

МЕТОДИКА ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ПОЛІПШЕННЯ ТА УТРИМАННЯ ІНШИХ НЕОБОРОТНИХ МАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

У даній статті, за результатами проведеного дослідження, розмежовано поняття ремонту і поліпшення інших необоротних матеріальних активів, запропоновано для узгодження податкового та фінансового обліку відкрити окремі субрахунки до відповідних рахунків, на яких би акумулювалися витрати на поліпшення та ремонт даних активів.

Ключові слова: ремонт, поліпшення, витрати, інші необоротні матеріальні активи.

Експлуатація інших необоротних матеріальних активів – це складний і трудомісткий процес. У цьому процесі інші необоротні матеріальні активи зношуються, зменшується ефективність їхнього використання, тому підприємству необхідно витрачати грошові кошти для відновлення працездатності або поліпшення цих активів з метою збільшення майбутніх економічних вигод. Інші необоротні матеріальні активи потребують насамперед відповідного технічного обслуговування. Крім цього, для їхнього використання необхідно проводити поточний і капітальний ремонт та інші поліпшення. Проте на сьогодні немає єдності поглядів щодо економічної суті даних понять, загальноекономічної, податкової та бухгалтерської термінології, питань методики та організації обліку і контролю витрат на поліпшення інших необоротних матеріальних активів.

Дослідження теоретичних положень та діючої практики бухгалтерського обліку операцій з поліпшення інших необоротних матеріальних активів дозволило визначити ряд невирішених проблем. Серед них єдність загальноекономічної, податкової та бухгалтерської термінології, дискусійність питань методики та організації обліку витрат ремонт та поліпшення інших необоротних матеріальних активів.

Проблеми обліку поліпшення та ремонтів необоротних матеріальних активів є предметом пильної уваги економічної науки. Вагомий внесок у розробку теоретичних основ і концептуальних методичних підходів до даних проблем обліку на підприємствах України внесли такі вчені-економісти: А. Безуглий, А. Белоусов, М. І. Бондар, С. Ф. Голов, З. В. Задорожний, В. Карев, В. Костенко, Я. Д. Крупка, В. М. Кужельний, І. Павлюк, В. В. Сопко, Л. К. Сук, П. Я. Хомин, М. Г. Чумаченко та ін.

Метою статті є здійснення аналізу понять ремонту і

поліпшення інших необоротних матеріальних активів та внести уточнення в існуючий порядок обліку витрат на поліпшення та ремонт об'єктів.

Відображення витрат, пов'язаних із поліпшенням та утриманням інших необоротних матеріальних активів, залежить від їхнього впливу на майбутні економічні вигоди, очікувані від використання об'єкта. Для цілей бухгалтерського обліку необхідно чітко розмежувати заходи, спрямовані на поліпшення та утримання в робочому стані об'єктів інших необоротних матеріальних активів, що дасть змогу:

- збільшити майбутні економічні вигоди, очікувані від використання цих об'єктів (модернізація, реконструкція, добудова, дообладнання, модифікація і т. д.);
- підтримувати зазначені об'єкти у робочому стані й одержати спочатку визначену суму майбутніх економічних вигод від їхнього використання, заздалегідь установлену до початку проведення цих заходів (усі види ремонтів, технічне обслуговування) (рис. 1).

Бухгалтерський облік витрат на поліпшення і ремонт інших необоротних матеріальних активів регулюється п. 14 – 15 П(С)БО 7 «Основні засоби». У п. 15 П(С)БО 7 зазначено, що витрати, здійснювані для підтримання об'єкта інших необоротних матеріальних активів у робочому стані й одержання з самого початку визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання, передбачають у складі витрат. Лише ті витрати, що пов'язані з поліпшенням об'єкта, можна зараховувати на збільшення його первісної вартості (п. 14 П(С)БО 7).

