструкція й модернізація як способи відновлення основних засобів та їх відображення в обліку аграрних підприємств колоній // М. О. Булах, С. В. Тивончук // Економічні науки : зб. наук. пр. / Луц. нац. техн. ун-т ; [відп. ред. З. В. Герасимчук]. – Луцьк : Луц. нац. техн. ун-т. – 2013. – Вип. 10 (37), ч. 3. – С. 112-118.

158. Чабаненко Ж. М. Особливості фінансового обліку основних засобів / Ж. М. Чабаненко // Економічний простір. – 2012. – № 57 //

[Електронний ресурс]. – Режим доступу :
http://www.nbuuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Ekpr/2012_57/statti/42.pdf.

159. Ткач І. В. Визначення первісної вартості основних засобів при їх надходженні на підприємство [Електронний ресурс] / І. В. Ткач // Формування ринкової економіки : зб. наук. пр. / ДВНЗ “Київський нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана” ; [відп. ред. О. О. Беляєв]. – К. : КНЕУ, 2011. – Ч. 2. – С. 490–497. – Режим доступу :
<http://ir.kneu.edu.ua:8080/bitstream/2010/1206/1/Tkach.pdf>.

160. Марцин В. С. Економіка торгівлі : підруч. – 2-ге вид., випр. і доп. / В. С. Марцин. – К., 2008. – 603 с.

161. Мазаракі А. А. Економіка торговельного підприємства : підручник / за ред. проф. Н. М. Ушакової / А. А. Мазаракі. – К. : Хрещатик, 1999. – 800 с.

162. Ковальов Д. Два ремонти в один день: як використати 10%-вий ремонтний ліміт / Д. Ковальов // Все про бухгалтерський облік. – 2012. – №108 (1985). 28 листопада. – С. 13-14.

163. Матієшин М. М. Ремонтна політика як елемент організації облікового забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств [Текст] / Н. І. Пилипів, І. Д. П’ятничук, М. М. Матієшин // Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства : матеріали II Міжнар. наук.-практ. конф. (24-25 жовтня 2014 року). – Львів, 2014. – С.176-177.

164. Матієшин М. М. Проблемні аспекти обліку витрат, які виникають у процесі експлуатації основних засобів будівельних підприємств / Н. І. Пилипів, М. М. Матієшин // Вісник Одеського національного університету. Економіка. – Одеса, 2014. – Том 19, вип. 3/4. – С. 197-201.

165. Матієшин М. М. Методичні аспекти облікового забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств / Н. І. Пилипів, М. М. Матієшин // Вісник національного університету “Львівська політехніка”. Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи

становлення і проблеми розвитку. – Львів, Вид.-во Львівської політехніки, 2014. – С. 212-220.

166. Бондар М. І. Амортизація основних засобів: облік та оподаткування / М. І. Бондар, В. В. Бабіч // Вісник ЖДТУ. Серія: Економічні науки. – 2011. – № 1 (55). – С. 31–34.

167. Бражникова О. Д. Оцінка програмних засобів автоматизації планування і економічного аналізу на сільськогосподарських підприємствах / О. Д. Бражинкова, М. Дяков // Економіка сільського господарства Росії. – 2006. – №10. – С. 24.

168. Бутко А.Д. Теорія економічного аналізу: підручник / А. Д. Бутко – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2005. – 411 с.

169. Зоріна О. А. Сутність принципів засад економічного аналізу / О. А. Зоріна // Вісник Хмельницького національного університету. – 2011. – № 1. – С. 217–223.

170. Кіндрацька Г. І. Економічний аналіз : підручник / Г. І. Кіндрацька, М. С. Білик, А. Г. Загородній. – 3-тє вид., перероб. і доп. – К. : Знання, 2008. – 487 с.

171. Ковальчук Т. М. Сучасні проблеми оперативного економічного аналізу / Т. М. Ковальчук // Вісник Львівської комерційної академії. Серія економічна. – 2004. – Вип.16. – С.265-271.

172. Ковальчук Т. М. Сучасна парадигма внутрішньогосподарського оперативного аналізу / Т. М. Ковальчук // Науковий вісник Чернівецького університету. Економіка: зб. наук. праць. – Чернівці: Рута, 2006. – Вип. 281. – С.112-116.

173. Лазаришина І. Д. Економічний аналіз в Україні: історія, методологія, практика : монографія / Інна Дмитрівна Лазаришина. – Рівне : НУВГП, 2005. – 369 с.

174. Лазаришина І. Д. Методологія та організація економічного аналізу : монографія / Інна Дмитрівна Лазаришина. – Рівне : НУВГП, 2004. – 112 с.

175. Мних Є. В. Економічний аналіз діяльності підприємства [Текст] : підручник / Є. В. Мних. – К: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2008. – 513 с.

176. Мних Є. В. Методологічні рівні економічного аналізу [Текст] / Є. В. Мних // Вісн. Нац. ун-ту “Львів. політехніка”. – 2007. – № 577. – С. 247-250.

177. Самбурська Н. І. Облік і аналіз основних засобів на підприємствах водопостачання і водовідведення : автореф. дис. ... на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.09 “Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами екон. діяльності)” / Наталія Іванівна Самбурська. - Одеса, 2013. – 20 с.

178. Тарасевич Н. В. Економічний аналіз і прогнозування показника продуктивності праці : автореф. дис. ... на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.09.02; 08.03.01 / Наталія Вадимівна Тарасевич. - Одеса, 1995. – 22 с.

179. Чумаченко Н. Г. Учёт и анализ в промышленном производстве США / Н. Г. Чумаченко. – М.: Финансы, 1974. – 238 с.

180. Апчерч А. Управленческий учет: принципы и практика : пер. с англ. / под ред. Я. В. Соколова, И. А. Смирновой. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 952 с.

181. Барнгольц С. Б. Методология экономического анализа деятельности хозяйствующего субъекта : учеб. пособие / С. Б Барнгольц, М. В. Мельник. – М.: Финансы и статистика, 2003с. – 240 с.

182. Бернстайн Л. А. Анализ финансовой отчетности: теория, практика и интерпретация : пер. с англ. / под. ред. проф. Я. В. Соколова. / Л. А. Бернстайн. - М.: Финансы и статистика, 1996. – 624 с.

183. Баканов М. І. Теорія економічного аналізу. - 4-е вид. / М. І. Баканов, А. Д. Шеремет. – М.: Фінанси і статистика, 2001. – 416 с.

184. Бочаров В. В. Финансовый анализ / В. В. Бочаров. – СПб. : Питер, 2003. – 240 с.

185. Вейцман Н. Р. Анализ хозяйственных показателей предприятия : как ежемесячно проверять работу предприятия по данным бухгалтерии и статистики / Н. Р. Вейцман. – М.: Госполитиздат, 1943. – 65 с.

186. Ковальов В. В. Фінансовий аналіз: методи й процедури : [наук. вид.] / В. В. Ковальов. – М.: Фінанси і статистика, 2001. – 559 с.

187. Ковальов В. В. Фінансовий аналіз. Управління капіталом. Вибір інвестицій. Аналіз звітності / В. В. Ковальов. – М.: Фінанси і статистика, 1996. – 432 с.

188. Нидлз Б. Принципы бухгалтерского учета / Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл : пер. с англ. Соколова Я.В. – 2-е изд. – М. : Финансы и статистика, 1994. – 496 с.

189. Ришар Ж. Аудит и анализ хозяйственной деятельности предприятия ; пер. с франц. под ред. Л. П. Белых / Ж. Ришар – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 375 с.

190. Харман Г. Современный факторный анализ / Г. Харман – М.: Статистика, 1972. – 489 с.

191. Холт Р. Н. Основы финансового менеджмента / Р. Н. Холт. – М.: Дело, 1993. – 128 с.

192. Ван Хорн Дж. К. Основы управления финансами / Дж. К. Ван Хорн – М. : Финансы и статистика, 2003. – 800 с.

193. Шеремет А. Д. Совершенствовать методiku и организацию экономического анализа на предприятиях / А. Д. Шеремет // Бухгалтерский учет. – 1979. – № 8. – С. 3–8.

194. Шумпетер Й. А. История экономического анализа / Й. А. Шумпетер – СПб. : Экон. шк., 2004. – 496 с.

195. Серединська В. М. Використання евристичних методів в оцінці і відборі оптимального варіанту рекламної діяльності / В. М. Серединська, О. М. Загородна, Р. В. Федорович // Наукові записки : зб. наук. праць каф. екон. аналізу Терноп. акад. нар. госп-ва. – Тернопіль : Економічна думка, 2001. – Вип. 9. – С. 201-216.

196. Крупка Я. Д. Аналіз капіталізації витрат на ремонт і модернізацію основних засобів / Я. Д. Крупка // Наукові записки : зб. наук. праць каф. екон. аналізу Терноп. акад. нар. госп-ва. – Тернопіль : Економічна думка, 2001. – Вип. 9. – С. 68-70.
197. Ковалев В. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия [Текст]: учебник / В. В. Ковалев, О. Н. Волкова. – М.: ООО “ТК Велби”, 2002. – 424 с.
198. Басовський Л. Е. Теорія економічного аналізу / Л. Е. Басовський. – М.: ИНФРА-М, 2001. – 222 с.
199. Бердникова Т. Б. Аналіз і діагностика фінансово-господарської діяльності підприємства / Т. Б. Бердникова – М: ИНФРА-М, 2003. – 215 с.
200. Болюх М. А. Економічний аналіз : навч. посібник / М. А. Болюх, В. З. Бурчевський, М. І. Горбатов та ін.; за ред. акад. НАНУ, проф. М.Г. Чумаченка. – [Вид. 2-ге, перероб. і доп.]. – К. : КНЕУ, 2003. – 556 с.
201. Бондар Н. М. Економіка підприємства : навч. посіб. / Н. М. Бондар. – К. : Вид.-во А.С.К., 2004. – 400 с.
202. Кожанова Є. П. Економічний аналіз: теорія і практика : [навч. посіб.] – 2-е вид., доправ. і доп. / Є. П. Кожанова – Х.: ВД “ІНЖЕК”, 2005. – 344 с.
203. Савицкая Г. В. Экономический анализ : учебник / Г. В. Савицкая. – 8-е изд., перераб. – М. : Новое издание, 2003. – 640 с.
204. Сідун В. А. Економіка підприємства : навч. посібник / В. А. Сідун, Ю. В. Пономарьова – [Вид. 2-ге, перероб. та доп.]. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 356 с.
205. Тарасенко Н. В. Економічний аналіз : навч. посібник. – 3-тє вид., перероб. і доп. / Н. В. Тарасенко – Львів: Новий світ, – 2000, 2004. – 344 с.
206. Чернишова Ю. Г. Комплексний економічний аналіз господарської діяльності / Ю. Г. Чернишова, В. А. Гузей. – Ростов на Дону: Фенікс, 2005. – 160 с.

207. Ковалев В. В. Как читать баланс. – 3-е изд., перераб. и доп. / В. В. Ковалев, В. В. Патров. – М.: Финансы и статистика, 1999. – 448 с.

208. Бачевский Б. Е. Обновление основных средств предприятия в условиях рыночной экономики : [монография] / Б. Е. Бачевский, Н. Д. Свиридова, А. В. Черкобай ; [под. ред. : проф. Гончарова В. Н., проф. Дорофиенко В. В.]. – Донецк : ДонГАУ, 2001. – 180 с.

209. Костин А. И. Повышение эффективности машиностроительного производства / А. И. Костин, Д. И. Поляков. – М. : Машиностроение, 1979. – 328 с.

210. Боечко А. Аналіз ефективності використання основних засобів / А. Боечко // Економіка і ринок: облік, аналіз, контроль. – Тернопіль: ТНЕУ, 2011. – №24. – С.35–44.

211. Чорна І. О. Ефективність використання основних засобів виробничих фондів та розробка пропозицій щодо її поліпшення / І. О. Чорна // Держава та регіони. – 2009. – №2. – С.212–216.

212. Ігнашкіна Т. Б. Моделювання стану та ефективності відтворення основних фондів промислових підприємств / Т. Б. Ігнашківна, Н. О. Шура // Вісник ЖДТУ. – 2011. – №1(55). – С.205–210.

213. Ізмайлова О. Удосконалення аналізу ефективності використання основних засобів / О. Ізмайлова // Матеріали міжнародної наук.-практ. конф., (24– 25 лютого 2011 р., м. Тернопіль). – Тернопіль: ТНЕУ, 2011. – С. 399–401.

214. Маринич І. А. Значення процесу відтворення основних фондів підприємств у підвищенні ефективності їх використання / І. А. Маринич, О. В. Кот // Науковий вісник НЛТУ України. – 2010. – Вип. 20.3. – С.175–179.

215. Пузан С. А. Основи аналізу та підвищення ефективності використання основних фондів підприємств / С. А. Пузан // Зб. наук. пр. Держ. екон.-технол. ун-ту транспорту. – К., 2010. – №14. – С.212-220.

216. Терещенко О. О. Фінансова діяльність суб'єктів господарювання : навч. посібник. / О. О.Терещенко – К.: КНЕУ, 2003. – 554 с.

217. Матвійчук А. В. Нечіткі, нейромережеві та дискримінантні моделі діагностування можливості банкрутства підприємств / А. В. Матвійчук // Нейро-нечіткі технології моделювання в економіці . – 2013. – № 2. – С. 71-118.

218. Кредитний ризик комерційного банку : навч. посібник. / В. В. Вітлінський, О. В. Пернарівський, Я. С. Наконечний, Г. І. Великоіваненко; за ред. В. В. Вітлінського. – К.: Знання, 2000. – 251 с.

219. Гриньова В. М. Організація виробництва : підручник / В. М. Гриньова, М. М. Салун. – К. : Знання, 2009. – 582 с.

220. Новік О. Ю. Порівняльний аналіз економічної доцільності способів відновлення деталей наплавленням з урахуванням фактору часу / О. Ю. Новік, Г. І. Дашивець // Праці ТДАТУ, 2013. – Вип. 13, т. 3. – С. 51-56.

221. Крамар І. Є. Дослідження оцінки доцільності ремонту устаткування [Електронний ресурс] / І. Є. Крамар, С. О. Яковлев // Вісник Дніпропетровського національного університету залізничного транспорту. – 2009. – № 29. – Режим доступу : <http://stp.diit.edu.ua/article/viewFile/14309/12126>.

222. Чабанний В. Я. Ремонт автомобілів / В. Я. Чабанний. – К. : Центрально-Українське видавництво, 2007. – 348 с.

223. Жук Н. Л. Особливості та взаємозв'язок управлінського і фінансового аналізу [Електронний ресурс] / Н. Л. Жук, Л. С. Стецюк // Облік і фінанси АПК. – 2008. – Режим доступу : <http://magazine.faaf.org.ua/content/view/782/35/>.

224. Третяк А. М. Управління земельними ресурсами : навч. посібник / А. М. Третяк, О. С. Дорош. – Вінниця : Нова Книга, 2006. – 360 с.

225. Білицька Н. Р. Взаємозв'язок фінансового та управлінського аналізу [Електронний ресурс] / Н. Р. Білицька, І. В. Гречина // Publishing house Education and Science s.r.o. Архів наукових публікацій. – 2014. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/7_NITSB_2014/Economics.htm.

226. Скрипник Н. В. Управлінський аналіз як функція обліково-аналітичної системи / Н. В. Скрипник, С. В. Рилєєв // Інноваційна економіка. – 2013. – № 6. – С. 283-288.

227. Атажанов Б. Фінансовий та управлінський аналіз діяльності кредитних організацій [Електронний ресурс] / Б. Атажанов // Україна фінансова. Інфор.-аналіт. портал Укр. аген. фін. розв. – Режим доступу : http://www.ufin.com.ua/analit_mat/sdu/024.htm.

228. Чумаченко М. Г. Економічний аналіз / М. А. Болюх [та ін.]; ред. М. Г. Чумаченко. – 2 вид., перероб. і доп. – К. : КНЕУ, 2003. – 555 с.

229. ДБН В.2_8_3_95 “Будівельна техніка, оснастка, інвентар та інструмент. Технічна експлуатація будівельних машин” [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://innovation-group.com.ua/sprav/cd5/print/10_3_print.php.

230. ДСТУ 2389-94 “Технічне діагностування та контроль технічного стану” [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://dssu.com.ua/catalog/dstu-2389-94>.

231. Порядок визначення вартості ремонту основного і допоміжного енергетичного обладнання, передавальних пристроїв і споруд атомних електростанцій. Правила, додаток до наказу Міністерства енергетики та вугільної промисловості України від 14.01.2013 р. № 6 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : mre.kmu.gov.ua/minugol/doccatalog/document?id=231436.

232. Малярець Л. М. Збалансована система показників в оцінці діяльності підприємства : монографія / Л. М. Малярець, А. В. Штереверя. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2008. – 188 с.

233. Лаговська О. А. Система збалансованих показників як інструмент управління вартістю підприємства: шляхи застосування / О. А. Лаговська // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу : Міжнародний збірник наукових праць. – 2010. – Вип. 2(17). – С. 186-196.

234. Пилипенко А. А. Збалансована система показників у системі стратегічного управління розвитком інтегрованих структур бізнесу / А. А. Пилипенко // Проблеми економіки. – 2010. – № 2. – С. 47-55.

235. Матієшин М. М. Організація економічного аналізу процесу експлуатації основних засобів у будівельних підприємствах [Електронний ресурс] / М. М. Матієшин // Ефективна економіка. – 2014. – №7. – Режим доступу до журналу: <http://www.economy.nauka.com.ua>.

Додаток А

Таблиця А.1

**Визначення понять “обліково-аналітичне забезпечення”,
“обліково-аналітична система”, “обліково-інформаційне
забезпечення”, “інформаційне забезпечення” у спеціальній літературі**

Автор	Визначення
1	2
Обліково-аналітичне забезпечення	
А. Г. Загородній [3, с. 31]	система обліково-аналітичного забезпечення підприємства є формою організації всіх видів обліку й аналізу, метою якої є забезпечення менеджерів підприємства інформацією для прийняття поточних і стратегічних управлінських рішень та контролю за їхньою реалізацією
О. А. Кравченко [4, с. 1]	являє собою складний механізм, який об'єднує процеси обліку та економічного аналізу з метою створення обліково-аналітичного забезпечення, що дозволяє формувати об'єктивну інформацію відповідно до інтересів користувачів і напрямів розвитку галузі
Т. Г. Камінська [5, с. 3]	“... безперервне, цілеспрямоване формування відповідних інформаційних потоків, підпорядкованих вимогам аналізу, планування та підготовки і контролю фінансових управлінських рішень”
Н. Голячук [6, с. 408]	суть полягає в здійсненні облікових та аналітичних процедур у режимі реального часу, виявлення відхилень від запланованих показників і використання отриманих результатів для прийняття управлінських рішень
Л. О. Волощук [2, с. 330]	слід розглядати як єдність підсистем обліку, аудиту та аналізу, взаємодіючих через інформаційні потоки в процесі формування і передачі оперативної та якісної обліково-аналітичної інформації для забезпечення обґрунтованості та ефективності прийняття управлінських рішень у системі управління підприємством, а також зовнішніми користувачами
Обліково-аналітична система	
Я. В. Соколов, Е. В. Негашев [7]	це система, яка базується на бухгалтерській інформації, включаючи оперативні дані, які використовуються для економічного аналізу, статистичної, технічної, соціальної та інших видів інформації

продовж. табл. А.1

1	2
С. П. Барановська [8, с. 9]	це система, що ґрунтується на даних оперативного, статистичного, фінансового і управлінського обліку, включаючи оперативні дані, і використовує для економічного аналізу статистичну, виробничу, довідкову та інші види інформації
Л. В. Усатова [9, с. 12]	комплекс взаємодіючих і взаємопов'язаних елементів, що забезпечують процес безперервного цілеспрямованого збору, обробки та оцінки інформації, необхідної для планування діяльності, розробки, прийняття та реалізації ефективних управлінських рішень
О. Д. Гудзинський, Г. Г. Кірейцев, Т. М. Пахомова [10]	це інтегрована система прийомів обліково-аналітичного забезпечення менеджменту шляхом здійснення специфічних внутрішньо системних та загальносистемних функцій
Л. В. Попова, Б. Г. Маслов, І. А. Маслова [11]; М. Д. Корінько, Г. Б. Тітаренко [12]	це система, що базується на даних бухгалтерського обліку, включаючи оперативні дані і використовує для економічного аналізу статистичну, виробничу, довідкову та інші види інформації. Тому обліково-аналітична система являє собою збір, опрацювання та оцінку всіх видів інформації, що використовується для прийняття управлінських рішень на макро- і макрорівнях
Обліково-інформаційне забезпечення	
Р. Ф. Бруханський [13, с. 32;33]	раціональна модель обліково-інформаційного забезпечення повинна враховувати як внутрішні, так і зовнішні інформаційні сфери, відображаючи комплексну консолідовану інформацію про діяльність підприємства і його перспективи. Основними джерелами обліково-інформаційного забезпечення є фінансовий облік і звітність; управлінський облік і звітність; результати моніторингу бізнес-середовища
Інформаційне забезпечення	
І. О. Бланк [14]	процес безперервного цілеспрямованого підбору відповідних інформативних показників, необхідних для здійснення аналізу, планування і підготовки ефективних оперативних управлінських рішень по всіх аспектах фінансової діяльності підприємства
В. В. Смирнова, А. О. Апостолов [15]	сукупність форм, методів та інструментів управління інформаційними ресурсами, необхідних і придатних для реалізації аналітичних та управлінських процедур, що забезпечують стабільне функціонування підприємства, його стійкий перспективний розвиток
М. Д. Крамчанінова [16]	підсистема в системі управління підприємством, що повинна включати три організаційних моменти: організацію масиву інформації, організацію потоків інформації, організацію переробки інформації

Додаток Б

Таблиця Б.1.

**Порівняння питомої ваги основних засобів у структурі активів
будівельних підприємств та інших видів економічної діяльності станом
на 01.01.2013 р.**

№ пор.	Вид економічної діяльності	Актив, млн. грн	Необоротні активи, млн. грн	Залишкова вартість основних засобів, млн. грн	Питома вага основних засобів (за залишковою вартістю)	
					У структурі активу, %	У структурі необоротних активів, %
1	Сільське, лісове та рибне господарство	276651,8	101829,6	82087,8	29,67	80,61
2	Промисловість	1755815,8	957255,7	763328,4	43,47	79,74
3	Будівництво	260836,7	95514,5	38792,7	14,87	40,61
4	Оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів та мотоциклів	1113019,5	186704,4	81575	7,33	43,69
5	Транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	341817,1	226885,8	194197,3	56,81	85,59
6	Гимчасове розміщення й організація харчування	34043,6	23481,2	18134,2	53,27	53,27
7	Інформація та телекомунікації	103262,5	65960,6	55304	53,56	83,84
8	Фінансова та страхова діяльність	420809,6	99856,1	6616	1,57	6,63
9	Операції з нерухомим майном	413788,6	280833,5	216558,6	52,34	77,11
10	Професійна, наукова та технічна діяльність	411724,4	183575,5	19436,6	4,72	10,59
11	Діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування	242645,3	198490,2	182218,6	75,09	91,80
12	Освіта	2323,9	1669,8	1501,7	64,62	89,93
13	Охорона здоров'я та надання соціальної допомоги	11311,3	8951	7245,1	64,05	80,94
14	Мистецтво, спорт, розваги та відпочинок	26730,2	21827,4	18774,2	70,24	86,01
15	Надання інших видів послуг	4905,7	3179,8	1282,5	26,14	40,33

Джерело: складено за даними ДССУ [22]

Додаток В. 1

Таблиця В. 1

**Коротка характеристика нормативно-правових актів, які регулюють
обліково-аналітичне забезпечення процесу експлуатації основних засобів
будівельних підприємств**

№ пор.	Нормативно-правовий акт	Короткий зміст
1	2	3
1	Податковий кодекс України	Визначає порядок податкового обліку основних засобів (класифікацію основних засобів, мінімальні строки експлуатації, методи нарахування амортизації, правила проведення індексації тощо)
2	Господарський кодекс України	Регулює господарські відносини, що виникають у процесі організації та здійснення господарської діяльності між суб'єктами господарювання, в т.ч. й щодо основних засобів
3	Цивільний кодекс України	Регулює відносини, які стосуються придбання основних засобів, їх оренди, лізингу тощо
4	Закон України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні”	Визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні, в т.ч. й щодо основних засобів
5	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 “Основні засоби”	Метою є визначення облікового підходу до основних засобів, щоб користувачі фінансових звітів могли розуміти інформацію про інвестиції суб'єкта господарювання в його основні засоби та зміни в таких інвестиціях
6	Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 17 “Оренда”	Метою є визначення для орендарів і орендодавців відповідних облікових політик та розкриття інформації, що їх слід застосовувати до угод про оренду
7	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”	Визначає вимоги до визнання і розкриття інформації про основні засоби у фінансовій звітності
8	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби”	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності
9	Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 “Оренда”	Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про оренду основних засобів та її розкриття у фінансовій звітності
10	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій	Визначає синтетичні рахунки та субрахунки, які слід використовувати для обліку основних засобів

Продовж. табл. В.1

1	2	3
11	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух основних засобів
12	Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань	Визначає порядок проведення інвентаризації основних засобів та оформлення її результатів
13	Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів	Наведено детальні рекомендації щодо формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби
14	Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості	Розкривається порядок відображення включення нарахованої амортизації основних засобів до операційних витрат, наведено класифікаційні групи основних засобів, порядок формування первинної вартості тощо
15	Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт	Наведено перелік витрат, пов'язаних з експлуатацією будівельних машин і механізмів
16	Методичні рекомендації оцінки впливу змін економічних факторів на собівартість виробництва продукції (робіт, послуг) у промисловості та на ефективність роботи підприємств	Викладено методологічні та практичні питання з формування операційних витрат і витрат на виробництво продукції, в т.ч. витрат, пов'язаних із експлуатацією основних засобів тощо
17	Положення про порядок консервації основних виробничих фондів підприємств	Визначає організаційні основи та встановлює єдиний порядок підготовки до консервації, проведення консервації та розконсервації основних виробничих засобів підприємств
18	Державний класифікатор будівель та споруд ДК 018-2000	Забезпечує умови виконання комплексу облікових функцій щодо будівельної діяльності в рамках робіт з державної статистики; проведення робіт з перепису, оцінки та переоцінки вартості і стану будівель та споруд тощо
19	ДБН В.2.8-3-95 "Будівельна техніка, оснастка, інвентар та інструмент. Технічна експлуатація будівельних машин"	Встановлюють правила технічної експлуатації основних будівельних машин і вимоги до нормування, періодичності, трудомісткості і тривалості виконання технічного обслуговування та ремонту
20	ДБН В.2.8-4-96 "Будівельна техніка, оснастка, інвентар та інструмент. Система технічного обслуговування та ремонту будівельних машин. Загальні вимоги"	Встановлюють єдиний перелік та порядок виконання заходів по підтриманню будівельних машин у роботоздатному стані, забезпеченню їх надійності в експлуатації

Додаток В. 2

Таблиця В.2

**Визначення поняття “основні засоби” у наукових працях вчених та
нормативно-правових актах**

№ пор.	Автор чи нормативно-правовий акт	Визначення поняття “основні засоби”
1	2	3
1	О. М. Бандурка, М. Я. Коробов, П. І. Орлов, К. Я. Петрова [53, с.193]	це матеріально-речові цінності, які використовуються (у виробничій або невиробничій сфері) як засоби праці протягом тривалого часу, і в міру зносу, частинами переносять свою вартість на вартість вироблених товарів, послуг, виконаних робіт
2	П. С. Безруких [54, с.70]	сукупність матеріально-речових об’єктів і цінностей, що діють в незмінній натуральній формі протягом тривалого періоду
3	І. К. Бірюкова [55, с.5]	це сукупність матеріально-речових цінностей, що діють в натуральній формі протягом тривалого терміну як в сфері матеріального виробництва, так і в невиробничій сфері
4	В. М. Бойко, П. Г. Вашків [56; с.103]	це сукупність засобів праці, які функціонують у сфері матеріального виробництва в незмінній натуральній формі протягом тривалого часу та переносять свою вартість на заново створений продукт частинами в міру їх зношення
5	В. В. Буряковський, В. Я. Кармазін, С. В. Каламбет [57, с.91]	це грошова оцінка основних фондів підприємства як матеріальних цінностей. Основні фонди є специфічною економічною категорією, пов’язаною із формуванням матеріальних фондів суспільства і їх використання в різних галузях народного господарства для виробництва валового внутрішнього продукту і задоволення культурно-побутових потреб населення
6	Голов С. Ф. та Єфіменко В. І. [58, с. 119]	основні засоби – це матеріальні активи, що утримуються для використання у виробництві або поставці товарів, виконанні робіт і наданні послуг, для досягнення поставленої мети та надання в оренду іншим особам; використовуються, за очікуванням, більше одного року
7	Економічний словник [59]	засоби праці, які беруть участь у процесі виробництва протягом багатьох циклів, зберігаючи при цьому свою натуральну форму, і поступово, в міру зношування, переносять свою вартість на вироблювану продукцію
8	Р. Ентоні і Дж. Піс [60, с. 21]	Основні засоби – це матеріальні активи, до яких можна торкнутися (фіксовані) і нематеріальні фіксовані, які не існують у фізичному розумінні (патенти, торгові марки)

