

УДК 657.432

**ХОМОВИЙ С.М.**, канд. екон. наук (2serik2@mail.ru)

**ЗЕМЛЯР Д.О.**, магістр

*Білоцерківський національний аграрний університет*

## **ПРОБЛЕМИ ВИНИКНЕННЯ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ ТА НАПРЯМИ ЇХ РОЗВ'ЯЗАННЯ**

У статті розкрито особливості організації та аналізу обліку дебіторської заборгованості. Розглянуто теоретико-методологічні та організаційно-практичні проблеми вдосконалення розрахунків з дебіторами (недостатня якість інформації, не до кінця сформовані облікові реєстри, незадовільна класифікація дебіторської заборгованості за складання фінансової звітності, непристосованість методів визначення резерву сумнівних боргів до обліку на вітчизняних підприємствах). Запропоновано шляхи покращення обліку дебіторської заборгованості, основані на створенні системного класифікатора дебіторської заборгованості з використанням певних параметрів, розробленні заходів щодо скорочення чи стягнення простроченої або сумнівної дебіторської заборгованості.

**Ключові слова:** облік дебіторської заборгованості, аналіз дебіторської заборгованості, ПсБО 10 «Дебіторська заборгованість».

**Постановка проблеми.** Наявність на підприємстві значних розмірів дебіторської заборгованості по-різному впливає на стан підприємства. Надмірна дебіторська заборгованість знижує ліквідність його активів, негативно впливає на його платоспроможність, а також відволікає зайві грошові кошти. Тому належна організація обліку та аналіз розрахунків, пов'язаних з дебіторською заборгованістю, сприяє ефективному управлінню її розмірами і термінами погашення на підприємстві.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Вагомий внесок у дослідження та розвиток аналізу дебіторської заборгованості зробили: Ф. Ф. Бутинець, С. Л. Береза, С. Ф. Голов, В. П. Завгородній, О. Д. Заруба, О. М. Кисельова, В. В. Ковальов, С. І. Маслова, Г. В. Савицька, А. П. Шило та інші. Проте й надалі не вирішеною залишається проблема створення системного класифікатора дебіторської заборгованості.

**Мета і завдання дослідження** – виявлення основних проблем організації обліку розрахунків з дебіторами та розробка принципів і пропозицій його покращення.

**Матеріал і методика досліджень.** У процесі дослідження використано такі методи наукового пізнання: логіко-аналітичні, зокрема прийоми аналогії та порівняння, індукції та дедукції, наукової абстракції – для теоретичного узагальнення і уточнення понятійного апарату із проблем дебіторської заборгованості, формулювання висновків.

**Результати досліджень та їх обговорення.** Значна кількість підприємств та організацій знаходиться в скрутному становищі, маючи досить велику проблему неплатежів. Як відзначає Ф.Ф. Бутинець, наявність великих обсягів дебіторської заборгованості спричиняє низьку платоспроможність підприємства [1], тому однією з головних умов підтримки необхідного рівня ліквідності і платоспроможності підприємств, що функціонують в умовах ринку, є ефективне управління поточною дебіторською заборгованістю.

Дебіторська заборгованість значно впливає й на фінансовий стан підприємства. Значення аналізу дебіторської заборгованості особливо зростає в період інфляції, коли імобілізація власних оборотних активів стає не вигідною [2].

Під час аналізу обліку дебіторської заборгованості нами було виділено декілька основних недоліків:

1) недостатня якість інформації про стан розрахунків з дебіторами, що має важливе значення для прийняття зацікавленими особами адекватних та вчасних управлінських рішень, які формуються на базі даних бухгалтерського обліку конкретних суб'єктів господарювання. Облікові реєстри, що рекомендовані для використання, не передбачають накопичення інформації про розрахунки з дебіторами різного рівня деталізації і узагальнення. Це зумовлює неможливість отримання інформації про дебіторську заборгованість в обсязі, достатньому для проведення аналізу розрахунків з дебіторами, з метою прогнозування ймовірності настання платіжної кризи суб'єктів господарювання;

