УДК 657.471
UDC 657.471
DOI: 10.33744/0365-8171-2022-111-310-316

ФОРМУВАННЯ ВАРТОСТІ ВИТРАТ ЗА ВИДАМИ ДОРОЖНІХ РОБІТ

FORMATION OF THE COST OF EXPENSES BY TYPES OF ROAD WORKS

Лук`яненко Катерина Олександрівна, *Національний транспортний університет, аспірант кафедри фінансів, обліку і аудиту, e-mail: lukyasha14@gmail.com, тел. +380661840173*

https://orcid.org/0000-0003-3884-2652

Анотація. У статті розглянуто порядок формування витрат підприємства за видами дорожніх робіт, який передбачає групування витрат залежно від їх призначення та місця виникнення. Цей процес є визначальним у калькулюванні собівартості окремих видів дорожніх робіт, здійсненні контролю за дотриманням встановлених норм витрат, аналізі складу та структури витрат, визначенні впливу факторів на їх зміну, прийнятті різноманітних управлінських рішень щодо скорочення витрат, а також зміні обсягів виробництва окремих видів дорожніх робіт. Для більш ефективного витрачання коштів, що виділяються на будівництво доріг в Україні, необхідно запровадити вимірювані цільові критерії для відстеження ефективності дорожніх витрат, створити умови для посилення конкуренції серед підрядників, які виконують проектні, ремонтно-будівельні та інші роботи на українських дорогах.

Ключові слова: витрати, формування витрат, види дорожніх робіт, експлуатаційне утримання, договірна ціна, вартість дорожніх робіт.

Вступ. Забезпечення розвитку мережі автомобільних доріг та поліпшення їх транспортно-експлуатаційного стану є необхідною умовою для подальшого соціально-економічного розвитку держави і суспільства. Рівень аварійності на автомобільних дорогах залишається високим порівняно з європейськими країнами. Таким чином, транспортно-експлуатаційний стан автомобільних доріг не сприяє створенню необхідних умов для подальшого соціально-економічного розвитку держави, зміцненню її обороноздатності і забезпеченню економічної безпеки, крім того, залишаються незбалансованими повноваження і відповідальність центральних та місцевих органів виконавчої влади за стан автомобільних доріг.

Для вирішення поставлених проблем необхідно знайти нові шляхи підвищення ефективності управління витратами дорожнім господарством, посилення контролю за ефективним використанням коштів державного бюджету та інших джерел, визначення резервів збільшення джерел фінансування дорожнього господарства, і головне, підвищення конкурентоспроможності на ринку робіт з будівництва, ремонту та обслуговування автомобільних доріг. Як економічна категорія витрати виробництва характеризують ефективність здійснення управління ними та відображають пошук можливості їх оптимізації.

Актуальність обраної тематики дослідження підтверджено значною кількістю наукових праць вітчизняних й зарубіжних вчених в сфері управління витратами, зокрема: Ю.В. Архипової, Ю.М. Великого, Г.А. Макухіна, Ю.С. Погорелова, В.В. Прохорової, І.А. Шапіро та ін.

Мета і методи. Метою дослідження є проведення аналізу формування вартості витрат за видами дорожніх робіт.

Об'єктом дослідження є ДП Вінницький облавтодор, ДП Житомирський облавтодор та ДП Рівненський облавтодор.

В роботі використано наступні методи: аналізу та узагальнення літературних джерел, абстрактно-логічний метод (для узагальнення, формулювання висновків і рекомендацій).

Результати і пояснення. Одним з методів визначення вартості при будівництві, ремонті та експлуатації автомобільних доріг є нормативний метод [1].

Вибір нормативного методу формування витрат в дорожньому господарстві зумовлений безпосереднім зв`язком економічних результатів діяльності підприємства з інженерними оцінками і розрахунками, прогнозним споживанням виробничих ресурсів, визначенням трудових операцій. Крім того, нормативи витрат, що базуються на результатах таких оцінок, повинні враховувати якість використаної сировини та матеріалів, устаткування, рівня кваліфікації робочих тощо.