Продовж. табл. В.2

1	2	3
9	А. Г. Загородній А. Г. [61, с. 495]	це сукупність матеріальних активів, які тривалий час у незмінній натурально-речовій формі використовуються у виробничому процесі
10	А. Кальмес [62, с. 8]	Основні засоби – це ті активи, які слугують підприємству більше одного року
11	Г. Г. Кірейцев [63, с. 156]	це частина майна підприємства, що переносить свою вартість на новостворений продукт частинами за декілька виробничих циклів
12	М. І. Кутгер [64, с. 93]	визначає основні засоби як непоточні активи, якими компанія володіє порівняно довго з метою продовження та розвитку своєї діяльності, а не для перепродажу
13	О. В. Лишиленко [65, с. 97]	це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально – культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він перевищує один рік)
14	С. Ф. Покропивний [66, с. 15]	це засоби праці, що використовуються (експлуатуються) протягом тривалого часу, при цьому розмір (натуральна форма) зберігається і переносять свою вартість на виготовлений продукт частинами протягом кількох виробничих циклів, у міру зносу (фізичного і морального)
15	Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовський, Е. Б. Стародубцева [67, с. 229]	це засоби, що використовуються у виробництві протягом тривалого періоду часу і мають тривалі строки амортизації. Обсяг їх і вартість визначаються в грошовому вираженні. Тому основні засоби характеризують іноді як грошові кошти, вкладені в основні засоби виробництва
16	В. В. Сопко [68, с. 294]	засоби праці, що експлуатуються довше, ніж один рік і мають вартість понад встановлений ліміт, повністю і багаторазово беруть участь у процесі виробництва і переносять свою вартість на готову продукцію частинами, у міру зносу. До їх складу вчений відносить також інші необоротні матеріальні активи
17	Н. М. Ткаченко [69, с. 104]	це сукупність засобів праці матеріально-речових цінностей, що функціонують у натуральній формі, як у сфері матеріального виробництва, так і у невиробничій сфері за ціною придбання і терміном служби більше одного року

Продовж. табл. В.2

1	2	3
18	Е. С. Хендріксен, М. Ван Бреда [70, с. 53]	матеріальні товари, призначені для виробництва інших товарів або надання послуг фірмі та її клієнтам у процесі нормального процесу виробництва, вони мають обмежений строк служби, після закінчення якого їх ліквідовують і списують або замінюють
19	Ю. С. Цал-Цалко [71, с. 162]	основні засоби як засоби праці (активи), які багаторазово беруть участь у виробничому процесі, зберігаючи при цьому первину матеріально-речову форму, і поступово зношуючись, переносять свою вартість на заново створений товар
20	ПКУ [37]	матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 2500 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 2500 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік)
21	МСБО 16 [41]	Основні засоби - це матеріальні об'єкти, що їх: а) утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг для надання в оренду або для адміністративних цілей; б) використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного періоду
22	П(С)БО 7 “Основні засоби” [44]	матеріальні активи, які підприємство/установа утримує з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)

Додаток Д

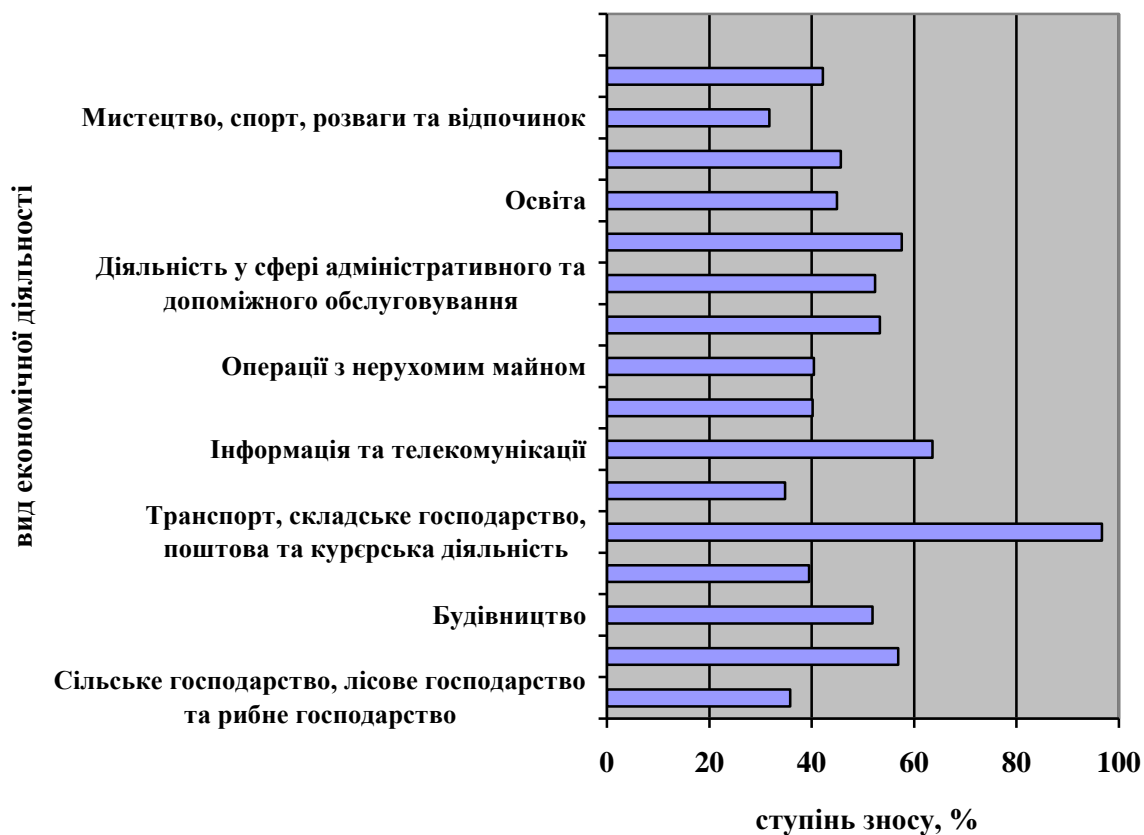


Рис. Д. 1. Ступінь зносу основних засобів будівельних підприємств у порівнянні з іншими видами економічної діяльності (станом на 2013 р.)

Джерело: за даними Державної служби статистики України [22]

Додаток Е

Таблиця Е

Інформація про основні засоби будівельних підприємств (за залишковою вартістю)

Найменування основних засобів	2011 р.		2012 р.		2013 р.		Відхилення					
	сума, тис. грн.	структура, %	сума, тис. грн.	структура, %	сума, тис. грн.	структура, %	2013 р. від 2012 р. (+, -)			2013 р. від 2011 р. (+, -)		
							абсолютне, тис. грн.	відносне, %	структурне, %	абсолютне, тис. грн.	відносне, %	структурне, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
1. ТДВ “Будівельно-монтажна фірма “Івано-Франківськбуд”												
1. Виробничого призначення:	2825	100,00	2587	100,00	3225	100,00	638	24,66	0,00	400	14,16	0,00
будівлі та споруди	1223,2	43,30	1112,4	43,00	1387	43,01	275	24,69	0,01	164	13,39	-0,29
машини та обладнання	404	14,30	362,2	14,00	448	13,89	86	23,69	-0,11	44	10,89	-0,41
транспортні засоби	1130	40,00	1034,8	40,00	1290	40,00	255	24,66	0,00	160	14,16	0,00
інші	67,8	2,40	77,6	3,00	100	3,10	22	28,87	0,10	32	47,49	0,70
2. Невиробничого призначення	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0,00	0	0,00	0,00
Усього	2825	100,00	2587	100,00	3225	100,00	638	24,66	-	400	14,16	-
2. ТОВ “Житлобуд-І”												
1. Виробничого призначення:	1482	100,00	1265	100,00	1108	100,00	-157	-12,41	0,00	-374	-25,24	0,00
будівлі та споруди	712,8	48,10	589,5	46,60	507,5	45,80	-82	-13,91	-0,80	-205,3	-28,80	-2,29
машини та обладнання	299,4	20,20	331,4	26,20	280,3	25,30	-51,1	-15,42	-0,90	-19,1	-6,38	5,10
транспортні засоби	417,9	28,20	288,5	22,80	268,1	24,20	-20,4	-7,07	1,40	-149,8	-35,85	-4,00
інші	51,9	3,50	55,6	4,40	52,1	4,70	-3,5	-6,29	0,31	0,2	0,39	1,20
2. Невиробничого призначення	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0,00	0	0,00	0,00
Усього	1482	100,00	1265	100,00	1108	100,00	-157	-12,41	-	-374	52,41	-
3. ТОВ “Крос”												
1. Виробничого призначення:	1541,7	100,00	1684,2	100,00	2205	100,00	520,8	30,92	0,00	663,3	43,02	0,00
будівлі та споруди	679,9	44,10	778,1	46,20	1043	47,30	264,9	34,04	1,10	363,1	53,40	3,20
машини та обладнання	490,3	31,80	495,2	29,40	681,3	30,90	186,1	37,58	1,50	191	38,96	-0,90

Продовження дод. Е

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
транспортні засоби	319,1	20,70	350,3	20,80	419	19,00	68,7	19,61	-1,80	99,9	31,31	-1,70
інші	52,4	3,40	60,6	3,60	61,7	2,80	1,1	1,82	-0,80	9,3	17,75	-0,60
2. Невиробничого призначення	0	0	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0,00	0	0,00	0,00
Усього	1541,7	100	1684,2	100	2205	100	520,8	30,92	-	663,3	43,02	-
4. ТОВ "ЛММ Сервіс"												
1. Виробничого призначення:	2168,1	99,00	1039	98,20	240,9	98,81	-798,1	-76,81	0,61	-1927,2	-88,89	-0,19
будівлі та споруди	843,2	38,50	413,7	39,10	103,9	42,62	-309,8	-74,89	3,51	-739,3	-87,68	4,11
машини та обладнання	735,8	33,60	361,8	34,20	69,3	28,42	-292,5	-80,85	-5,77	-666,5	-90,58	-5,17
транспортні засоби	525,6	24,00	237	22,40	59,9	24,57	-177,1	-74,73	2,17	-465,7	-88,60	0,57
інші	63,5	2,90	26,5	2,50	7,8	3,20	-18,7	-70,57	0,69	-55,7	-87,72	0,30
2. Невиробничого призначення	21,9	1,00	19	1,80	2,9	1,19	-16,1	-84,74	-0,61	-19	-86,76	0,19
Усього	2190	100	1058	100	243,8	100	-814,2	-76,96	-	-1946,2	-88,87	-
5. ТОВ "ЕТЦ "Промтехдіагностика"												
1. Виробничого призначення:	1432	100,00	3888	100,00	3980	100,00	92	2,37	0,00	2548	177,93	0,00
будівлі та споруди	459,7	32,10	1353	34,80	1389	34,90	36	2,66	0,10	929,3	202,15	2,80
машини та обладнання	423,9	29,60	1228,6	31,60	1174,1	29,50	-54,5	-4,44	-2,10	750,2	176,98	-0,10
транспортні засоби	498,3	34,80	1147	29,50	1261,7	31,70	114,7	10,00	2,20	763,4	153,20	-3,10
інші	50,1	3,50	159,4	4,10	155,2	3,90	-4,2	-2,63	-0,20	105,1	209,78	0,40
2. Невиробничого призначення	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0,00	0	0,00	0,00
Усього	1432	100	3888	100,00	3980	100,00	92	2,37	-	2548	177,93	-
6. ТОВ "Фірма «Надія»"												
1. Виробничого призначення:	4589	98,90	5076,5	98,40	5858,8	98,60	782,3	15,41	0,20	1269,8	27,67	-0,30
будівлі та споруди	1865,3	40,20	2120,3	41,10	2490	41,91	369,7	17,44	0,81	624,7	33,49	1,70
машини та обладнання	1563,7	33,70	1769,6	34,30	2008	33,79	238,4	13,47	-0,51	444,3	28,41	0,09
транспортні засоби	946,6	20,40	990,5	19,20	1129	19,00	138,5	13,98	-0,20	182,4	19,27	-1,40
інші	213,4	4,60	196,1	3,80	231,7	3,90	35,6	18,15	0,10	18,3	8,58	-0,70
2. Невиробничого призначення	51	1,10	82,5	1,60	83,2	1,40	0,7	0,85	-0,20	32,2	63,14	0,30
Усього	4640	100	5159	100	5942	100	783	15,18	-	1302	28,06	-

Продовження дод. Е

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
7. ТОВ “СП “Будучність”												
1. Виробничого призначення:	2003,4	100,00	2020,5	100,00	3033,3	100,00	1012,8	50,13	0,00	1029,9	51,41	0,00
будівлі та споруди	1025,7	51,20	1036,5	51,30	1531,8	50,50	495,3	47,79	-0,80	506,1	49,34	-0,70
машини та обладнання	627,1	31,30	620,3	30,70	967,6	31,90	347,3	55,99	1,20	340,5	54,30	0,60
транспортні засоби	274,5	13,70	295	14,60	427,7	14,10	132,7	44,98	-0,50	153,2	55,81	0,40
інші	76,1	3,80	68,7	3,40	106,2	3,50	37,5	54,59	0,10	30,1	39,55	-0,30
2. Невиробничого призначення	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0,00	0	0,00	0,00
Усього	2003,4	100,00	2020,5	100,00	3033,3	100,00	1012,8	50,13	-	1029,9	51,41	-
8. ТОВ “Житлово-експлуатаційне будівельно-виробниче підприємство “МЖК Експрес-24”												
1. Виробничого призначення:	2523	100,00	3373	100,00	7082	100,00	3709	109,96	0,00	4559	180,70	0,00
будівлі та споруди	1168,1	46,30	1531,3	45,40	3208,2	45,30	1676,9	109,51	-0,10	2040,1	174,65	-1,00
машини та обладнання	741,8	29,40	1018,7	30,20	2160	30,50	1141,3	112,03	0,30	1418,2	191,18	1,10
транспортні засоби	502,1	19,90	684,7	20,30	1444,7	20,40	760	111,00	0,10	942,6	187,73	0,50
інші	111	4,40	138,3	4,10	269,1	3,80	130,8	94,58	-0,30	158,1	142,43	-0,60
2. Невиробничого призначення	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0,00	0	0,00	0,00
Усього	2523	100,00	3373	100,00	7082	100,00	3709	109,96	-	4559	180,70	-
9. ПП “Станіслав-монтаж”												
1. Виробничого призначення:	456	100,00	447	100,00	1118	100,00	671	150,11	0,00	662	145,18	0,00
будівлі та споруди	204,3	44,80	194,8	43,58	497,5	44,50	302,7	155,39	0,92	293,2	143,51	-0,30
машини та обладнання	144,6	31,71	147,1	32,91	368,9	33,00	221,8	150,78	0,09	224,3	155,12	1,29
транспортні засоби	92,5	20,29	88,1	19,71	216,9	19,40	128,8	146,20	-0,31	124,4	134,49	-0,88
інші	14,6	3,20	17	3,80	34,7	3,10	17,7	104,12	-0,70	20,1	137,67	-0,10
2. Невиробничого призначення	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0,00	0	0,00	0,00
Усього	456	100	447	100	1118	100	671	150,11	-	662	145,18	-
10. ТзОВ “ГрандБуд”												
1. Виробничого призначення:	1951	100,00	1958	100,00	1728	100,00	-230	-11,75	0,00	-223	-11,43	0,00
будівлі та споруди	870,1	44,60	832,2	42,50	753,4	43,60	-78,8	-9,47	1,10	-116,7	-13,41	-1,00

Продовження дод. Е

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
машини та обладнання	647,7	33,20	683,3	34,90	594,4	34,40	-88,9	-13,01	-0,50	-53,3	-8,23	1,20
транспортні засоби	386,4	19,81	399,4	20,40	331,8	19,20	-67,6	-16,93	-1,20	-54,6	-14,13	-0,60
інші	46,8	2,40	43,1	2,20	48,4	2,80	5,3	12,30	0,60	1,6	3,42	0,40
2. Невиробничого призначення	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0,00	0	0,00	0,00
Усього	1951	100,00	1958	100,00	1728	100,00	-230	-11,75	-	-223	-11,43	-
11. ТОВ "Вамбуд"												
1. Виробничого призначення:	468,2	100,00	532,8	100,00	706,4	100,00	173,6	50,88	0,00	238,2	50,88	0,00
будівлі та споруди	231,3	49,40	272,3	51,11	356	50,40	83,7	53,91	-0,71	124,7	53,91	0,99
машини та обладнання	99,7	21,29	110,8	20,80	144,8	20,50	34	45,24	-0,30	45,1	45,24	-0,80
транспортні засоби	121,3	25,91	134,3	25,21	183,7	26,01	49,4	51,44	0,80	62,4	51,44	0,10
інші	15,9	3,40	15,4	2,89	21,9	3,10	6,5	37,74	0,21	6	37,74	-0,30
2. Невиробничого призначення	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0,00	0	0,00	0,00
Усього	468,2	100,00	532,8	100,00	706,4	100,00	173,6	50,88	-	238,2	50,88	-
12. ПрАТ "Прикарпатбуд"												
1. Виробничого призначення:	4809	100,00	9372	100,00	10528	100,00	1156	12,33	0,00	5719	118,92	0,00
будівлі та споруди	2087,1	43,40	4170,5	44,50	4695,5	44,60	525	12,59	0,10	2608,4	124,98	1,20
машини та обладнання	1692,8	35,20	3149	33,60	3558,4	33,80	409,4	13,00	0,20	1865,6	110,21	-1,40
транспортні засоби	870,4	18,10	1705,7	18,20	1905,6	18,10	199,9	11,72	-0,10	1035,2	118,93	0,00
інші	158,7	3,30	346,8	3,70	368,5	3,50	21,7	6,26	-0,20	209,8	132,20	0,20
2. Невиробничого призначення	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0	0,00	0,00	0	0,00	0,00
Усього	4809	100,00	9372	100,00	10528	100,00	1156	12,33	-	5719	118,92	-

Джерело: складено на основі [111]

Додаток Ж.1

Таблиця Ж.1

Документальне забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств за ділянками обліку

Ділянки обліку	Перелік документів
1	2
Облік процесу експлуатації	<ul style="list-style-type: none"> – акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (ОЗ-1); – інвентарна картка обліку основних засобів (ОЗ-6); – опис інвентарних карток з обліку основних засобів (ОЗ-7); – інвентарний список основних засобів (ОЗ-9)
Облік оренди основних засобів	<ul style="list-style-type: none"> – договір оренди (лізингу); – акт здавання-приймання послуг за договорами оперативної оренди
Облік амортизації основних засобів	<ul style="list-style-type: none"> – відомість розрахунку амортизації
Облік страхування основних засобів	<ul style="list-style-type: none"> – договір страхування. Страховик виплачує страхове відшкодування на підставі таких документів: заяви про виплату страхового відшкодування, підписаної страхувальником; довідки або свідоцтва компетентних органів про настання страхового випадку (компетентні органи – санітарні служби, житлово-експлуатаційні контори та ін.); акта оцінки збитків
Облік підтримання у робочому стані та відновлення основних засобів	<p>Початковий етап</p> <ul style="list-style-type: none"> – річний і місячний план-графік ремонту і технічного обслуговування; – відомість дефектів; – акт невідповідності технічного стану транспортного засобу; – протокол перевірки технічного стану транспортного засобу; – наряд на відрядну роботу; – вимога-накладна; – акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) об'єктів (ОЗ-1); <p>Основний етап</p> <p><i>1. При підрядному способі:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> – акти на передачу матеріалів для ремонту підряднику; – акт приймання виконаних робіт; – довідка про вартість підрядних робіт; – акт виконаних робіт (при поетапному виконанні). <p><i>2. При господарському способі:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> – накладна-вимога (М-11); – лімітно-забірна картка (М-8, М-9, М-28, М-28а); – таблиць обліку використання робочого часу і розрахунку зарплати (П-12, П-13); – наряд на відрядні роботи <p>Заключний етап</p> <p><i>1. При підрядному способі:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> – довідка про вартість підрядних робіт; акт виконаних робіт, послуг. <p><i>При господарському способі:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> – зведена відомість з розшифровкою понесених витрат; 2. Книга та картотека по обліку проведених ремонтних робіт; 3. Коригування змін в технічній документації; 4. Акт приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів

1	2
Облік поліпшення основних засобів	<p>Початковий етап</p> <ul style="list-style-type: none"> – наказ керівника підприємства; – дозвіл на проведення будівельних робіт при реконструкції; – ліцензія на провадження будівельної діяльності та супутніх робіт; – наказ про виведення об'єкта з експлуатації (за умови виведення об'єкта з експлуатації); – перспективний план з реконструкції та модернізації; – кошторисна документація. <p>Основний етап</p> <p><i>1. При підрядному способі:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> – акти на передачу матеріалів для ремонту підряднику; – акт приймання виконаних робіт (КБ-2в); – довідка про вартість підрядних робіт (КБ-3); – акт виконаних робіт (при поетапному виконанні). <p><i>2. При господарському способі:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> – накладна-вимога (М-11); – лімітно-забірна картка (М-8, М-9, М-28, М-28а); – таблиць обліку використання робочого часу і розрахунку зарплати (П-12, П-13); – наряд на відрядні роботи <p>Заключний етап</p> <p><i>1. При підрядному способі:</i></p> <p>довідка про вартість підрядних робіт (КБ-3); акт виконаних робіт, послуг.</p> <p><i>При господарському способі:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> – зведена відомість з розшифровкою понесених витрат; 2. Наказ керівника про введення в експлуатацію (для раніше виведених об'єктів); 3. Акт робочої комісії про готовність об'єкта до експлуатації; 4. Коригування змін в технічній документації; – Акт приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів
Облік руху основних засобів	<ul style="list-style-type: none"> – акт приймання-передачі основних засобів (ОЗ-1); – акт приймання-передачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів (ОЗ-2); – інвентарна картка обліку основних засобів (ОЗ-6); – інвентаризаційний опис основних засобів (ОЗ-7); – картка обліку руху основних засобів (ОЗ-8); – інвентарний перелік основних засобів (ОЗ-9)
Облік переоцінки основних засобів	<ul style="list-style-type: none"> – відомість переоцінки основних засобів; інвентарна картка обліку основних засобів (ОЗ-6); книга обліку основних засобів
Облік консервації основних засобів	<ul style="list-style-type: none"> – наказ керівника про створення комісії з питань проведення консервації основних засобів; проект консервації; акт технічного стану основних засобів на момент їх консервації; акт про тимчасове виведення основних засобів з експлуатації та їх консервація

1	2
Облік капітальних інвестицій	<p>Придбання основних засобів:</p> <ul style="list-style-type: none"> – договір; – накладна; – товарно-транспортна накладна; – податкова накладна; – акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (ОЗ-1); – інвентарна картка обліку основних засобів (ОЗ-6); – опис інвентарних карток з обліку основних засобів (ОЗ-7); – інвентарний список основних засобів (ОЗ-9). <p>Капітальне будівництво:</p> <p><i>1. При підрядному способі:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> – договір підряду; – проектна документація; – акт приймання виконаних будівельних робіт (КБ-2в); – довідка про вартість виконаних будівельних робіт та витрати (КБ-3); – лімітно-забірна картка (М-28); – акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (ОЗ-1); – інвентарна картка обліку основних засобів (ОЗ-6); – опис інвентарних карток з обліку основних засобів (ОЗ-7); – інвентарний список основних засобів (ОЗ-9); <p><i>2. При господарському способі:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> – лімітно-забірна картка (М-8); – рапорт на погодинну роботу; – рахунки-фактури; – акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (ОЗ-1); – інвентарна картка обліку основних засобів (ОЗ-6); – опис інвентарних карток з обліку основних засобів (ОЗ-7); – інвентарний список основних засобів (ОЗ-9)

Джерело: складено на основі [44; 48]

Додаток Ж.2

Таблиця Ж.2

Оперограма документопотоку щодо ремонту об'єкта основних засобів будівельних підприємств

Технологічний етап	Документи	Структурний підрозділ									
		Виробничий підрозділ(цех)	Ремонтне господарство							Бухгалтерія	
		Начальник цеху	Начальник ремонтної служби	Майстер	Бригадир ремонтної служби	Працівники ремонтної служби	Завскладом запасних частин і матеріалів	Головний механік	Головний інженер	Працівники бухгалтерії	Головний бухгалтер
Зупинка і приймання в ремонт	Графік ППР	1		1							
	Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів	2.9			2.9						2.9
Діагностування	Відомість дефектів		3		3	3	3	3	3		
Усунення несправностей	Наряд		4.7	4.7							4.7
	Вимога на нову деталь		5		5		5	5			5
	Інші вимоги, забірні карти		6		6		6				
Обкатка і перевірка роботи	Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів	8	8		8						8
Випуск з ремонту											

Джерело: авторська розробка

Додаток Ж.3.1

Таблиця Ж.3.1

Перелік запропонованих рахунків аналітичного обліку до синтетичного рахунку 10 “Основні засоби” для забезпечення обліку машин і обладнання, транспортних засобів у процесі їх експлуатації

Синтетичний рахунок		Субрахунки		Аналітичні рахунки		
Першого порядку		Другого порядку		Третього порядку		Четвертого порядку
Код	Назва	Код	Назва	Код	Назва	Код
1	2	3	4	5	6	7
10	Основні засоби	104	Машини і обладнання	1041	Нетривале зберігання машин і обладнання	104101-104199 За об'єктами
				1042	Машини і обладнання на технічному обслуговуванні	104201-104299 За об'єктами
				1043	Машини і обладнання в експлуатації	104301-104399 За об'єктами
				1044	Машини і обладнання на відновленні	104401-104499 За об'єктами
				1045	Машини і обладнання на поліпшенні	104501-104599 За об'єктами
				1046	Машини і обладнання на консервації	104601-104699 За об'єктами
		105	Транспортні засоби	1051	Нетривале зберігання транспортних засобів	105101-105199 За об'єктами
				1052	Транспортні засоби на технічному обслуговуванні	105201-105299 За об'єктами
				1053	Транспортні засоби в експлуатації	105301-105399 За об'єктами
				1054	Транспортні засоби на відновленні	105401-105499 За об'єктами
				1055	Транспортні засоби на поліпшенні	105501-105599 За об'єктами
				1056	Транспортні засоби на консервації	105601-105699 За об'єктами

Джерело: авторська розробка

Додаток Ж.3.2

Таблиця Ж.3.2

Перелік запропонованих рахунків аналітичного обліку до синтетичного рахунку 23 “Виробництво” щодо ремонтного господарства будівельних підприємств

Синтетичний рахунок		Субрахунки		Аналітичні рахунки				
Першого порядку		Другого порядку		Третього порядку		Четвертого порядку		П'ятого порядку
Код	Назва	Код	Назва	Код	Назва	Код	Назва	Код
1	2	3	4	5	6	7	8	9
23	Виробництво	232	Ремонтне господарство	2321	Поточний ремонт виробничих основних засобів	23211	Поточний ремонт будинків і споруд	2321101- 2321199 За об'єктами
						23212	Поточний ремонт машин і обладнання	2321201- 2321299 За об'єктами
						23213	Поточний ремонт транспортних засобів	2321301- 2321399 За об'єктами
						23214	Поточний ремонт інструментів, приладів, інвентарю	2321401- 2321499 За об'єктами
				2322	Капітальний ремонт виробничих основних засобів	23221	Капітальний ремонт будинків і споруд	2322101- 2322199 За об'єктами
						23222	Капітальний ремонт машин і обладнання	2322201- 2322299 За об'єктами
						23223	Капітальний ремонт транспортних засобів	2322301- 2322399 За об'єктами
						23224	Капітальний ремонт інструментів, приладів, інвентарю	2322401- 2322499 За об'єктами
				2323	Неплановий (аварійний) ремонт виробничих основних засобів	23231	Неплановий ремонт будинків і споруд	2323101- 2323199 За об'єктами
						23232	Неплановий ремонт машин і обладнання	2323201- 2323299 За об'єктами
						23233	Неплановий ремонт транспортних засобів	2323301- 2323399 За об'єктами
						23234	Неплановий ремонт інструментів, приладів, інвентарю	2323401- 2323499 За об'єктами

Джерело: розробка автора

Додаток Ж.3.3

Таблиця Ж.3.3

Перелік запропонованих рахунків аналітичного обліку до синтетичного рахунку 91 “Загальновиробничі витрати” для забезпечення обліку загальновиробничих витрат процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств

Синтетичний рахунок		Субрахунки		Аналітичні рахунки		
Першого порядку		Другого порядку		Третього порядку		Четвертого порядку
Код	Назва	Код	Назва	Код	Назва	Код
1	2	3	4	5	6	7
91	Загальновиробничі витрати	911	Загальновиробничі (загальнодільничні) витрати	91101-91199 За об'єктами		
		912	Нетривале зберігання і переміщення об'єктів основних засобів	9121	Витрати на міжзмінне зберігання об'єктів	912101-912199 За об'єктами
				9122	Витрати на короткочасне зберігання об'єктів	912201-912299 За об'єктами
				9123	Витрати на переміщення об'єктів	912301-912399 За об'єктами
				9124	Інші витрати на зберігання та переміщення об'єктів	912401-912499 За об'єктами
913	Підтримання об'єктів основних засобів у робочому стані	91301-91399 За об'єктами				

Джерело: розробка автора

Додаток Ж.3.4

Таблиця Ж.3.4

Перелік запропонованих рахунків аналітичного обліку до синтетичного рахунку 15 “Капітальні інвестиції” для забезпечення обліку поліпшення виробничих основних засобів будівельних підприємств

Синтетичний рахунок		Субрахунки		Аналітичні рахунки		
Першого порядку		Другого порядку		Третього порядку		Четвертого порядку
Код	Назва	Код	Назва	Код	Назва	Код
1	2	3	4	5	6	7
15	Капітальні інвестиції	156	Поліпшення основних засобів	1561	Модернізація об'єктів основних засобів	156101-156199 За об'єктами
				1562	Реконструкція об'єктів основних засобів	156201-156299 За об'єктами
				1563	Добудова об'єктів основних засобів	156301-156399 За об'єктами
				1564	Дообладнання об'єктів основних засобів	156401-156499 За об'єктами
				1565	Модифікація об'єктів основних засобів	156501-156599 За об'єктами

Джерело: розробка автора

Додаток Ж.3.5

Таблиця Ж.3.5

Перелік запропонованих рахунків аналітичного обліку до синтетичного рахунку 97 “Інші витрати” для забезпечення обліку витрат на консервацію основних засобів будівельних підприємств

Синтетичний рахунок		Субрахунки		Аналітичні рахунки		
Першого порядку		Другого порядку		Третього порядку		Четвертого порядку
Код	Назва	Код	Назва	Код	Назва	Код
1	2	3	4	5	6	7
97	Інші витрати	978	Витрати на консервацію основних засобів	9781	Витрати на переведення об'єктів основних засобів на консервацію	978101-978199 За об'єктами
				9782	Витрати на утримання об'єктів, які перебувають на консервації	978201-978299 За об'єктами
				9783	Витрати на розконсервацію об'єктів основних засобів	978301-978399 За об'єктами

Джерело: розробка автора

Додаток З.1

ТОВ «ЛММ Сервіс»

(підприємство, організація)

Ідентифікаційний код
ЄДРПОУ

13643395

Внутрішня форма № ОЗ-знос

ЗАТВЕРДЖУЮ

В. Човганюк

підпис, ім'я, по батькові, прізвище

Звіт

про знос (амортизацію) об'єктів основних засобів будівельного підприємства
станом на «31» грудня 2014 р.