Поліпшенням інших необоротних матеріальних

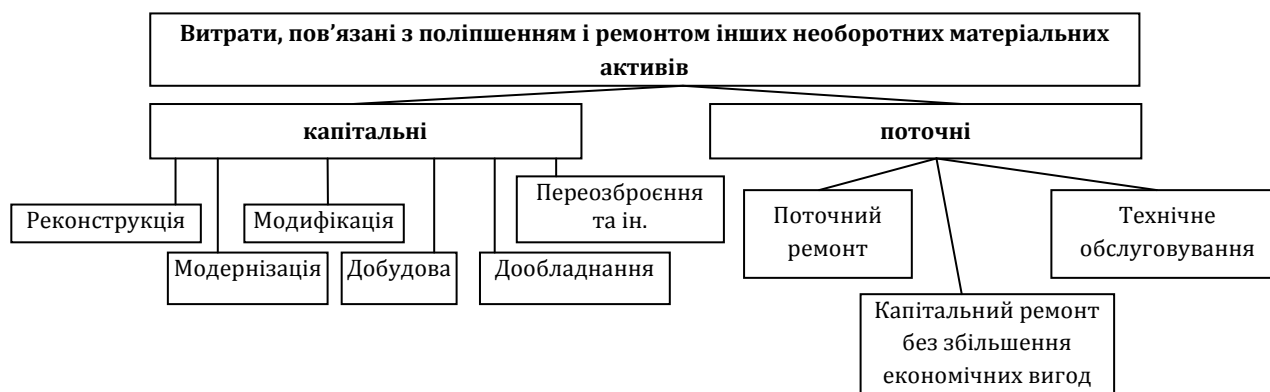


Рис. 1. Класифікація витрат, пов'язаних із поліпшенням і ремонтом інших необоротних матеріальних активів

активів згідно з П(С)БО 7 визначено: модернізацію, модифікацію, добудування, дообладнання, реконструкцію і т. п. Однак цей перелік закінчується словосполученням «і т. п.», отже, не є повним і передбачає інші види поліпшень. Крім цього, він не містить найбільш поширеного терміна «ремонт».

Інша група операцій, що «...здійснюються для підтримки об'єкта в робочому стані й одержання спочатку визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання» [1] у національних стандартах не має узагальнюючої назви і не конкретизується видами робіт. Однак відповідно до норм, установлених п. 15 П(С)БО 16 «Витрати, до загальновиробничих витрат належать «...витрати на утримання, експлуатацію і ремонт ... необоротних матеріальних активів» [2]. Аналогічні вказівки містяться в п. 18 і 19 цього документа, але щодо адміністративних і витрат на збут.

Грунтуючись на зазначених нормах П(С)БО, деякі науковці-економісти одну групу операцій називають «поліпшенням», а іншу – «ремонт необоротних матеріальних активів» [3, с. 97].

Охарактеризуємо детально поняття «ремонт» і причини його здійснення, оскільки, як підтвердили дослідження більшості підприємств будівельної галузі, поліпшення інших необоротних матеріальних активів, які б зумовлювали збільшення майбутніх економічних вигод, здебільшого проводити не доцільно через відносно низьку вартість і недовготривалий термін використання, порівняно з основними засобами. Звідси більш економічно вигідно придбати новий актив.

Ремонт – це комплекс робіт, спрямованих на підтримання об'єктів матеріальних необоротних активів у робочому стані чи відновлення їхніх первісних технічних характеристик (заміна несправних деталей, агрегатів, вузлів, усунення недоліків, налагодження тощо). Ремонт у бухгалтерському обліку згідно з П(С)БО 7 не належить до поліпшень необоротних матеріальних активів. Проте на практиці наявні випадки, коли заміна деталей зумовлює збільшення майбутніх економічних вигод, а отже, первісної вартості об'єкта.

А. Безуглий також припускає, що результатом ремонту може бути продовження терміну корисного використання необоротних матеріальних активів [4]. У цьому разі витрати на ремонт інших необоротних матеріальних активів відносяться на збільшення первісної вартості об'єкта, оскільки з заміною деталей збільшився його термін корисного використання та продуктивність, що відповідно зумовлює зростання очікуваних економічних вигод. Це означає, що ремонт інших необоротних матеріальних активів у певних випадках також можна вважати їхнім поліпшенням.

Однак В. Карев стверджує, що ремонт є лише ремонтом, якщо він спрямований на відновлення або підтримання працездатності обладнання без будь-якого його технічного вдосконалення. Якщо в результаті проведених ремонтних робіт відбувається технічне вдосконалення об'єкта, то це є модернізацією чи модифікацією [3, с. 24].

