

На сьогоднішній день МСФЗ є ефективним засобом міжнародної інтеграції та частиною сталого економічного розвитку для України. При цьому однією з основних проблем залишається складність у розумінні та трактуванні практикуючими бухгалтерами положень міжнародних стандартів. Здійснення розрахунків з працівниками за положеннями міжнародного зразка призведе, у першу чергу, до поліпшення соціальної захищеності працюючих, а також до розвитку всієї системи виплат працівникам, підвищення конкурентоспроможності підприємства, налагодження зовнішньоекономічних зв'язків.

Порівнявши облікові механізми розрахунків з оплати праці відповідно до національних і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку можна стверджувати, що на шляху до уніфікації обліку вітчизняні нормативні документи з бухгалтерського обліку потребують подальшого удосконалення та змін.

Література

1. Інструкція по застосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс] : Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>.

2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_011/page.

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» [Електронний ресурс] : Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 28.10.2003 р. № 601. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03>.

*Кузенна І.М., студент ОЕФ, 5 курсу,
спеціальність 8.030509 «Облік і аудит»,
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»,
науковий керівник — Шигун М.М., д.е.н., професор
кафедри обліку підприємницької діяльності*

ВИЗНАЧЕННЯ ВИТРАТ НА ПОЛІПШЕННЯ ТА РЕМОНТ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ

Постановка проблеми. Основні засоби це важливий складовий елемент ресурсного потенціалу будь-якого підприємства. Їх економічна сутність і матеріально-речовий зміст вказують на

значимість у функціонуванні та розвитку будь-якого підприємства. Однак на сьогоднішній день виникає багато суперечностей у правильності відображення витрат на поліпшення та ремонт основних засобів. У чинному законодавстві та нормативно-правовій базі України не розкрито повністю поняття «ремонт основних засобів» і вимог до відображення в обліку «витрат на ремонт основних засобів». Фінансовий стан підприємства багато в чому залежить від достовірного обліку таких витрат і економічних вигод, від їх здійснення, від правильного відображення їх у податковому обліку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. У літературі питанню методики та організації бухгалтерського обліку присвятили багато наукових праць М.М. Коцупатрий, Л.М. Кіндрацька, М.Г. Чумаченко, В.В. Сопко, Г. Є. Павлова, О.В. Чернецька, С.Ф. Голов та ін.

Метою статті є розробка пропозицій щодо вдосконалення обліку витрат на поліпшення та ремонт основних засобів. Із врахуванням мети, в статті поставлено та вирішено такі завдання: розглянуто особливості обліку витрат на поліпшення та ремонт основних засобів, виявлено недоліки та розроблено пропозиції щодо їх усунення.

Виклад основного матеріалу Підприємства в умовах конкурентної боротьби потребують постійного оновлення та модернізації матеріально технічної бази, а найпоширенішим методом відтворення основних засобів є поточний і капітальний ремонт. Відповідно однією з пріоритетних задач обліку основних засобів є визначення найоптимальнішого методу відображення в обліку витрат на ремонт і поліпшення основних засобів згідно податкового законодавства з метою зменшення коливань у собівартості продукції та складання Звіту про фінансові результати.

Бухгалтерський облік витрат пов'язаних з ремонтом і поліпшенням основних засобів регулюється п.14 і п.15 ПС(Б) 7 «Основні засоби» [2] і Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку основних засобів № 561 [4].

Так, згідно ПС(Б)О 7 «Основні засоби» [2] облік витрат на поліпшення та ремонт основних засобів може здійснюватися таким чином:

1) витрати, пов'язані з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта основних засобів [2].

Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку основних засобів №561 у п. 31 визначають перелік робіт, що призво-

дять до збільшення первісно очікуваних майбутніх вигод від використання об'єкта, а саме: модифікація, модернізація об'єкта основних засобів із метою подовження терміну його користування експлуатації або збільшення його виробничої потужності; заміна окремих частин устаткування для підвищення якості надання послуг; впровадження ефективного технологічного процесу, що дозволить зменшити первісно оцінені виробничі витрати.

Такі витрати необхідно акумулювати за дебетом рахунку 15 «Капітальні інвестиції» в розрізі окремих субрахунків із наступним списанням з кредиту рахунку 15 «Капітальні інвестиції» в дебет рахунку 10 «Основні засоби» відповідно до кожного об'єкту, що підлягає поліпшенню;

2) витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання (технічний огляд, технічне обслуговування, ремонт тощо), включаються до складу витрат звітного періоду.

Згідно з п. 15 ПС(Б)О 7 «Основні засоби» такі витрати повинні бути віднесені до складу витрат звітного періоду [2].

Порядок відображення витрат на ремонт, реконструкцію, модернізацію власних об'єктів зазначені в п. 146,11 і п. 146, 12 ст. 146 Податкового кодексу України, не узгоджені [1]. Відповідно до вимог Податкового Кодексу України фінансування таких заходів може здійснюватися з власних джерел підприємства за рахунок відрахувань від прибутку, амортизаційних відрахувань на повне відновлення основних засобів, виручки від реалізації вибулого та зайвого майна, орендної плати від здавання в оренду майна іншим підприємствам і організаціям та інші джерела фінансування.

