

УДК 657.1

С. М. Белінська,  
к. е. н., доцент кафедри обліку і аудиту,  
Чорноморський національний університет імені Петра Могили, м. Миколаїв  
Н. М. Рябоконт,  
студентка 617М групи,  
Чорноморський національний університет імені Петра Могили, м. Миколаїв

## МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ПРОЦЕСУ ЕКСПЛУАТАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

S. Belinska,  
Ph.D. in Economics, Associate professor of Accounting and Auditing Department  
Petro Mohyla Black Sea National University, Mykolaiv  
N. Riabokon,  
Student 617M group, Petro Mohyla Black Sea National University, Mykolaiv

### METHODICAL FOUNDATIONS OF THE FIXED ASSETS OPERATIONS

Статтю присвячено проблемам обліково-аналітичного забезпечення процесу експлуатації основних засобів в Україні. Визначено економічну сутність процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств. Досліджено організацію інформаційно-облікових потоків управління процесом експлуатації основних засобів будівельних підприємств.

The article deals with the problems of accounting and analytical support for the operation of fixed assets in Ukraine. The economic nature of the fixed assets of major construction companies has been identified. The organization of accounting information flow management by the process of operating fixed assets of construction companies has been analysed.

*Ключові слова: облік, актив, основні засоби, експлуатація, амортизація, облікові реєстри, аналітична оцінка.*

*Key words: accounting, assets, fixed assets, maintenance, depreciation, accounting records, analytical assessment.*

#### ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ

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 (ремонту) 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.

#### АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

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, М.М. Зюкова, Г.А. Велш, В.В. Ковальов, Р.Н. Нідз, Я.В. Соколов, Р.Н. Холт, Дж.К. Ван Хорн, А.Д. Шеремет, Д.Г. Шорт.

Відаючи належне значущості попереднього доробку дослідників із цих питань, слід ви-

знати, 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.

### ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою статті є дослідження методичних засад процесу експлуатації основних засобів.

Відповідно до поставленої мети сформульовано наступні завдання:

— визначити економічну сутність процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств;

— дослідити організацію інформаційно-облікових потоків управління процесом експлуатації основних засобів будівельних підприємств.

### ВИКЛАД ОСНОВНИХ МАТЕРІАЛІВ ДОСЛІДЖЕННЯ

Важливим у вирішенні проблем якісних досліджень є проведення лексичного аналізу, при цьому економічна лінгвістика не висуває спеціальних вимог до виявлення сутності певних понять [3, 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 [4, с. 1179];

— експлуатація — систематичне використання людиною продуктивних сил [4, с. 341].

Екстраполюючи наведені вище поняття 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, науковці, характеризуючи суть поняття — експлуатація основних засобів, пишуть, 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.

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.

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:

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

— 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;

— 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. Знос є фізичним наслідком експлуатації основних засобів, який завдяки обліковим інструментам інтерпретується в економічне явище — амортизацію як джерело відтворення основних засобів. Деякі науковці зазначають, амортизація, безперечно, суто фінансовий, а не матеріальний процес.

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 ототожують такі поняття, як відтворення та оновлення, інші ж наповнюють їх різним змістом.

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.

Отже, з метою підвищення ефективності процесу експлуатації основних засобів буді-

вельні підприємства повинні авансувати кошти для їхнього ремонту та різних видів поліпшень. З точки зору О.Г. Красоти [5, 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.

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

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 — ремонтні та технічне обслуговування;

— протягом строку експлуатації основних засобів з метою збільшення майбутніх економічних вигід від експлуатації в порівнянні з первинно 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.

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 ремонтні 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, а також відмінностями між податковим та бухгалтерським законодавством.

Такі відмінності проявляються тому, що згідно із П(С)БО 7 основні засоби збільшувати первинну 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 проблемами на нинішній час залишаються питання щодо віднесення витрат, які виникають при здійсненні такого виду організаційно-технічного заходу як ремонт.

