

УДК 657.421

## ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ МОДЕРНІЗАЦІЇ ТА РЕКОНСТРУКЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

**І. М. Гноєва, С. М. Винник**

Кременчуцький національний університет імені Михайла Остроградського  
вул. Першотравнева, 20, м. Кременчук, 39600, Україна.

E-mail: Orishka79@mail.ru

Основні засоби є невід'ємною частиною майна будь-якого підприємства, без яких неможливе здійснення господарської діяльності. Тому для підтримки об'єктів основних засобів у робочому стані та підвищення показників фінансово-господарської діяльності здійснюють поліпшення об'єктів шляхом модернізації, реконструкції, добудови, дообладнання основних засобів. При цьому труднощі можуть виникати як в процесі виконання робіт з поліпшенням основних засобів, так і при відображенні відповідних витрат у системі бухгалтерського обліку. З урахуванням цього, було розглянуто основні елементи організації обліку витрат на поліпшення основних засобів. Розроблено рекомендації щодо вдосконалення методики обліку витрат на проведення робіт з модернізації, реконструкції, дообладнання, добудови основних засобів для визначення доцільності і ефективності проведення відповідних робіт.

**Ключові слова:** витрати, облік, основні засоби, модернізація, реконструкція.

## ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА МОДЕРНИЗАЦИИ И РЕКОНСТРУКЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

**И. Н. Гноевая, С. Н. Винник**

Кременчугский национальный университет имени Михаила Остроградского  
ул. Первомайская, 20, г. Кременчуг, 39600, Украина.

E-mail: Orishka79@mail.ru

Основные средства являются неотъемлемой частью собственности любого предприятия, без которых невозможно осуществление хозяйственной деятельности. Поэтому для поддержки объектов основных средств в рабочем состоянии и повышения показателей финансово-хозяйственной деятельности, осуществляют улучшение объектов путем модернизации, реконструкции, достройки, дооборудования основных средств. При этом трудности могут возникать как в процессе осуществления работ, связанных с ремонтом или модернизацией объектов основных средств, так и при отражении данных расходов в системе бухгалтерского учета. Учитывая эти сложности, были рассмотрены основные элементы организации учета расходов на улучшение основных средств. Разработаны рекомендации по совершенствованию методики учета затрат на проведение работ по модернизации, реконструкции, дооборудования, достройки основных средств для определения целесообразности и эффективности проведения данных работ.

**Ключевые слова:** расходы, учет, основные средства, модернизация, реконструкция.

**АКТУАЛЬНІСТЬ РОБОТИ.** На сьогоднішній день в Україні залишається актуальною проблема критичного стану основних засобів. Відповідно до офіційних даних Держкомстату, ступінь зношеності основних засобів невинно зростає, досягши 76,7 % у 2012 р, при цьому якщо ступінь їх зносу в 2002 році становив 47,2%, то за десять років даний показник збільшився на 29,5%. Відсутність дієвих механізмів, стимулів для інвестування у модернізацію та технологічне переоснащення виробництва призвело до критичного стану основних за-

собів у низці галузей реального сектору, зокрема, у промисловості ступінь зношеності у 2012 р. становив 57,3 %, у будівництві 55,1%, у транспорті і зв'язку – 96,0 %. Підприємства з великим ступенем зношеності не забезпечують ефективного та інтенсивного виробництва та збільшують виробничі витрати. Отже, рівень спрацювання техніки, обладнання, транспортних засобів і інших активів підприємств машинобудівної галузі становив 63,7%, ступінь зношеності основних засобів хімічної та нафтохімічної промисловості – 56,6%, добувної промисловості – 54,1%, переробної промисловості – 57,2% у 2012 році.

Кожне підприємство обирає самостійно шляхи відновлення можливостей використання об'єктів основних засобів, ними можуть бути: капітальний ремонт, модернізація, реконструкція, добудова, дообладнання. При цьому труднощі можуть виникати як в процесі здійснення робіт, пов'язаних з ремонтом чи модернізацією даних об'єктів основних засобів, так і при відображенні таких витрат у системі бухгалтерського обліку.