До головних переваг нормативного методу можна віднести можливість оцінки діяльності як окремих працівників і підрозділів, так і системи управління в цілому, а також наявність умов для прогнозування доходів підприємства у звітному періоді.

Дорожнє будівництво підпорядковується основним законам і правилам, що діють у цій галузі. Основними нормативними актами, що регламентують діяльність будівельного виробництва в Україні, є П(С)БО 9 «Запаси», П(С)БО 16 «Витрати» [2], П(С)БО 18 «Будівельні контракти». Ці положення встановлюють загальні принципи формування витрат будівельних підприємств і організацій при визначенні вартості будівельно-монтажних робіт (БМР).

Усі галузеві особливості будівництва враховуються у рекомендаціях і роз'ясненнях відповідних міністерств та відомств [3].

Розглянемо розподіл витрат за видами дорожніх робіт у 2021 році (рисунок 1).

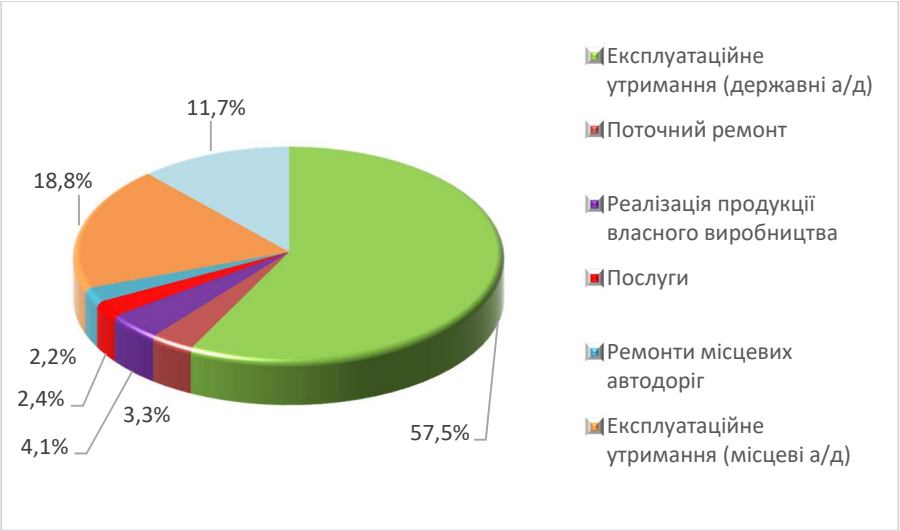

Рисунок 1 – Розподіл витрат за видами дорожніх робіт у 2021 році
Figure 1 – Distribution of costs by type of road work in 2021

З рисунку 1 видно, що вагому частку (57,5%) у всіх видах робіт в 2021 році займають витрати на експлуатаційне утримання державних автомобільних доріг.

Особливості технології будівельного виробництва із залученням бюджетних коштів або засобів державних підприємств враховано у галузевих документах «Правила визначення вартості будівництва» ДСТУ Б Д.1.1-1:2013 [1] та СОУ (Стандарт Організації України) 42.1-37641918-085:2018 Автомобільні дороги. Правила визначення вартості робіт з поточного ремонту та експлуатаційного утримання

Відповідно до ДСТУ Б Д.1.1-1:2013 [1] система ціноутворення в будівництві базується на нормативно-розрахункових показниках і поточних цінах трудових та матеріально-технічних ресурсів.

Нормативними показниками є ресурсні елементні кошторисні норми. На підставі цих норм і поточних цін на трудові та матеріально-технічні ресурси визначаються прямі витрати у вартості будівництва.

Ресурсні елементні кошторисні норми призначені для визначення кількості ресурсів, необхідних для виконання різних видів будівельних робіт, робіт з монтажу устаткування, ремонтно-будівельних, реставраційно-відновлювальних і пусконалагоджувальних робіт, використовуються також для визначення прямих витрат у вартості будівництва.

Кошторисні норми поділяються на такі види документів:

- державні стандарти України (державні кошторисні норми);

- стандарти організацій України (у тому числі галузеві кошторисні норми);
- індивідуальні ресурсні елементні кошторисні норми.