У законодавстві термін «ремонт» визначено як підтримання об'єкта в робочому стані, покращення його якісних характеристик, потужності, продуктивності, тобто це поняття має переважно технічне наповнення. Однак термін «поліпшення» передбачає насамперед збільшення майбутніх економічних вигод від експлуатації об'єкта, тобто є економічною характеристикою.

На основі вищевикладеного можна зробити висновок, що відмінність між цими термінами існує лише на рівні їхніх визначень. Так, поняття «ремонт» відображає певний робочий процес, спрямований на відновлення,

покращення технічних характеристик об'єкта чи його складових, а «поліпшення» використовують тоді, коли наголошують на збільшенні економічної вигоди від використання цього об'єкта. Однак на практиці наявні випадки, коли в результаті проведеного ремонту зростають економічні вигоди від використання відремонтованого об'єкта, але тоді такий ремонт слід вважати модернізацією.

Згідно з п. 14 П(С)БО 7 «Основні засоби», модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція є різновидами поліпшення інших необоротних матеріальних активів. Зауважимо, що за податковим законодавством поліпшенням вважають реконструкцію, модернізацію і всі види ремонтів.

Нині як серед науковців-теоретиків, так і практиків немає єдності поглядів щодо питання класифікації ремонтів. Ремонти можна класифікувати за різними ознаками (трудомісткість, джерела фінансування, періодичність, характер пошкоджень, ступінь зносу окремих частин тощо). В економічній літературі найчастіше використовують поділ за масштабністю: поточні, середні та капітальні ремонти. Розмежування капітального і поточного ремонту має важливе практичне значення.

Так, різні нормативно-правові акти містять визначення, які не є ідентичними, капітального та поточного ремонту об'єктів різного призначення (будівель, транспортних засобів, техніки тощо). Зокрема, Держбуд України у Листі № 7/7-401 від 30. 04. 2003 р. подав такі визначення цих понять:

- капітальний ремонт будівлі – це комплекс ремонтно-будівельних робіт, що передбачають заміну, відновлювання та модернізацію конструкцій і обладнання будівель у зв'язку з їхніми фізичними зношеністю і руйнуванням, поліпшення експлуатаційних показників, а також покращення планування будівлі та благоустрою території без зміни будівельних габаритів об'єкта. Капітальний ремонт передбачає призупинення на період виконання робіт експлуатації будівлі загалом або її частин (за умови їхньої автономності);
- поточний ремонт – це комплекс ремонтно-будівельних робіт, що передбачають систематичне та своєчасне підтримання експлуатаційних якостей і попередження передчасного зносу конструкцій та інженерного обладнання. Якщо будівля загалом не підлягає капітальному ремонту, комплекс робіт поточного ремонту базується на окремих роботах, які класифікуються як види капітального ремонту (крім робіт, які передбачають заміну та модернізацію конструктивних елементів будівлі).

Визначення понять «капітальний» і «поточний ремонт транспортних засобів» подано у Положенні про технічне обслуговування і ремонт дорожніх транспортних засобів автомобільного транспорту, затвердженому Наказом Мінітрансу України № 102 від 30.03. 1998 р. Поряд з ремонтом власники та користувачі транспортних засобів проходять процедуру техобслуговування. Хоча технічне обслуговування призначене для підтримання транспортного засобу в належному технічному стані, ця процедура відрізняється від ремонту (як капітального, так і поточного). Зауважимо, що зазначені визначення ґрунтуються на нормах ДСТУ 2860-94 «Надійність техніки. Терміни та визначення».

Згідно з ДСТУ ремонтом вважають комплекс операцій із відновлення справності або працездатності та поновлення ресурсу об'єкта або його складових, а технічним обслуговуванням – комплекс операцій або операцію з підтримки справності чи працездатності

об'єкта під час його використання за призначенням, простою, зберігання і транспортування. Отже, відмінність ремонту від технічного обслуговування необоротних матеріальних активів полягає у тому, що ремонт спрямований на відновлення справності та працездатності, а техобслуговування – на їхнє підтримання.