№ п/п	Об'єкти основних засобів	Інвентарний номер	Дата введення в експлуатацію	Термін експлуатації			Первісна вартість, тис. грн.	Нарахований знос, тис. грн.	Залишкова вартість, тис. грн.	Рівень зношеності об'єкта	
				у роках	до дати	продовжено до				припустимий	катастрофічний
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1.	Будинки та споруди	x	x	x	x	x	...	...	...	...	...
1.1.	Будівля гаражу	80002	01.12.1990р.	20	01.12.2010р.	01.12.2020р.	950,8	463,2	487,6	70%	-
...
2.	Машини та обладнання	x	x	x	x	x	...	...	...	...	...
2.1.	Зварюв. агрегат АДДЗ1	70105	01.02.2011р.	5	01.02.2016р.	-	12,8	10,2	2,6	45%	-
...
3.	Транспортні засоби	x	x	x	x	x	...	...	...	...	...
3.1.	Автомобіль КРАЗ-25608	10172	01.12.2005р.	5	01.12.2010р.	01.12.2015р.	102,3	76,5	35,8	-	85%
...
4.	Інструменти, прилади та інвентар	x	x	x	x	x	...	...	...	...	...
4.1.	Меблі офісні	17127	01.03.2008р.	4	01.03.2012р.	01.03.2016р.	9,5	6,8	2,7	69%	-
...
5.	Інші об'єкти	x	x	x	x	x	...	...	...	...	...
5.1.	Килим	33435	25.10.2007р.	12	25.10.2019р.	-	6,1	2,4	3,7	65%	-
...
	Всього	x	x	x	x	x	5327,0	5083,2	243,8	...	...

Продовження дод. 3.2

1.2. План-графік поліпшення (модернізації, реконструкції, добудови, дообладнання, модифікації) об'єктів основних засобів

№ п/п	Захід	Назва об'єкта	Інвентарний номер	Дата здійснення	Заплановані витрати,		Відповідальна особа	Мета заходу	Примітка (коментарі)
					Власні кошти	Інші джерела			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1.	Модернізація	Систем тепlopостачання	10040	01.08.-01.09. 2014 р.	48,0	-	Зуєнко І.В.	підвищення ефективності функціонування системи тепlopостачання, мінімізація витрат ресурсів	відповідно до Постанови КМУ № 948 від 17.10.2013 р.
	
		Всього	х	х	...	...	х	х	х
2.	Реконструкція	Будівля ремонтного боксу	55010	01.03.-01.05. 2014 р.	85,0	35,0	Іваненко В.О.	поліпшення боксу відповідно до сучасних вимог	-
	
		Всього	х	х	...	...	х	х	х
3.	Добудова	Будівля критої стоянки авт.	55005	20.05.-20.08. 2014 р.	90,0	-	Іваненко В.О.	Збільшення площі	-
		Всього	х	х	...	...	х	х	х
4.	Дообладнання	Не заплановано							
		Всього	х	х	-	-	х	х	х
5.	Модифікація	Не заплановано							
		Всього	х	х	-	-	х	х	х
6.	Разом		х	х	...	...	х	х	х

Продовження дод. 3.2

2.2. Звіт про виконання плану-графіка поліпшення об'єктів основних засобів

№ п/п	Захід	Назва об'єкта	Інвентарний номер	Фактична дата здійснення	Фактичні витрати, тис. грн.		Відхилення фактичних витрат від запланованих, тис. грн.	Відповідальна особа (ПІБ)	Примітки (причини відхилення від плану)
					Власні кошти	Інші джерела			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1.	Модернізація	<i>Систем тепlopостачання</i>	<i>10040</i>	<i>01.08.-01.09. 2014 р.</i>	<i>48,0</i>	<i>-</i>	<i>-</i>	<i>Зуєнко І.В.</i>	<i>-</i>
	
		Всього	х	х	...	...	..	х	х
2.	Реконструкція	<i>Будівля ремонтного боксу</i>	<i>55010</i>	<i>01.03.-01.05. 2014 р.</i>	<i>85,0</i>	<i>35,0</i>	<i>-</i>	<i>Іваненко В.О.</i>	<i>-</i>
	
		Всього	х	х	...	...	...	х	х
3.	Добудова	<i>Будівля критої стоянки авт.</i>	<i>55005</i>	<i>20.05.-20.08. 2014 р.</i>	<i>100,0</i>	<i>-</i>	<i>+10,0</i>	<i>Іваненко В.О.</i>	<i>Придбання дорожчих додаткових матеріалів</i>
	
		Всього	х	х	...	...	...	х	х
4.	Дообладнання	-	х	х	-	-	-	х	х
5.	Модифікація	-	х	х	-	-	-	х	х
6.	Разом		х	х	...	...	...	х	х

Додаток 3.3

Внутрішня форма № ОЗ-форма

ТОВ "ЛММ Сервіс"

(підприємство, організація)

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ

13643395

ЗАТВЕРДЖУЮ

В. Човганюк

підпис, ім'я, по батькові, прізвище

Відомість обліку основних засобів за формами експлуатації

номер документа	дата складання	сформовано за період	код особи, яка відповідає за збереження основних засобів
1	31.12.2014 р.	2014 р.	022

№ п/п	Форма експлуатації	Група основних засобів	Назва об'єкта основних засобів	Інвентарний номер об'єкта	Всього об'єктів	Вартість об'єкта		Дата перебування	
						первісна	залишкова	з дати	по дату
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1.	<i>Активна форма експлуатації</i>								
1.1.	Об'єкти на нетривалому зберіганні	4	Зварюв. агрегат АДД31	70105	x	12,8	9,6	01.01.2014 р.	01.04.2014 р.
		5	Автомобіль КРАЗ-25608	10172	x	102,3	35,8	01.01.2014 р.	31.01.2014 р.
		...	...	...	x	...	...	...	...
	Всього	x	x	x	...	...	...	x	x
1.2.	Об'єкти на технічному обслуговуванні	5	Автомобіль КРАЗ-25608	10172	x	102,3	35,8	01.02.2014 р.	01.02.2014 р.
		5	Автокран	10067	x	155,6	105,5	10.03.2014р.	10.03.2014 р.
		...	...	...	x	...	...	...	...
	Всього	x	x	x	...	...	...	x	x
1.3.	Об'єкти на безпосередньому використанні	3	Будівля гаражу	80002	x	950,8	487,6	01.01.2014р.	31.12.2014 р.
		5	Автомобіль КРАЗ-25608	10172	x	102,3	35,8	03.02.2014 р.	28.02.2014 р.
		6	Генератор однофазний	70119	x	2,8	2,8	01.04.2014 р.	29.04.2014 р.
		...	...	...	x	...	...	...	...
	Всього	x	x	x	...	...	...	x	x
1.4.	Разом вартість, що підлягає амортизації	x	x	x	x	...	...	x	x

Продовження дод. 3.3

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
2.	<i>Пасивна форма експлуатації</i>								
2.1.	<i>Об'єкти на відновленні (ремонті)</i>	6	<i>Генератор однофазний</i>	70119	x	2,85	2,85	29.04.2014 р.	30.04.2014 р.
		5	<i>Самоскид</i>	10053	x	104,2	104,2	02.06.2014 р.	06.06.2014 р.
		5	<i>Автокран</i>	10067	x	155,6	105,5	10.09.2014 р.	20.09.2014 р.
	...	...	...	x	...	...	...	...
	Всього	x	x	x	...	...	...	x	x
2.2.	<i>Об'єкти на поліпшенні (модернізації, реконструкції, добудові, дообладнання, модифікації)</i>	3	<i>Будівля ремонтного боксу</i>	55010	x	111,9	231,9	01.03.2014 р.	01.05.2014 р.
		3	<i>Будівля крикої стоянки авт.</i>	55005	x	165,1	165,1	20.05.2014 р.	20.08.2014 р.
		...	...	...	x	...	...	...	...
		Всього	x	x	x	x	x
2.3.	<i>Об'єкти на консервації</i>	4	<i>Гаражний компресор</i>	40124	x	10,5	10,5	01.03.2014 р.	01.11.2014 р.
		...	...	...	x	...	...	...	...
		Всього	x	x	x	x
2.4.	Разом вартість, що не підлягає амортизації	x	x	x	...	...	...	x	x

Додаток 3.4

ТОВ "ЛІММ Сервіс"

(підприємство, організація)

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ

13643395

Внутрішня форма № ОЗ-витрати

ЗАТВЕРДЖУЮ

В. Човганюк

підпис, ім'я, по батькові, прізвище

**Відомість аналітичного обліку витрат
щодо стану експлуатації об'єкта основних засобів**

номер документа	дата складання	сформовано за період	код особи, яка відповідає за збереження основних засобів
1	31.12.2014 р.	2014 р.	022

Назва об'єкта основних засобів	Автокран	Група основних засобів	5
Призначення об'єкта	підйом і опускання вантажів та їх переміщення	Модель, тип, марка	КС 45719
Інвентарний номер	10067	Заводський номер	09567455
Дата введення в експлуатацію	01.05.2006 р.	Наказ №	125
Термін експлуатації	6 р.	Продовжений термін експлуатації	01.05.2017 р.
Цех, відділ, дільниця, лінія	05	Код особи, яка працює на об'єкті основних засобів	095
Первісна вартість об'єкта, тис.грн.	155,6	Переоцінена вартість, тис. грн.	-
Дата виведення з експлуатації	-	Наказ №	-

№ п/п	Елементи витрат	Нетривале зберігання і переміщення	Безпосереднє використання	Технічне обслуговування	Ремонт	Модернізація, реконструкція, добудова, дообладнання, модифікація	Консервація	Всього
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1.	Матеріальні витрати, в т.ч. на:	1595,00	15086,00	8947,00	3573,50	0,0	0,0	29201,50
1.1.	Нетривале зберігання і переміщення	1595,00	x	x	x	x	x	1595,00
1.2.	Безпосереднє використання	x	15086,00	x	x	x	x	15086,00
1.3.	Технічне обслуговування	x	x	8947,00	x	x	x	8947,00
1.4.	Ремонт	x	x	x	3573,50	x	x	3573,50
1.5.	Модернізація, реконструкція, добудова, дообладнання, модифікація	x	x	x	x	0,0	x	0,0

Продовження дод. 3.4

1	2	3	4	5	6	7	8	9
1.6.	Консервація	x	x	x	x	x	0,0	0,0
2.	Витрати на оплату праці, в т.ч.:	12186,90	24657,00	19064,70	1635,00	0,0	0,0	57543,60
2.1.	Нетривале зберігання і переміщення	12186,90	x	x	x	x	x	12186,90
2.2.	Безпосереднє використання	x	24657,00	x	x	x	x	24657,00
2.3.	Технічне обслуговування	x	x	19064,70	x	x	x	19064,70
2.4.	Ремонт	x	x	x	1635,00	x	x	1635,00
2.5.	Модернізація, реконструкція, добудова, дообладнання, модифікація	x	x	x	x	0,0	x	0,0
2.6.	Консервація	x	x	x	x	x	0,0	0,0
3.	Відрахування на соціальні заходи, в т.ч.:	4700,48	9510,20	7353,25	630,62	0,0	0,0	22194,55
3.1.	Нетривале зберігання і переміщення	4700,48	x	x	x	x	x	4700,48
3.2.	Безпосереднє використання	x	9510,20	x	x	x	x	9510,20
3.3.	Технічне обслуговування	x	x	7353,25	x	x	x	7353,25
3.4.	Ремонт	x	x	x	630,62	x	x	630,62
3.5.	Модернізація, реконструкція, добудова, дообладнання, модифікація	x	x	x	x	0,0	x	0,0
3.6.	Консервація	x	x	x	x	x	0,0	0,0
4.	Амортизація, в т.ч.:	11094,00	50140,00	35080,00	196,50	0,0	0,0	96510,50
4.1.	Нетривале зберігання і переміщення	11094,00	x	x	x	x	x	11094,00
4.2.	Безпосереднє використання	x	50140,00	x	x	x	x	50140,00
4.3.	Технічне обслуговування	x	x	35080,00	x	x	x	35080,00
4.4.	Ремонт	x	x	x	196,50	x	x	196,50
4.5.	Модернізація, реконструкція, добудова, дообладнання, модифікація	x	x	x	x	0,0	x	0,0
4.6.	Консервація	x	x	x	x	x	0,0	0,0
5.	Інші витрати, в т.ч.:	856,50	3480,50	1647,10	353,80	0,0	0,0	6337,90
5.1.	Нетривале зберігання і переміщення	856,50	x	x	x	x	x	856,50
5.2.	Безпосереднє використання	x	3480,50	x	x	x	x	3480,50
5.3.	Технічне обслуговування	x	x	1647,10	x	x	x	1647,10
5.4.	Ремонт	x	x	x	353,80	x	x	353,80
5.5.	Модернізація, реконструкція, добудова, дообладнання, модифікація	x	x	x	x	0,0	x	0,0
5.6.	Консервація	x	x	x	x	x	0,0	0,0
	Всього витрат	30432,88	102873,70	72092,05	6389,42	0,0	0,0	211788,05

Додаток И.1

Таблиця И.1

Склад витрат, які виникають у процесі експлуатації основних засобів

Назва витрат за технологічною операцією процесу експлуатації основних засобів	Елемент витрат	Склад витрат за елементами
1	2	3
Витрати на нетривале зберігання та переміщення	Матеріальні витрати	вартість паливно-мастильних матеріалів, електроенергії та інших матеріалів і запасних частин, що використовуються під час нетривалого зберігання основних засобів, включаючи витрати на їх доставку до приоб'єктного складу та заготівельно-складські витрати
	Витрати на оплату праці	витрати на оплату праці робітників, зайнятих у процесі здійснення робіт зі зберігання, підготовки до використання та транспортування об'єктів основних засобів, нараховану згідно з формами і системами оплати праці, що застосовуються в будівельній організації
	Відрахування на соціальні заходи	обов'язкові нарахування на заробітну плату
	Амортизація	амортизація використовуваних засобів у процесі здійснення робіт зі зберігання, підготовки до використання та транспортування об'єктів основних засобів
	Інші операційні витрати	інші витрати
Витрати при безпосередньому використанні	Матеріальні витрати	вартість паливно-мастильних матеріалів, електроенергії та інших матеріалів і запасних частин, що використовуються під час експлуатації (безпосереднього використання) об'єктів
	Витрати на оплату праці	витрати на оплату праці робітників, зайнятих у процесі експлуатації об'єктів основних засобів, нараховану згідно з формами і системами оплати праці, що застосовуються в будівельній організації
	Відрахування на соціальні заходи	обов'язкові нарахування на заробітну плату
	Амортизація	амортизація використовуваних засобів у процесі експлуатації об'єктів основних засобів
	Інші операційні витрати	інші витрати
Витрати при консервації	Матеріальні витрати	вартість паливно-мастильних матеріалів, електроенергії та інших матеріалів і запасних частин, що використовуються під час консервації об'єктів основних засобів
	Витрати на оплату праці	витрати на оплату праці персоналу, зайнятого у процесі консервації та розконсервації об'єктів, нараховану згідно з формами і системами оплати праці, що застосовуються в будівельній організації
	Відрахування на соціальні заходи	обов'язкові нарахування на заробітну плату
	Амортизація	амортизація основних засобів, що беруть участь у роботах з консервації та розконсервації
	Інші операційні витрати	інші витрати, пов'язані з процесом консервації
Витрати на технічне обслуговування	Матеріальні витрати	вартість паливно-мастильних матеріалів, електроенергії та інших матеріалів і запасних частин, що використовуються під час техогляду та техобслуговування об'єктів основних засобів

Продовження дод. II.1

1	2	3
	Витрати на оплату праці	витрати на оплату праці робітників, зайнятих в обслуговуванні об'єктів основних засобів (водіїв, слюсарів-ремонтників), нараховану згідно з формами і системами оплати праці, що застосовуються в будівельній організації
	Відрахування на соціальні заходи	відрахування на соціальні заходи
	Амортизація	амортизація використовуваних засобів у процесі здійснення робіт з технічного обслуговування
	Інші операційні витрати	інші витрати
Витрати на ремонт	Матеріальні витрати	вартість паливно-мастильних матеріалів, електроенергії та інших матеріалів і запасних частин, що використовуються під час ремонтів об'єктів основних засобів. На вартість знятих вузлів (деталей) зменшуються витрати на ремонт об'єкта
	Витрати на оплату праці	витрати на оплату праці робітників, зайнятих у ремонтних роботах (водіїв, слюсарів-ремонтників), нараховану згідно з формами і системами оплати праці, що застосовуються в будівельній організації
	Відрахування на соціальні заходи	обов'язкові нарахування на заробітну плату
	Амортизація	амортизація використовуваних засобів у процесі здійснення робіт з ремонту
	Інші операційні витрати	інші витрати
Витрати на поліпшення	Матеріальні витрати	вартість паливно-мастильних матеріалів, електроенергії та інших матеріалів і запасних частин, що використовуються під час модернізації, реконструкції, добудови, дообладнання, модифікації об'єктів основних засобів
	Витрати на оплату праці	витрати на оплату праці робітників, зайнятих у роботах з модернізації, реконструкції, добудови, дообладнання, модифікації, нараховану згідно з формами і системами оплати праці, що застосовуються в будівельній організації
	Відрахування на соціальні заходи	обов'язкові нарахування на заробітну плату
	Амортизація	амортизація використовуваних об'єктів у процесі здійснення робіт з реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, модифікації
	Інші операційні витрати	інші витрати

Джерело: складено на основі [44; 48; 129]

Додаток И.2

Таблиця И.2

**Статті витрат на проведення ремонту основних засобів
власними силами будівельного підприємства**

Стаття витрат	Зміст статті витрат
1	2
Запасні частини	<p>належать витрати на запасні частини за первісною вартістю, що використані при проведенні ремонтних робіт та придбані у сторонніх організацій. Первісною вартістю запасних частин, придбаних за плату, є собівартість запасних частин, яка складається з таких фактичних витрат:</p> <ul style="list-style-type: none"> – суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків; – суми ввізного мита; – суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасних частин, не відшкодовуваних підприємству; – транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасних частин, оплату тарифів за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасних частин усіма видами транспорту до приоб'єктного складу, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасних частин); – інші витрати, що безпосередньо пов'язані з придбанням запасних частин та доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно-технічних характеристик запасних частин. <p>Витрати на запасні частини, що використані при проведенні ремонтних робіт і виготовлені на допоміжних та в підсобних виробництвах будівельної організації, що не виділені на окремий баланс. Вартість цих запасних частин включається в собівартість робіт за собівартістю її виготовлення, яка формується згідно з П(С)БО 16 «Витрати».</p> <p>Заготівельно-складські витрати, понесені будівельною організацією зі зберігання запасних частин (витрати на утримання матеріальних базисних складів, відділів заготівельного апарату)</p>
Паливо та енергія на технологічні цілі	належать витрати електричної енергії, палива, води на технологічні цілі у процесі виконання ремонтних робіт будівельною організацією
Основна заробітна плата робітників	належать витрати на оплату праці робітників (включаючи нештатних) за виконану роботу та лінійного персоналу (у разі включення його до складу бригад), зайнятих безпосередньо на ремонтних роботах, нараховану згідно з формами і системами оплати праці, що застосовуються в будівельній організації
Додаткова заробітна плата робітників	належать витрати на оплату праці робітників (включаючи нештатних) та лінійного персоналу (у разі включення його до складу бригад), зайнятих безпосередньо на ремонтних роботах, нарахована згідно з формами і системами оплати праці, що застосовується в будівельній організації
Відрахування на соціальні заходи	передбачає нарахування Єдиного соціального внеску, відрахування на індивідуальне страхування та на інші соціальні заходи робітників бригад
Амортизація основних засобів, які безпосередньо зайняті під час виконання ремонтів	включає знос машин і механізмів, устаткування майстерень, приладів та інструментів, які безпосередньо зайняті під час виконання ремонтних робіт будівельною організацією
Інші витрати на ремонт	інші витрати, які безпосередньо пов'язані з проведенням ремонту і які не відносяться до вищеперелічених статей

1	2
Загальновиробничі (загальнодільничні) витрати	<p>належать загальновиробничі (загальнодільничні) витрати:</p> <ul style="list-style-type: none"> – заробітна плата (основна і додаткова) начальників структурних підрозділів та інших працівників ремонтного господарства, крім тих, які включені до складу ремонтних бригад, обслуговуючого персоналу; – обов'язкові нарахування на заробітну плату працівників; – витрати на службові відрядження працівників у межах норм, передбачених чинним законодавством; – витрати на утримання легкового автотранспорту, який використовується апаратом управління структурних підрозділів ремонтного господарства; – витрати на оплату праці водіїв і обов'язкові нарахування на неї; – знос за легковим автотранспортом; – витрати на дотримання правил техніки безпеки праці, протипожежної і сторожової охорони цехів ремонтного господарства, санітарно-гігієнічних та інших спеціальних вимог, передбачених правилами виконання ремонтних робіт; – витрати на утримання приміщень ремонтного господарства, включаючи амортизаційні відрахування, витрати на проведення ремонтів, освітлення, опалення, водопостачання, каналізацію, електропостачання; – забезпечення працівників спецодягом, взуттям та іншими засобами індивідуального захисту та лікувально-профілактичним харчуванням, а також матеріально-технічне забезпечення дотримання санітарно-гігієнічних вимог у встановленому законодавством порядку; – витрати на перевезення робітників ремонтної організації автомобільним транспортом, які враховуються у випадках, коли місце дислокації ремонтної організації (пункт збору) знаходиться на відстані більше ніж 3 км від місця роботи, а комунальний або приміський транспорт відсутній або не забезпечує перевезення працівників на об'єкт у зазначений час; – амортизаційні відрахування та витрати на проведення ремонтів основних засобів загальновиробничого призначення ремонтного господарства: приміщень цехів ремонтних майстерень; триног, пристосувань для намотування й очищення зварювального дроту, центруючих пристроїв для зварювання труб, насосів та пресів ручних гідравлічних; переносних металевих і дерев'яних драбин, інвентарних металевих верстатів; апаратів для зварювання дротів, переносних вентиляційних установок для роботи із застосуванням вибухонебезпечних мастик та полімерних матеріалів тощо; – знос та витрати на ремонт інших необоротних матеріальних активів, що використовуються під час виконання ремонтних робіт і не належать до основних засобів; – платежі з обов'язкового страхування майна структурних підрозділів ремонтного господарства та цивільної відповідальності, а також окремих категорій працівників, зайнятих безпосередньо в роботах із підвищеною небезпекою для життя та здоров'я, передбачених законодавством; – сума нарахованих відсотків за користування орендованими будівельними машинами і механізмами; – витрати на сплату податків і платежів, пов'язаних із загальновиробничими витратами; <p>– інші загальновиробничі витрати ремонтного господарства</p>

Джерело: складено на основі [44; 129]

Додаток И.3

Таблиця И.3

**Рекомендоване відображення операцій з обліку витрат з експлуатації
будівельних машин та механізмів**

(субрахунки 912 “Нетривале зберігання і переміщення об’єктів основних засобів” і 913 “Підтримання об’єктів основних засобів у робочому стані”)

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Витрати на оплату праці за виконану роботу робітників, які зайняті управлінням і обслуговуванням під час:		
	міжзмінного зберігання об’єктів основних засобів	9121	661
	короткочасного зберігання об’єктів основних засобів	9122	661
	переміщення об’єктів основних засобів	9123	661
2.	Здійснено нарахування на заробітну плату працівників у пункті 1	9121, 9122, 9123	651
3.	Витрати на оплату праці за виконану роботу робітників, які зайняті управлінням, обслуговуванням, проведенням технічних оглядів і технічних обслуговувань будівельних машин і механізмів	913	661
4.	Здійснено нарахування на заробітну плату працівників у пункті 3	913	651
5.	Витрати на службові відрядження працівників, зазначених у пункті 1, у межах норм, передбачених законодавством	912	372
6.	Витрати на службові відрядження працівників, зазначених у пункті 3, у межах норм, передбачених законодавством	913	372
7.	Вартість паливно-мастильних матеріалів, електроенергії та інших матеріалів і запасних частин, що використовуються під час:		
	міжзмінного зберігання об’єктів основних засобів	9121	201,
	короткочасного зберігання об’єктів основних засобів	9122	203,
	переміщення об’єктів основних засобів	9123	207
8.	Вартість паливно-мастильних матеріалів, електроенергії та інших матеріалів і запасних частин, що використовуються під час технічного огляду та технічного обслуговування будівельної техніки	913	201, 203, 207
9.	Знос будівельної техніки, устаткування майстерень, гаражів та інших споруд, які обслуговують будівельну техніку під час:		
	міжзмінного зберігання об’єктів основних засобів	9121	131
	короткочасного зберігання об’єктів основних засобів	9122	131
	переміщення об’єктів основних засобів	9123	131
	технічного обслуговування (підтримання об’єктів основних засобів у робочому стані)	913	131
10.	Знос інших необоротних матеріальних актів, які використовуються при утриманні в обслуговуванні будівельної техніки, зокрема під час:		
	міжзмінного зберігання об’єктів основних засобів	9121	132
	короткочасного зберігання об’єктів основних засобів	9122	132
	переміщення об’єктів основних засобів	9123	132
	підтримання об’єктів основних засобів у робочому стані	913	132
11.	Інші витрати, пов’язані з нетривалим зберіганням і переміщенням будівельної техніки (крім витрат на експлуатацію машин і механізмів, які використовуються на роботах, що належать до будівельно-монтажних а також витрат на експлуатацію машин, зданих в оренду стороннім організаціям)	9124	20, 66, 65 та ін.
12.	Списання витрат з нетривалого зберігання і переміщення будівельних машин на собівартість об’єктів будівництва	231	912
13.	Списання витрат з підтримання у робочому стані будівельних машин на собівартість об’єктів будівництва	231	913

Джерело: складено на основі [48; 129]

Додаток И.4

Таблиця И.4

Кореспонденція рахунків з обліку поліпшення й відновлення основних засобів будівельних підприємств (діюча методика)

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Облік поліпшення (модернізації, реконструкції, добудови, дообладнання)			
Підрядним способом			
1.	Перераховано кошти підрядній організації за проведені поліпшення (модернізацію, реконструкцію, добудову, дообладнання) об'єкта основних засобів	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"	311 "Поточні рахунки в національній валюті"
2.	Списано на капітальні витрати вартість проведеного поліпшення (модернізацію, реконструкцію, добудову, дообладнання) об'єкта основних засобів	152 "Придбання (виготовлення) основних засобів"	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"
3.	Відображено податковий кредит	644 "Податковий кредит"	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"
4.	Віднесено суму капітальних витрат на первісну вартість об'єкта основних засобів	10 "Основні засоби"	152 "Придбання (виготовлення) основних засобів"
Господарським способом			
5.	Списано на капітальні витрати вартість матеріалів використаних при модернізації, реконструкції, добудові, дообладнанні об'єкта основних засобів	152 "Придбання (виготовлення) основних засобів"	201 "Сировина і матеріали", 203 "Паливо", 205 "Будівельні матеріали", 207 "Запасні частини", 209 "Інші матеріали"
6.	Списано на капітальні витрати оплату заробітної плати працівників зайнятих у процесі модернізації, реконструкції, добудові, дообладнанні об'єкта основних засобів	152 "Придбання (виготовлення) основних засобів"	661 "Розрахунки за заробітною платою"
7.	Списано на капітальні витрати нарахування Єдиного соціального внеску на заробітну плату працівників зайнятих у процесі модернізації, реконструкції, добудові, дообладнанні об'єкта основних засобів	152 "Придбання (виготовлення) основних засобів"	651 "За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування"
8.	Списано на капітальні витрати вартість комунальних послуг (електроенергії, водопостачання та водовідведення) та інших витрат	152 "Придбання (виготовлення) основних засобів"	68 "Розрахунки за іншими операціями"
9.	Віднесено суму капітальних витрат на первісну вартість об'єкта основних засобів	10 "Основні засоби"	152 "Придбання (виготовлення) основних засобів"
Облік відновлення (ремонт)			
Поточний ремонт			
Підрядним способом			
10.	Здійснено передоплату за послуги ремонту	371 "Розрахунки за виданими авансами"	311 "Поточні рахунки в національній валюті"

Продовження дод. И.4

1	2	3	4
11.	Відображено податковий кредит	641 "Розрахунки за податками"	644 "Податковий кредит"
12.	Відображено вартість поточного ремонту	23 "Виробництво" 91 "Загальновиробничі витрати"	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"
13.	Відображено податковий кредит	644 "Податковий кредит"	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"
14.	Списано суму податкового кредиту	641 "Розрахунки за податками"	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"
15.	Проведено залік взаємозаборгованості	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"	371 "Розрахунки за виданими авансами"
Господарським способом			
16.	Списано на поточні витрати вартість матеріалів використаних на поточний ремонт об'єкта основних засобів виробничого призначення	23 "Виробництво" 91 "Загальновиробничі витрати"	201 "Сировина і матеріали", 203 "Паливо", 205 "Будівельні матеріали", 207 "Запасні частини", 209 "Інші матеріали"
17.	Списано на поточні витрати оплату заробітної плати працівників зайнятих у поточному ремонті об'єкта основних засобів виробничого призначення	23 "Виробництво" 91 "Загальновиробничі витрати"	661 "Розрахунки за заробітною платою"
18.	Списано на поточні витрати нарахування Єдиного соціального внеску на заробітну плату працівників зайнятих у поточному ремонті об'єкта основних засобів виробничого призначення	23 "Виробництво" 91 "Загальновиробничі витрати"	651 "За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування"
19.	Списано на поточні витрати вартість комунальних послуг (електроенергії, водопостачання та водовідведення) та інших витрат	23 "Виробництво" 91 "Загальновиробничі витрати"	68 "Розрахунки за іншими операціями"
Капітальний ремонт			
Підрядним способом			
20.	Перераховано кошти підрядній організації за проведений капітальний ремонт об'єкта основних засобів	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"	311 "Поточні рахунки в національній валюті"
21.	Списано на капітальні витрати вартість проведеного капітального ремонту підрядною організацією	152 "Придбання (виготовлення) основних засобів"	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"
22.	Відображено податковий кредит	644 "Податковий кредит"	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"
23.	Віднесено суму капітальних витрат на первісну вартість об'єкта основних засобів	10 "Основні засоби"	152 "Придбання (виготовлення) основних засобів"
Господарським способом			
24.	Списано на капітальні витрати вартість матеріалів використаних на капітальний ремонт об'єкта основних засобів	152 "Придбання (виготовлення) основних засобів"	201 "Сировина і матеріали", 203 "Паливо", 205 "Будівельні матеріали", 207 "Запасні частини", 209 "Інші матеріали"