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 [6, 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 [2].

Така система планово-запобіжного ремонту включає періодичне техобслуговування, під яким розуміють обслуговування, що виконується через інтервали часу (або напрацювання), встановлені в експлуатаційній докумен-

тації [1]. 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, зазначимо, 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.

Отже, робимо висновок, що доцільно вищевказані методичні вказівки доповнити й такою ознакою, як за способом понесених витрат у результаті проведення ремонту, тобто на: ремонт, в результаті здійснення якого проведені витрати відносяться на витрати звітного періоду; ремонт, вартість якого 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.

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 технічного огляду 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.

### ВИСНОВКИ

Досліджуючи сутність понять, з яких складається процес експлуатації основних засобів будівельних підприємств та їх змістові характеристики із врахуванням галузевих особливостей діяльності будівельних підприємств та вимог нормативно-правових актів, дозволяє запропонувати 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. 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, дообладнання, модифікація, реконструкція) тощо, з огляду на специфіку діяльності будівельних підприємств, основні засоби яких інтенсивно зношуються.

#### Література:

1. ГОСТ 18322-78 Система технічного обслуговування і ремонту техніки. Терміни та визначення.
2. ДБН В.2.8-3-95 Будівельна техніка, оснастка, інвентар та інструмент. Технічна експлуатація будівельних машин.
3. Городянська А.В. Відтворення основних засобів на підприємствах України: теорія і практика обліку і аналізу / А.В. Городянська. — К.: КНЕУ, 2008. — 224 с.

4. Бусел В.Т. Великий тлумачний словник сучасної української мови / В.Т. Бусел. — Київ, Ірпінь: Перун, 2005. — 1728 с.

5. 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.

6. Будівельна техніка: навч. посібник / В.Л. Баладінський, О.М. Лівійський, Л.А. Хмара та ін. — К.: Либідь, 2001. — 368 с.

7. 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.

#### References:

1. Gosstandart (1978), "GOST 18322-78 The system of maintenance and repair of equipment. Terms and Definitions", available at: <http://help-nik.college.ks.ua/standart/gost/Catalog/Index/15/15094.htm> (Accessed 15 Nov 2016).

2. Derzhkommistobuduvannia (1995), "DBN V.2.8-3-95 Construction machinery, equipment, inventory and tools. Technical operation of construction machines", available at: <http://profidom.com.ua/v-2/v-2-8/2417-dbn-v-2-8-3-95-budivelnna-tehnika-osnastka-inventar-ta-instrument-tehnichna-jekspluatacija-budivelnih-mashin> (Accessed 15 Nov 2016).

3. Horodians'ka, L.V. (2008), Vidtvorennia osnovnykh zasobiv na pidpriemstvakh Ukrainy: teoriia i praktyka obliku i analizu [Reproduction of fixed assets in the Ukraine: theory and practice of accounting and analysis], KNEU, Kyiv, Ukraine.

4. Busel, V.T. (2005), Velykyj tлумачnyj slovnyk suchasnoi ukrains'koi movy [Great Dictionary of modern Ukrainian language], Perun, Kyiv, Ukraine.

5. Krasota, O.H. (2007), "Management accounting operation and renewal of agricultural machinery and equipment", Ph.D. Thesis, Economy, Kyiv, Ukraine.

6. Baladins'kyj, V.L. Livijs'kyj, O.M. and Khmara, L.A. (2001), Budivelnna tekhnika [Construction machinery], Lybid', Kyiv, Ukraine.

7. Matiieshyn M.M. (2014), "Problems of formation accounting and analytical support of sustainable development of enterprises", Oblikovo-analitychne zabezpechennia hospodars'koi dial'nosti [Accounting and analytical support of economic activity], Vyd.-vo Drukarnia Foliant, Ivano-Frankivs'k, Ukraine, pp. 19—25.

*Стаття надійшла до редакції 29.11.2016 р.*