Державні кошторисні норми застосовуються всіма організаціями, установами і підприємствами незалежно від їх відомчої належності і форм власності при визначенні вартості будівництва будинків, будівель, споруд будь-якого призначення, лінійних об'єктів інженерно-транспортної інфраструктури, будівництво яких здійснюється із залученням державних коштів.

До стандартів організацій України (в тому числі до галузевих кошторисних норм) належать кошторисні норми, які розробляються для виконання спеціальних видів робіт за відсутності відповідних норм у чинних збірниках ресурсних елементних кошторисних норм [4, 5, 6].

Норми застосовуються в тій організації або галузі, для якої вони розроблені. Ці норми можуть застосовуватися іншими організаціями за умови, що технологія та організація робіт здійснюється згідно з проектними рішеннями, крім того, витрати трудових та матеріально-технічних ресурсів не відрізняються від прийнятих значень у відповідних нормах, передбачених стандартами організації України.

Стандарти організації України (в тому числі галузеві кошторисні норми) не повинні суперечити державним стандартам або дублювати їх. Індивідуальні ресурсні елементні кошторисні норми розробляються у складі інвесторської кошторисної документації на окремі конструкції та роботи, передбачені в проектній документації на стадіях проект (далі - П) та робочий проект (далі - РП), за відсутності відповідних норм у чинних збірниках ресурсних елементних кошторисних норм.

Прямі витрати у вартості будівництва визначаються за ДСТУ-Н Б Д.1.1-2. Решта витрат, які враховуються у вартості будівництва, визначаються розрахунково. До таких витрат належать [1, 7]:

- загальновиробничі витрати;
- витрати на зведення та розбирання титульних тимчасових будівель і споруд або пристосування та використання існуючих та новозбудованих будинків, будівель і споруд сталого типу;
- витрати на виконання будівельних робіт у зимовий період;
- витрати на виконання будівельних робіт у літній період;
- інші витрати замовника і підрядних будівельних організацій, пов'язані із здійсненням будівництва;
- витрати на утримання служби замовника;
- витрати на підготовку експлуатаційних кадрів;
- витрати на проектно-вишукувальні роботи та авторський нагляд;
- кошторисний прибуток;
- адміністративні витрати будівельних організацій;
- ризики всіх учасників будівництва;
- витрати, пов'язані з інфляційними процесами.

Вартість будівництва визначається:

- на стадії проектування - в складі інвесторської кошторисної документації;
- на стадії визначення виконавця робіт (проведення процедури закупівлі) - в ціні пропозиції учасника конкурсних торгів (договірній ціні, яка може встановлюватися твердою або приблизною (динамічною));
- на стадії проведення взаєморозрахунків - шляхом уточнення окремих вартісних показників, визначених на попередніх стадіях, залежно від виду договірної ціни в порядку, обумовленому в договорі підряду.

Вихідною позицією при формуванні договірної ціни експлуатації автомобільних доріг є об'єктивна система кошторисних норм і правил, що розробляється науковими установами, підпорядкованими Міністерству інфраструктури України, зокрема Державним дорожнім науково-дослідним інститутом імені М.П. Шульгіна (ДерждорНДІ), який є провідною організацією з питань ціноутворення у дорожньому господарстві.

Договірна ціна є кошторисом вартості підрядних робіт, який узгоджений замовником, і використовується при проведенні взаєморозрахунків.

Розглянемо порівняльний аналіз складових вартості дорожніх робіт ДП Вінницький облавтодор, ДП Житомирський облавтодор, ДП Рівненський облавтодор за 2021 рік, що включаються до складу витрат від операційної діяльності підприємства за напрямом експлуатаційне утримання. Аналіз

проводився на основі розрахунків договірної ціни (Ф-КБ2) та за даними бухгалтерського обліку за кожним облавтодором окремо (таблиця 1).