У нормативно-законодавчій базі України, в науковій літературі з бухгалтерського обліку питання поліпшення основних засобів розглядаються як в науковому, так і в практичному ракурсі. Окремим питанням теорії, методики та організації обліку витрат на ремонт основних засобів та їх амортизації приділялась увага у працях: Ф.Ф. Бутинця, Дем'яненко М.Я., Жданова А.І., Загороднього А.Г., Ткаченко Н.М., Шера І.Ф. та інших авторів, які започаткували теоретичне обґрунтування і подальшу розробку даної тематики. Більшість авторів зосереджують увагу на класифікації ремонтів, джерел їх відшкодування, загальній методиці ведення обліку витрат на ремонт. Недостатній рівень дослідження і необхідність вирішення питань, пов'язаних з удосконаленням методики обліку витрат, пов'язаних з модернізацією, реконструкцією основних засобів, зумовили вибір теми дослідження.

Метою статті є пошук шляхів вдосконалення методики обліку витрат на проведення робіт з поліпшення основних засобів. З врахуванням мети, в статті представлено та вирішено наступні завдання: розглянуто особливості обліку капіталізації витрат на основні засоби; розроблено рекомендацій щодо вдосконалення методики обліку витрат на проведення робіт з модернізації, реконструкції, дообладнання, добудови основних засобів для визначення доцільності і ефективності проведення даних робіт.

**МАТЕРІАЛ І РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕНЬ.** Сьогодні на практиці виникає коло проблемних питань щодо обліку поліпшення об'єктів основних засобів. У ході вивчення законодавчо-нормативних актів встановлено, що згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби», поліпшення – це не ремонт, але водночас поліпшення – це не лише модернізація й реконструкція, а й «модифікація, добудова, дообладнання». Зокрема, добудова – це один з видів реконструкції, дообладнання – один з видів модернізації. Щодо «модифікації» – то вона жодним чином не стосується «поліпшень» основних засобів, це статистичний термін, який, інакше кажучи, означає зміни, надання нових рис старим параметрам. В свою чергу, модернізація стосується обладнання (машин, устаткування), реконструкція –

підприємства загалом або його виробничих підрозділів (цехів, дільниць), а ремонтний процес – кожного окремого об'єкта або його складової. Отже, за бухгалтерських канонів, поліпшення – це реконструкція і модернізація. Ремонт до поліпшення не належить – це лише підтримання об'єкта в робочому стані. Після ремонту нічого не поліпшується, а лише відновлюється первісний ресурс об'єкта [7, 8] (Рис.1).