Проаналізувавши визначення понять «капітальний» та «поточний ремонт», можна зробити такий висновок: поточний ремонт – це підтримання інших необоротних матеріальних активів у придатному для використання стані шляхом проведення регулярних ремонтно-профілактичних робіт для попередження фізичного старіння та усунення неполадок (ремонти проводяться у невеликі проміжки часу, їхня вартість незначна та супроводжуються дрібними роботами); капітальний ремонт пов'язаний із відновленням первісних техніко-експлуатаційних параметрів, при цьому проводиться повне розбирання об'єкта, що призводить до довготривалості ремонту та передбачає значні витрати на його проведення.

У вітчизняній практиці обліку застосовують кілька варіантів відображення витрат на ремонт інших необоротних матеріальних активів. Найбільш поширеною є схема, коли фактичні витрати на ремонт інших необоротних матеріальних активів зараховують до витрат того періоду, в якому він був здійснений. Цей порядок також відповідає вимогам МСБО 16 «Основні засоби».

М. І. Бондар пропонує витрати на поточний ремонт через їхній незначний розмір одноразово передбачати у витратах підприємства. Витрати на капітальний ремонт, на його думку, варто розподіляти між суміжними звітними періодами, оскільки розмір цих витрат є суттєвим, а ремонт відповідно можна здійснювати довготривало. Для розмежування капітального і поточного ремонтів науковець пропонує застосовувати показники тривалості міжремонтних періодів, терміну, причин і характеру ремонту [5].

Підтримуючи думку М. І. Бондара вважаємо, що для розмежування поточного і капітального ремонтів, крім вищезазначеного, слід керуватися вартісним критерієм, оскільки ремонт може бути поточним, а його вартість може суттєво вплинути на фінансовий результат періоду. З огляду на це підприємство має самостійно визначити такі вартісні критерії в наказі про облікову політику, враховуючи власний фінансово-господарський стан.

У практиці ведення обліку поширеною є ситуація, коли питання щодо обліковування витрат на ремонт виникають у ході визначення напрямків списування сум витрат, що нагромадилися в процесі проведення ремонтних робіт, після їхнього завершення і введення інших необоротних матеріальних активів в експлуатацію. Проте в П(С)БО 7 не зазначено, яким чином підприємствам визначити «майбутні економічні вигоди». Отже, рішення щодо цього суб'єкт господарювання має приймати самостійно з урахуванням результатів аналізу наявної ситуації та суттєвості цих витрат.

Таким чином єдиним критерієм для визначення капітальних витрат згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби» є збільшення первісно очікуваних економічних вигод від використання об'єкта інших необоротних матеріальних активів, щодо якого були здійснені такі витрати. На думку Я. Д. Крупки, цей критерій визначення капітальних витрат надто узагальнений і не повністю зрозумілий. Науковець зауважив, що у практичній діяльності бухгалтеру складно встановити, чи призведуть додаткові витрати, спрямовані на поліпшення об'єкта, до збільшення економічних вигод, чи ні [6, с. 13].

Більш деталізовані критерії та підходи до розмежування і визнання витрат поточними чи капітальними вироблено в міжнародній практиці. Зокрема, в США витрати на утримання необоротних матеріальних активів визнають і списують на вартість цих активів у разі, якщо виконується одна з трьох умов:

- збільшується термін корисного використання необоротних матеріальних активів;
- зростає потужність і кількість одиниць продукції, що випускають завдяки використанню об'єкта необоротних матеріальних активів;
- покращується якість продукції, що виробляють ці активи [7, с. 304].

Відповідно до вимог МСБО 16, поточними витратами є видатки на ремонт і обслуговування необоротних матеріальних активів, що здійснюються для відновлення або підтримання майбутніх економічних вигод. Б. М. Литвин і Я. Д. Крупка вважають, що це також різні критерії розмежування витрат. Підтримання економічних вигод може означати, що додаткові витрати здійснюються з метою підтримання активів у нормальному робочому стані, в результаті чого не зменшується потужність цих активів, не втрачається якість продукції, не збільшуються витрати на їхнє обслуговування [6, с. 19].