Продовження дод. II.4

1	2	3	4
25.	Списано на капітальні витрати оплату заробітної плати працівників зайнятих у процесі капітального ремонту об'єкта основних засобів	152 "Придбання (виготовлення) основних засобів"	661 "Розрахунки за заробітною платою"
26.	Списано на капітальні витрати нарахування Єдиного соціального внеску на заробітну плату працівників зайнятих у процесі капітального ремонту об'єкта основних засобів	152 "Придбання (виготовлення) основних засобів"	651 "За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування"
27.	Списано на капітальні витрати вартість комунальних послуг (електроенергії, водопостачання та водовідведення) та інших витрат	152 "Придбання (виготовлення) основних засобів"	68 "Розрахунки за іншими операціями"
28.	Віднесено суму капітальних витрат на первісну вартість об'єкта основних засобів	10 "Основні засоби"	152 "Придбання (виготовлення) основних засобів"

Джерело: складено на основі [48; 129]

Додаток К

Таблиця К

Порівняння положень ПСБО 7 «Основні засоби», Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів, Податкового кодексу України та МСБО 16 «Основні засоби» щодо обліку амортизації, ремонту, поліпшень та переоцінки основних засобів

Основні положення нормативних документів	ПСБО 7 «Основні засоби»	Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів	Податкового кодексу України	МСБО 16 «Основні засоби»
1	2	3	4	5
<i>Облік амортизації основних засобів</i>				
Визначення амортизації	Пункт 4. Амортизація основних засобів – це систематичний розподіл вартості, яка амортизується протягом терміну корисного використання активу	Визначення відсутнє	Підпункт 14.1.3. Амортизація – систематичний розподіл вартості основних засобів, інших необоротних і нематеріальних активів, що амортизується, протягом строку їх корисного використання (експлуатації)	Пункт 6. Амортизація – це систематичний розподіл суми активу, що амортизується, протягом строку його корисної експлуатації
Вартість (сума), яка амортизується	Пункт 4. Вартість, яка амортизується, – первісна або переоцінена вартість необоротних активів (у тому числі безоплатно отримані) за вирахуванням її ліквідаційної вартості	Пункт 23. Об'єктом амортизації є первісна або переоцінена вартість основних засобів (крім вартості землі і незавершених капітальних інвестицій), зменшена на їх ліквідаційну вартість	Підпункт 14.1.19. Вартість, яка амортизується, – первісна або переоцінена вартість основних засобів, інших необоротних і нематеріальних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості. Підпункт 14.1.1. Амортизації підлягають - витрати на придбання основних засобів для використання в господарській діяльності; - витрати на самостійне виготовлення основних засобів в господарській діяльності, в тому числі витрати на оплату заробітної плати працівникам, які були зайняті на виготовленні таких основних засобів - витрати на проведення ремонту, реконструкції, модернізації та інших видів поліпшення основних засобів, що перевищують 10 % сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів, що підлягають амортизації, на початок звітного року; - капітальні інвестиції, отримані платником податку з бюджету, у вигляді цільового фінансування на придбання об'єкта інвестування (основного засобу,) за умови визнання доходів пропорційно сумі нарахованої амортизації по такому об'єкту відповідно до положень пп. 137.2.1 п 137.2 ст.137;	Пункт 6. Сума, що амортизується, – це собівартість активу або інша сума, що замінює собівартість, за вирахуванням його ліквідаційної вартості

Продовження дод. К

1	2	3	4	5
			<p>- сума переоцінки вартості основних засобів, проведеної відповідно до ст.146;</p> <p>- вартість безоплатно отриманих об'єктів енергопостачання, газо- і теплозабезпечення, водопостачання, каналізаційних мереж, побудованих споживачами на вимогу спеціалізованих експлуатуючих підприємств згідно з технічними умовами на приєднання до вказаних мереж або об'єктів</p>	
Строки нарахування амортизації	Пункт 29. Нарухування амортизації проводиться щомісячно, починаючи з наступного місяця, у якому об'єкт став придатним для використання та припиняється з місяця, наступного за місяцем вибуття основного засобу	Пункт 26. Нарухування амортизації проводиться щомісяця підприємством, на балансі якого відображено вартість об'єкта основних засобів. Нарухування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання	Підпункт 145.1.2. Нарухування амортизації здійснюється, починаючи з місяця, наступного за місяцем зміни строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється наказом по підприємству при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), але не менше ніж визначено в пп.145.1 і призупиняється на період його виводу з експлуатації (для реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації та інших причин) на підставі документів, які свідчать про виведення таких основних засобів з експлуатації	Пункт 55. Амортизацію активу починають, коли він стає придатним для використання, тобто коли він доставлений до місця розташування та приведений у стан, у якому він придатний до експлуатації у спосіб, визначений управлінським персоналом. Пункт 52. Ремонт та технічне обслуговування активу не звільняє від необхідності нарахувати амортизацію
Норми і методи нарахування амортизації	Пункт 26. Амортизація основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів) нарахується із застосуванням таких методів: - прямолінійного; - зменшення залишкової вартості; - прискореного зменшення залишкової вартості; - кумулятивного; - виробничого. Підприємство може застосовувати норми і методи нарахування амортизації основних засобів, передбачені податковим законодавством. Субрахунок 101 – амортизація на землю не нарахується	Пункт 25. Амортизація основних засобів нарахується із застосуванням методів, визначених Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»	Підпункт 145.1.5. Амортизація основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів) нарахується пооб'єктно із застосуванням таких методів: - прямолінійного; - зменшення залишкової вартості; - прискореного зменшення залишкової вартості (лише груп 4 (машини та обладнання) та 5 (транспортні засоби)); - кумулятивного; - виробничого. Підпункт 145.1.7. – на основні засоби груп 1 та 13 амортизація не нарахується. Підпункт 145.1 мінімально допустимі строки амортизації основних засобів в роках:	Пункт 60. Використаний метод амортизації має відображати очікувану форму споживання майбутніх економічних вигід від цього активу суб'єктом господарювання. Пункт 62. Різні методи амортизації можна застосовувати для розподілу суми активу, що амортизується, на систематичній основі протягом строку корисної експлуатації. Ці методи включають прямолінійний метод, метод зменшення залишку та метод суми одиниць продукції. Суб'єкт обирає метод, який найкраще відображає

Продовження дод. К

1	2	3	4	5
			<p>група 1 – 0; група 2 – 15; група 3 – будівлі 20, споруди 15, передавальні пристрої 10; група 4 – 5, з них електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 2500 гривень – 2 роки; група 5 – 5; група 6 – 4; група 7 – 6; група 8 – 10; група 9 – 12; група 10 – 0; група 11 – 0; група 12 – 5; група 13 – 0; група 14 – 6; група 15 – 5; група 16 – 7</p>	<p>очікувану форму споживання майбутніх економічних вигід, утілених в активі</p>
<p>Перегляд методу амортизації чи строку корисного використання</p>	<p>Пункт 28. Метод амортизації об'єкта основних засобів переглядається у разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигід від його використання. Нарахування амортизації за новим методом починається з місяця, наступного за місяцем прийняття рішення про зміну методу амортизації</p>	<p>Пункт 24. Строк корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів переглядається в разі зміни очікуваних економічних вигід від його використання</p>	<p>Підпункт 145.1.4. Строк корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів переглядається в разі зміни очікуваних економічних вигід від його використання, але він не може бути меншим, ніж визначено в пп. 145.1 цієї статті</p>	<p>Пункт 61. Метод амортизації, застосований до активу, слід переглядати принаймні на кінець кожного фінансового року, а якщо відбулася значна зміна в очікуваній формі споживання майбутніх економічних вигід, утілених в активі, метод слід змінити для відображення зміненої форми. Таку зміну слід обліковувати як зміну в обліковій оцінці відповідно до МСБО 8</p>
<p>Призупинення нарахування амортизації</p>	<p>Пункт 23. Нарахування амортизації призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації</p>	<p>Пункт 27. Нарахування амортизації призупиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів, переведення його на реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання, консервацію</p>	<p>Підпункт 145.1.2. Нарахування амортизації об'єкта основних засобів призупиняється на період його виводу з експлуатації (для реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації та інших причин) на підставі документів, які свідчать про виведення таких основних засобів з експлуатації</p>	<p>Пункт 55. Амортизацію активу призупиняють на одну з двох дат, яка відбувається раніше: на дату, з якої актив класифікують як утримуваний для продажу (або включають до ліквідаційної групи, яку класифікують як утримуваний для продажу) згідно з МСФЗ 5, або на дату, з якої призупиняють визнання активу. Отже, амортизацію не призупиняють, коли актив не використовують або він вибуває з активного використання, доки актив не буде амортизований повністю</p>

Продовження дод. К

1	2	3	4	5	
Облік ремонту та поліпшення основних засобів					
Види ремонтних робіт	Пункт 14. Поліпшення об'єкта: модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо	Пункт 31. Прикладами поліпшення є: модифікація; модернізація; зміна окремих частин обладнання; впровадження ефективнішого технологічного процесу; добудова (надбудова); технічний огляд; технічне обслуговування; ремонт	ремонт та поліпшення об'єктів основних засобів (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція)	модифікація програмного забезпечення та об'єктів основних засобів, що збільшує термін їх корисного використання; створення нового змінного елемента складного об'єкту основних засобів; впровадження нових виробничих процесів, що забезпечує зменшення витрат; удосконалення деталей, вузлів і машин для досягнення значного підвищення якості продукції; ремонт та обслуговування обладнання	
Критерій визнання витрат:					
– на поліпшення основних засобів	Пункт 14. Збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання поліпшеного об'єкта	Пункт 31. Збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання поліпшеного об'єкта з врахуванням суттєвості таких витрат	Підпункт 146.11. Збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта	Наявність ймовірності надходження майбутніх економічних вигод, пов'язаних з об'єктом, на підприємство; достовірність оцінки собівартості такого об'єкта	
– на ремонт основних засобів	Пункт 15. Підтримання об'єкта в робочому стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання	Пункт 32. Підтримання об'єкта в придатному для використання стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод, якщо ціна придбання активу відображає не обхідність приведення його до стану, придатного до використання			
Вплив на вартість основних засобів витрат					
– на поліпшення основних засобів	Пункт 14. Збільшують первісну вартість об'єкта на суму здійснених витрат з поліпшення	У випадках, що визначені податковим законодавством, здійснені витрати	Пункт 31. Включаються до капітальних інвестицій з подальшим збільшенням первісної вартості основних засобів	Підпункт 146.11. Збільшують первісну вартість об'єкта у сумі, що перевищує 10 відсотків сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів на початок звітного податкового року. Відносяться до витрат звітного податкового періоду у сумі, що не перевищує 10 відсотків сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів на початок звітного року	Визнаються в балансовій вартості об'єкта, одночасно балансову вартість витрат на попередній огляд визнавати припиняють
– на ремонт основних засобів	Пункт 15. Не включаються до вартості об'єкта, а списуються на витрати звітного періоду	збільшують первісну (переоцінену) вартість основних засобів	Пункт 32. визнаються витратами звітного періоду, а в деяких випадках визнаються капітальними інвестиціями та збільшують первісну вартість.		Не визнаються в балансовій вартості об'єкта, включаються у прибуток чи збиток звітного періоду

Продовження дод. К

1	2	3	4	5
		Пункт 30. Витрати на капітальний ремонт об'єктів основних засобів визнаються витратами звітного періоду		
Переоцінка основних засобів				
Переоцінка	Пункт 16. Підприємство переоцінює об'єкт основних засобів, якщо його залишкова вартість значно (більш як на 10 %) відрізняється від справедливої вартості на дату балансу. У разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт. Пункт 19. Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів зараховується до складу додаткового капіталу, а сума уцінки – до складу витрат, крім випадків, наведених у п. 20. Пункт 21. При вибутті об'єктів основних засобів, які раніше були переоцінені, перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних засобів зараховується до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу. Пункт 31. Втрати від зменшення корисності об'єктів основних засобів зараховується до складу витрат звітного періоду зі збільшенням у балансі суми зносу основних засобів, відображених в обліку за переоціненою, – відображаються в порядку, передбаченому абзацом другим п. 20. Пункт 32. Якщо причини зменшення корисності об'єкта основних засобів перестали існувати, то сума відновлення корисності, але не більше від суми попереднього зменшення корисності, відображається визнанням доходу з одночасним зменшенням суми зносу основних засобів. Відновлення корисності об'єктів основних засобів, відображених в обліку за переоціненою вартістю, відображається в порядку, передбаченому	Пункт 34. Підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво (величина, що дорівнює 10-відсотковому відхиленню) відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу. У разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт. Пункт 35. Переоцінена первісна вартість та сума зношення об'єкта основних засобів визначається множенням відповідно первісної вартості і суми зношення об'єкта основних засобів на індекс переоцінки. Індекс переоцінки визначається діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість. Сума дооцінки (уцінки) вартості і зношення об'єкта основних засобів визначається як різниця цих показників до і після застосування індексу переоцінки. Пункт 36. Сума дооцінки вартості і зношення основних засобів відображається збільшенням первісної (переоціненої) вартості і накопиченого зношення об'єкта основних засобів, а сума уцінки вартості і зношення – зменшенням первісної (переоціненої) вартості і накопиченого зношення. Різниця між сумою дооцінки вартості і сумою дооцінки зношення	Підпункт 146.21. Платники податку всіх форм власності мають право проводити переоцінку об'єктів основних засобів, застосовуючи щорічну індексацію вартості основних засобів, що амортизується, та суми накопиченої амортизації на коефіцієнт індексації, який визначається за формулою: $K_i = [I_{(a-1)} - 10] : 100$, де $I_{(a-1)}$ – індекс інфляції року, за результатами якого проводиться індексація. Якщо значення K_i не перевищує одиниці, то індексація не проводиться	Пункт 31. Після визнання активом, об'єкт основних засобів (справедливу вартість якого можна достовірно оцінити) слід обліковувати за переоціненою сумою, яка є його справедливою вартістю на дату переоцінки мінус будь-яка подальша накопичена амортизація та подальші накопичені збитки від зменшення корисності. Переоцінки слід проводити з достатньою регулярністю, так щоб балансова вартість суттєво не відрізнялася від тієї, що була б визначена із застосуванням справедливої вартості на кінець звітного періоду. Пункт 36. Якщо переоцінюють об'єкт основних засобів, тоді весь клас основних засобів, до якого належить цей актив, слід переоцінювати. Пункт 39. Якщо балансова вартість активу збільшилася в результаті переоцінки, збільшення визнається в іншому сукупному доході та накопичується у власному капіталі під назвою «Дооцінка». Проте це збільшення має визнаватися в прибутку чи збитку, якщо воно сторнує зменшення від переоцінки того самого активу, яке раніше було визнане в прибутку чи збитку. Пункт 40. Якщо балансова вартість активу зменшилася в результаті переоцінки, зменшення має визнаватися в прибутку чи збитку.

Продовження дод. К

1	2	3	4	5
	абзацом першим п. 20	основних засобів зараховується на збільшення додаткового капіталу, а різниця між сумою уцінки вартості і сумою уцінки зношення включається до складу витрат		Проте зменшення слід відображати в іншому сукупному доході, якщо існує кредитове сальдо дооцінки щодо цього активу. Зменшення, визнане в іншому сукупному доході, зменшує суму, акумульовану у власному капіталі на рахунку власного капіталу під назвою «Дооцінка»

Джерело: складено на основі [37; 41; 44; 48]

Додаток Л.1

Таблиця Л.1

**Перелік запропонованих рахунків синтетичного та аналітичного обліку
забезпечення відтворення виробничих основних засобів будівельних
підприємств**

Синтетичний рахунок		Субрахунки		Аналітичні рахунки				
Першого порядку		Другого порядку		Третього порядку		Четвертого порядку		П'ятого порядку
Код	Назва	Код	Назва	Код	Назва	Код	Назва	Код
1	2	3	4	5	6	7	8	9
47	Забезпечення майбутніх витрат і платежів	479	Забезпечення відтворення основних засобів	4791	Забезпечення ремонту основних засобів	47911	Забезпечення ремонту будинків та споруд	4791101-4791199 За об'єктами
						47912	Забезпечення ремонту машин і обладнання	4791201-4791299 За об'єктами
						47913	Забезпечення ремонту транспортних засобів	4791301-4791399 За об'єктами
						47914	Забезпечення ремонту інструментів, приладів, інвентарю	4791401-4791499 За об'єктами
						47915	Забезпечення ремонту інших основних засобів	4791501-4791599 За об'єктами
				4792	Забезпечення поліпшення основних засобів	47921	Забезпечення поліпшення будинків та споруд	4792101-4792199 За об'єктами
						47922	Забезпечення поліпшення машин і обладнання	4792201-4792299 За об'єктами
						47923	Забезпечення поліпшення транспортних засобів	4792301-4792399 За об'єктами
						47924	Забезпечення поліпшення інструментів, приладів, інвентарю	4792401-4792499 За об'єктами
						47925	Забезпечення поліпшення інших основних засобів	4792501-4792599 За об'єктами
				4793	Забезпечення страхування основних засобів	47931	Забезпечення страхування будинків та споруд	4793101-4793199 За об'єктами
						47932	Забезпечення страхування машин і обладнання	4793201-4793299 За об'єктами
						47933	Забезпечення страхування транспортних засобів	4793301-4793399 За об'єктами
						47934	Забезпечення страхування інших основних засобів	4793401-4793499 За об'єктами

Джерело: авторська розробка

Додаток Л.2.1

Таблиця Л.2.1

**Запропонована кореспонденція рахунків з обліку забезпечення
відтворення основних засобів будівельних підприємств**

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Здійснено нарахування:		
1.1.	забезпечення ремонту	23 “Виробництво”	4791 “Забезпечення ремонту основних засобів”
1.2.	забезпечення поліпшення	10 “Основні засоби”, 15 “Капітальні інвестиції”	4792 “Забезпечення поліпшення основних засобів”
1.3.	забезпечення страхування	23 “Виробництво”, 91 “Загальновиробничі витрати”	4793 “Забезпечення страхування основних засобів”
2.	Списані витрати на ремонт приладів за рахунок забезпечення ремонту	47914 “Забезпечення ремонту інструментів, приладів, інвентарю”	23213 “Поточний ремонт транспортних засобів”
3.	Списані витрати на модернізацію машин і обладнання за рахунок забезпечення поліпшення	47921 “Забезпечення поліпшення будинків та споруд”	15611 “Модернізація машин і обладнання”
4.	Списані витрати на страхування транспортних засобів за рахунок забезпечення страхування	47933 “Забезпечення страхування транспортних засобів”	655 “Розрахунки за страхуванням майна”

Джерело: авторська розробка

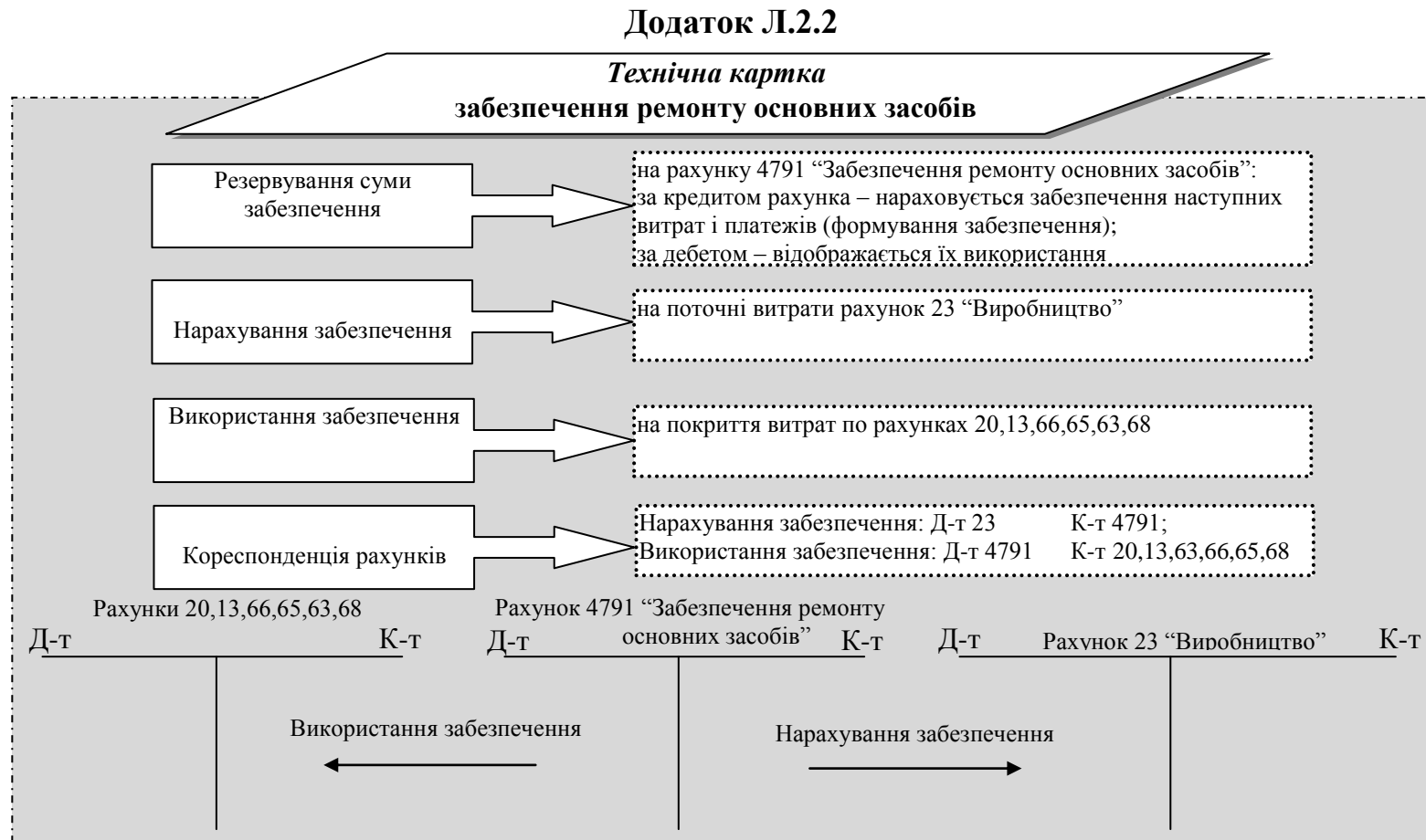


Рис. Л.2.2. Технічна картка забезпечення ремонту основних засобів
Джерело: авторська розробка

Додаток Л.3

ТОВ "ЛІММ Сервіс"

(підприємство, організація)

Внутрішня форма № ОЗ- забезпечення

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ

13643395

ЗАТВЕРДЖУЮ

В. Човганюк

підпис, ім'я, по батькові, прізвище

Звіт

про стан забезпечення відтворення основних засобів будівельного підприємства

номер документа	дата складання	сформовано за період	код особи, яка відповідає за формування і використання забезпечення відтворення основних засобів
1	31.12.2014 р.	2014 р.	048

Розділ І. Забезпечення ремонту основних засобів

№ п/п	Забезпечення ремонту групи основних засобів	Рахунок аналітичного обліку	Частота відрахувань	Розмір відрахувань*
1	Забезпечення ремонту будинків та споруд	47911	щомісяця	3%
2	Забезпечення ремонту машин і обладнання	47912	щомісяця	1%
3	Забезпечення ремонту транспортних засобів	47913	щомісяця	5%
4	Забезпечення ремонту інструментів, приладів, інвентарю	47914	щомісяця	1%
5	Забезпечення ремонту інших основних засобів	47915	-	-
Забезпечення ремонту основних засобів всього		4791	-	10%

*Примітка: розмір відрахувань може коригуватися залежно від величини забезпечення, яке необхідно сформувати.

Продовження дод. Л.3

1.1. Забезпечення ремонту будинків та споруд

Забезпечення ремонту групи основних засобів	Рахунок аналітичного обліку	Частота відрахувань	Розмір відрахувань
будинків та споруд	47911	щомісяця	3%

1.1.1. Забезпечення ремонту будинків та споруд у розрізі об'єктів

№ п/п	Об'єкт основних засобів	Інвентарний номер об'єкта	Дата початку нарахування забезпечення	Залишок забезпечення на початок періоду, грн.	Формування забезпечення			Використання забезпечення						Залишок забезпечення на кінець періоду, грн.
								Планове використання			Непланове використання			
					Період нарахування	Вид робіт	Сума, грн.	Дата	Вид робіт	Сума, грн.	Дата	Вид робіт	Сума, грн.	
1.	Склад №2	45025	01.01.2014р.	0,0	01.01.-01.12.2014р.	ПР	10000,00	08.-12.12.2014р.	ПР	10000,00	-	-	-	0,0
...
<i>Разом</i>				0,0	x	x	10000,00	x	x	10000,00	x	x	-	0,0

1.1.2. Забезпечення ремонту будинків та споруд у цілому

№ п/п	Забезпечення основних засобів	Залишок забезпечення на початок періоду, грн.	Сума формування забезпечення, грн.	Розмір відрахувань	Сума планового використання забезпечення, грн.		Сума непланового використання забезпечення, грн.	Залишок забезпечення на кінець періоду, грн.
					в межах плану	понад план (ліміт)		
1	Загалом за попередньо визначеними об'єктами	0,0	10000,00	3%	10000,00	-	-	0,0
2	Додатково за наперед невизначеними об'єктами (аварійний ремонт)	0,0	-	-	-	-	-	-
Всього		0,0	10000,00	3%	10000,00	-	-	0,0

1.2. Забезпечення ремонту машин і обладнання

Забезпечення ремонту групи основних засобів	Рахунок аналітичного обліку	Частота відрахувань	Розмір відрахувань
машин і обладнання	47912	щомісяця	1%

1.2.1. Забезпечення ремонту машин і обладнання у розрізі об'єктів

№ п/п	Об'єкт основних засобів	Інвентарний номер об'єкта	Дата початку нарахування забезпечення	Залишок забезпечення на початок періоду, грн.	Формування забезпечення			Використання забезпечення						Залишок забезпечення на кінець періоду, грн.
								Планове використання			Непланове використання			
					Період нарахування	Вид робіт	Сума, грн.	Дата	Вид робіт	Сума, грн.	Дата	Вид робіт	Сума, грн.	
1.	Телефон	44002	01.01.2014	0,0	01.01.-01.06.2014р.	Р	500,00	-	-	-	19.03.2014 р.	АР	100,00	400,00
...
<i>Разом</i>					x	x	500,00	x	x	-	x	x	244,00	256,00

Продовження дод. Л.3

1.2.2. Забезпечення ремонту машин і обладнання у цілому

№ п/п	Забезпечення основних засобів	Залишок забезпечення на початок періоду, грн.	Сума формування забезпечення, грн.	Розмір відрахувань	Сума планового використання забезпечення, грн.		Сума непланового використання забезпечення, грн.	Залишок забезпечення на кінець періоду, грн.
					в межах плану	понад план (ліміт)		
1	Загалом за попередньо визначеними об'єктами	0,0	0,0	-	-	-	-	-
2	Додатково за наперед невизначеними об'єктами (аварійний ремонт)	0,0	500,00	1%	-	-	244,00	256,00
Всього		0,0	500,00	1%	-	-	244,00	256,00

1.3. Забезпечення ремонту транспортних засобів

Забезпечення ремонту групи основних засобів	Рахунок аналітичного обліку	Частота відрахувань	Розмір відрахувань
транспортних засобів	47913	щомісяця	5%

1.3.1. Забезпечення ремонту транспортних засобів у розрізі об'єктів

№ п/п	Об'єкт основних засобів	Інвентарний номер об'єкта	Дата початку нарахування забезпечення	Залишок забезпечення на початок періоду, грн.	Формування забезпечення		Використання забезпечення						Залишок забезпечення на кінець періоду, грн.	
					Період нарахування	Вид робіт	Сума, грн.	Планове використання			Непланове використання			
								Дата	Вид робіт	Сума, грн.	Дата	Вид робіт		Сума, грн.
1.	Самоскид	10053	01.01.2014	0,0	01.01.-01.06.14	ПП	2150,00	02.06.-06.06.14	ПП	2150,00	02.06.-06.06.14	ПП	61,18	-61,18
2.	Автокран	10067	01.01.2014	0,0	01.01.-01.09.14	КР	6389,42	10.09.-20.09.14	КР	6389,42	-	-	-	-
Разом				0,0	x	x	14500,00	x	x	11539,42	x	x	2414,58	546,00

1.3.2. Забезпечення ремонту транспортних засобів у цілому

№ п/п	Забезпечення основних засобів	Залишок забезпечення на початок періоду, грн.	Сума формування забезпечення, грн.	Розмір відрахувань	Сума планового використання забезпечення, грн.		Сума непланового використання забезпечення, грн.	Залишок забезпечення на кінець періоду, грн.
					в межах плану	понад план (ліміт)		
1	Загалом за попередньо визначеними об'єктами	0,0	11600,00	4,5%	11539,42	960,58	-	-900,08
2	Додатково за наперед невизначеними об'єктами (аварійний ремонт)	0,0	2000,00	0,5%	-	-	553,92	1446,08
Всього		0,0	14500,00	5%	11539,42	960,58	8414,58	546,00

Продовження дод. Л.3

1.4. Забезпечення ремонту інструментів, приладів, інвентарю

Забезпечення ремонту групи основних засобів	Рахунок аналітичного обліку	Частота відрахувань	Розмір відрахувань
інструментів, приладів, інвентарю	47914	щомісяця	1%

1.4.1. Забезпечення ремонту інструментів, приладів, інвентарю у розрізі об'єктів

№ п/п	Об'єкт основних засобів	Інвентарний номер об'єкта	Дата початку нарахування забезпечення	Залишок забезпечення на початок періоду, грн.	Формування забезпечення			Використання забезпечення						Залишок забезпечення на кінець періоду, грн.
					Період нарахування	Вид робіт	Сума, грн.	Планове використання			Непланове використання			
								Дата	Вид робіт	Сума, грн.	Дата	Вид робіт	Сума, грн.	
1.	Генератор однофазний	70119	01.01.2014 р.	0,0	01.01.-01.06. 2014р.	-	500,00	-	-	-	29-30.04. 2014 р.	АР	300,00	200,00
...
<i>Разом</i>				0,0	х	х	500,00	х	х	-	х	х	450,00	50,00

1.4.2. Забезпечення ремонту інструментів, приладів, інвентарю у цілому

№ п/п	Забезпечення основних засобів	Залишок забезпечення на початок періоду, грн.	Сума формування забезпечення, грн.	Розмір відрахувань	Сума планового використання забезпечення, грн.		Сума непланового використання забезпечення, грн.	Залишок забезпечення на кінець періоду, грн.
					в межах плану	понад план (ліміт)		
1	Загалом за попередньо визначеними об'єктами	0,0	0,0	-	-	-	-	-
2	Додатково за наперед невизначеними об'єктами (аварійний ремонт)	0,0	500,00	1%	-	-	450,00	50,00
Всього		0,0	500,00	1%	-	-	450,00	50,00

1.5. Забезпечення ремонту інших основних засобів

Забезпечення ремонту групи основних засобів	Рахунок аналітичного обліку	Частота відрахувань	Розмір відрахувань
інших основних засобів	47915	-	-

1.5.1. Забезпечення ремонту інших основних засобів у розрізі об'єктів

№ п/п	Об'єкт основних засобів	Інвентарний номер об'єкта	Дата початку нарахування забезпечення	Залишок забезпечення на початок періоду, грн.	Формування забезпечення			Використання забезпечення						Залишок забезпечення на кінець періоду, грн.
					Період нарахування	Вид робіт	Сума, грн.	Планове використання			Непланове використання			
								Дата	Вид робіт	Сума, грн.	Дата	Вид робіт	Сума, грн.	
<i>Разом</i>				-	х	х	-	х	х	-	х	х	-	-

Продовження дод. Л.3

1.5.2. Забезпечення ремонту інших основних засобів у цілому

№ п/п	Забезпечення основних засобів	Залишок забезпечення на початок періоду, грн.	Сума формування забезпечення, грн.	Розмір відрахувань	Сума планового використання забезпечення, грн.		Сума непланового використання забезпечення, грн.	Залишок забезпечення на кінець періоду, грн.
					в межах плану	понад план (ліміт)		
Всього		-	-	-	-	-	-	-

Розділ II. Забезпечення поліпшення основних засобів

№ п/п	Забезпечення поліпшення групи основних засобів	Рахунок аналітичного обліку	Частота відрахувань	Розмір відрахувань*
1	Забезпечення поліпшення будинків та споруд	47921	щомісяця	9%
2	Забезпечення поліпшення машин і обладнання	47922	щомісяця	1%
3	Забезпечення поліпшення транспортних засобів	47923	-	-
4	Забезпечення поліпшення інструментів, приладів, інвентарю	47924	-	-
5	Забезпечення поліпшення інших основних засобів	47925	-	-
Забезпечення поліпшення основних засобів всього		4792	-	10%

*Примітка: розмір відрахувань може коригуватися в залежності від величини забезпечення, який необхідно сформувати.