2) класифікація дебіторської заборгованості не задовольняє в повному обсязі потреби користувачів у складанні фінансової звітності;

3) облік дебіторської та кредиторської заборгованостей ведеться в одному з реєстрів – журналі № 3, тому існує необхідність змін у будові реєстрів аналітичного та синтетичного обліку дебіторської заборгованості;

4) наявність простроченої заборгованості. За таких обставин з'являються фінансові складнощі через нестачу фінансових ресурсів для придбання виробничих запасів, виплати заробітної плати, зростає ризик непогашення боргів і зменшення прибутку;

5) непристосованість методів визначення резерву сумнівних боргів до обліку на вітчизняних підприємствах і, виходячи з цього, недостовірні дані у відображенні резерву сумнівних боргів у балансі.

Основними методами покращення обліку дебіторської заборгованості, на наш погляд, є:

1) внесення змін до П(с)БО № 10 «Дебіторська заборгованість» стосовно поточних активів дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи та послуги, уточнення Плану рахунків, що діє в Україні і забезпечує окремий облік довгострокової та поточної дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи та послуги;

2) слід визначати ступінь ризику несплати рахунків покупцями; збільшувати коло покупців з метою мінімізації втрат від несвоєчасної сплати одним або декількома покупцями; вести оперативний контроль за надходженням готівки; своєчасно визначати сумнівну заборгованість та надавати платіжні документи; припиняти дію договорів із покупцями, що порушують платіжну дисципліну; вести політику стягнення боргів по заборгованості. Політика стягнення може включати такі процедури: відправку листів, телефонні дзвінки, відвідування боржника представником підприємства і заходи юридичного характеру;

3) затвердити перелік документів, що підтверджують і обґрунтовують визнання заборгованості сумнівною (безнадійною). Розрахунок резерву необхідно проводити на підставі середніх статистичних даних.

Окрім наведених вище основних проблем обліку і ведення дебіторської заборгованості, існують й інші, менш значущі, які, на наш погляд, також потребують висвітлення.

Створення системного класифікатора дебіторської заборгованості з використанням таких параметрів: ознак, принципів та мети класифікації, якісної характеристики ознаки, користувачів інформації, типів класифікації. Його використання сприятиме наданню якісної бухгалтерської інформації для контролю, аналізу та управління залежно від конкретних потреб користувачів у період антикризового регулювання.

Зростання дебіторської заборгованості не завжди оцінюється негативно, а зниження – позитивно. Різне збільшення заборгованості та її частки в оборотних активах може свідчити про необачну кредитну політику підприємства стосовно покупців, про збільшення обсягу продажів, неплатоспроможність і банкрутство частини покупців. Скорочення дебіторської заборгованості оцінюється позитивно, якщо це відбувається за рахунок скорочення періоду її погашення. Якщо ж заборгованість зменшується в зв'язку зі зменшенням реалізації продукції, то це свідчить про зниження ділової активності підприємства [3].

Велике значення слід приділити вибору форм розрахунків із покупцями та замовниками. Серед усіх форм безготівкових розрахунків, передбачених Національним банком України, найнадійнішою, на наш погляд, є акредитив. Він виставляється в банку постачальника і забезпечує своєчасність розрахунків за відвантаженою продукцією.

З метою мінімізації відхилень розрахункової вартості боргу від її реальної величини ми пропонуємо комплексний підхід до оцінювання дебіторської заборгованості, що базується на коригуванні її первісної вартості відповідно до коефіцієнта часу. Коефіцієнт часу дає змогу оцінити заборгованість господарюючого суб'єкта нині з урахуванням зростання вартості в часі та зміни загальної купівельної спроможності грошових коштів.

Потребують розробки також моделі співвідношення дебіторської та кредиторської заборгованостей і певного інструментарію, який дозволив би швидко та якісно виявляти негативні явища, що впливають на кількісні та якісні зміни цих заборгованостей.