Законодавці спробували наблизити платників податків до норм бухгалтерського обліку стосовно класифікації понесених витрат на ремонт і поліпшення основних засобів. Питанню відображення цих витрат присвячено п. 11 і 12 ст. 146, згідно яких віднесення поліпшень до складу витрат відбувається в межах 10 % ліміту — на збільшення первісної вартості основних засобів [5]. Слід зауважити, що ліміт застосування до сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів, що підлягають амортизації, на початок звітного податкового періоду.

У літературі питання обліку витрат з поліпшення та ремонту основних засобів розглядаються як у науковому, так і в практичному ракурсі. М.А. Захарчук [6] досліджує питання обліку витрат на ремонт і поліпшення основних засобів, що збільшують майбу-

тні економічні вигоди. Л.П. Шевчук, І.П. Паславський [7] у своєму дослідженні запропонували складати кошторис на проведені ремонти та поліпшення для забезпечення ефективності інспектування за витратами на ремонт об'єктів основних засобів.

Враховуючи думки науковців і вимоги законодавства нами запропоновано власний варіант обліку капітального ремонту. Витрати на капітальний ремонт основних засобів, на відміну від витрат на поточний ремонт не повинні в повному обсязі включатися до собівартості продукції у тому періоді, коли проводився капітальний ремонт, оскільки вони мають різні періоди проведення, причини і характер здійснення, а також суттєво відрізняється за своєю вартістю. Такі витрати пропонуємо обліковувати на спеціальному субрахунку 156 «Капітальний ремонт основних засобів» до рахунку 15 «Капітальні інвестиції» і в подальшому списувати за рахунок спеціально створеного забезпечення на покриття витрат з капітального ремонту основних засобів або відносити на збільшення первісної вартості відремонтованого об'єкта основних засобів.

Спосіб списання витрат залежить від того, який об'єкт підлягає капітальному ремонту — вже функціонуючий або щойно придбаний. Забезпечення на покриття витрат з капітального ремонту слід створювати на спеціальному субрахунку 479 «Забезпечення на покриття витрат з капітального ремонту» до рахунку 47 «Забезпечення наступних витрат і платежів» шляхом щомісячних відрахувань доходу від операційної оренди активів, що обліковується на рахунку 713 «Дохід від операційної оренди активів» і 719 «Інші доходи від операційної діяльності».

Запропонований варіант також дає змогу рівномірно включати до собівартості продукції дані витрати. На момент здійснення витрат з капітального ремонту вже існує реальне джерело їх фінансування. Крім того, запропонований нами спосіб списання витрат на капітальний ремонт дозволяє не відволікати кошти, які були спрямовані на поточну діяльність, а кошти амортизаційного фонду можна використати на придбання нових об'єктів основних засобів.

Особливістю бухгалтерського обліку витрат на поліпшення та ремонт основних засобів, що збільшують майбутні економічні вигоди є те, що первісна вартість ремонтваного об'єкта основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта. У податковому обліку до витрат на поліпшення, що збільшують балансову вартість основних засобів відповідних груп відносяться лише ті витрати, які переви-

щують 10 % сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів, що підлягають амортизації, на початок звітного періоду.

Висновки. Узагальнюючи розглянуті питання, слід відмітити, що у податковому обліку на відміну від бухгалтерського, витрати на ремонт і поліпшення основних засобів поділяються на утримання основних засобів, а також на поліпшення основних засобів. Тому, в першу чергу, необхідно «збирати» витрати на ремонт і поліпшення основних засобів на спеціальному субрахунку 156 «Капітальний ремонт основних засобів», які акумулюються на різних рахунках бухгалтерського обліку, та відносити конкретні суми на об'єкт основного засобу, щодо якого здійснюється ремонт та поліпшення. Забезпечення та покриття витрат слід відображати на спеціальному субрахунку 479 «Забезпечення на покриття витрат з капітального ремонту» до рахунку 47 «Забезпечення наступних витрат і платежів» шляхом щомісячних відраховувань доходу від операційної оренди активів.

Література

1. Податковий кодекс України // Відомості Верховної Ради України — 2010. — № 2755-VI [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. — Режим доступу:<http://www.zakon.rada.gov.ua>.

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: Наказ Міністерства Фінансів України. — 2000. — № 92. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. — Режим доступу:<http://www.zakon.rada.gov.ua>.

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства Фінансів України. — 1999. — № 318. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. — Режим доступу:<http://www.zakon.rada.gov.ua>.

4. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів: Наказ Міністерства Фінансів України. — 2003 — № 561. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. — Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

5. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України / М.Я. Азаров. — К.: Міністерство фінансів України, Національний університет ДПС України. — 2010. — С. 12–15. [Електронний ресурс] — Режим доступу /<http://ndi-fp.asta.edu.ua/newsView/83/>

6. *Захарчук М.А.* «Особливості бухгалтерського та податкового обліку витрат на ремонт основних засобів, що збільшують майбутні економічні вигоди» [Електронний ресурс] — Режим доступу : [/http://repository.vsau.org/getfile/1758.pdf](http://repository.vsau.org/getfile/1758.pdf)

7. *Шевчук Л.П.* Паславський І.П. «Облік та аудит витрат на ремонт основних засобів» [Електронний ресурс] — Режим доступу: [/http://nauka.kushnir.mk.ua/](http://nauka.kushnir.mk.ua/)