2.1. Забезпечення поліпшення будинків та споруд

Забезпечення ремонту групи основних засобів	Рахунок аналітичного обліку	Частота відрахувань	Розмір відрахувань
будинків та споруд	47921	щомісяця	9%

2.1.1. Забезпечення поліпшення будинків та споруд у розрізі об'єктів

№ п/п	Об'єкт основних засобів	Інвентарний номер об'єкта	Дата початку нарахування забезпечення	Залишок забезпечення на початок періоду, грн.	Формування забезпечення			Використання забезпечення						Залишок забезпечення на кінець періоду, грн.
					Період нарахування	Вид робіт	Сума, грн.	Планове використання			Непланове використання			
								Дата	Вид робіт	Сума, грн.	Дата	Вид робіт	Сума, грн.	
1.	Будівля рем. боксу	55010	01.01.2013 р.	0,0	01.01.2013 р. – 01.04.2014 р.	Мд	85000,00	01.03.-01.05. 2014 р.	Мд	85000,00	-	-	-	0,0
2.	Будівля кр. стоянки авт.	55005	01.01.2013 р.	0,0	01.01.2013 р. – 01.08.2014 р.	Рк	90000,00	20.05.-20.08. 2014 р.	Рк	90000,00	20.05.-20.08. 2014 р.	Рк	10000,00	-
...
Разом				0,0	x	x	250000,00	x	x	240000,00	x	x	10000,00	0,0

Продовження дод. Л.3

2.1.2. Забезпечення поліпшення будинків та споруд у цілому

№ п/п	Забезпечення основних засобів	Залишок забезпечення на початок періоду, грн.	Сума формування забезпечення, грн.	Розмір відрахувань	Сума планового використання забезпечення, грн.		Сума непланового використання забезпечення, грн.	Залишок забезпечення на кінець періоду, грн.
					в межах плану	понад план (ліміт)		
1	Загалом за попередньо визначеними об'єктами	0,0	240000,00	7,5%	240000,00	10000,00	-	-
2	Додатково за наперед невизначеними об'єктами (аварійний ремонт)	0,0	10000,00	0,5%	-	-	10000,00	-
Всього		0,0	250000,00	8%	240000,00	10000,00	10000,00	0,0

2.2. Забезпечення поліпшення машин і обладнання

Забезпечення ремонту групи основних засобів	Рахунок аналітичного обліку	Частота відрахувань	Розмір відрахувань
машин і обладнання	47922	щомісяця	1%

2.2.1. Забезпечення поліпшення машин і обладнання у розрізі об'єктів

№ п/п	Об'єкт основних засобів	Інвентарний номер об'єкта	Дата початку нарахування забезпечення	Залишок забезпечення на початок періоду, грн.	Формування забезпечення			Використання забезпечення						Залишок забезпечення на кінець періоду, грн.		
					Період нарахування	Вид робіт	Сума, грн.	Планове використання			Непланове використання					
								Дата	Вид робіт	Сума, грн.	Дата	Вид робіт	Сума, грн.			
1.	ПК	22089	01.01.2014р.	0,0	01.01-01.11.14	Мд	1000,00	25.11.2014 р.	Мд	1000,00	-	-	-	-	-	0,0
<i>Разом</i>				0,0	х	х	1000,00	х	х	1000,00	х	х	-	-	0,0	

2.2.2. Забезпечення поліпшення машин і обладнання у цілому

№ п/п	Забезпечення основних засобів	Залишок забезпечення на початок періоду, грн.	Сума формування забезпечення, грн.	Розмір відрахувань	Сума планового використання забезпечення, грн.		Сума непланового використання забезпечення, грн.	Залишок забезпечення на кінець періоду, грн.
					в межах плану	понад план (ліміт)		
1	Загалом за попередньо визначеними об'єктами	0,0	1000,00	1%	1000,00	-	-	0,0
2	Додатково за наперед невизначеними об'єктами (аварійний ремонт)	0,0	-	-	-	-	-	-
Всього		0,0	1000,00	1%	1000,00	-	-	0,0

Продовження дод. Л.3

2.3. Забезпечення поліпшення транспортних засобів

Забезпечення ремонту групи основних засобів	Рахунок аналітичного обліку	Частота відрахувань	Розмір відрахувань
транспортних засобів	47923	-	-

2.3.1. Забезпечення поліпшення транспортних засобів у розрізі об'єктів

№ п/п	Об'єкт основних засобів	Інвентарний номер об'єкта	Дата початку нарахування забезпечення	Залишок забезпечення на початок періоду, грн.	Формування забезпечення			Використання забезпечення						Залишок забезпечення на кінець періоду, грн.
					Період нарахування	Вид робіт	Сума, грн.	Планове використання			Непланове використання			
								Дата	Вид робіт	Сума, грн.	Дата	Вид робіт	Сума, грн.	
<i>Разом</i>				-	х	х	-	х	х	-	х	х	-	-

2.3.2. Забезпечення поліпшення транспортних засобів у цілому

№ п/п	Забезпечення основних засобів	Залишок забезпечення на початок періоду, грн.	Сума формування забезпечення, грн.	Розмір відрахувань	Сума планового використання забезпечення, грн.		Сума непланового використання забезпечення, грн.	Залишок забезпечення на кінець періоду, грн.
					в межах плану	понад план (ліміт)		
<i>Всього</i>		-	-	-	-	-	-	-

2.4. Забезпечення поліпшення інструментів, приладів, інвентарю

Забезпечення ремонту групи основних засобів	Рахунок аналітичного обліку	Частота відрахувань	Розмір відрахувань
інструментів, приладів, інвентарю	47924	-	-

2.4.1. Забезпечення поліпшення інструментів, приладів, інвентарю у розрізі об'єктів

№ п/п	Об'єкт основних засобів	Інвентарний номер об'єкта	Дата початку нарахування забезпечення	Залишок забезпечення на початок періоду, грн.	Формування забезпечення			Використання забезпечення						Залишок забезпечення на кінець періоду, грн.
					Період нарахування	Вид робіт	Сума, грн.	Планове використання			Непланове використання			
								Дата	Вид робіт	Сума, грн.	Дата	Вид робіт	Сума, грн.	
<i>Разом</i>				-	х	х	-	х	х	-	х	х	-	-

2.4.2. Забезпечення поліпшення інструментів, приладів, інвентарю у цілому

№ п/п	Забезпечення основних засобів	Залишок забезпечення на початок періоду, грн.	Сума формування забезпечення, грн.	Розмір відрахувань	Сума планового використання забезпечення, грн.		Сума непланового використання забезпечення, грн.	Залишок забезпечення на кінець періоду, грн.
					в межах плану	понад план (ліміт)		
<i>Всього</i>		-	-	-	-	-	-	-

Продовження дод. Л.3

2.5. Забезпечення поліпшення інших основних засобів

Забезпечення ремонту групи основних засобів	Рахунок аналітичного обліку	Частота відрахувань	Розмір відрахувань
інших основних засобів	47925	-	-

2.5.1. Забезпечення поліпшення інших основних засобів у розрізі об'єктів

№ п/п	Об'єкт основних засобів	Інвентарний номер об'єкта	Дата початку нарахування забезпечення	Залишок забезпечення на початок періоду, грн.	Формування забезпечення			Використання забезпечення						Залишок забезпечення на кінець періоду, грн.
								Планове використання			Непланове використання			
					Період нарахування	Вид робіт	Сума, грн.	Дата	Вид робіт	Сума, грн.	Дата	Вид робіт	Сума, грн.	
<i>Разом</i>				-	х	х	-	х	х	-	х	х	-	-

2.5.2. Забезпечення поліпшення інших основних засобів у цілому

№ п/п	Забезпечення основних засобів	Залишок забезпечення на початок періоду, грн.	Сума формування забезпечення, грн.	Розмір відрахувань	Сума планового використання забезпечення, грн.		Сума непланового використання забезпечення, грн.	Залишок забезпечення на кінець періоду, грн.
					в межах плану	понад план (ліміт)		
<i>Всього</i>		-	-	-	-	-	-	-

Розділ III. Забезпечення страхування основних засобів

№ п/п	Забезпечення страхування групи основних засобів	Рахунок аналітичного обліку	Частота відрахувань	Розмір відрахувань*
1	Забезпечення страхування будинків та споруд	47931	щомісяця	1%
2	Забезпечення страхування машин і обладнання	47932	-	-
3	Забезпечення страхування транспортних засобів	47933	щомісяця	4%
4	Забезпечення страхування інших основних засобів	47934	-	-
<i>Забезпечення страхування основних засобів всього</i>		4793	-	5%

*Примітка: розмір відрахувань може коригуватися в залежності від величини забезпечення, який необхідно сформувати.

Продовження дод. Л.3

3.1. Забезпечення страхування будинків та споруд

Забезпечення ремонту групи основних засобів будинків та споруд	Рахунок аналітичного обліку 47931	Частота відрахувань щомісяця	Розмір відрахувань 1%
--	-----------------------------------	------------------------------	-----------------------

3.1.1. Забезпечення страхування будинків та споруд у розрізі об'єктів

№ п/п	Об'єкт основних засобів	Інвентарний номер об'єкта	Дата початку нарахування забезпечення	Залишок забезпечення на початок періоду, грн.	Формування забезпечення			Використання забезпечення						Залишок забезпечення на кінець періоду, грн.
								Планове використання			Непланове використання			
					Період нарахування	Вид робіт	Сума, грн.	Дата	Вид робіт	Сума, грн.	Дата	Вид робіт	Сума, грн.	
1	Б. №1	10015	01.04.2014р.	0,0	01.04.-01.09.2014р.	С	4000,00	01.09.2014р.	С	4000,00	-	-	-	-
<i>Разом</i>				0,0	х	х	8000,00	х	х	8000,00	х	х	-	0,0

3.1.2. Забезпечення страхування будинків та споруд у цілому

№ п/п	Забезпечення основних засобів	Залишок забезпечення на початок періоду, грн.	Сума формування забезпечення, грн.	Розмір відрахувань	Сума планового використання забезпечення, грн.		Сума непланового використання забезпечення, грн.	Залишок забезпечення на кінець періоду, грн.
					в межах плану	понад план (ліміт)		
1	Загалом за попередньо визначеними об'єктами	0,0	8000,00	1%	8000,00	-	-	0,0
2	Додатково за наперед невизначеними об'єктами (аварійний ремонт)	0,0	-	-	-	-	-	-
Всього		0,0	8000,00	1%	8000,00	-	-	0,0

3.2. Забезпечення страхування машин і обладнання

Забезпечення ремонту групи основних засобів машин і обладнання	Рахунок аналітичного обліку 47932	Частота відрахувань -	Розмір відрахувань -
--	-----------------------------------	-----------------------	----------------------

3.2.1. Забезпечення страхування машин і обладнання у розрізі об'єктів

№ п/п	Об'єкт основних засобів	Інвентарний номер об'єкта	Дата початку нарахування забезпечення	Залишок забезпечення на початок періоду, грн.	Формування забезпечення			Використання забезпечення						Залишок забезпечення на кінець періоду, грн.
								Планове використання			Непланове використання			
					Період нарахування	Вид робіт	Сума, грн.	Дата	Вид робіт	Сума, грн.	Дата	Вид робіт	Сума, грн.	
<i>Разом</i>				-	х	х	-	х	х	-	х	х	-	-

Продовження дод. Л.3

3.2.2. Забезпечення страхування машин і обладнання у цілому

№ п/п	Забезпечення основних засобів	Залишок забезпечення на початок періоду, грн..	Сума формування забезпечення, грн..	Розмір відрахувань	Сума планового використання забезпечення, грн..		Сума непланового використання забезпечення, грн..	Залишок забезпечення на кінець періоду, грн..
					в межах плану	понад план (ліміт)		
Всього		-	-	-	-	-	-	-

3.3. Забезпечення страхування транспортних засобів

Забезпечення ремонту групи основних засобів	Рахунок аналітичного обліку	Частота відрахувань	Розмір відрахувань
транспортних засобів	47933	щомісяця	4%

3.3.1. Забезпечення страхування транспортних засобів у розрізі об'єктів

№ п/п	Об'єкт основних засобів	Інвентарний номер об'єкта	Дата початку нарахування забезпечення	Залишок забезпечення на початок періоду, грн..	Формування забезпечення			Використання забезпечення						Залишок забезпечення на кінець періоду, грн..
					Період нарахування	Вид робіт	Сума, грн..	Планове використання			Непланове використання			
								Дата	Вид робіт	Сума, грн..	Дата	Вид робіт	Сума, грн..	
1	Автомобіль	10172	01.01.2014р	0,0	01.01.2014р	С	7500,00	20.08.2014р.	С	7500,00	-	-	-	0,0
Разом				0,0	х	х	32000,00	х	х	32000,00	х	х	-	0,0

3.3.2. Забезпечення страхування транспортних засобів у цілому

№ п/п	Забезпечення основних засобів	Залишок забезпечення на початок періоду, грн.	Сума формування забезпечення, грн.	Розмір відрахувань	Сума планового використання забезпечення, грн.		Сума непланового використання забезпечення, грн.	Залишок забезпечення на кінець періоду, грн.
					в межах плану	понад план (ліміт)		
1	Загалом за попередньо визначеними об'єктами	0,0	32000,00	1%	32000,00	-	-	0,0
2	Додатково за наперед невизначеними об'єктами (аварійний ремонт)	0,0	-	-	-	-	-	-
Всього		0,0	32000,00	1%	32000,00	-	-	0,0

3.4. Забезпечення страхування інших основних засобів

Забезпечення ремонту групи основних засобів	Рахунок аналітичного обліку	Частота відрахувань	Розмір відрахувань
інших основних засобів	47934	-	-

Продовження дод. Л.3

3.4.1. Забезпечення страхування інших основних засобів у розрізі об'єктів

№ п/п	Об'єкт основних засобів	Інвентарний номер об'єкта	Дата початку нарахування забезпечення	Залишок забезпечення на початок періоду, грн.	Формування забезпечення			Використання забезпечення						Залишок забезпечення на кінець періоду, грн.
								Планове використання			Непланове використання			
					Період нарахування	Вид робіт	Сума, грн.	Дата	Вид робіт	Сума, грн.	Дата	Вид робіт	Сума, грн.	
<i>Разом</i>				-	х	х	-	х	х	-	х	х	-	-

3.4.2. Забезпечення страхування інших основних засобів у цілому

№ п/п	Забезпечення основних засобів	Залишок забезпечення на початок періоду, грн.	Сума формування забезпечення, грн.	Розмір відрахувань	Сума планового використання забезпечення, грн.		Сума непланового використання забезпечення, грн.	Залишок забезпечення на кінець періоду, грн.
					в межах плану	понад план (ліміт)		
Всього		-	-	-	-	-	-	-

Умовні позначки:

Р – ремонтні роботи; ПР – поточний ремонт; КР – капітальний ремонт; АР – аварійний ремонт; Мд – модернізація; Рк – реконструкція; С – страхування.

Додаток Л.4

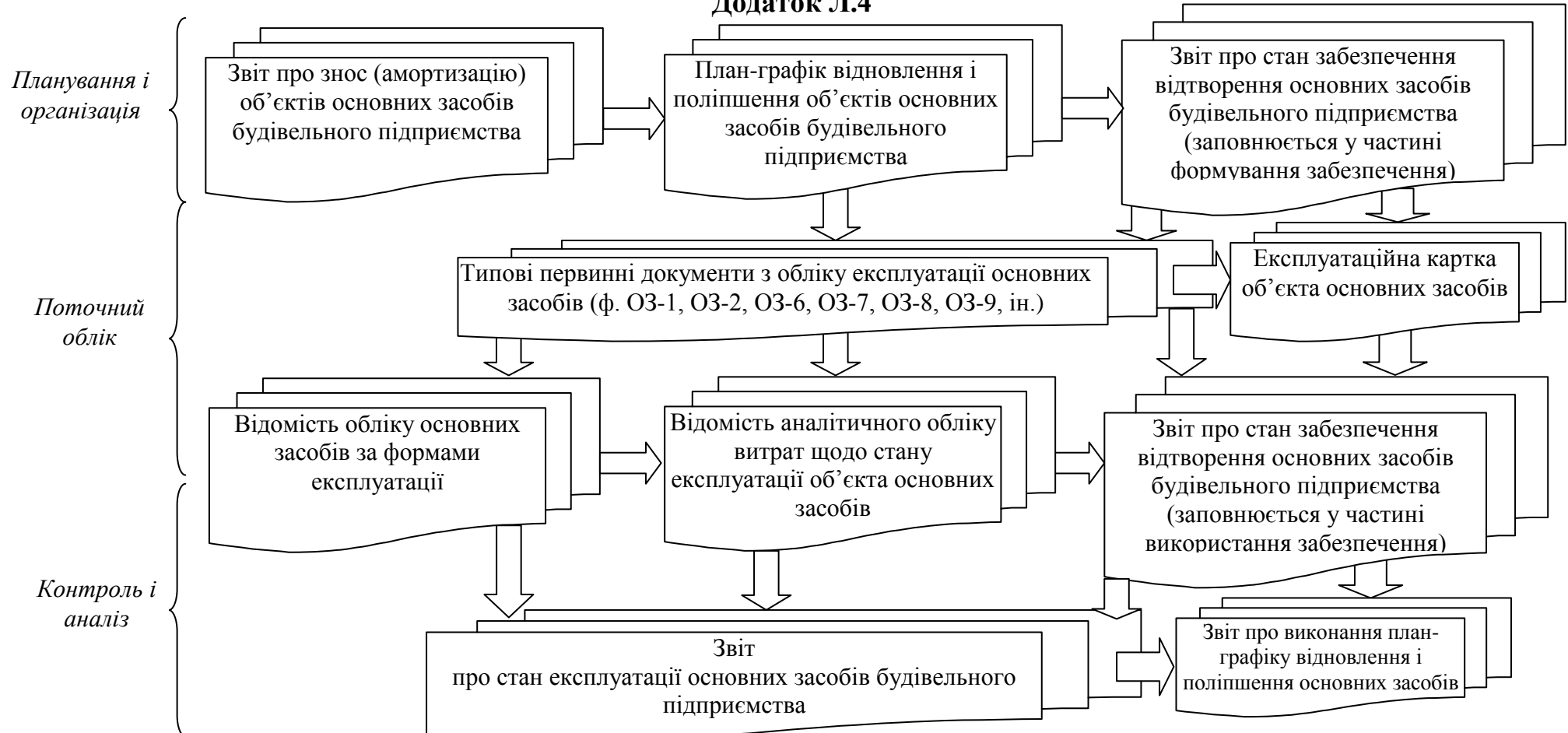


Рис. Л.4. Схема документування процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств для цілей управління Джерело: авторська розробка

Додаток М

Таблиця М.1.

**Систематизація поглядів щодо напрямів проведення економічного
аналізу основних засобів**

Автор	Напрями аналізу основних засобів						
	Складу та структури основних засобів	Руху основних засобів	Технічного стану основних засобів	Рівня оновлення в основних засобів	Ступеня зносу основних засобів	Ефективності використання основних засобів	Ефективності використання активної частини основних засобів
Л. Е. Басовський [198]	+	+				+	+
Т. Б. Бердникова [199]	+	+	+			+	
М. А. Болюх, В.З. Бурчевський, М. І. Горбатюк [200]	+		+	+		+	
Н. М. Бондар [201]	+		+			+	
О.А. Зоріна [169]	+		+			+	
Г. І. Кіндрацька, М. С. Білик, А. Г. Загородній [170]	+		+	+		+	
В. В. Ковальов [186]	+	+				+	
Є. П. Кожанова, І. П. Отенко [202]	+		+			+	
Г. В. Савицька [203]	+		+			+	
Н. І. Самбурська [99]	+	+	+			+	
В. А. Сідун [204]	+			+	+	+	
Н. В. Тарасенко [205]	+		+	+		+	
Ю.Г. Чернишева, В. А. Гузей [206]	+	+	+			+	

**Узагальнення поглядів вчених щодо застосування різних показників для
аналізу складу та структури основних засобів**

Автор	Аналіз складу та структури основних засобів									
	Будинки, споруди та передавальні пристрої	Машини та обладнання	Транспортні засоби	Інструменти, прилади, інвентар	Інші основні засоби	Первісна вартість основних засобів (на початок і кінець звітного періоду)	Залишкова вартість основних засобів (на початок і кінець звітного періоду)	Активна частина основних засобів	Питома вага активної частини основних засобів	Питома вага кожної класифікаційної групи основних засобів в зальній їх вартості
Л. Е. Басовський [198]	+	+	+	+	+			+	+	+
Т. Б. Бердникова [199]	+	+	+	+	+					+
М. А. Болюх, В.З. Бурчевський, М. І. Горбатюк [200]	+	+	+	+	+	+	+			+
Н.М.Бондар [201]	+	+	+	+	+					+
О. А. Зоріна [169]	+	+	+	+	+	+	+			+
Г. І. Кіндрацька, М. С. Білик, А. Г. Загородній [170]	+	+	+	+	+	+	+			+
В. В. Ковальов [186]	+	+	+	+	+					+
Є. П. Кожанова, [202]	+	+	+	+	+	+	+			+
Г. В. Савицька [203]	+	+	+	+	+					+
Н.І. Самбурська [99]	+	+	+	+	+	+	+			+
В. А. Сідун [204]	+	+	+	+	+					+
Н. В. Тарасенко [205]	+	+	+	+	+	+	+			+
Ю.Г. Чернишева, В. А. Гузей [206]	+	+	+	+	+	+	+			+

**Узагальнення поглядів вчених щодо застосування різних показників для
аналізу технічного стану основних засобів**

Автор	Аналіз технічного стану основних засобів									
	Коефіцієнт зносу	Коефіцієнт придатності	Коефіцієнт оновлення	Коефіцієнт вибуття	Фондоозброєність	Віковий склад основних засобів	Технічна озброєність	Аналіз ефективності використання витрат на утримання основних засобів в процесі їх експлуатації	Коефіцієнт приросту	Коефіцієнт інтенсивності відновлення
Т.Б.Бердникова [199]	+	+	+	+		+	+		+	+
М.А. Болюх, В.З. Бурчевський, М.І. Горбатюк [200]	+	+	+	+	-	+	-	-		
Н.М.Бондар [201]	+	+	+	+	-		-	-		
О.А. Зоріна [169]	+	+	+	+	+		+	-		
Г.І. Кіндрацька, М.С. Білик, А.Г. Загородній [170]	+	+	-	-	+	+	+	-	+	
Є.П. Кожанова, [202]	+	+	-	-	+	+	+	-		
Г.В. Савицька [203]	+	+	-	-	+		+	-		
Н.І. Самбурська [99]	+	+	+	+	+				+	+
В.А.Сідун [204]	+	+	+	+	+					
Н.В. Тарасенко [205]	+	+	-	-	-		-	-		
Ю.Г. Чернишева, В.А. Гузей [206]	+	+	+	+	-	+	-	-		

**Узагальнення поглядів вчених щодо застосування різних показників для
аналізу ефективності використання основних засобів**

Автор	Фондовіддача основних засобів	Фондомісткість основних засобів	Рентабельність основних засобів	Капіталовіддача основних засобів	Фондовіддача активної частини основних засобів	Коефіцієнт екстенсивного використання основних засобів	Коефіцієнт інтенсивного використання основних засобів	Інтегральний показник використання основних засобів
Л. Е.Басовський [198]	+	+	+		+	+	+	+
Т. Б.Бердникова [199]	+	+	+					
М. А. Болюх, В.З. Бурчевський, М. І. Горбатюк [200]	+	+	+			+	+	+
Н.М.Бондар [201]	+	+	+			+	+	+
О.А. Зоріна [169]	+	+	+					
Г.І. Кіндрацька, М.С. Білик, А.Г. Загородній [170]	+	+	+	+		+	+	+
В.В. Ковальов [186]								
Є.П. Кожанова, [202]	+	+	+			+	+	+
Г.В. Савицька [203]	+	+	+					
Н.І. Самбурська [99]								
В.А.Сідун [204]								
Н.В. Тарасенко [205]	+	+	+			+	+	+
Ю.Г. Чернишева, В.А. Гузей [206]	+	+	+			+	+	+

Додаток Н
Аналіз динаміки основних засобів у процесі їх експлуатації на
будівельних підприємств за 2010-2014 рр.