Під час проведення такого аналізу потрібно враховувати специфіку підприємств і організацій, сезонність їх роботи, зв'язки із покупцями та постачальниками. Варто також зважати на принцип «Вимагай оплати якомога швидше та оплачуй якомога пізніше», який дозволяє довший період володіти певними активами й отримувати від них вигоду.

Ще одним методом покращення обліку дебіторської заборгованості ми вважаємо «цифровий аналіз» як засіб контролю законності та вірогідності господарських операцій, пов'язаних з

дебіторською заборгованістю. Його використання дозволяє виявити факти шахрайства, неефективної кредитної та інкасаційної політики, помилок у бухгалтерському обліку.

Для забезпечення такого принципу бухгалтерського обліку як «обачність» дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи і послуги відображається в бухгалтерській звітності у чистій реалізаційній вартості, що враховує величину резерву сумнівних боргів. Питання визначення величини такого резерву потребує доопрацювання методики його розрахунку, що містила б аналітичну і математичну моделі розрахунку.

Суть аналітичної моделі полягає в оцінюванні рівня платоспроможності дебітора на основі розроблених критеріїв рівня неплатоспроможності, за результатами якого списують дебіторську заборгованість покупців і відображають списані суми як сумнівний борг. Процес визначення величини резерву сумнівних боргів з використанням аналітичної моделі доволі трудомісткий, але він дає змогу отримувати точний розрахунок величини резерву сумнівних боргів і реальну оцінку чистої реалізаційної вартості поточної дебіторської заборгованості.

Математична модель визначення величини резерву заснована на методі класифікації дебіторської заборгованості за термінами непогашення. Розроблення математичної моделі визначення величини резерву сумнівних боргів менш трудомістке і забезпечує повне зарахування в рівних частках суми непогашеної дебіторської заборгованості в такий резерв на час визнання безнадійної заборгованості [4].

Використання комплексного методичного підходу до розрахунку резерву сумнівних боргів забезпечує розробку комплексної політики розрахунку такого резерву, виходячи зі всебічного оцінювання розмірів, складу та термінів виникнення дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи і послуги з урахуванням специфіки господарюючого суб'єкта.

Для кращого управління дебіторською заборгованістю, на наш погляд, необхідним є розробка заходів щодо скорочення або стягнення простроченої або сумнівної дебіторської заборгованості. При цьому можуть використовуватися різноманітні методи управління дебіторською заборгованістю:

- 1) юридичні – претензійна робота, подача позову до суду;
- 2) економічні – фінансові санкції (штраф, пеня, неустойка), передача в заставу майна і майнових прав, призупинення постачань продукції;
- 3) психологічні – нагадування по телефону, факсу, пошті, використання ЗМІ чи поширення інформації серед суміжних постачальників, що загрожує боржнику втратою іміджу;
- 4) фізичні – арешт майна боржника, вироблений органами державної виконавчої служби [5].

На нашу думку, найефективнішим з них є фізичний метод, оскільки саме арешт майна боржника змусить його повернути борг, щоб не втратити власне майно.

**Висновки.** Отже, важливу роль в управлінні дебіторською заборгованістю відіграє правильна організація обліку та контролю роботи з дебіторами. Вірно організований облік та проведений аналіз дебіторської заборгованості зменшить її розмір і покращить стратегічні управлінські рішення підприємства. Створення ефективної моделі обліку дебіторської заборгованості дозволить уникнути ризиків неплатоспроможності і зниження показників ліквідності внаслідок отримання об'єктивної та своєчасної інформації для прийняття оптимальних управлінських рішень.

#### СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Організація бухгалтерського обліку: [навч. посібник для студентів вузів] / Ф. Ф. Бутинець, О. В. Олійник, М.М. Шигун, М. С. Шулепова. – [2-ге вид.]. – Житомир: ЖІПІ, 2001 – 576 с.
2. Береза С. Л. Побудова облікової політики відображення грошових активів та дебіторської заборгованості / С.Л. Береза // Вісник ЖДТУ. – 2003. – №1(23). – С. 35.
3. Александров Д. Проблемы взыскания дебиторской задолженности / Д. Александров // Вестник бухгалтера и аудитора Украины. – 2004. – № 21-22. – С. 22–25.
4. Кисельова О. Порядок врегулювання сумнівної, безнадійної заборгованості / О. Кисельова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. – № 4. – С. 24–29.
5. Шило А. П. Управління оборотним капіталом підприємств / А. П. Шило // Фінанси України. – 2000. – № 11. – С. 152–155.

#### **Проблемы возникновения дебиторской задолженности и пути их решения**

**С. М. Хомовой, Д. А. Земляр**

В статье раскрыты особенности организации и анализа учета дебиторской задолженности. Рассмотрены теоретико-методологические и организационно-практические проблемы совершенствования расчетов с дебиторами (недостаточное качество информации, неполное формирование учетных регистров, неудовлетворительная классификация дебиторской задолженности при составлении финансовой отчетности, неприспособленность методов определения резерва сомнительных долгов к учету на отечественных предприятиях). Предложены пути улучшения учета дебиторской задолженности, основанных на создании системного классификатора дебиторской задолженности с использованием

определенных параметров, разработке мероприятий по сокращению или взысканию просроченной или сомнительной дебиторской задолженности.

**Ключевые слова:** учет дебиторской задолженности, анализ дебиторской задолженности, ПсБУ 10 «Дебиторская задолженность».

Надійшла 11.10.2013.

УДК 657.471.14:336.226.31

**КОВАЛЕНКО Н.О.**, магістр ФЕ АПК

Науковий керівник – **БІРЮК О.Г.**, канд. екон. наук

*Київський національний економічний університет ім. В. Гетьмана*

ninaarbuzova@ Rambler.ru

## **БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ТА ПОДАТКОВИЙ ОБЛІК ВИТРАТ НА РЕМОНТ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ**

У статті з'ясовано сутність, класифікаційні ознаки, види ремонтів основних засобів. Досліджено резерви зменшення обсягу ремонтних робіт. Розглянуто умови списання та капіталізації витрат на ремонт основних засобів, представлено порядок їх відображення в бухгалтерському обліку. Рекомендовано відкриття додаткових субрахунків та аналітичних рахунків для забезпечення контролю за ефективністю проведення ремонтних робіт та формування інформації для складання звітності. Надано пропозиції щодо відображення інформації про витрати на ремонт основних засобів в наказі про облікову політику підприємства. З'ясовано критерії, за якими відрізняється бухгалтерський та податковий облік витрат на ремонт основних засобів. Представлено особливості відображення ремонтів основних засобів у податковому обліку. Вивчено сутність, склад ремонтного ліміту як основи податкового обліку ремонтів.

**Ключові слова:** основні засоби, ремонт, поліпшення, витрати на ремонт, капіталізація, амортизація, ремонтний ліміт.

**Постановка проблеми.** Одним із важливих резервів підвищення ефективності суспільного виробництва є поліпшення використання основних виробничих засобів і, в першу чергу, їх активної частини – машин і обладнання. Основні засоби мають неоднакове експлуатаційне навантаження і внаслідок цього спрацьовуються нерівномірно. Щорічно в середньому кожна одиниця обладнання підлягає ремонту. Від своєчасності та якості проведення ремонтних робіт залежить ритмічність випуску продукції, її собівартість і якість, ефективність використання основних засобів.