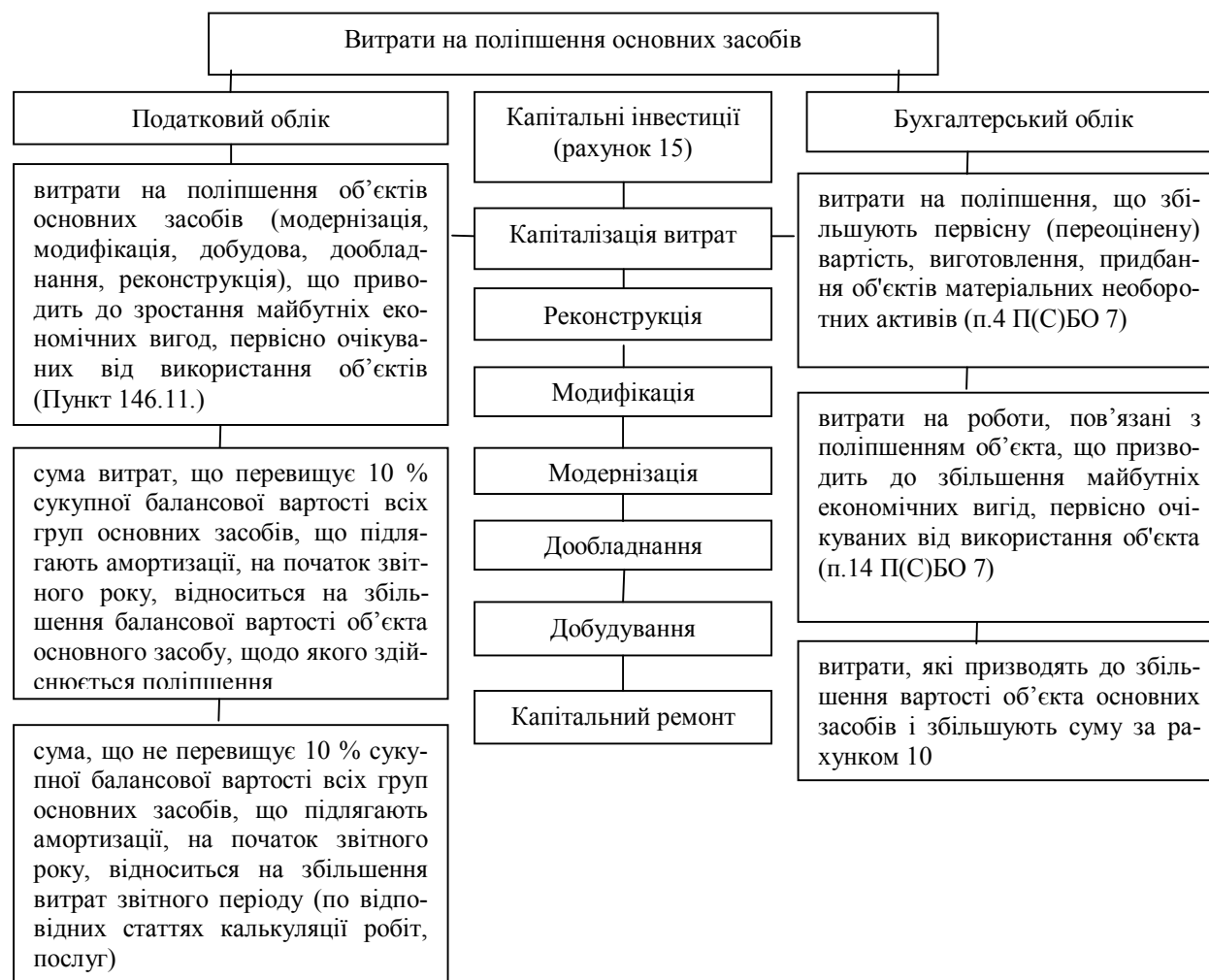


Рисунок 1 – Характеристика витрат на поліпшення основних засобів в бухгалтерському і податковому обліку [1, 4]

Для забезпечення збереження експлуатаційних якостей і ефективності використання, а також продовження терміну служби об'єктів основних засобів, необхідно постійно здійснювати витрати на утримання основних засобів. Витрати на модернізацію, модифікацію, реконструкцію, дообладнання, добудову можуть або капіталізуватися, тобто збільшувати вартість основних засобів, або списуватися на витрати звітного періоду. Принципи капіталізації чи віднесення до поточних витрат, пов'язаних з основними засобами, перш за все залежать від того, коли були понесені ці витрати [9]. Так, витрати, понесені з метою підгото-

вки активу до використання за призначенням і здійснені до введення його в експлуатацію, капіталізуються і є складовою собівартості.

Слід зазначити, що перед бухгалтером виникає непросте завдання – визначити, який результат проведених робіт необхідно віднести до поточних витрат, чи капіталізувати витрати і яку очікувану вигоду принесуть ці витрати. Для вирішення цього завдання необхідно залучити фахівців, інженерів, інших спеціалістів, які допоможуть визначити технічні характеристики об'єкту, а отже, і економічні вигоди. Тому при придбанні об'єкту основних засобів доцільно відразу визначити його основні характеристики, які мають принципове значення і впливають на економічні вигоди, які чекають отримати від його експлуатації в майбутньому. Краще ці характеристики об'єкту (термін служби, потужність, використання електроенергії, пробіг, складові об'єкту і т. д.) оформити документально. Тоді після проведення заходів з поліпшення основних засобів можна робити розрахунок впливу змін, які відбулися.