№ п/п	Показники	2010	2011	2012	2013	2014	Відхилення	t, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9
ТДВ “Будівельно-монтажна фірма “Івано-Франківськбуд”								
1	Первісна вартість основних засобів	416,6	500	488,9	497,5	596,7	180,1	1,43
2	Сума зносу основних засобів	176,5	199,1	206,4	238,8	324,2	147,7	1,84
3	Вартість основних засобів	240,1	300,9	282,5	258,7	272,5	32,4	1,13
4	Активна частина основних засобів	197,8	229,7	217,2	201,3	285,1	87,3	1,44
5	Активи підприємства	1688,1	3636	3340,6	3459,4	3347,7	1659,6	1,98
6	Коефіцієнт вартості основних засобів у складі всіх активів підприємства	14,22	8,28	8,46	7,48	8,14	-6,08	0,57
7	Коефіцієнт вартості активної частини основних засобів у складі основних засобів	47,48	45,94	44,43	40,46	47,78	0,3	1,01
ТОВ “Житлобуд-І”								
1	Первісна вартість основних засобів	550,9	554,3	538,5	535,6	542,8	-8,1	0,99
2	Сума зносу основних засобів	339,5	377,5	390,3	409,1	432	92,5	1,27
3	Вартість основних засобів	211,4	176,8	148,2	126,5	110,8	-100,6	0,52
4	Активна частина основних засобів	472,1	467,2	451,2	420,1	411,8	-60,3	0,87
5	Активи підприємства	1428,5	1835	2137,7	1884,6	2460,5	1032	1,72
6	Коефіцієнт вартості основних засобів у складі всіх активів підприємства	38,56	30,21	25,19	28,42	22,06	-16,5	0,57
7	Коефіцієнт вартості активної частини основних засобів у складі основних засобів	85,7	84,29	83,79	78,44	75,87	-9,83	0,89
ТОВ “Крос”								
1	Первісна вартість основних засобів	-	256,7	260,6	299	366	366	-

Продовження дод.Н

1	2	3	4	5	6	7	8	9
2	Сума зносу основних засобів	-	82,1	106,4	130,6	145,5	145,5	-
3	Вартість основних засобів	-	174,6	154,2	168,4	220,5	220,5	-
4	Активна частина основних засобів	-	167,9	189,5	196,1	201,9	201,9	-
5	Активи підприємства	-	319,7	625,1	572	605,5	605,5	-
6	Коефіцієнт вартості основних засобів у складі всіх активів підприємства	-	80,29	41,69	52,27	60,45	60,45	-
7	Коефіцієнт вартості активної частини основних засобів у складі основних засобів	-	65,41	72,72	65,59	55,16	55,16	-
ТОВ "ЛММ Сервіс"								
1	Первісна вартість основних засобів	40,9	41	48	49,2	53,3	12,4	1,3
2	Сума зносу основних засобів	10,7	18,2	24,7	38,6	28,9	18,2	2,7
3	Вартість основних засобів	30,2	22,8	23,3	10,6	24,4	-5,8	0,81
4	Активна частина основних засобів	30,1	30,6	32,8	37,9	40,1	10	1,33
5	Активи підприємства	96,5	119,2	205,2	261,8	280,1	183,6	2,9
6	Коефіцієнт вартості основних засобів у складі всіх активів підприємства	42,38	34,4	23,39	18,79	19,03	-23,35	0,45
7	Коефіцієнт вартості активної частини основних засобів у складі основних засобів	73,59	74,63	68,33	77,03	75,23	1,64	1,02
ТОВ "ЕТЦ "Промтехдіагностика"								
1	Первісна вартість основних засобів	180,8	263,6	288,3	568	598	417,2	3,31
2	Сума зносу основних засобів	96,5	160,3	145,1	179,2	200	103,5	2,07
3	Вартість основних засобів	84,3	103,3	143,2	388,8	398	313,7	4,72
4	Активна частина основних засобів	100,8	110,7	159,8	409,9	281,9	181,1	2,8
5	Активи підприємства	207,2	479,3	260,3	567	623	415,8	3,01

Продовження дод.Н

1	2	3	4	5	6	7	8	9
6	Коефіцієнт вартості основних засобів у складі всіх активів підприємства	77,26	55	72,1	76,3	78,1	0,84	1,01
7	Коефіцієнт вартості активної частини основних засобів у складі основних засобів	55,75	42	55,43	72,17	47,14	-8,61	0,85
ТОВ "Фірма "Надія"								
1	Первісна вартість основних засобів	987	1029,3	1155,5	1298,8	1452,1	465,1	1,47
2	Сума зносу основних засобів	350,7	467,3	691,5	782,9	857,9	507,2	2,45
3	Вартість основних засобів	636,3	562	464	515,9	594,2	-42,1	0,93
4	Активна частина основних засобів	701,4	730,2	767,4	823,6	989,5	288,1	1,41
5	Активи підприємства	1866,5	1988,5	2004,8	2140,6	2324	457,5	1,25
6	Коефіцієнт вартості основних засобів у складі всіх активів підприємства	34,09	28,26	23,14	24,1	25,57	-8,52	0,75
7	Коефіцієнт вартості активної частини основних засобів у складі основних засобів	71,06	70,94	66,41	63,41	68,14	-2,92	0,96
ТОВ "СП "Будучність"								
1	Первісна вартість основних засобів	358,8	383,3	400,3	482,1	503,3	144,5	1,4
2	Сума зносу основних засобів	92,1	145,4	182,6	220,3	254,6	162,5	2,76
3	Вартість основних засобів	266,7	237,9	217,7	261,8	248,7	-18	0,93
4	Активна частина основних засобів	240,6	206,4	297,0	356,2	395,3	154,7	1,64
5	Активи підприємства	712,8	377,5	452,9	598,9	780,9	68,1	1,1
6	Коефіцієнт вартості основних засобів у складі всіх активів підприємства	50,34	54,7	65,58	59,48	64,45	14,11	1,28
7	Коефіцієнт вартості активної частини основних засобів у складі основних засобів	67,06	53,85	74,19	73,89	78,54	11,48	1,17

Продовження дод.Н

1	2	3	4	5	6	7	8	9
ТОВ “Житлово-експлуатаційне будівельно-виробниче підприємство “МЖК Експрес-24”								
1	Первісна вартість основних засобів	586,7	601,7	616,8	758,9	1311,6	724,9	2,24
2	Сума зносу основних засобів	244,5	311	364,5	421,6	603,4	358,9	2,47
3	Вартість основних засобів	342,2	290,7	252,3	337,3	708,2	366	2,07
4	Активна частина основних засобів	309,7	389,7	414,8	556,4	784,1	474,4	2,53
5	Активи підприємства	973,5	614,2	889,1	1143,7	1362,9	389,4	1,4
6	Коефіцієнт вартості основних засобів у складі всіх активів підприємства	60,27	97,96	69,37	66,35	96,24	35,97	1,6
7	Коефіцієнт вартості активної частини основних засобів у складі основних засобів	52,79	64,77	67,25	73,32	59,78	6,99	1,13
ПІІ “Станіслав-монтаж”								
1	Первісна вартість основних засобів	30,3	34,7	67,6	72,9	151,6	121,3	5
2	Сума зносу основних засобів	10,6	16,2	22	28,2	39,8	29,2	3,75
3	Вартість основних засобів	19,7	18,5	45,6	44,7	111,8	92,1	5,68
4	Активна частина основних засобів	20,1	22,1	41,7	43,5	117,9	97,8	5,87
5	Активи підприємства	189,1	180,1	219,9	304,9	375,7	186,6	1,99
6	Коефіцієнт вартості основних засобів у складі всіх активів підприємства	16,02	19,27	30,74	23,91	40,35	24,33	2,52
7	Коефіцієнт вартості активної частини основних засобів у складі основних засобів	66,34	63,69	61,69	59,67	77,77	11,43	1,17
ТзОВ “ГрандСтар”								
1	Первісна вартість основних засобів	603	592,8	603,3	653,4	648,1	45,1	1,07
2	Сума зносу основних засобів	263,4	344,6	408,2	457,6	475,3	211,9	1,8
3	Вартість основних засобів	339,6	248,2	195,1	195,8	172,8	-166,8	0,51
4	Активна частина основних засобів	490	474	480	501,4	498,6	8,6	1,02

Продовження дод.Н

1	2	3	4	5	6	7	8	9
5	Активи підприємства	931,4	944,6	747,1	976,3	807,3	-124,1	0,87
6	Коефіцієнт вартості основних засобів у складі всіх активів підприємства	36,46	26,28	26,11	20,06	21,4	-15,05	0,59
7	Коефіцієнт вартості активної частини основних засобів у складі основних засобів	81,26	79,96	79,56	76,74	76,93	-4,33	0,95
ТОВ "Вамбуд"								
1	Первісна вартість основних засобів	558,3	572	578,2	594,6	627,5	69,2	2,19
2	Сума зносу основних засобів	5,7	7,8	9,4	13,7	22,9	17,2	4,02
3	Вартість основних засобів	552,6	564,2	568,8	580,9	604,6	52	1,99
4	Активна частина основних засобів	427,9	445,8	447,3	467,9	487,3	59,4	3,13
5	Активи підприємства	754,3	789,9	815,3	876,9	968,2	213,9	1,28
6	Коефіцієнт вартості основних засобів у складі всіх активів підприємства	74,02	72,41	70,92	67,81	64,81	-9,21	0,88
7	Коефіцієнт вартості активної частини основних засобів у складі основних засобів	76,64	77,94	77,36	78,69	77,66	1,02	1,01
ПРАТ "Прикарпатбуд"								
1	Первісна вартість основних засобів	376,1	420,5	671,2	823,8	994,1	618	2,64
2	Сума зносу основних засобів	70,4	114,2	230,4	316,6	361,3	290,9	5,13
3	Вартість основних засобів	305,7	306,3	440,8	507,2	632,8	327,1	2,07
4	Активна частина основних засобів	298,6	307,1	531	679	754,8	456,2	2,53
5	Активи підприємства	1618,9	1685	1573,7	1675,3	1765,5	146,6	1,09
6	Коефіцієнт вартості основних засобів у складі всіх активів підприємств	18,88	18,18	28,01	30,28	35,84	16,96	1,9
7	Коефіцієнт вартості активної частини основних засобів у складі основних засобів	79,39	73,03	79,11	82,42	75,93	-3,46	0,96

Додаток П

**Аналіз інтенсивності руху основних засобів в процесі їх експлуатації
на будівельних підприємствах за 2010-2014 рр.**

№ п/п	Показники	2010	2011	2012	2013	2014	Відхилення	t, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9
ТДВ “Будівельно-монтажна фірма “Івано-Франківськбуд”								
1	Коефіцієнт приросту основних засобів	0,29	0,15	-0,02	0,01	0,13	-0,16	0,45
2	Коефіцієнт надходження основних засобів	0,34	0,35	0,23	0,06	0,13	-0,21	0,38
3	Коефіцієнт вибуття основних засобів	0,06	0,03	0,04	0,05	0,02	-0,04	0,33
4	Коефіцієнт стабільності основних засобів	0,93	0,97	0,96	0,95	0,98	0,05	1,05
5	Коефіцієнт заміщення основних засобів	5,42	5,34	0,54	1,27	6,85	1,43	1,26
ТОВ “Житлобуд-І”								
1	Коефіцієнт приросту основних засобів	0,03	0,02	-0,14	-0,02	0,06	0,03	2
2	Коефіцієнт надходження основних засобів	0,03	0,08	-	0,07	0,06	0,02	2
3	Коефіцієнт вибуття основних засобів	-	0,05	0,14	0,08	-	-	-
4	Коефіцієнт стабільності основних засобів	1	0,95	0,86	0,92	1	0	1
5	Коефіцієнт заміщення основних засобів	-	1,31	-	0,75	-	-	-
ТОВ “Крос”								
1	Коефіцієнт приросту основних засобів	-	0,0058	0,04	0,15	0,22	0,22	-
2	Коефіцієнт надходження основних засобів	-	0,03	0,04	0,13	0,18	0,18	-

Продовження дод.П

1	2	3	4	5	6	7	8	9
3	Коефіцієнт вибуття основних засобів	-	0,02					
4	Коефіцієнт стабільності основних засобів	-	0,98	1	1	1	1	-
5	Коефіцієнт заміщення основних засобів	-	1,34					
ТОВ "ЛІММ Сервіс"								
1	Коефіцієнт приросту основних засобів	0,06	0,0033	0,31	0,05	0,25	0,19	4,17
2	Коефіцієнт надходження основних засобів	0,25	0,18	0,3	0,45	0,6	0,35	2,4
3	Коефіцієнт вибуття основних засобів	0,19	0,13	-	0,27	0,64	0,45	3,37
4	Коефіцієнт стабільності основних засобів	0,81	0,87	1	0,73	0,36	-0,45	0,44
5	Коефіцієнт заміщення основних засобів	1,34	1,03	-	1,19	1,38	0,04	1,03
ТОВ "ЕТЦ "Промтехдіагностика"								
1	Коефіцієнт приросту основних засобів	0,04	0,16	0,21	0,61	0,01	-0,03	0,25
2	Коефіцієнт надходження основних засобів	0,12	0,19	0,21	0,02	0,04	-0,08	0,33
3	Коефіцієнт вибуття основних засобів	0,09	0,08	0,08	0,07	0,03	-0,06	0,33
4	Коефіцієнт стабільності основних засобів	0,91	0,92	0,92	0,93	0,97	0,06	1,07
5	Коефіцієнт заміщення основних засобів	1,42	2,96	3,46	9,25	1,47	0,05	1,04
ТОВ "Фірма "Надія"								
1	Коефіцієнт приросту основних засобів	0,68	0,06	0,22	0,31	0,3	-0,38	0,44
2	Коефіцієнт надходження основних засобів	0,4	0,1	0,28	0,29	0,27	-0,13	0,68

Продовження дод.П

1	2	3	4	5	6	7	8	9
3	Коефіцієнт вибуття основних засобів	0,03	0,03	0,02	0,01	0,02	-0,01	0,67
4	Коефіцієнт стабільності основних засобів	0,97	0,97	0,98	0,99	0,98	0,01	1,01
5	Коефіцієнт заміщення основних засобів	27,43	2,80	14,65	22,38	19,92	-7,51	0,73
ТОВ “СП “Будучність”								
1	Коефіцієнт приросту основних засобів	0,13	0,09	0,07	0,84	0,08	-0,05	0,62
2	Коефіцієнт надходження основних засобів	0,24	0,1	0,08	0,31	0,09	-0,15	0,38
3	Коефіцієнт вибуття основних засобів	0,09	-	-	-	-	-	-
4	Коефіцієнт стабільності основних засобів	0,91	1	1	1	1	0,09	1,1
5	Коефіцієнт заміщення основних засобів	2,51						
ТОВ “Житлово-експлуатаційне будівельно-виробниче підприємство “МЖК Експрес-24”								
1	Коефіцієнт приросту основних засобів	0,98	0,85	0,87	1,34	2,1	1,12	2,14
2	Коефіцієнт надходження основних засобів	0,41	0,07	0,08	0,42	0,78	0,37	1,9
3	Коефіцієнт вибуття основних засобів	0,02	0,02	0,02	-	-		
4	Коефіцієнт стабільності основних засобів	0,98	0,98	0,98	1	1	0,02	1,02
5	Коефіцієнт заміщення основних засобів	16,72	3,88	3,60	-	-		
ПП “Станіслав-монтаж”								
1	Коефіцієнт приросту основних засобів	0,49	0,22	1,78	-0,03	1,76	1,27	3,59

Продовження дод.П

1	2	3	4	5	6	7	8	9
2	Коефіцієнт надходження основних засобів	0,65	0,24	0,72	0,12	0,7	0,05	1,07
3	Коефіцієнт вибуття основних засобів	-	-	-	0,15	-	-	-
4	Коефіцієнт стабільності основних засобів	1	1	1	0,85	1	0	1
5	Коефіцієнт заміщення основних засобів	-	-	-	0,82	-	-	-
ТзОВ "ГрандСтар"								
1	Коефіцієнт приросту основних засобів	0,01	-0,03	0,04	0,26	-0,03	-0,04	-
2	Коефіцієнт надходження основних засобів	0,03	0,03	0,09	0,26	0,05	0,02	1,67
3	Коефіцієнт вибуття основних засобів	0,02	0,05	0,02	-	0,07	0,05	3,5
4	Коефіцієнт стабільності основних засобів	0,98	0,95	0,98	1	0,93	-0,05	0,95
5	Коефіцієнт заміщення основних засобів	1,63	0,39	2,72	-	0,6	-1,03	0,37
ТОВ "Вамбуд"								
1	Коефіцієнт приросту основних засобів	0,06	0,02	0,0057	0,03	0,07	0,01	1,16
2	Коефіцієнт надходження основних засобів	0,06	0,02	0,02	0,03	0,05	-0,01	0,83
3	Коефіцієнт вибуття основних засобів	-	-	0,01	-	-	-	-
4	Коефіцієнт стабільності основних засобів	1	1	0,99	1	1	0	1
5	Коефіцієнт заміщення основних засобів	-	-	1,55	-	-	-	-

Продовження дод.П

<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>	<i>7</i>	<i>8</i>	<i>9</i>
ПрАТ “Прикарпатбуд”								
1	Коефіцієнт приросту основних засобів	0,98	0,15	0,82	0,35	0,34	-0,64	0,34
2	Коефіцієнт надходження основних засобів	0,83	0,2	0,57	0,3	0,27	-0,56	0,32
3	Коефіцієнт вибуття основних засобів	-	0,05	-	-	-	-	-
4	Коефіцієнт стабільності основних засобів	1	0,95	1	1	1	0	1
5	Коефіцієнт заміщення основних засобів	-	3,79	-	-	-	-	-

Додаток Р

**Аналіз технічного стану основних засобів у процесі їх експлуатації на
будівельних підприємствах за 2010-2014 рр.**

№ п/п	Показники	2010	2011	2012	2013	2014	Відхилення	t, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9
ТДВ “Будівельно-монтажна фірма “Івано-Франківськбуд”								
1	Коефіцієнт інтенсивності оновлення	18,44	18,72	184	79,33	14,59	-3,85	0,79
2	Коефіцієнт придатності	57,63	60,18	57,78	52	45,67	-11,96	0,79
3	Коефіцієнт зносу	42,37	39,82	42,22	48	54,33	11,96	1,28
4	Коефіцієнт технічної озброєності основних засобів	1,51	1,75	1,66	1,54	2,18	0,67	1,44
ТОВ “Житлобуд-І”								
1	Коефіцієнт інтенсивності оновлення	-	76,06	-	133,33	-	-	-
2	Коефіцієнт придатності	38,37	31,9	27,52	23,62	20,41	-17,96	0,53
3	Коефіцієнт зносу	61,63	68,1	72,48	76,38	79,59	17,96	1,29
4	Коефіцієнт технічної озброєності основних засобів	5,13	5,02	4,75	4,42	4,34	-0,79	0,85
ТОВ “Крос”								
1	Коефіцієнт інтенсивності оновлення	-	74,65					
2	Коефіцієнт придатності	-	68,02	59,17	56,32	60,25	60,25	-
3	Коефіцієнт зносу	-	31,98	40,83	43,68	39,75	39,75	-
4	Коефіцієнт технічної озброєності основних засобів		4,1	4,74	5,16	5,05	5,05	-
ТОВ “ЛММ Сервіс”								
1	Коефіцієнт інтенсивності оновлення	74,67	97,5	-	83,78	72,3	-2,37	0,97
2	Коефіцієнт придатності	73,84	55,61	48,54	33,74	45,78	-28,06	0,62
3	Коефіцієнт зносу	26,16	44,39	51,46	66,26	54,22	28,06	2,07
4	Коефіцієнт технічної озброєності основних засобів	0,51	0,52	0,56	0,64	0,68	0,17	1,33

Продовження дод.Р

1	2	3	4	5	6	7	8	9
ТОВ “ЕТЦ “Промтехдіагностика”								
1	Коефіцієнт інтенсивності оновлення	70,48	33,84	28,76	10,82	67,82	-2,66	0,96
2	Коефіцієнт придатності	46,63	39,19	49,67	68,45	66,56	19,93	1,43
3	Коефіцієнт зносу	53,37	60,81	50,33	31,55	33,44	-19,93	0,63
4	Коефіцієнт технічної озброєності основних засобів	0,88	0,95	1,38	3,53	2,43	1,55	2,76
ТОВ “Фірма “Надія”								
1	Коефіцієнт інтенсивності оновлення	0,12	35,69	6,83	4,47	5,02	4,9	41,83
2	Коефіцієнт придатності	36,81	54,6	40,16	39,72	40,92	4,11	1,11
3	Коефіцієнт зносу	63,19	45,4	59,84	60,28	59,08	-4,11	0,93
4	Коефіцієнт технічної озброєності основних засобів	3,54	3,69	3,9	4,2	5,05	1,51	1,43
ТОВ “СП “Будучність”								
1	Коефіцієнт інтенсивності оновлення	39,78						
3	Коефіцієнт придатності	74,33	62,07	54,38	54,3	49,41	-24,92	0,66
4	Коефіцієнт зносу	25,67	37,93	45,62	45,7	50,59	24,92	1,97
4	Коефіцієнт технічної озброєності основних засобів	8,91	7,37	9,9	10,48	9,41	0,5	1,06
ТОВ “Житлово-експлуатаційне будівельно-виробниче підприємство “МЖК Експрес-24”								
1	Коефіцієнт інтенсивності оновлення	5,98	25,74	27,75	-	-		
2	Коефіцієнт придатності	58,33	48,31	40,90	44,45	54	-4,33	0,93
3	Коефіцієнт зносу	41,67	51,69	59,1	55,55	46	4,33	1,1
4	Коефіцієнт технічної озброєності основних засобів	2,72	3,42	3,67	4,92	6,88	4,16	2,53
ПП “Станіслав-монтаж”								
1	Коефіцієнт інтенсивності оновлення	-	-	-	121,8 2	-	-	-
2	Коефіцієнт придатності	65,02	53,31	67,46	61,32	73,75	8,73	1,13

Продовження дод.Р

1	2	3	4	5	6	7	8	9
3	Коефіцієнт зносу	34,98	46,69	32,54	38,68	26,25	-8,73	0,75
4	Коефіцієнт технічної озброєності основних засобів	0,29	0,32	0,6	0,63	1,71	1,42	5,9
ТзОВ "ГрандСтар"								
1	Коефіцієнт інтенсивності оновлення	61,46	252,24	36,75	-	165,43	103,97	2,69
2	Коефіцієнт придатності	56,32	41,87	32,34	29,97	26,66	-29,66	0,47
3	Коефіцієнт зносу	43,68	58,13	67,66	70,03	73,34	29,66	1,68
4	Коефіцієнт технічної озброєності основних засобів	5,1	4,94	5	5,22	5,19	0,09	1,02
ТОВ "Вамбуд"								
1	Коефіцієнт інтенсивності оновлення			64,44				
2	Коефіцієнт придатності	88,98	88,6	88,37	87,8	86,35	-2,63	0,97
3	Коефіцієнт зносу	11,02	11,4	11,63	12,2	13,65	2,63	1,24
4	Коефіцієнт технічної озброєності основних засобів	0,7	1,07	1,1	1,58	2,03	1,33	2,9
ПрАТ "Прикарпатбуд"								
1	Коефіцієнт інтенсивності оновлення	-	26,37	-	-	-	-	-
2	Коефіцієнт придатності	81,28	72,84	65,67	61,57	63,66	-17,62	0,78
3	Коефіцієнт зносу	18,72	27,16	34,33	38,43	36,34	17,62	1,94
4	Коефіцієнт технічної озброєності основних засобів	1,99	2,01	3,43	4,32	4,81	2,82	2,42

Додаток С

Витрати понесені на проведення ТО і ремонтів активної частини основних засобів

Показник	2010			2011			2012			2013			2014		
	План, тис.грн	Факт, тис.грн	Виконання плану, %	План, тис.грн	Факт, тис.грн	Виконання плану, %	План, тис.грн	Факт, тис.грн	Виконання плану, %	План, тис.грн	Факт, тис.грн	Виконання плану, %	План, тис.грн	Факт, тис.грн	Виконання плану, %
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>	<i>6</i>	<i>7</i>	<i>8</i>	<i>9</i>	<i>10</i>	<i>11</i>	<i>12</i>	<i>13</i>	<i>14</i>	<i>15</i>	<i>16</i>
ТДВ “Будівельно-монтажна фірма “Івано-Франківськбуд”															
Витрати на ремонт активної частини основних засобів, тому числі	60	51	85	61	51,5	84,43	55	46	83,64	130	107	82,31	51	42,5	83,33
Запчастини	18	15	83,33	16,5	13,5	81,82	15,5	12,7	81,94	37	31	83,78	13	11	84,62
ТОВ “Житлобуд-І”															
Витрати на ремонт активної частини основних засобів, тому числі	51	43	84,31	48	40,2	83,75	63	52	82,53	47,5	40,1	84,42	67	54,2	80,9
Запчастини	16	13,3	83,13	12,7	10,4	81,88	17	13,7	80,59	14	11,9	85	19,1	15,8	82,72
ТОВ “Крос”															
Витрати на ремонт активної частини основних засобів, тому числі	35	28	80	42	35,5	84,05	37,5	30,5	81,33	42,3	34,8	82,27	54	45,2	83,7
Запчастини	10,1	8,2	81,19	11,7	9,76	83,42	10,15	8,27	81,48	10,9	8,87	81,38	16,1	13,56	84,22
ТОВ “ЛММ Сервіс”															
Витрати на ремонт активної частини основних засобів, тому числі	50,1	40,6	81,04	59,4	48,9	82,32	49,5	39,8	80,4	47,6	38,1	80,04	51,5	42,01	81,75
Запчастини	14,8	12,5	84,46	16,8	14	83,33	13,8	11,4	82,61	13,4	10,8	80,6	15,4	12,6	81,82

Продовження дод.С

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
ТОВ “ЕТЦ “Промтехдіагностика”															
Витрати на ремонт активної частини основних засобів, тому числі	37,3	27,04	72,49	32,5	22,8	70,15	37,5	26,9	71,73	40,2	29,95	74,5	42,6	31,78	74,6
Запчастини	11,1	7,8	70,27	9,1	6,4	70,32	11,4	8,2	71,93	13,4	9,8	73,13	14,8	10,7	72,3
ТОВ “Фірма “Надія”															
Витрати на ремонт активної частини основних засобів, тому числі	48,1	35,8	74,43	47	34,4	73,19	39,8	28	70,35	40,8	30,1	73,77	42,7	31,5	73,77
Запчастини	14,43	10,7	74,15	14,1	10,32	73,19	11,94	8,36	70,02	12,18	8,6	70,61	12,8	9,08	70,94
ТОВ “СП “Будучність”															
Витрати на ремонт активної частини основних засобів, тому числі	50,1	37,5	74,85	54	39	72,22	55	40,1	72,91	59	43	72,88	65	47	72,31
Запчастини	15,04	10,87	72,27	16,1	11,6	72,05	16,5	12	72,73	14,5	10,7	73,8	20	14	70
ТОВ “Житлово-експлуатаційне будівельно-виробниче підприємство “МЖК Експрес-24”															
Витрати на ремонт активної частини основних засобів, тому числі	38,5	27,6	71,69	40,1	29,5	73,57	39,8	28,1	70,6	38,7	27,1	70,06	41,5	29,5	71,08
Запчастини	9,6	7,18	74,79	12,01	8,8	73,27	11,94	8,4	70,35	11,61	8,2	70,63	12,4	8,9	71,78

Продовження дод.С

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
ПП “Станіслав-монтаж”															
Витрати на ремонт активної частини основних засобів, тому числі	35,4	22,6	63,84	33,6	20,6	61,3	22,9	15,3	66,81	38,9	23,9	61,44	20,1	12,1	60,2
Запчастини	10,6	6,7	63,21	10,1	6,2	61,39	6,8	4,6	67,65	11,5	7,1	61,74	6,03	3,7	61,36
ТзОВ “ГрандСтар”															
Витрати на ремонт активної частини основних засобів, тому числі	20,3	13,1	64,53	48,9	31,5	64,42	68	42,3	62,2	49,5	32,1	64,85	78,2	51,5	65,86
Запчастини	6	3,9	65	14,1	9,2	65,25	20	12,1	60,5	14,5	9,5	65,52	23,1	15	64,94
ТОВ “Вамбуд”															
Витрати на ремонт активної частини основних засобів, тому числі	35,47	23,6	66,54	20,14	12,15	60,33	23,9	16,31	68,24	36,69	22,08	60,18	30,1	18,8	62,46
Запчастини	10,65	6,8	63,85	6,13	3,68	60,03	7,2	5,08	70,5	10,25	6,68	65,17	9,03	5,6	62,02
ПрАТ “Прикарпатбуд”															
Витрати на ремонт активної частини основних засобів, тому числі	120	95	66,67	113	75,5	66,81	107,3	71,5	66,64	180	112,8	62,67	57,3	36,6	63,87
Запчастини	36	24,2	67,22	33,8	22,55	66,72	32,01	21,4	66,85	53,5	33,8	63,18	17,11	10,81	63,18

Додаток Т 1.
Інтегральний показник ефективності основних засобів на ТДВ “Будівельно-монтажна фірма “Івано-Франківськбуд”



Рис. Т.1.1. Графік першого інтегрального показника ефективності



Рис. Т.1.2. Графік другого інтегрального показника ефективності



Рис. Т.1.3. Графік інтегрального показника ефективності активної частини основних засобів

Додаток Т.2.

Інтегральний показник ефективності основних засобів на ТОВ "Житлобуд-І"



Рис. Т.2.1. Графік першого інтегрального показника ефективності



Рис. Т.2.2. Графік другого інтегрального показника ефективності



Рис. Т.2.3. Графік інтегрального показника ефективності активної частини основних засобів

Додаток Т.3.
Інтегральний показник ефективності основних засобів на ТОВ “ЕТЦ
“Промтехдіагностика”



Рис. Т.3.1. Графік першого інтегрального показника ефективності

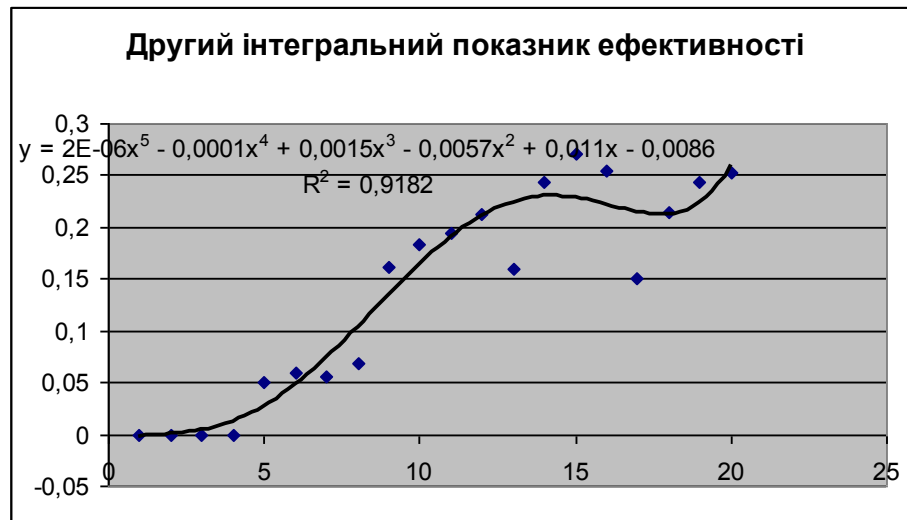


Рис. Т.3.2. Графік другого інтегрального показника ефективності

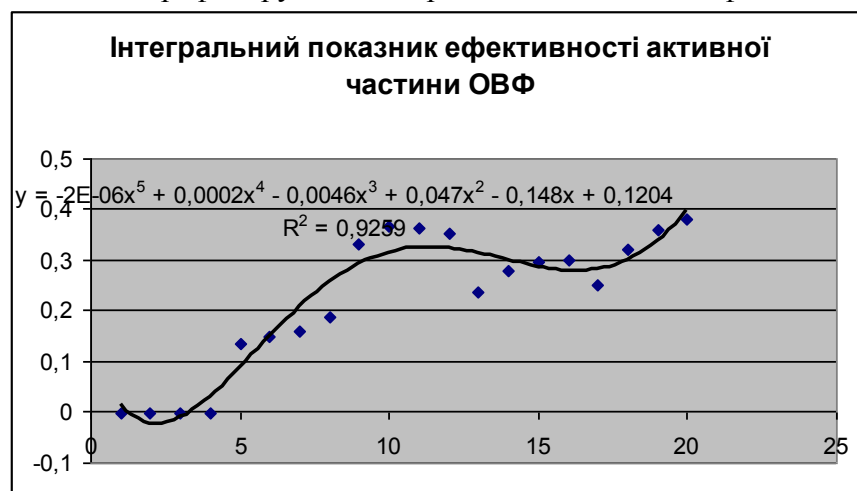


Рис. Т.3.3. Графік інтегрального показника ефективності активної частини основних засобів

Додаток Т. 4.