На сучасному етапі більшість підприємств України відійшли від системи планово-попереджувального ремонту, що негативно вплинуло на утримання та використання основних засобів. Робітники ремонтних служб матеріально не зацікавлені у праці, розцінки за роботу своєчасно не переглядаються, що викликає велику плінність кадрів, впливає на якість ремонту, а тому в цьому напрямі необхідно поліпшувати систему обліку, яка б дозволяла приймати ефективні управлінські рішення та попереджувати нераціональні витрати.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** У нормативно-законодавчій базі України, в літературних джерелах з бухгалтерського обліку цьому питанню приділено недостатньо уваги. Окремим питанням теорії, методики та організації обліку і контролю витрат на ремонт основних засобів приділялась увага у працях Покропивного С.Ф., Кареліна В.С., Кужельного М.В., Баби-ча В.В., Свідерського Є.І., Ткаченка Н.М., Коцупатрого М.М., Русакової Е.А., Ібрагімова Н.А., Парашутіної Н.В., Селезньової С.І., Карпової Т.П., Каменіцера С.Є., Носкіна Р.А., Ломакіна В.О., Бандурки О.М., Коробова М.Я., Орлова П.І., Петрова К.Я., Рейніна С.Н., Іонаса Б.Я., Азіяна К.С., Мітчела К., Вейла Р. та інших авторів, які започаткували теоретичне обґрунтування і подальшу розробку цієї проблеми. Більшість авторів зосереджують увагу на класифікації ремонтів, джерел їх відшкодування, загальній методиці ведення обліку витрат на ремонт. Водночас питання планування ремонту, організації обліку ремонту, порядок списання матеріальних витрат, нарахування заробітної плати досліджені недостатньо і потребують всебічного вивчення.

**Мета і завдання дослідження** – вивчення та оцінка теоретичних положень та діючої практики організації бухгалтерського та податкового обліку витрат на ремонт основних засобів і розробка на цій основі практичних рекомендацій щодо системи обліку цих витрат.

**Результати досліджень та їх обговорення.** Для підтримки основних засобів у робочому стані власникові підприємства потрібно виділяти кошти на поточний і капітальний ремонт, технічне обслуговування, модернізацію, реконструкцію та інші види поліпшення. Ремонтом вважається

комплекс операцій з відновлення справності або працездатності та відновлення ресурсу об'єкта чи його складових [1].

Ремонт як об'єкт аналізу, обліку та контролю неможливо розглядати без його класифікації. Вона дозволяє, насамперед, виділяти витрати з урахуванням специфіки ремонтних робіт та їх місць виникнення (рис. 1).

На практиці ремонти основних засобів класифікують за рядом ознак, при цьому один і той самий вид ремонтів можна тлумачити за кількома ознаками одночасно, тому підприємствам варто самостійно визначитись із видом виконуваних ремонтів, про що доцільно зазначити в наказі про облікову політику підприємства.

Важливе джерело підвищення ефективності ремонтного виробництва – абсолютне і відносне зменшення обсягів ремонтів (рис. 2).

Витрати, пов'язані з необоротними матеріальними активами, що виникають після їх придбання або створення, завчасно списують як витрати звітного періоду, в якому вони понесені. Проте ці витрати можуть бути капіталізовані [2]. Витрати з ремонту, які не призводять до збільшення майбутніх первісно очікуваних економічних вигод від використання об'єкта, а здійснюються для підтримки його в робочому стані, включаються до складу витрат. Отже, в наказі про облікову політику доцільно відобразити інформацію щодо умови збільшення первісної вартості об'єктів основних засобів за рахунок витрат на їх капітальний ремонт.