Для виключення при проведенні податкової перевірки, контрольно-ревізійних заходів, зайвих питань про доцільність проведення ремонтних та інших робіт, а також для впорядкування всіх операцій з майном, у тому числі з відновлення основних засобів, керівництву підприємства рекомендується встановити на рівні облікової політики наступні зміни:

1. Призначити окремим наказом (розпорядженням), не включаючи в сам текст облікової політики, осіб, відповідальних за експлуатацію різних видів основних засобів, що перебувають в користуванні, оренді, лізингу. При цьому такі особи не обов'язково повинні бути матеріально-відповідальними. Наприклад, матеріально-відповідальною за комп'ютер може бути особа, в користуванні якої він знаходиться, а відповідальним за експлуатацію всіх комп'ютерів в установі – спеціально призначений кваліфікований співробітник.

2. Зобов'язати осіб, відповідальних за експлуатацію об'єктів основних засобів, здійснювати контроль за їх технічним станом, а також складати заявки на проведення ремонту, реконструкції, модернізації, дообладнання. Визначити, що дані роботи не виконуються без відповідної заявки, затвердженої керівником.

3. Встановити форму заявки. Зразок заповнення табличної частини заявки (таблиця 1) наведено нижче (шапка повинна містити реквізити підприємства, дату і номер, підпис керівника та підпис особи, відповідальної за експлуатацію основного засобу) [6].

Вид заявки, що запропоновано, дозволить керівнику підприємства прийняти правильне рішення про характер і ознаки здійснюваних підприємством робіт, адже згідно п. 29 Методичних рекомендацій № 561 роботи, спрямовані на підвищення техніко-економічних можливостей (модернізацію, модифікацію, добуудову, реконструкцію) об'єкта, що призведе у майбутньому до збільшення економічних вигод, чи здійснюються для підтримання об'єкта в придатному для використання стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання, приймається керівником підприємства з урахуванням результатів аналізу існуючої ситуації та суттєвості таких витрат.

Таблиця 1 – Заявка на ремонт, реконструкцію, модернізацію, дообладнання [6]

Найменування об'єкта	Інвентарний номер	Причина	Планування заходу	Кінцевий результат	Документ підтверджую під виконання
Автоматизоване робоче місце бухгалтера (комп'ютер в комплекті)	111111111	Зображення на моніторі не чітке "пливе", регулюваннями не усунено	Діагностика та ремонт, за необхідністю заходами сторонньої організації	Відновлення працездатності	Акт виконаних робіт № XX від ЧЧ.ММ.РР.р.
Автоматизоване робоче місце (комп'ютер в комплекті)	222222222	Системні ресурси - обсяг оперативної пам'яті – не достатні для використання програми «XXX»	Дообладнання, (модернізація) додатковою оперативною пам'яттю	Можливість використовувати програму «XXX»	Акт виконаних робіт № XX від ЧЧ.ММ.РР.р.
Автомобіль ВАЗ-2114	333333333	Стук в передній підвісці – зруйнувалися сайлент-блоки	Ремонт своїми силами (повна заміна)	Відновлення працездатності	Акт виконаних робіт № XX від ЧЧ.ММ.РР.р.
Будівля центральної прохідної заводу	444444444	Протікає дах	Замінити м'яку покрівлю	Відновлення експлуатаційних характеристик	Акт виконаних робіт № XX від ЧЧ.ММ.РР.р.
Будівля центральної прохідної заводу	555555555	Стікають з даху дощові і талі води заливають ганок, сходи покриваються льодом і руйнуються, можливі травми	Добудувати над ганком навіс	Поліпшення характеристик	Договір № XX, Акт виконаних робіт № XX від ЧЧ.ММ.РР.р.