Інтегральний показник ефективності основних засобів на ТОВ «ЛІММ Сервіс»

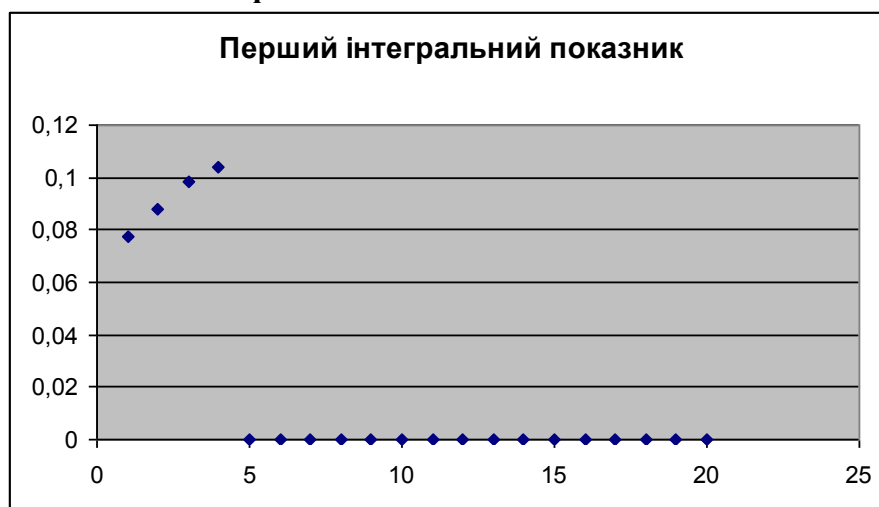


Рис. Т.4.1. Графік першого інтегрального показника ефективності



Рис. Т.4.2. Графік другого інтегрального показника ефективності

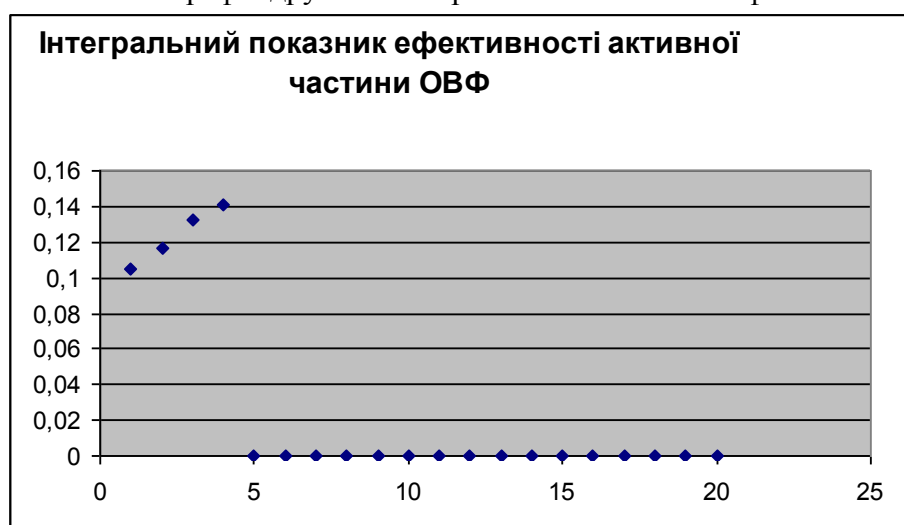


Рис. Т.4.3. Графік інтегрального показника ефективності активної частини основних засобів

Додаток Т.5.

Інтегральний показник ефективності основних засобів на ТОВ “Крос”



Рис. Т.5.1. Графік першого інтегрального показника ефективності

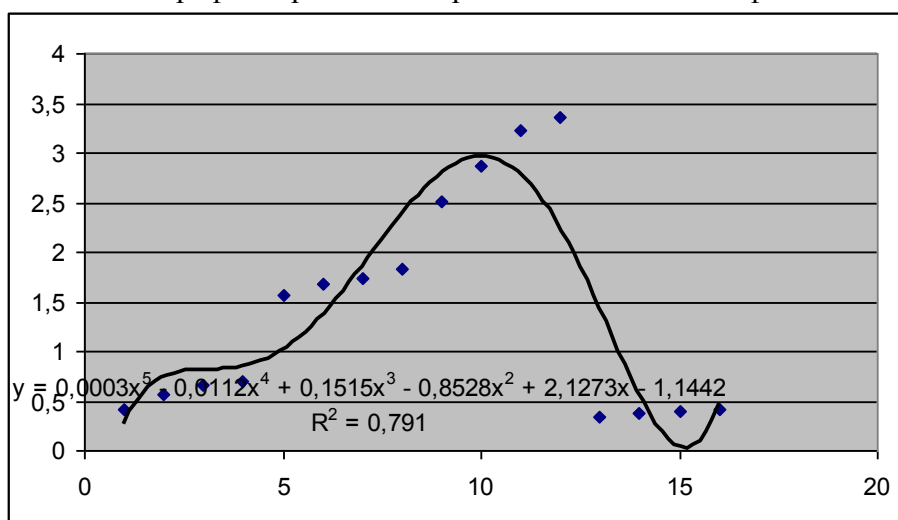


Рис. Т.5.2. Графік другого інтегрального показника ефективності

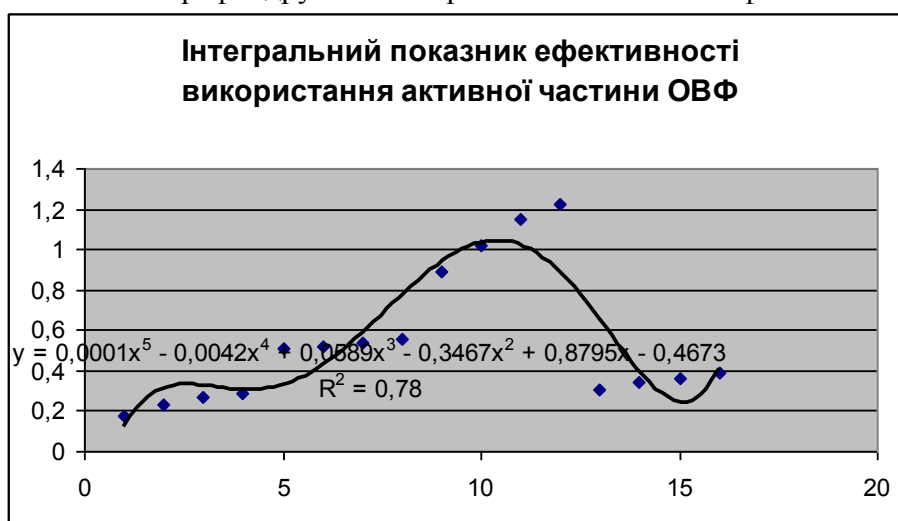


Рис. Т.5.3. Графік інтегрального показника ефективності використання активної частини основних засобів

Додаток Т.6.

Інтегральний показник ефективності основних засобів на ТОВ "Фірма "Надія"

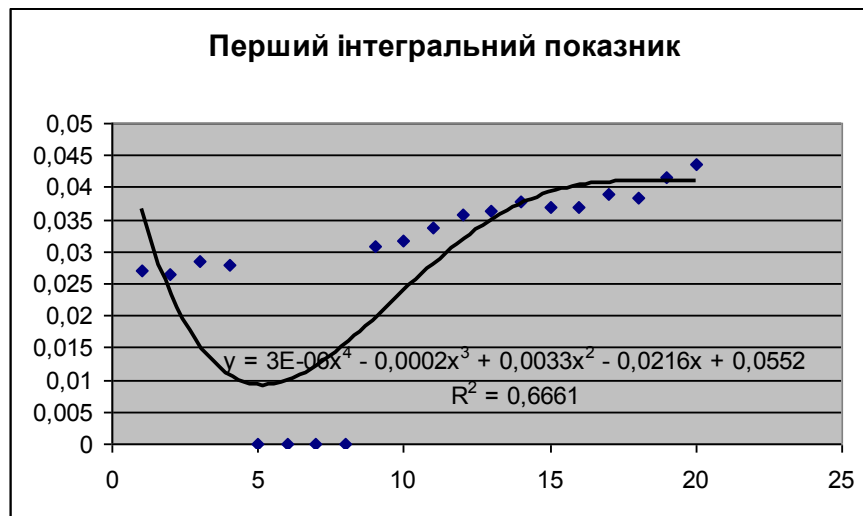


Рис. Т.6.1. Графік першого інтегрального показника ефективності



Рис. Т.6.2. Графік другого інтегрального показника ефективності

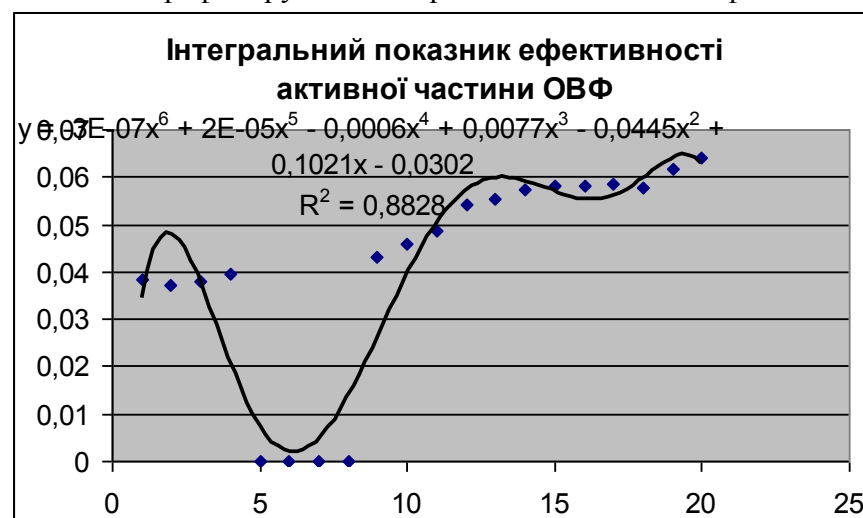


Рис. Т.6.3. Графік першого інтегрального показника ефективності використання активної частини основних засобів

Додаток Т.7.

Інтегральний показник ефективності основних засобів на ТОВ “СП Будучність”

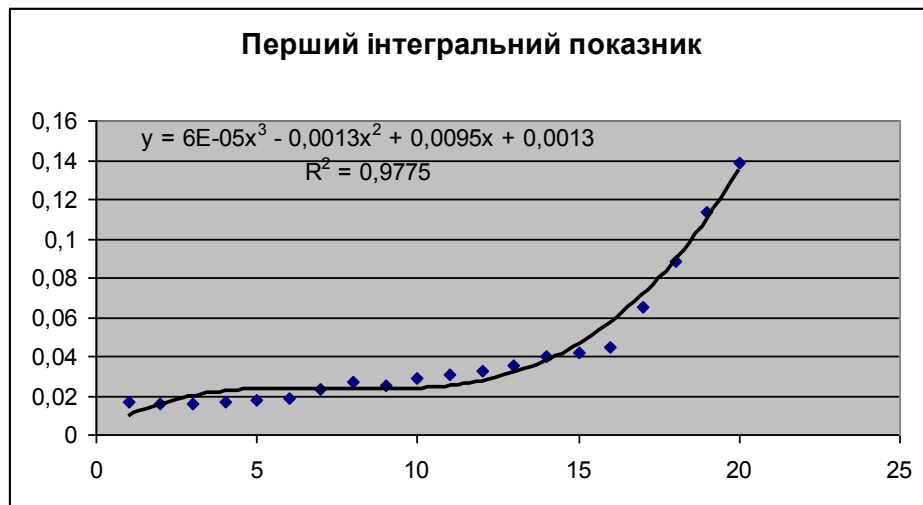


Рис. Т.7.1. Графік першого інтегрального показника ефективності

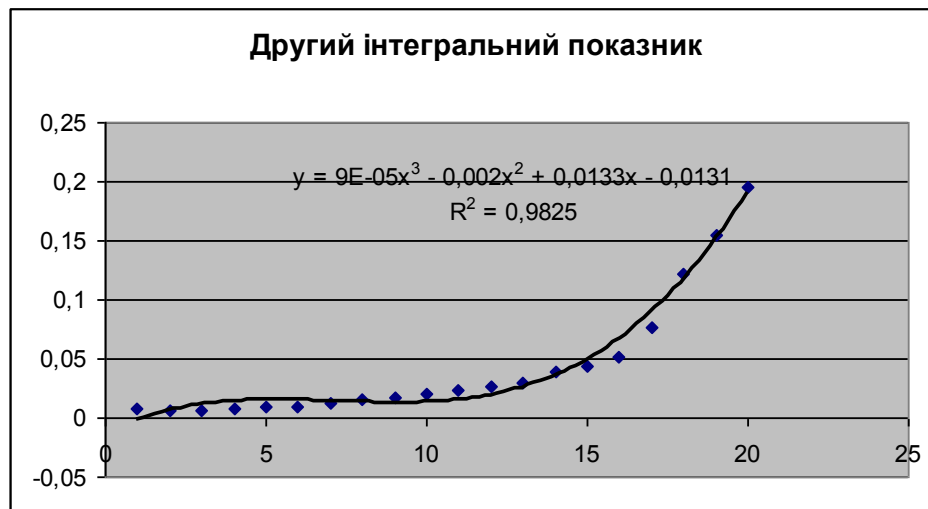


Рис. Т.7.2. Графік другого інтегрального показника ефективності

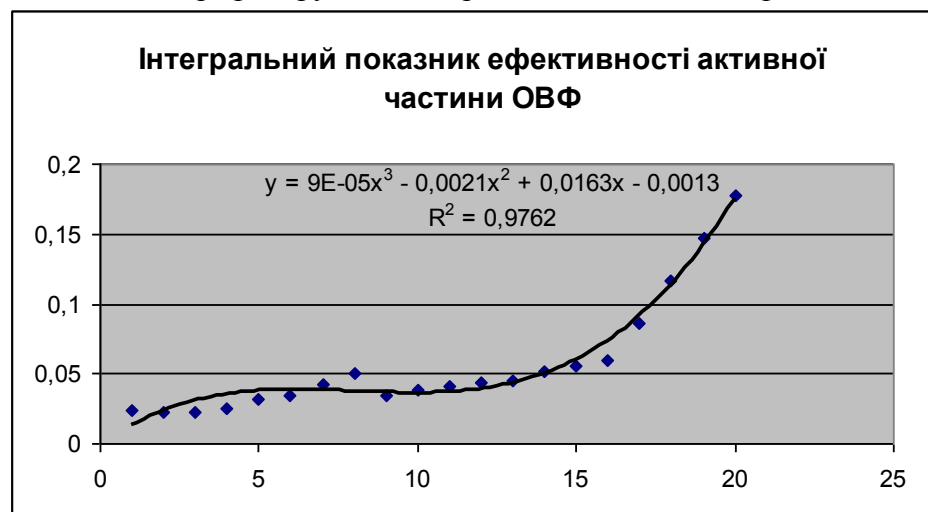


Рис. Т.7.3. Графік інтегрального показника ефективності використання основних засобів

Додаток Т.8.

Інтегральний показник ефективності основних засобів на ТОВ "Житлово-експлуатаційне будівельно-виробниче підприємство "МЖК Експрес-24"



Рис. Т.8.1. Графік першого інтегрального показника ефективності

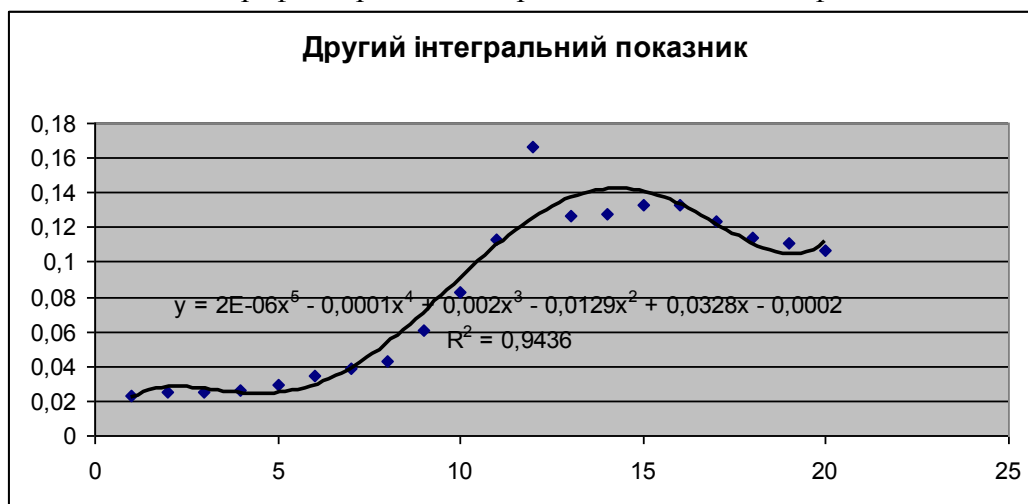


Рис. Т.8.2. Графік другого інтегрального показника ефективності

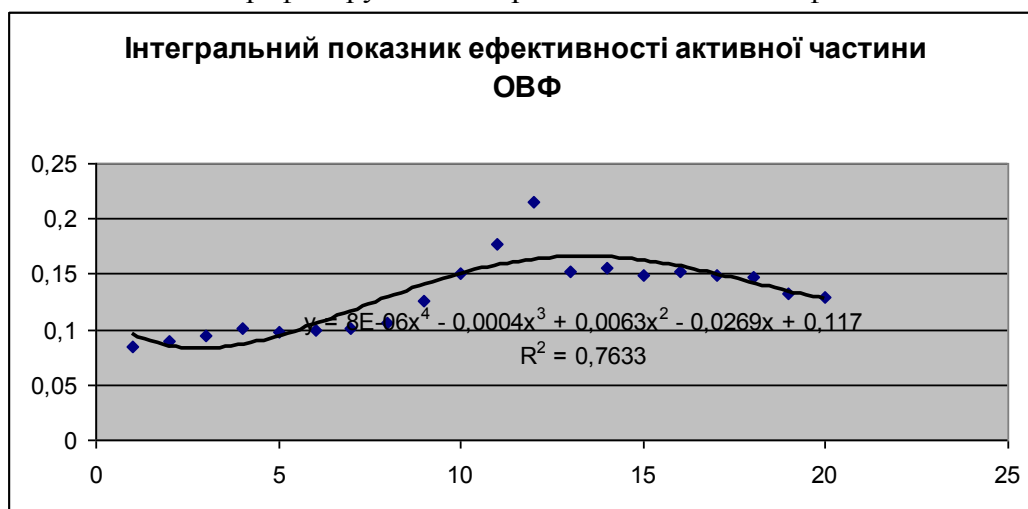


Рис. Т.8.3. Графік інтегрального показника ефективності активної частини основних засобів

Додаток Т.9.

Інтегральний показник ефективності основних засобів на ПП “Станіслав-монтаж”

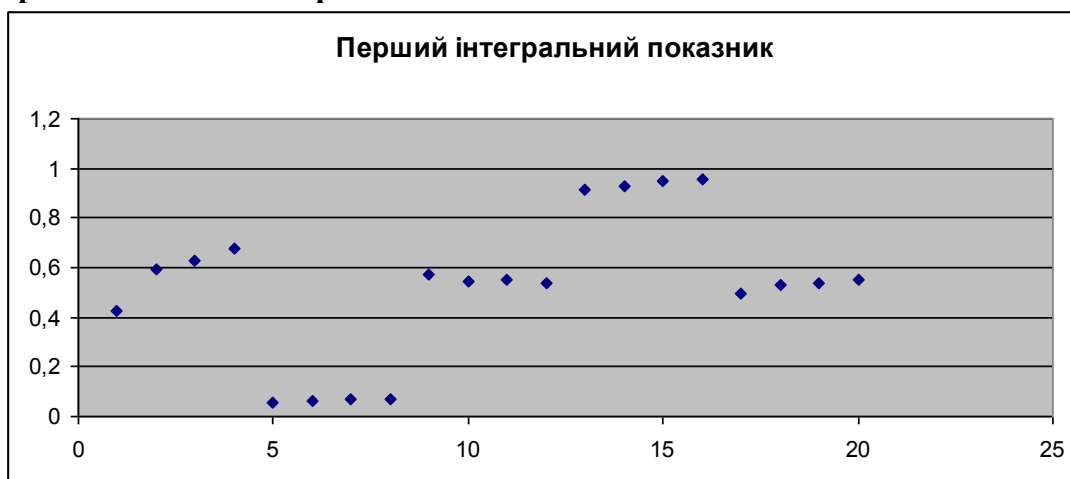


Рис. Т.9.1. Графік першого інтегрального показника ефективності



Рис. Т.9.2. Графік другого інтегрального показника ефективності



Рис. Т.9.3. Графік інтегрального показника ефективності використання активної частини основних засобів

Додаток Т.10.

Інтегральний показник ефективності основних засобів на ТзОВ “ГрандСтар”



Рис. Т.10.1. Графік першого інтегрального показника ефективності



Рис. Т.10.2. Графік другого інтегрального показника ефективності

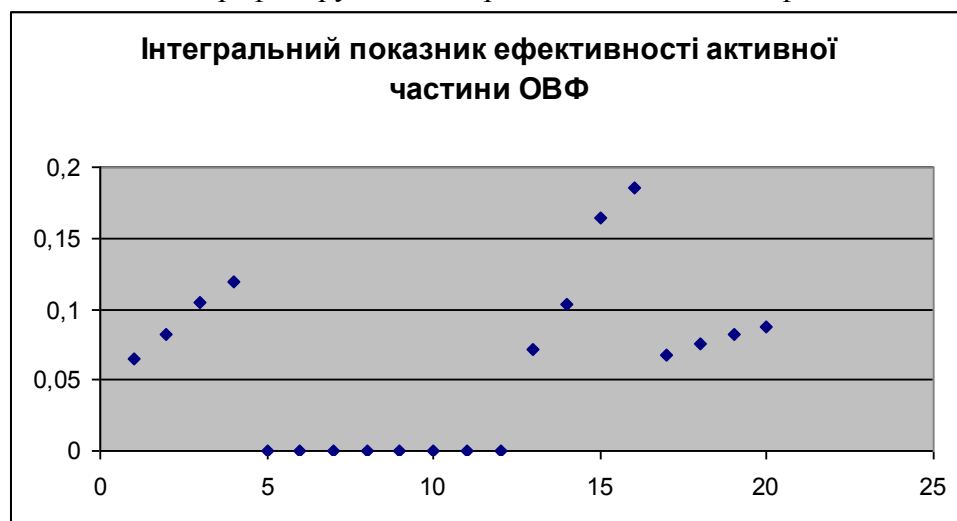


Рис. Т.10.3. Графік інтегрального показника ефективності активної частини основних засобів

Додаток Т.11.

Інтегральний показник ефективності основних засобів на ТОВ “Вамбуд”

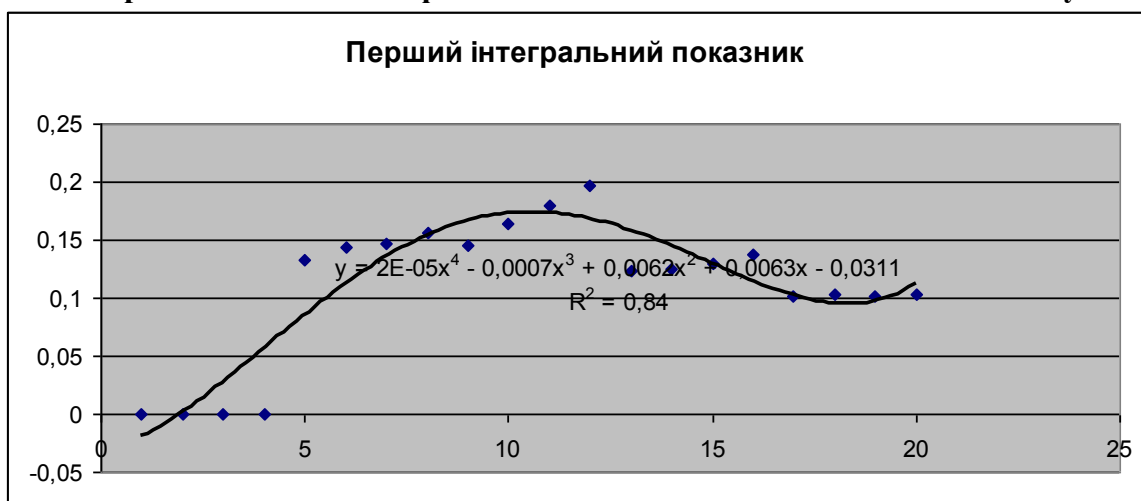


Рис. Т.11.1. Графік першого інтегрального показника ефективності

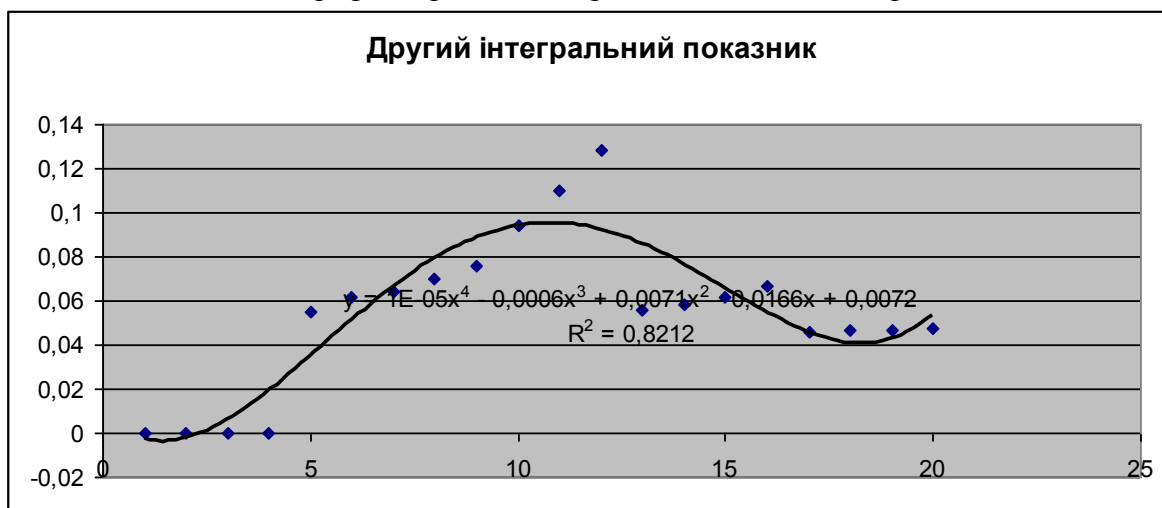


Рис. Т.11.2. Графік другого інтегрального показника ефективності



Рис. Т.11.3. Графік інтегрального показника ефективності активної частини основних засобів

Додаток Т.12.