Рисунок 1. Класифікація ремонтів основних засобів за ознаками і видами

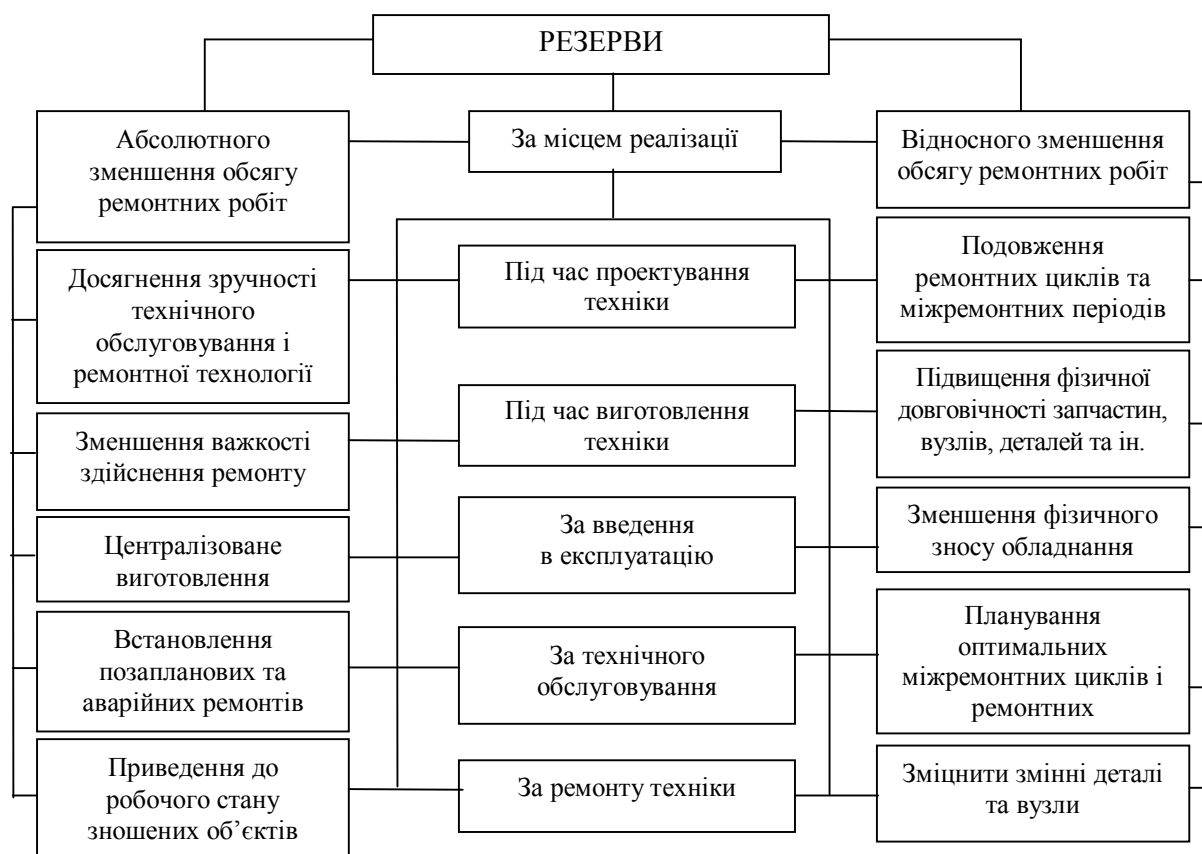


Рисунок 2. Резерви зменшення обсягу ремонтних робіт

Відображення витрат на ремонт в бухгалтерському обліку впливає на фінансові показники підприємства, що відображаються у фінансовій звітності. Капіталізація витрат на ремонт призводить до збільшення первісної вартості в Балансі підприємства (ф. 1 та 1-м), а витрати на ремонт будуть зменшувати фінансові результати поступово, через суми нарахованої амортизації, протягом терміну корисного використання об'єкта. Якщо витрати на ремонт визнано в тому звітному періоді, коли вони були понесені, фінансові результати підприємства будуть значно зменшені порівняно із варіантом, коли витрати капіталізуються. Таким чином, в наказі про облікову політику необхідно зазначити, що витрати на поліпшення об'єкта основних засобів щодо якого було прийнято рішення про капіталізацію, в бухгалтерському обліку відобразатимуться в складі капітальних інвестицій і накопичуватимуться по дебету рахунку 15 «Капітальні інвестиції» з подальшим віднесенням сум в дебет рахунку 10 «Основні засоби». Витрати, які будуть здійснюватися для підтримки об'єкта в робочому стані й отримання первісно визначеної суми економічних вигод від його використання, відобразатимуться за дебетом рахунку 23 «Виробництво», або рахунків класу 9 «Витрати діяльності» залежно від функціонального призначення засобу [3].