Витратами на відновлення майбутніх економічних вигод слід вважати додаткові видатки на повернення втрачених раніше означених властивостей (потужності, якості обробки, початкового терміну служби тощо). Відповідно втрата початкових якостей об'єкта може свідчити про зменшення його справедливої вартості. Отже, цю втрату потрібно відобразити у балансовій оцінці об'єкта. Враховуючи те, що за національними і міжнародними стандартами доведення облікової оцінки до справедливої має відбуватися з достатньою регулярністю, втрата початкових якостей має супроводжуватися систематичною уцінкою об'єктів. Як зазначає Я. Д. Крупка, передбачення додаткових видатків на відновлення втрачених властивостей об'єкта у поточних витратах призведе до повторного рахунка та необґрунтованого їхнього завищення [6, с. 20].

На підставі наведеного матеріалу можна зробити висновок, що додаткові видатки на відновлення інших необоротних матеріальних активів не можуть бути витратами поточного періоду, їх слід вважати капітальними інвестиціями, які зараховують до збільшення вартості активів.

Таким чином, використовуючи світовий досвід, можна виокремити головну критеріальну ознаку – вплив на майбутні вигоди, відповідно до якої капітальними витратами визнають і зараховують на збільшення вартості відповідних об'єктів інших необоротних матеріальних активів видатки, пов'язані з продовженням терміну корисної експлуатації об'єкта; збільшення його виробничої потужності; покращення якості продукції, що виробляє цей необоротний матеріальний актив; зменшення операційних витрат у результаті запровадження нових технологій, а також відновлення втрачених властивостей цього активу.

Нині всі витрати на поліпшення інших необоротних матеріальних активів, у результаті чого очікується збільшення економічних вигод від їхнього використання, обліковують на рахунку 15 «Капітальні інвестиції» з використанням відповідних субрахунків. Для раціональної організації синтетичного й аналітичного обліку названих витрат, на думку З. В. Задорного [8], підприємству необхідно відкрити до цього рахунка субрахунок 157, який можна назвати «Капітальні витрати на поліпшення інших необоротних матеріальних активів».

З метою оподаткування до цього субрахунка можна відкрити такі субрахунки третього порядку для окремого ведення обліку виробничих і невиробничих 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».

Обґрунтованим вважає В. Костенко узагальнення затрат на модернізацію, зі зміною споживчої вартості необоротних матеріальних активів, обліковувати на рахунок 33 «Капітальні вкладення» (нині на рахунок 15) з подальшим збільшенням на певну суму цих активів [9]. Цю позицію також відстоюють А. Белоусов та І. Павлюк, які вважають за доцільне дані витрати обліковувати на окремому субрахунку до рахунка 15 (156 «Витрати на поліпшення об'єктів основних засобів») [10; 11].

Податковий облік витрат на поліпшення основних фондів ведеться відповідно до Закону про оподаткування прибутку підприємств. Складно погодитися з такою методикою розподілу витрат, які перевищують 10%-ву межу. Так, унаслідок зростання балансової вартості груп 2, 3 і 4 чи окремих об'єктів основних фондів групи 1 на суму витрат, фактично здійснених на поліпшення лише певного об'єкта необоротних матеріальних активів, не обґрунтовано збільшується вартість об'єктів, щодо яких ці витрати не здійснювалися. Очевидно, такий варіант непридатний для цілей фінансового та управлінського обліку, оскільки, як зазначає П. Я. Хомин, це спричинить викривлення залишкової, а отже, первісної вартостей об'єктів, амортизації і зносу за кожним із них, витрат виробництва та фінансових результатів [12].

Цю методику розмежування капітальних і поточних витрат на поліпшення необоротних матеріальних активів неодноразово піддавали критиці. Зокрема, Я. Д. Крупка стверджує, що необґрунтована, штучно нав'язана відсоткова межа не може бути об'єктивним критерієм розмежування капітальних і поточних витрат на поліпшення необоротних матеріальних активів [6, с. 133]. Логічно, як зазначає П. Я. Хомин, при реконструкції або іншому поліпшенні необоротних матеріальних активів, 10%-й ліміт витрат, які можна зарахувати до валових, визначати за кожним об'єктом окремо, а суму перевищення приєднати до балансової вартості саме цього об'єкта, а не розподіляти між усіма іншими, що належать до решти груп. Однак вимог податкового законодавства слід дотримуватись, незважаючи на їхню алогічність. Інший варіант розподілу витрат можливий лише у фінансовому та управлінському обліку, оскільки за П(С)БО 7 «Основні засоби» первісна вартість необоротних матеріальних активів збільшується на суму витрат,

пов'язаних із поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), за кожним об'єктом окремо. Внаслідок цього можуть виникнути розбіжності в кореспонденції рахунків із списання витрат на ремонти, поліпшення об'єктів основних фондів тощо [12, с. 25].