При визначенні вартості виконаних обсягів робіт і проведенні взаєморозрахунків за виконані роботи по об'єктах будівництва, зведення яких здійснюється за рахунок державних коштів, застосовуються примірні форми первинних облікових документів «Акт приймання виконаних будівельних робіт» (примірна форма № КБ-2в) і «Довідка про вартість виконаних будівельних робіт та витрати» (примірна форма № КБ-3). Відхилення між встановленими розмірами матеріальних витрат зумовлені змінами цін на сировину та матеріали. Економія витрат відбулася переважно за статтями «Тимчасові будівлі та споруди», «Перевезення працівників».

Таблиця 1 – Порівняльний аналіз складових вартості дорожніх робіт за напрямом експлуатаційне утримання ДП Вінницький облавтодор, ДП Житомирський облавтодор, ДП Рівненський облавтодор за 2021 рік, тис. грн. [8]

Table 1 – Comparative analysis of the components of the cost of road works by the direction of operational maintenance of SE Vinnytsia Oblavtodor, SE Zhytomyr Oblavtodor, SE Rivne Oblavtodor for the year 2021, UAH thousand [8]

Обл-авто-дор	Вартість дорожніх робіт	Матеріали	Зарплата робітників	Експлуата-ція машин та механізмів	Загально виробничі витрати	Тимчасові будівлі та споруди	Перевезення працівників	Рухомий характер робіт	Відрядження	Кошторис-ний прибуток	Адміністра-тивні витрати	Всього
ДП Вінницький облавтодор	Згідно розрахунків (Договірна ціна, Ф-КБ2в)	242500,9	44902,1	66835,0	65907,5	0	965,1	26,7	11,6	17218	5691,8	44058,7
	За даними бухгалтерсь-кого обліку	242500,9	47534,7	67126,2	77105,4	0	965,1	26,7	11,6	0	10751,5	446022,1
	Відхилення	0	-2632,6	-291,2	-11197,9	0	0	0	0	17218	-5059,7	-1963,4
ДП Житомирський облавтодор	Згідно розрахунків (Договірна ціна, Ф-КБ2в)	16725,8	6777,9	23857	16329,5	24,8	0	155,6	82,5	3852,4	2056,0	69861,5
	За даними бухгалтерсь-кого обліку	17554,1	7412,4	26429	25706,8	24,8	0	148,1	81,8	0	1900,0	79257,0
	Відхилення	-828,3	-634,5	-2572	-9377,3	0	0	7,5	0,7	3852,4	156,0	-9395,5
ДП Рівненський облавтодор	Згідно розрахунків (Договірна ціна, Ф-КБ2в)	38832,3	13356,4	29361,4	22774,3	1189,0	1152,1	120,3	2,1	6228,9	1436,8	114453,6
	За даними бухгалтерсь-кого обліку	38487,3	11924,5	28274,9	24105,2	1189,0	1138,7	120,3	2,1	0	4073,9	109315,9
	Відхилення	345	1431,9	1086,5	-1330,9	0	13,4	0	0	6228,9	-2637,1	5137,7

Щодо детального аналізу елементів операційних витрат дорожніх підприємств (таблиця 2), то слід окремо проаналізувати динаміку їх зміни з метою пошуку резервів оптимізації.

Аналіз структури витрат Облавтодорів (таблиця 2) свідчить про значні обсяги матеріальних витрат, які становлять більшу частину витрат. Протягом 2019-2021 рр. на підприємствах спостерігається збільшення операційних витрат.

Таблиця 2 – Елементи операційних витрат Облавтодорів у 2019-2021 рр., тис.грн. [8]
Table 2 – Elements of operational vitrates of Oblavtodoriv in 2019-2021, ths. UAH [8]