З метою отримання інформації про вартість виконаних ремонтів в цілому по підприємству, за групами та видами основних засобів, а також забезпечення контролю за ефективністю проведення ремонтних робіт та формування інформації для складання звітності пропонуємо в робочому плані рахунків підприємства відкрити додатковий субрахунок 237 «Ремонт основних засобів та інших необоротних матеріальних активів» до рахунку 23 «Виробництво». На дебеті субрахунку 237 будуть відображатися матеріальні витрати, витрати на оплату праці, на соціальні заходи, сума нарахованої амортизації основних засобів, витрати на виконання робіт і послуг з ремонту основних засобів сторонніми підприємствами та інші витрати. На кредиті – списання витрат через їх розподіл за об'єктами обліку витрат. В окремих випадках субрахунок 237 може мати сальдо, яке буде відображати витрати на незакінчений капітальний ремонт основних засобів. Залежно від способу здійснення можна відкрити групи аналітичних рахунків: 237.1 – ремонт основних засобів, здійснений господарським способом, та 237.2 – ремонт, здійснений підрядним способом. З метою розмежування витрат між групами основних засобів пропонуємо використовувати такі аналітичні рахунки: ремонт будинків та споруд; ремонт машин та обладнання; ремонт транспортних засобів;

ремонт інструментів, приладів та інвентарю; ремонт інших основних засобів та ремонт інших необоротних матеріальних активів. З погляду на те, що наведена вище деталізація витрат збільшить затрати праці облікового персоналу, ми рекомендуємо застосовувати рахунок 237 «Ремонт основних засобів та інших необоротних матеріальних активів» на великих і середніх підприємствах. Для малих підприємств використання цього рахунку доцільне у внутрішньогосподарському (управлінському) обліку витрат на ремонт основних засобів.

Проводячи порівняння між бухгалтерським і податковим обліком витрат на ремонт основних засобів, робимо висновки, що в бухгалтерському обліку критерієм віднесення ремонтно-поліпшувальних робіт є якісна характеристика процесу (збільшення майбутніх економічних вигід, одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигід), то в податковому обліку замість якісного застосовується кількісний критерій. Відповідно до ПКУ витрати на підтримку об'єктів основних засобів у робочому стані (ремонт) і витрати на модернізацію, модифікацію, добудову, дообладнання, реконструкцію основних засобів (поліпшення) відображаються в податковому обліку за одними і тими самими загальними правилами.

Відповідно до п. 146.11 ст. 146 Податкового кодексу первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних із ремонтом та поліпшенням об'єктів основних засобів (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція), що призводить до зростання майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єктів, у сумі, що перевищує 10% сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів, які підлягають амортизації, на початок звітного податкового року з віднесенням суми поліпшення на об'єкт основного засобу щодо якого здійснюються ремонт і поліпшення [4].

«Ремонтний» ліміт визначається як 10% сукупної балансової вартості основних засобів. При цьому податковий облік витрат, що здійснюються для ремонту та поліпшення об'єктів основних засобів, залежить від напряму використання таких основних засобів. Водночас слід врахувати п. 144.1 ст. 144 цього Кодексу, згідно з яким амортизації підлягають, зокрема, витрати на проведення ремонту, реконструкції, модернізації та інших видів поліпшення основних засобів, які перевищують 10% сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів, що підлягає амортизації, на початок звітного року, тобто, у податковому обліку витрати на проведення ремонтів і поліпшень включаються в межах 10-відсоткового ліміту. Суми понад 10-відсотковий ліміт (перевищення) відносяться на збільшення первісної вартості об'єкта, що ремонтується (покрощується), і підлягають подальшій амортизації.