П. Хомин пропонує застосовувати транзитні рахунки валових доходів і витрат, тобто податковий облік. Через ці рахунки проводять витрати в межах 10% від балансової вартості необоротних матеріальних активів на початок року. Проте залишок витрат, що перевищує встановлену межу, як і в першому варіанті, списується на рахунок 10 або 11, а це спричинює викривлення балансової вартості.

Із цією методикою відображення витрат на поліпшення необоротних матеріальних активів не погоджується І. Павлюк, який зауважує, що в жодному разі не можна поєднувати на підприємстві за одним Планом рахунків бухгалтерського обліку фінансовий і податковий. При цьому науковець стверджує, що 10% від суми витрат на поліпшення необоротних матеріальних активів слід передбачити у витратах одночасно в одному звітному періоді і у фінансовому, і в податковому обліку [11, с. 14].

На нашу думку, підхід І. Павлюка не узгоджується з принципом капіталізації витрат, а ґрунтується лише на нормах податкового законодавства. Внаслідок цього його застосування може призвести до викривлення оцінки необоротних матеріальних активів. Зауважимо також, що віднесення витрат з поточного ремонту на вартість основних фондів економічно невиправдано. Кількість поточних ремонтів прямо залежить від якості основних фондів, а величина затрат змінюється під дією багатьох факторів (попиту, пропозиції тощо). Як правило, такі затрати мають разовий характер і не змінюють споживчої вартості основних фондів, а лише підтримують їх у робочому стані. Як вважає В. Костенко, вказані витрати потрібно зараховувати до валових [9, с. 74].

Порівняємо основні методи обліку витрат на поліпшення інших необоротних матеріальних активів (табл. 1). Так, склад витрат і порядок їхнього списання на поліпшення інших необоротних матеріальних активів у фінансовому та податковому обліку суттєво відрізняються. У бухгалтерському обліку витрати списуються на відповідний об'єкт, що ремонтується, а в податковому ведеться груповий облік балансової вартості основних фондів, і основним показником розподілу витрат на поточні та капітальні є відсоткова ставка. Ці розбіжності не дають змоги забезпечити єдності показників, тому поєднання методик двох видів обліку неможливе. Однак їхнє узгодження є необхідним, оскільки дані бухгалтерського обліку – це основа для податкового.

Для узгодження методик двох видів обліку, на нашу думку, необхідно витрати на поточний ремонт інших

Таблиця 1. Порівняльна характеристика витрат на поліпшення інших необоротних матеріальних активів у фінансовому та податковому обліку

	Фінансовий облік	Податковий облік
Склад витрат на поліпшення	Модернізація, реконструкція, добудова, модифікація та ін.	Поточний і капітальний ремонт, реконструкція, технічне переозброєння та ін.
Порядок списання витрат на поліпшення	Віднесення на збільшення первісної вартості об'єкта, що поліпшується	Приєднання до балансової вартості відповідних груп основних фондів суми витрат, яка перевищує 10% від балансової вартості всіх груп на початок року
	Списання на витрати звітного періоду витрат, спрямованих на утримання об'єкта в робочому стані	Списання на валові витрати суми, що становить менш ніж 10% від балансової вартості всіх груп на початок року