Показник	Рік, тис.грн						Темп зміни,%	
	2019	Питома вага, %	2020	Питома вага, %	2021	Питома вага, %	2020/2019	2021/2020
ДП Житомирський облавтодор								
Матеріальні затрати	77592,0	59,04	103277,0	61,48	291163,0	80,82	133,10	281,92
Витрати на оплату праці	33852,0	25,76	44546,0	26,52	47590,0	13,21	131,59	106,83
Відрахування на соціальні заходи	7481,0	5,69	10632,0	6,33	10010,0	2,78	142,12	94,15
Амортизація	3394,0	2,58	3005,0	1,79	2917,0	0,81	88,54	97,07
Інші операційні витрати	9099,0	6,92	6531,0	3,89	8597,0	2,39	71,78	131,63
Разом	131 418,0	100	167991,0	100	360277,0	100	127,83	214,46
ДП Рівненський облавтодор								
Матеріальні затрати	60 764,0	56,15	78584,0	51,83	95059,0	50,68	129,33	120,96
Витрати на оплату праці	28 606,0	26,43	45048,0	29,71	58471,0	31,18	157,48	129,80
Відрахування на соціальні заходи	6 270,0	5,79	9710,0	6,40	12404,0	6,61	154,86	127,74
Амортизація	3 652,0	3,37	4249,0	2,80	5056,0	2,70	116,35	118,99
Інші операційні витрати	8 926,0	8,25	14025,0	9,25	16561,0	8,83	157,13	118,08
Разом	108 218,0	100	151616,0	100	187551,0	100	140,10	123,70
ДП Вінницький облавтодор								
Матеріальні затрати	227 465,0	74,92	295718,0	70,21	956895,0	83,47	130,01	323,58
Витрати на оплату праці	51393,0	16,93	90520,0	21,49	136653,0	11,92	176,13	150,96
Відрахування на соціальні заходи	11454,0	3,77	19425,0	4,61	29080,0	2,54	169,59	149,70
Амортизація	3957,0	1,30	4235,0	1,01	5261,0	0,46	107,03	124,23
Інші операційні витрати	9341,0	3,08	11298,0	2,68	18516,0	1,62	120,95	163,89
Разом	303 610,0	100	421196,0	100	1146 405,0	100	138,73	272,18

Процедура аналізу передбачає розгляд складових вартості згідно розрахунків договірної ціни (Ф-КБ2в), як за даними бухгалтерського обліку, так і в цілому по підприємству. Аналіз витрат за напрямами будівельно-монтажних робіт на замовлення Служби автомобільних доріг (поточний ремонт та експлуатаційне утримання) показав, що більша частина витрат пов'язана із виконанням робіт з експлуатаційного утримання автомобільних доріг.

Порівняльний аналіз складових вартості дорожніх робіт ДП Житомирський облавтодор, ДП Рівненський облавтодор і ДП «Вінницький облавтодор» у 2019-2021 рр. показав, що витрати від операційної діяльності підприємств складалися переважно з витрат на поточний ремонт і експлуатаційне утримання.

Висновки та рекомендації

На основі проведеного аналізу визначено, що для удосконалення обліку витрат виробництва дорожніх підприємств необхідно відносити витрати на об'єкти калькулювання за центрами витрат або застосовувати різні бази розподілу для різних складових витрат. Запропоновані рекомендації дають можливість фіксувати господарські операції за центрами витрат після чого формувати управлінську звітність. Проведене дослідження дозволило узагальнити та відобразити витрати дорожньо-будівельних підприємств, систематизувавши їх пропозиції щодо удосконалення управлінського

обліку. У подальших дослідженнях буде проведено детальний аналіз номенклатури витрат підприємств з врахуванням організаційно-технологічної складової дорожньої галузі. Для формулювання детальних рекомендацій необхідно проаналізувати інформаційне та аналітичне забезпечення управлінського процесу на досліджуваних підприємствах і потрібно особливо ретельно дослідити специфіку прийняття управлінських рішень у сфері управління витратами.

Перелік посилань

1. ДСТУ Б Д.1.1-1:2013 Правила визначення вартості будівництва. Київ, 2013. 93 с. (Інформація та документація). URL : https://dbn.at.ua/_ld/11/1113___.1.1-1-2013.pdf.

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» від 31 грудня 1999. URL : https://zakon.help/documents/z0027-00 (дата звернення: 01.09.2022).

3. Про затвердження нової редакції Методичних рекомендацій з формування собівартості будівельно-монтажних робіт. Наказ Міністерства регіонального розвитку та будівництва № 573 від 31 грудня 2010 р. URL : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN61608.html (дата звернення: 01.09.2022).