Виходячи із викладеного, слід розглянути питання щодо того, вартість яких основних засобів не враховується для розрахунку «ремонтного» ліміту. Так, у ст. 144.3 ПКУ вказано, що не підлягають амортизації витрати на придбання/самостійне виготовлення та ремонт, а також на реконструкцію, модернізацію або інші види поліпшення невиробничих основних засобів. Під терміном «невиробничі основні засоби» розуміють необоротні матеріальні активи, які не використовуються в господарській діяльності платника податку.

Першочерговим завданням є визначення складу 10-відсоткового ліміту. До нього не потраплять:

1. Балансова вартість невиробничих основних засобів.
2. Сума дооцінок основних засобів (крім індексації відповідно до п. 146.21 ПКУ).
3. Земельні ділянки – група 1 та природні ресурси – група 13, на які відповідно до п. 145.1.7 амортизація не нараховується.
4. Вартість малоцінних необоротних матеріальних активів, які відповідно до п. 14.1.138 та п. 14.1 не включаються до складу основних засобів.

Різниця у складі «податкових» та «бухгалтерських» основних засобів також викликає потребу у «класифікації витрат», тобто у податковому обліку враховується величина витрат на ремонтно-поліпшувальні заходи лише на «податкові» основні засоби.

**Висновок.** Підтримання основних засобів у стані, придатному для експлуатації, потребує періодичного їх ремонту, технічного обслуговування, модернізації, реконструкції та інших видів поліпшення. Залежно від виду ремонту, витрати на нього капіталізуються, тобто збільшують первісну вартість основного засобу, або відносяться на витрати періоду залежно від сфери використання. Відображення інформації про витрати на ремонт основних засобів в наказі про облікову політику підприємства призведуть до більш раціональної організації їх бухгалтерського обліку, що дозволить сформулювати точну та достовірну інформацію про них на підприємстві.

Бухгалтерський облік витрат на ремонт та поліпшення основних засобів враховує якісні відміни (обсяг, зміст, виконавців) цих процесів, а податковий облік відображає їх як єдиний процес.

У податковому обліку витрати на проведення ремонтів і поліпшень включаються в межах 10-відсоткового ліміту. Суми понад 10-відсотковий ліміт (перевищення) відносяться на збільшення первісної вартості об'єкта, що ремонтується (покращується), і підлягають подальшій амортизації.

Податковий облік витрат на ремонти та поліпшення є досить недосконалим, що пояснюється різницями між визначенням основних засобів у бухгалтерському та податковому обліку, змушує бухгалтерів вести два відокремлені обліки та мати різниці між ними.

#### СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Коцупатрий М. М. Бухгалтерський облік у сільськогосподарських підприємствах / М. М. Коцупатрий, В. Г. Лінник, П. Т. Саблук, В. Б. Моссаковський, Л. К. Сук та ін. – К. : Урожай, 1998. – 416 с.
2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів : Наказ Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. №561 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://tc.nusta.com.ua/dkpk/dgerela/272.htm>.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : Наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. №92: [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.
4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. №2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

#### **Бухгалтерский и налоговый учет издержек на ремонт основных средств**

**Н.А. Коваленко**

В статье выяснены сущность, классификационные признаки, виды ремонтов основных средств. Исследованы резервы уменьшения объема ремонтных работ. Рассмотрены условия списания и капитализации издержек на ремонт основных средств, представлен порядок их отображения в бухгалтерском учете. Рекомендовано открытие дополнительных субсчетов и аналитических счетов для обеспечения контроля за эффективностью проведения ремонтных работ и формирования информации для составления отчетности. Представлены предложения относительно отображения информации об издержках на ремонт основных средств в приказе об учетной политике предприятия. Выявлены критерии, по которым отличается бухгалтерский и налоговый учет издержек на ремонт основных средств. Представлены особенности отображения ремонтов основных средств в налоговом учете. Изучены сущность, состав ремонтного лимита как основы налогового учета ремонтов.

**Ключевые слова:** основные средства, ремонт, улучшения, издержки на ремонт, капитализация, амортизация, ремонтный лимит.

*Надійшла 10.10.2013.*