Інтегральний показник ефективності основних засобів на ПрАТ “Прикарпатбуд”



Рис. Т.12.1. Графік першого інтегрального показника ефективності

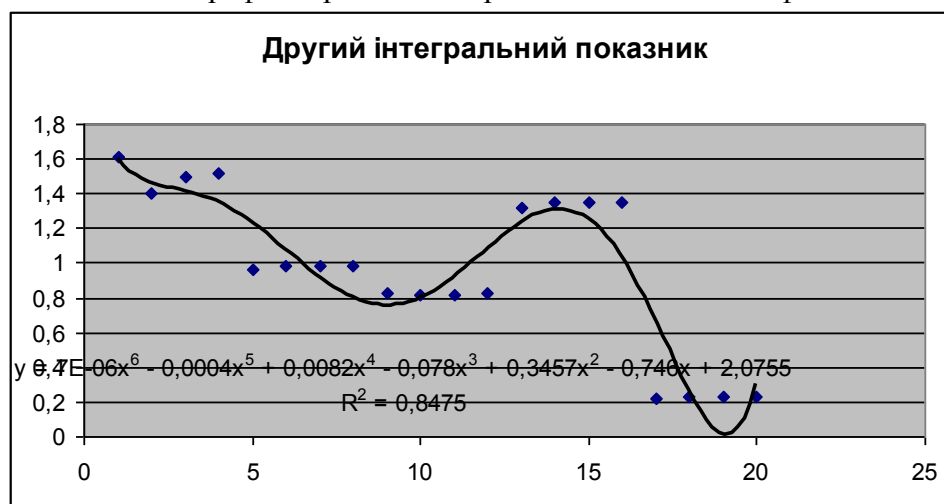


Рис. Т.12.2. Графік другого інтегрального показника ефективності

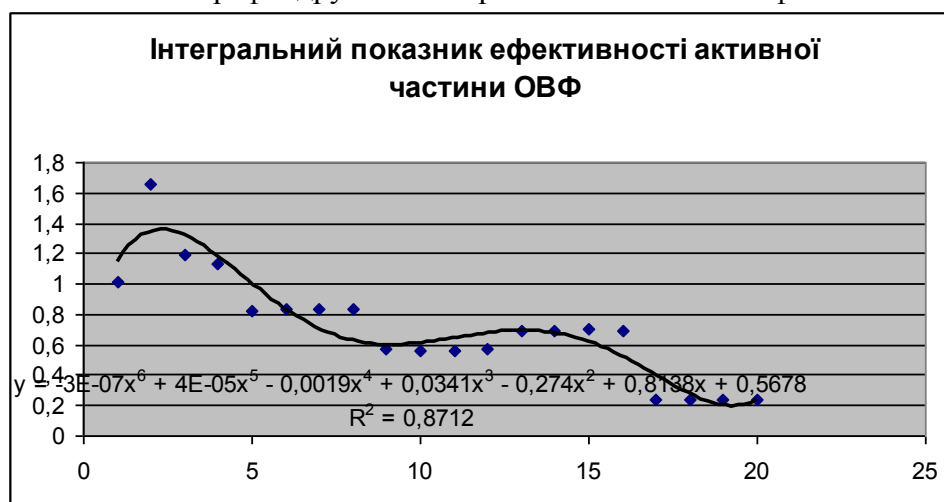


Рис. Т.12.3. Графік інтегрального показника ефективності використання активної частини

Додаток У.1

Таблиця У.1

Показники системи BSC за основними блоками при комплексній економічній оцінці доцільності ремонтних робіт

Назва блоку	Оцінка складових блоку	Показник	Розрахунок	Значення і характеристика показника		
1	2	3	4	5		
Внутрішньо-господарські процеси	Оцінка тенденції щодо забезпеченості активною частиною основних засобів на будівельних підприємствах	Первісна вартість основних засобів	Характеристика цих показників наведена у п. 3.1 дисертаційної роботи			
		Сума зносу основних засобів				
		Залишкова вартість основних засобів				
		Сума активної частини основних засобів				
		Вартість активів підприємства				
		Питома вага основних засобів у структурі всіх активів підприємства				
		Питома вага активної частини основних засобів у структурі основних засобів				
	Оцінка інтенсивності руху активної частини основних засобів	Коефіцієнт приросту основних засобів				
		Коефіцієнт надходження основних засобів				
		Коефіцієнт вибуття основних засобів				
		Коефіцієнт заміщення основних засобів				
		Коефіцієнт стабільності основних засобів				
	Оцінка рівня технічної оснащеності	Коефіцієнт інтенсивності оновлення основних засобів				
		Коефіцієнт масштабності оновлення основних засобів				
		Коефіцієнт придатності основних засобів				
		Коефіцієнт зносу основних засобів				
		Коефіцієнт технічна озброєність основних засобів				
		Витрати на ремонт активної частини основних засобів				
	Оцінка надійності активної частини основних засобів	Оцінка середнього напрацювання до відмови			середній час справної роботи рухомих основних засобів між $(i - 1)$ -ою та i -ою відмовами / середнє число відмов за час t	Наробіток об'єкта від початку експлуатації до виникнення відмови технічний параметр, що характеризує надійність ремонтпридатних виробів
		Коефіцієнт готовності			середній час безвідмовної роботи за певний період / (середній час безвідмовної роботи за певний період + середній час, витрачений на відновлення працездатності машини за цей же період експлуатації)	Ймовірність того, що автомобіль виявиться працездатним у довільний момент часу, крім планованих періодів, протягом яких його використання по призначенню не передбачають. Цей коефіцієнт характеризує одночасно дві різних властивості – безвідмовність і ремонтпридатність
Коефіцієнт технічного використання		сумарний наробіток всіх рухомих основних засобів / (сумарний наробіток всіх рухомих основних засобів + сумарний час простоїв через плановий і позаплановий ремонті всіх рухомих основних засобів + сумарний час простоїв через планове й позапланове технічне обслуговування)	Найбільш повно характеризує надійність машини, тому що враховує витрати часу в процесі проведення технічного обслуговування, ремонту й усунення відмов всіх видів			

Продовження дод. У.1

1	2	3	4	5
Внутрішньо-господарські процеси	Оцінка надійності активної частини основних засобів	Імовірність безвідмовної роботи	(початкова кількість роботоздатних об'єктів – число об'єктів, що відмовили за відповідний час) / початкова кількість роботоздатних об'єктів	Імовірність того, що протягом заданого наробітку (кількості відпрацьованих годин) відмова об'єкта не виникне. Вона є одним з параметрів, що визначає безвідмовність об'єктів. Імовірність безвідмовної роботи групи об'єктів дорівнює добутку імовірностей безвідмовної роботи кожного об'єкта у цій групі
		Коефіцієнт оперативної готовності	коефіцієнт готовності * імовірність безвідмовної роботи	Імовірність того, що об'єкт виявиться в працездатному стані в довільний момент часу, крім планованих періодів, протягом яких застосування об'єкта за призначенням не передбачається, і, починаючи з цього моменту, працюватиме безвідмовно протягом заданого інтервалу часу. Коефіцієнт оперативної готовності характеризує надійність об'єктів, необхідність застосування яких виникає в довільний момент часу, після якого потрібна певна безвідмовна робота
Фінансовий блок	Показники ліквідності	Величина власних оборотних коштів (капітал, що функціонує)	власний капітал + довгострокові зобов'язання – необоротні активи або оборотні активи – поточні зобов'язання	Характеризує ту частину власного капіталу підприємства, яка є джерелом покриття поточних активів підприємства
		Коефіцієнт абсолютної ліквідності	грошові кошти / короткострокові пасиви	Характеризує ту частину короткострокової заборгованості, яку підприємство має можливість погасити негайно
		Коефіцієнт швидкої ліквідності	(оборотні активи – запаси) / короткострокові пасиви	Враховує якість активів і є точнішим показником ліквідності, оскільки за його розрахунку враховується найбільш ліквідні поточні активи – запаси не враховуються)
		Коефіцієнт поточної ліквідності	оборотні активи / короткострокові зобов'язання	Коефіцієнт свідчить про достатність ресурсів оборотних активів для погашення поточних зобов'язань. Допустиме значення цього коефіцієнта визначає підприємство залежно від конкретних умов господарювання
	Показники фінансової стійкості	Коефіцієнт автономії (фінансової незалежності)	власний капітал / підсумок балансу	Коефіцієнт свідчить про те, за яких обставин підприємство може всі свої зобов'язання покрити за рахунок власних джерел. Чим більша частка власного капіталу, тим більша можливість підприємства у подоланні несприятливих ситуацій фінансового забезпечення господарської діяльності
		Коефіцієнт концентрації позичкового капіталу	(довгострокові зобов'язання + поточні зобов'язання) / баланс	Характеризує частку залученого капіталу в загальній сумі капіталу
		Коефіцієнт співвідношення позичкового та власного капіталу	(довгострокові зобов'язання + поточні зобов'язання) / власний капітал	Показує, скільки позичених коштів залучено на одну гривню вкладених у активи власних коштів

Продовження дод. У.1

1	2	3	4	5
Фінансовий блок	Показники фінансової стійкості	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	(оборотні активи – поточні зобов'язання) / власний капітал	Характеризує ступінь мобільності використання власних коштів
		Коефіцієнт фінансової залежності	підсумок балансу / власний капітал	Показник обернений до коефіцієнта автономії. Показує, яка сума загальної вартості майна припадає на 1 грн. власних коштів
		Коефіцієнт фінансової стабільності	власний капітал / (довгострокові зобов'язання + поточні зобов'язання)	Характеризує співвідношення власних та позикових коштів
		Маневреності робочого капіталу	запаси / (оборотні активи – поточні зобов'язання)	Характеризує частку запасів у загальній сумі робочого капіталу
		Коефіцієнт залучених джерел в необоротних активах	довгострокові зобов'язання / необоротні активи	Показує частину необоротних активів, яка фінансується за рахунок довгострокових залучених коштів
	Показники ділової активності	Коефіцієнт оборотності активів	чиста виручка від реалізації продукції / середня вартість активів	Відображає швидкість обороту сукупного капіталу, або скільки грошових одиниць реалізованої продукції припадає на одну грошову одиницю активів
		Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості (коштів у розрахунках)	чиста виручка від реалізації продукції / середня величина дебіторської заборгованості	Показує кількість оборотів дебіторської заборгованості. Висока оборотність дебіторської заборгованості відображає поліпшення платіжної дисципліни покупців (а також інших контрагентів) – своєчасне погашення покупцями заборгованості перед підприємством і (або) скорочення продажів з відстрочкою платежу
	Відносні показники ефективності (рентабельності)	Рентабельність продукції (робіт, послуг)	валовий прибуток / собівартість реалізації	Характеризує вигідність виробництва продукції (виконання робіт, надання послуг); цей показник використовується при внутрішньогосподарських аналітичних розрахунках. Показує величину прибутку з 1 грн собівартості продукції (робіт, послуг) продукції
		Рентабельність основних засобів	чистий прибуток підприємства / середньорічна вартість основних засобів підприємства	Показник свідчить про ефективність використання основних засобів. Характеризує величину чистого прибутку, що припадає на кожну гривню основних засобів. Зростання цього показника є позитивним результатом
		Рентабельність активів підприємства	чистий прибуток підприємства / середньорічна вартість активів підприємства	Коефіцієнт рентабельності активів (економічна рентабельність) характеризує – рівень прибутку, що створюється всіма активами підприємства, які перебувають у його використанні згідно з балансом. Показує величину прибутку на 1 грн активів
Персонал	Організація праці	Коефіцієнт використання кваліфікації працівників	(кількість працівників, що мають необхідну освіту * кількість працівників, що мають необхідний досвід) / квадрат значення загальної кількості працівників	Показує раціональність використання кваліфікації працівників

Продовження дод. У.1

1	2	3	4	5
Персонал	Організація праці	Рівень забезпечення санітарно-гігієнічних умов праці	витрати на забезпечення санітарно-гігієнічних умов праці / середньо-спискова чисельність працівників	Показник свідчить про величину витрат на забезпечення санітарно-гігієнічних умов праці, що припадають на одного працівника підприємства
		Кількість простоїв з вини працівників	абсолютне значення	Характеризує загальну кількість простоїв обладнання у виробничому процесі з вини працівників
		Кількість простоїв не з вини працівника	абсолютне значення	Характеризує загальну кількість простоїв обладнання у виробничому процесі не з вини працівників
	Людський капітал	Коефіцієнт плинності	кількість працівників, що вибули за власним бажанням та за порушення трудової дисципліни / середньоспискова чисельність працівників	Коефіцієнт характеризує скорочення плинності, яка є основним резервом підвищення продуктивності праці
		Коефіцієнт забезпеченості кадрами	середньоспискова чисельність працівників / необхідна кількість працівників	Коефіцієнт використовується для оцінки рівня забезпеченості підприємства працівниками в цілому
		Структура персоналу ремонтного господарства	Кількість працівників ремонтного господарства / середньоспискова чисельність працівників	Показник характеризує структуру забезпеченості різними категоріями працюючих на підприємстві
		Продуктивність праці	чистий дохід / середньоспискова чисельність працівників	Показує здатність працівників виконати певний обсяг робіт за одиницю часу
Клієнти	Оцінка збутової діяльності	Коефіцієнт виконання договірних зобов'язань	(план виконання робіт за договорами – недовиконання робіт за договорами) / план виконання робіт за договорами	Аналіз виконання договірних зобов'язань треба проводити за контрагентами, об'єктами, якістю та строками постачання, а також своєчасністю нарахування санкцій за порушення терміну погашення дебіторської заборгованості та ін., адже договір вважається виконаним лише тоді, коли виконуються всі умови постачання. Недовиконання плану за договорами зменшує виторг, прибуток і обертається втратою ринків збуту й штрафними санкціями
		Величина портфелю замовлень	Дані відділу маркетингу	
		Дефекти отримані в результаті перевезення матеріалів	Відповідно до даних бухгалтерського обліку	
	Задоволення клієнтів	Кількість скарг	Дані відділу маркетингу	Показники маркетингової складової в основному є не фінансовими, вони представляються в управлінській звітності й не публікуються у фінансових документах
		Сума штрафних санкцій	Дані відділу маркетингу	
	Платоспроможність клієнтів	Сума кредитів, наданих під реалізацію замовлень (робіт, послуг)	Відповідно до даних бухгалтерського обліку	Характеризує кількість замовлень (робіт, послуг) на умовах попередньої оплати та розмір кредитів, наданих під реалізацію замовлень (робіт, послуг)
		Коефіцієнт простроченої дебіторської заборгованості за замовленнями (роботами, послугами)	Прострочена дебіторська заборгованість / первісна вартість дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги	Коефіцієнт показує частку простроченої заборгованості в загальній сумі дебіторської заборгованості

Продовження дод. У.1

1	2	3	4	5
Зовнішнє середовище	<i>Оцінка дотримання екологічних вимог</i>	Показники щодо витоку палива, масел і технічних рідин	Дані відділів технагляду, охорони навколишнього середовища, відділу охорони праці та надзвичайних ситуацій	Показники складової зовнішнього середовища в основному є не фінансовими, вони представляються в управлінській звітності й не публікуються у фінансових документах, однак вони повинні свідчити про дотримання чинного законодавства щодо охорони навколишнього середовища
		Показники вмісту шкідливих речовин і задимленість у вихлопних газах двигунів внутрішнього згорання		
		Показники щодо збирання відпрацьованих нафтопродуктів та ін.		

Додаток У.2

Таблиця У.2

**Аналіз показників, що характеризують діяльність будівельного підприємства та входять до збалансованої системи показників блоку
“Внутрішньогосподарські процеси”**

Найменування показника	Формула розрахунку	2012 р.		2013 р.		Відхилення	
		Розрахунок	Значення	Розрахунок	Значення	Абсолютне, +/-	Відносне, %
1	2	3	4	5	6	7	8
Оцінка тенденції щодо забезпеченості активною частиною основних засобів на будівельних підприємствах							
Первісна вартість основних засобів	Розрахунок цих показників наведений у дод. Н						
Сума зносу основних засобів							
Залишкова вартість основних засобів							
Сума активної частини основних засобів							
Вартість активів підприємства							
Питома вага основних засобів у структурі всіх активів							
Питома вага активної частини основних засобів у структурі основних засобів							
Оцінка інтенсивності руху активної частини основних засобів							
Коефіцієнт приросту основних засобів	Розрахунок цих показників наведений у дод. П						
Коефіцієнт надходження основних засобів							
Коефіцієнт вибуття основних засобів							
Коефіцієнт заміщення основних засобів							
Коефіцієнт стабільності основних засобів							
Оцінка рівня технічної оснащеності							
Коефіцієнт інтенсивності оновлення основних засобів	Розрахунок цих показників наведений у дод. Р						
Коефіцієнт масштабності оновлення основних засобів							
Коефіцієнт придатності основних засобів							
Коефіцієнт зносу основних засобів							
Коефіцієнт технічна озброєність основних засобів							
Витрати на ремонт активної частини основних засобів							
Оцінка надійності активної частини основних засобів							
Оцінка середнього напрацювання до відмови	середній час справної роботи рухомих основних засобів між (i – 1)-ою та i-ою відмовами / середнє число відмов за час t	184 / 9 =	20,44	213 / 8 =	26,63	+6,19	+30,28
Коефіцієнт готовності	середній час безвідмовної роботи за певний період / (середній час безвідмовної роботи за певний період + середній час, витрачений на відновлення працездатності машини за цей же період	1656 / (1656 + 288) =	0,85	1704 / (1704 + 240) =	0,88	+0,03	+3,53
Коефіцієнт технічного використання	сумарний наробіток основних засобів / (сумарний наробіток всіх рухомих основних засобів + сумарний час простоїв через плановий і позаплановий ремонті всіх рухомих основних засобів + сумарний час простоїв через планове й позапланове ТО)	6624 / (6624 + 576 + 132) =	0,90	8520 / (8520 + 480 + 170) =	0,93	+0,03	+3,33

Продовження дод. У.2

1	2	3	4	5	6	7	8
Імовірність безвідмовної роботи	(початкова кількість робоздатних об'єктів – число об'єктів, що відмовили за відповідний час) / початкова кількість робоздатних об'єктів	$(41 - 4) / 41 =$	0,90	$(47 - 4) / 47 =$	0,91	+0,01	+1,11
Коефіцієнт оперативної готовності	коефіцієнт готовності * імовірність безвідмовної роботи	$0,8519 *0,9024 =$	0,77	$0,8765 *0,9149 =$	0,80	+0,03	+3,90

Додаток У.3

Таблиця У.3

Аналіз показників, що характеризують діяльність будівельного підприємства та входять до збалансованої системи показників фінансового блоку

Найменування показника	Формула розрахунку	Нормативне значення	2012 р.		2013 р.		Відхилення	
			Розрахунок	Значення	Розрахунок	Значення	Абсолютне, +, -	Відносне, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Показники ліквідності								
Величина власних оборотних коштів (капітал, що функціонує)	власний капітал + довгострокові зобов'язання – необоротні активи або оборотні активи – поточні зобов'язання	>0	-599 + 4288 - 18490 =	-14801	-1107,8 + 3723,9 - 33785,9 =	-31169,8	-16368,8	+110,59
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	грошові кошти / короткострокові пасиви	>0,2	6327 - 6653 =	-326	8068,9 - 8218,6 =	-149,7	+176,3	-54,08
Коефіцієнт швидкої ліквідності	(обороні активи – запаси) / короткострокові пасиви	>1	16 / 6653 =	0,01	158 / 8218,6 =	0,02	+100,00	+100,00
Коефіцієнт поточної (загальної) ліквідності	обороні активи / короткострокові пасиви	>2	(6327 - 0) / 6653 =	0,95	(8068,9 - 0) / 8218,6 =	0,98	+3,16	+3,16
Показники фінансової стійкості								
Коефіцієнт автономії	власний капітал / підсумок балансу	>0,5	6327 / 6653 =	0,95	8068,9 / 8218,6 =	0,98	+3,16	+3,16
Коефіцієнт концентрації позичкового капіталу	(довгострокові зобов'язання + поточні зобов'язання) / баланс	<0,5	-599 / 26182 =	-0,02	-1107,8 / 43220,7 =	-0,03	-0,01	50,00
Коефіцієнт співвідношення позичкового та власного капіталу	(довгострокові зобов'язання + поточні зобов'язання) / власний капітал	<0,5	(4288 + 6653) / 26182 =	0,42	(3723,9 + 8218,6) / 43220,7 =	0,28	-0,14	-33,33
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	(оборотні активи – поточні зобов'язання) / власний капітал	>0,5	(4288 + 6653) / -599 =	-18,27	(3723,9 + 8218,6) / -1107,8 =	-10,78	+7,49	-41,00
Коефіцієнт фінансової залежності	підсумок балансу / власний капітал	<0,2	(6327 - 6653) / -599 =	0,54	(8068,9 - 8218,6) / -1107,8 =	0,14	-0,40	-74,07
Коефіцієнт фінансової стабільності	власний капітал / (довгострокові зобов'язання + поточні зобов'язання)	>1	26182 / -599 =	-43,71	43220,7 / -1107,8 =	-39,01	+4,70	-10,75
Маневреності робочого капіталу	запаси / (оборотні активи – поточні зобов'язання)	За планом	-599 / (4288 + 6653) =	-0,05	-1107,8 / (3723,9 + 8218,6) =	-0,09	-0,04	80,00
Коефіцієнт залучених джерел в необоротних активах	довгострокові зобов'язання / необоротні активи	<0,1	2867 / (4288 - 6653) =	-1,21	1659,3 / (3723,9 - 8218,6) =	-0,37	+0,84	69,42
Показники ділової активності								
Коефіцієнт оборотності активів	чиста виручка від реалізації продукції / середня вартість активів	-	4288 / 18490 =	0,23	3723,9 / 33785,9 =	0,11	-0,12	52,17

Продовження дод. У.3

1	2	3	4	5	6	7	8	9
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості (коштів у розрахунках)	чиста виручка від реалізації продукції / середня величина дебіторської заборгованості	-	$4468 / (588 + 474) =$	4,21	$1911,9 / (611,7 + 370,2) =$	1,95	-2,26	-53,68
Відносні показники ефективності (рентабельності)								
Рентабельність продукції (робіт, послуг)	валовий прибуток / собівартість реалізації	-	$836 / 2887 =$	28,96	$569,5 / 1023,7 =$	55,63	+26,67	+92,09
Рентабельність основних засобів	чистий прибуток (збиток) підприємства / середньорічна вартість основних засобів підприємства	-	$-1039 / 1058 =$	-98,20	$-1470 / 243,8 =$	-602,95	-504,75	+514,00
Рентабельність активів підприємства	чистий прибуток (збиток) підприємства / середньорічна вартості активів підприємства	-	$-1039 / 26182 =$	-3,97	$-1470 / 43220,7 =$	-3,40	+0,57	-14,36

Додаток У.4

Таблиця У.4

Аналіз показників, що характеризують діяльність будівельного підприємства та входять до збалансованої системи показників блоку “Персонал”

Найменування показника	Формула розрахунку	2012 р.		2013 р.		Відхилення	
		Розрахунок	Значення	Розрахунок	Значення	Абсолютне, +,-	Відносне, %
1	2	3	4	5	6	7	8
Коефіцієнт використання кваліфікації працівників	(кількість працівників, що мають необхідну освіту * кількість працівників, що мають необхідний досвід) / квадрат значення загальної кількості працівників	$(115*89) / 147^2 =$	0,47	$(59*36) / 59^2 =$	0,61	+0,14	+29,79
Рівень забезпечення санітарно-гігієнічних умов праці	витрати на забезпечення санітарно-гігієнічних умов праці / середньоспиксова чисельність працівників	$18 / 147 =$	0,12	$12 / 59 =$	0,20	+0,08	+66,67
Кількість простоїв з вини працівників	абсолютне значення	0		0		0	0
Кількість простоїв не з вини працівника	абсолютне значення	2		1		-1	-50,00
Людський капітал							
Коефіцієнт плинності	кількість працівників, що вибули за власним бажанням та за порушення трудової дисципліни / середньоспиксова чисельність працівників	$31 / 147 =$	0,21	$29 / 59 =$	0,49	+0,28	+133,33
Коефіцієнт забезпеченості кадрами	середньоспиксова чисельність працівників / необхідна кількість працівників	$147 / 148 =$	0,99	$59 / 85 =$	0,69	-0,30	-30,30
Структура персоналу ремонтного господарства	кількість працівників ремонтного господарства / середньоспиксова чисельність працівників	$12 / 147 =$	0,08	$5 / 59 =$	0,08	0	0
Продуктивність праці	чистий дохід / середньоспиксова чисельність працівників	$4468 / 148 =$	30,19	$1911,9 / 59 =$	32,41	+2,22	+7,35

Додаток У.5

Таблиця У.5

Аналіз показників, що характеризують діяльність будівельного підприємства та входять до збалансованої системи показників блоку “Клієнт”

Найменування показника	Формула розрахунку	2012 р.		2013 р.		Відхилення	
		Розрахунок	Значення	Розрахунок	Значення	Абсолютне, +/-	Відносне, %
1	2	3	4	5	6	7	8
Оцінка збутової діяльності							
Величина портфелю замовлень	дані відділу маркетингу	112485,0		105973,0		-6512	-5,79
Коефіцієнт виконання договірних зобов'язань	(план виконання робіт за договорами – недовиконання робіт за договорами) / план виконання робіт за договорами	(112485,0 - 5436,0) / 112485,0 =	0,95	(115973,0 – 6621) / 115973,0 =	0,94	-0,01	-0,97
Дефекти, отримані в результаті перевезення матеріалів	відповідно до даних бухгалтерського обліку	0		0		0	0
Задоволення клієнтів							
Кількість скарг	дані відділу маркетингу	0		0		0	0
Сума штрафних санкцій	дані відділу маркетингу	0		0		0	0
Платоспроможність клієнтів							
Сума кредитів, наданих під реалізацію замовлень (робіт, послуг)	відповідно до даних бухгалтерського обліку	611,7		588,0		-23,7	-3,87
Коефіцієнт простроченої дебіторської заборгованості за замовленнями (роботами, послугами)	прострочена дебіторська заборгованість / первісна вартість дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги	0 / 611,7 =	0	0 / 588,0 =	0	0	0

Додаток Ф

**Діагностична карта
до моделі оцінки економічного ефекту від ремонтних робіт та експлуатації автокрану будівельного підприємства
ТОВ "ЛММ Сервіс"**

№ п/п	Параметри оцінки	Значення оцінки і присвоєне значення балу					
		3	4	5	6	7	8
1.	Термін експлуатації об'єктів основних засобів	Збільшився	√	Не змінився		Зменшився	
2.	Кількість продукції (робіт, послуг) та її якість	Збільшилася		Не змінилася	√	Зменшилася	
3.	Ресурсозбереження	Збільшилося		Не змінилося	√	Зменшилося	
4.	Надійність об'єктів основних засобів	Збільшилася	√	Не змінилася		Зменшилася	
5.	Виробничі витрати	Збільшилися		Не змінилися	√	Зменшилися	
6.	Витрати на утримання та експлуатацію	Збільшилися		Не змінилися		Зменшилися	√
7.	Негативний вплив на навколишнє середовище	Збільшився		Не змінився		Зменшився	√
8.	Ризик виникнення несправностей об'єктів та простоїв	Збільшився		Не змінився		Зменшився	√
9.	Частота ремонтних робіт (доведення міжремонтного циклу до нормативного) та тривалість ремонту	Збільшилася		Не змінилася		Зменшилася	√
10.	Витрати на ремонт	Збільшилися		Не змінилися	√	Зменшилися	

ПрАТ “ПРИКАРПАТБУД”

76010, м. Івано-Франківськ, вул. Бельведерська, 27А, тел. (03422) 4-50-38,
р/р 26002011588400 в АТ “УкрСиббанк”, МФО 351005,
код ЄДРПОУ 13643320, № св. 100289310

№ 01-71
від 28 жовтня 2014р.

ДОВІДКА про впровадження результатів наукового дослідження Матієшин Марії Михайлівни

Довідка видана про те, що основні положення та результати дисертаційного дослідження Матієшин М.М. на тему “Обліково-аналітичне забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств” є актуальними та впроваджуються в господарську діяльність ПрАТ “Прикарпатбуд”.

Використання в обліковій практиці пропозицій дисертаційного дослідження Матієшин М.М. дають змогу покращити процес управління підприємством, шляхом удосконалення методико-організаційних основ їх обліково-аналітичних процедур. Зокрема, використання в обліковій практиці розроблених дисертантом пропозицій дає можливість удосконалити аналітичний облік процесу експлуатації основних засобів, документування облікових процедур та методик обліку витрат, які виникають у процесі їх експлуатації.

Надані Матієшин М.М. пропозиції дають змогу підвищити якість, аналітичність і оперативність обліково-аналітичної інформації, яка використовується при прийнятті управлінських рішень щодо процесу експлуатації основних засобів на ПрАТ “Прикарпатбуд”.

Директор



Головний бухгалтер

[Handwritten signature]

С.В. Русин

[Handwritten signature]

С.В.Мацігіна



Міністерство освіти і науки України
 Державний вищий навчальний заклад
Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

вул. Шевченка, 57, м. Івано-Франківськ, 76018, тел. (0342) 75-23-51, факс: (0342) 3-15-74
 e-mail inst@pu.if.ua Код ЄДРПОУ 02125266

21.10.2014 № 01-14/03/1312
 На № _____ від _____

Довідка

про впровадження результатів наукового дослідження Матієшин
 Марії Михайлівни на тему: “Обліково-аналітичне забезпечення процесу
 експлуатації основних засобів будівельних підприємств”

Результати дисертаційного дослідження аспірантки кафедри
 теоретичної та прикладної економіки Матієшин Марії Михайлівни, що
 представлені в наукових статтях використовуються в навчальному процесі
 ДВНЗ “Прикарпатський національний університет імені Василя
 Стефаника” при викладанні студентам спеціальності 8.050106 “Облік і
 аудит”, таких навчальних дисциплін як “Бухгалтерський облік” та
 “Управлінський облік”.

Проректор з наукової роботи



А. В. Загороднюк

ТОВАРИСТВО ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ “ЛММ СЕРВІС”

Факт. адреса: 76018, м. Івано-Франківськ, вул. Вовчинецька, 124/
Юрид. адреса: 76018, м. Івано-Франківськ, вул. Вовчинецька, 195/11
ПАТ АКБ «Львів» р/р 2600249681, МФО 325268, ЗКПО 13643395 ІПН 136433909151,
свід. № 12821759, тел./факс(0342)79-16-60, тел.50-03-43

№ 786/2

вч 20.10.2014р.

ДОВІДКА про впровадження результатів дисертаційного дослідження Матієшин Марії Михайлівни

Довідка видана про те, що основні результати та висновки дисертаційного дослідження Матієшин М.М. на тему “Обліково-аналітичне забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств” мають практичну цінність.

Зокрема, в обліковій практиці ТОВ “ЛММ-Сервіс” знайшли застосування: пропозиції щодо відображення процесу експлуатації основних засобів як об’єкта обліку в обліковій політиці; удосконалена класифікація основних засобів в процесі їх експлуатації і на її основі сформовані субрахунки та аналітичні рахунки на яких відображається інформація про витрати процесу експлуатації основних засобів; пропозиції щодо аналізу ефективності процесу експлуатації основних засобів.

Надані Матієшин М.М. пропозиції дають змогу підвищити ефективність управління процесом експлуатації основних засобів на будівельних майданчиках ТОВ “ЛММ-Сервіс”.

Директор

В.Д. Човганюк

Головний бухгалтер

М.В. Щербяк



Товариство з обмеженою відповідальністю

« ГрандСтар »

76018, Івано-Франківська обл., м. Івано-Франківськ, вул. Леся Курбаса, буд. 5 кв. 16
 і. п. н. 323612809151; св. № 100319047; ЄДРПОУ 32361285
 р/р 26008001137826 ПАТ КБ «Хрещатик» МФО 300670
 тел-факс 72-73-03. елект пошта GRANDSTAR_a@ukr.net

№ 39

В.р. 28.10.2014р

ДОВІДКА

про впровадження результатів дисертаційного дослідження
 Матієшин Марії Михайлівни на тему: «Обліково-аналітичне
 забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних
 підприємств»

Довідка видана про те, що основні результати наукового дослідження Матієшин М.М. на тему «Обліково-аналітичне забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств» мають практичну цінність.

Зокрема, в обліковій практиці ТОВ «ГрандСтар» знайшли застосування: пропозиції щодо виокремлення й відображення технологічних складових процесу експлуатації основних засобів як окремих об'єктів обліку в обліковій політиці; запропоновані форми документів, які застосовуються на різних етапах облікових процедур, що сприяє здійсненню контролю за витратами, які виникають у процесі експлуатації об'єктів; удосконалена методика обліку відновлення та поліпшення основних засобів і на її основі сформовані субрахунки та аналітичні рахунки на яких з урахуванням зміни форми їхньої експлуатації відображається інформація про переміщення та стан об'єктів основних засобів.

Реалізація на практиці цих пропозицій дає можливість покращити інформаційну базу прийняття рішень щодо можливості підвищення ефективності експлуатації основних засобів.

Директор

 Л. Бачкур

Головний бухгалтер

 Н. Федорів