4. Грещак М.Г., Коцюба О.С. Управління витратами : навч.-метод. посіб. Київ, 2002. 131 с. ISBN 966–574–390–2.

5. Турило А.М., Кравчук Ю.Б., Турило А.А. Управління витратами підприємства : навч. посіб. Київ, 2006. 120 с.

6. Задорожний З.-М.В., Крупка Я.Д., Омецінська І.Я. Стан і перспективи розвитку вітчизняної системи обліку : монографія. Тернопіль, 2013. 294 с.

7. Гольтерова Т.А., Німков Д.О., Обухова Н.В., Жилякова Г.С. Щодо деяких проблемних питань ціноутворення в будівництві. Науковий вісник будівництва. 2021. Т. 103, № 1. С. 300-304.

8. Казначейство. Звітність. URL : https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu (дата звернення: 01.09.2022).

FORMATION OF THE COST OF EXPENSES BY TYPES OF ROAD WORKS

Lukyanenko Kateryna O., Postgraduate, Department of Finance, Accounting and Auditing, National Transport University e-mail: lukyasha14@gmail.com, тел. +380661840173, https://orcid.org/0000-0003-3884-2652

Abstract. The article examines the procedure for the formation of enterprise costs by types of road works, which provides for the grouping of costs depending on their destination and place of origin. This process is decisive in calculating the cost of certain types of road works, monitoring compliance with established cost norms, analyzing the composition and structure of costs, determining the influence of factors on their change, making various management decisions regarding cost reduction, as well as changing the production volumes of certain types of road works . For more efficient spending of funds allocated for road construction in Ukraine, it is necessary to introduce measurable target criteria for tracking the effectiveness of road costs, to create conditions for increased competition among contractors who perform design, repair and construction and other works on Ukrainian roads.

Key words: costs, formation of costs, types of road works, operational maintenance, contractual price, cost of road works.

References

1. DSTU B D.1.1-1:2013 Pravyla vyznachennia vartosti budivnytstva (DSTU B D.1.1-1:2013 Rules for determining the cost of construction). URL : https://dbn.at.ua/_ld/11/1113___.1.1-1-2013.pdf. (Last accessed: 01.09.2022) [in Ukrainian].

2. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 16 «Vytraty» vid 31 hrudnia 1999 (Regulation (standard) of accounting 16 "Expenses" dated December 31, 1999) URL : https://zakon.help/documents/z0027-00. (Last accessed: 01.09.2022) [in Ukrainian].

3. Pro zatverdzhennia novoi redaktsii Metodychnykh rekomendatsii z formuvannia sobivartosti budivelno-montazhnykh robit. (On the approval of the new version of the Methodological recommendations on the formation of the cost of construction and assembly works). Order of the Ministry of Regional

Development and Construction No. 573 dated December 31, 2010. URL : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN61608.html (Last accessed: 01.09.2022) [in Ukrainian].

4. Hreshchak M.H., Kotsiuba O.S. Upravlinnia vytratamy : navch.-metod. posib. (Cost management). Kyiv, 2002. 131 s. [in Ukrainian].

5. Turylo A.M., Kravchuk Yu.B., Turylo A.A. Upravlinnia vytratamy pidpryiemstva : navch. posib. (Enterprise cost management). Kyiv, 2006. 120 s. [in Ukrainian].

6. Zadorozhnyi Z.-M.V., Krupka Ya.D., Ometsinska I.Ia. Stan i perspektyvy rozvytku vitchyznianoi systemy obliku : monohrafiia (The state and prospects for the development of the domestic accounting system). Ternopil, 2013. 294 s. [in Ukrainian].

7. Holterova T.A., Nimkov D.O., Obukhova N.V., Zhyliakova H.S. Shchodo deiakykh problemnykh pytan tsinoutvorennia v budivnytstvi (Regarding some problematic issues of pricing in construction). Scientific bulletin of construction. 2021. Vol. 103, No. 1. S. 300-304 [in Ukrainian].

8. Kaznacheistvo. Zvitnist (Treasury. Reporting) URL : https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/vikonannya-derzhavnogo-byudzhetu (Last accessed: 01.09.2022) [in Ukrainian].