необоротних матеріальних активів акумулювати на окремому субрахунку, дані якого були б основою для визначення валових витрат у податковому обліку. Для цього пропонуємо використовувати рахунок 23 «Виробництво», оскільки він кореспондує з витратними рахунками, що дає можливість списувати ці витрати на рахунки відповідно до цільового використання об'єкта (рах. 91, 92, 93, 94). Оскільки зазначений рахунок на більшості підприємств має два субрахунки (231 «Основне виробництво», 232 «Допоміжне виробництво»), доцільно відкрити субрахунок 233 «Витрати на поточний ремонт інших необоротних матеріальних активів», на якому б здійснювалося накопичення такого роду витрат. Дані за цим субрахунком стануть основою для визначення валових витрат у податковому обліку. Для витрат капітального характеру, як було зазначено, доцільно використовувати субрахунок 157 «Капітальні витрати на поліпшення інших необоротних матеріальних активів». Порівняння даних за цими субрахунками у бухгалтерському та податковому обліку – це дієвий прийом контролю правильності складання звітної інформації на цій ділянці обліку. Відповідно застосування удосконаленого акта приймання та поліпшених об'єктів, інших необоротних матеріальних активів призведе до підвищення аналітичності та раціональності обліку витрат на проведення ремонтів та поліпшень таких активів.

Таким чином, у результаті дослідження сучасної теорії та практики обліку витрат на ремонт, модернізацію, добудування, дообладнування інших необоротних матеріальних активів розмежовано поняття «ремонт» і «поліпшення інших необоротних матеріальних активів»; внесено уточнення в діючий порядок обліку витрат на поліпшення та ремонт об'єктів; запропоновано для узгодження податкового та фінансового обліку відкрити окремі субрахунки до відповідних рахунків, на яких би акумулювалися вищезазвані витрати.

Список літератури

1. Основні засоби [Електронний ресурс] : положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7. – Режим доступу : <http://www.minjust.gov.ua>.
2. Витрати [Електронний ресурс] : положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16. – Режим доступу : <http://www.minjust.gov.ua>.
3. Карев, В. Деякі аспекти застосування пунктів 14 і 15 П(С)БО 7 «Основні засоби» / В. Карев // Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. – № 6. – С. 23–27.
4. Безуглий, А. Про поліпшення основних фондів [Текст] / А. Безуглий // Економіка України. – 1998. – № 12. – С. 77–79.
5. Бондар, М. І. Інвестиційна діяльність: методика та організація обліку і контролю [Текст] : монограф. / М. І. Бондар. – К. : КНЕУ, 2008. – 256 с.
6. Крупка, Я. Д. Принципові підходи до обліку витрат на поліпшення основних засобів [Текст] / Я. Д. Крупка, Б. М. Литвин // Бухгалтерський облік і аудит. – 2001. – № 8.
7. Бутинець, Ф. Ф. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах [Текст] : навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл. спеціальності 7.050106 «Облік і аудит»] / Ф. Ф. Бутинець, Л. Л. Горецька. – Житомир : Рута, 2002.
8. Задорожний, З. В. Проблеми обліку основних засобів і капітальних інвестицій [Текст] / З. В. Задорожний // Бухгалтерський облік і аудит. – 2002. – № 7. – С. 18–22.
9. Костенко, В. Удосконалення обліку основних фондів – необхідність здійснення процесів відтворення [Текст] / В. Костенко // Статистика України. – 2003. № 1.
10. Белоусов, А. Шляхи гармонізації бухгалтерського та податкового обліку основних засобів [Текст] / А. Белоусов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 11. – С. 11–16.
11. Павлюк, І. Бухгалтерський облік витрат на поліпшення та утримання основних засобів [Текст] / І. Павлюк //

Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. – № 5. – С. 12–16.

12. Хомин, П. Я. Відмінності фінансового і податкового обліку основних засобів як наслідок неузгодженості звітності [Текст] / П. Я. Хомин // Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. – № 9. – С. 24–31.

РЕЗЮМЕ

Семеген Людмила

Методика учета расходов на улучшение и содержание других необоротных материальных активов

В данной статье, по результатам проведенного исследования, разграничены понятия ремонта и улучшения других необоротных материальных активов, предложено для согласования налогового и финансового учета открыть отдельные субсчета к соответствующим счетам, на которых бы аккумулировались расходы на улучшение и ремонт данных активов.

RESUME

Semegen Ljudmyla

A method of account of charges on an improvement and maintenance of other irreversible tangible assets

The concepts of repair and improvement of other irreversible tangible assets are delimited.