**ВИСНОВКИ.** Проводячи підсумки, можна сказати: по-перше, чинне законодавство України передбачає отримання повної інформації про витрати на поліпшення основних засобів, тому сукупність таких витрат повинна розглядатися як самостійний об'єкт бухгалтерського обліку [5]. По-друге, рекомендовано для забезпечення достовірного відображення витрат на модернізацію, ремонт, добудову, дообладнання основних засобів залучати фахівців, інженерів, інших спеціалістів, які допоможуть визначити технічні характеристики об'єкту, а отже і економічні вигоди від проведених робіт. По-третє, внести доповнення до облікової політики щодо відповідальних осіб та внести доповнення до документообігу шляхом ведення заявки на проведення ремонту, реконструкції, модернізації, дообладнання основних засобів.

#### ЛІТЕРАТУРА

1. Податковий кодекс України [Електронний ресурс] / Верховна рада України (закон № 2755-17). – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>.
2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені наказом МФУ від 30.09.2003 р. №561. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджені наказом МФУ від 25.02.2000 р. №989. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>.

4. Самчик М.Ю. Особливості бухгалтерського обліку витрат на ремонт основних засобів / М.Ю. Самчик // Вісник Житомирського державного технологічного університету: Економічні науки. – 2011. – №4(58). – С. 129–133.

5. Мельник Е.Г. Поліпшення основних засобів: організаційно-методичні аспекти бухгалтерського обліку / Е.Г. Мельник // Вісник Житомирського державного технологічного університету: Економічні науки. – 2012. – №3(61). – С. 127–129.

6. Жуковский Д.В. Ремонт, реконструкция, модернизация, дооборудование – как правильно разграничить, спланировать и учесть расходы / Д.В. Жуковский // Финансовый справочник бюджетной организации: Практическая бухгалтерия. 2010. – №9. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.gosfinansy.ru/journal/3588/55707/> – Назва з екрану.

7. Грачова Р. Реконструкція, модернізація та ремонт основних засобів // Дебет – кредит №17-18 (26.04.2004) [Електронний ресурс]. Режим доступу <http://dtk.com.ua/show/1cid0600.html> – Заголовок з екрану.

8. Касич А.О. Проблемні аспекти бухгалтерського та податкового обліку основних засобів в Україні / А.О. Касич, Н.В. Черевик // Вісник Кременчуцького національного університету імені Михайла Остроградського: Економічні науки. – 2013. – Вип. 3/2013 (80). – С. 78–88.

9. Horngren C.T, Foster G., Datar S.M. Cost Accounting: A Managerial Emphasis. – 10-th Edition, Prentice Hall, Inc., 2000. – 360 p.

## PECULIARITIES OF MODERNIZATION ACCOUNTING AND RECONSTRUCTION OF FIXED ASSETS

**I. Gnoieva, S. Vinnik**

Kremenchuk Mykhailo Ostrohradskyi National University

vul. Pershotravneva, 20, Kremenchuk, 39600, Ukraine.

E-mail: Orishka79@mail.ru

Fixed assets are the integral part of any enterprise without which it is not possible to carry out the economic activity. Therefore, in order to maintain fixed assets in working conditions and increase the financial activities factors it is necessary to carry out the improvement of the above-mentioned objects by means of modernization, renovation, completion and arrangement of the fixed assets. In this case, difficulties may arise in the process of fixed assets improvement and by displaying the relevant costs in the accounting system. Considering that, it has been analyzed the basic elements of costs accounting for the fixed assets improvement. It has been worked out the recommendations concerning improvement of the cost accounting methodology for modernization, renovation, arrangement, completion of the basic means for determination of the appropriateness and effectiveness of the relevant works.

**Key words:** costs, inventory, fixed assets, modernization, reconstruction.

## REFERENCES

1. Tax code of Ukraine from 02.12.2010 No 2755–VI [Electronic resource]. – available at: <http://zakon.rada.gov.ua>, Ukraine.

2. Guidelines on accounting of fixed assets, approved by the MOF from 30.09.2003. No 561. [Electronic resource]. – available at : <http://www.minfin.gov.ua>, Ukraine.

3. Regulations (Standard) of Accounting 7 “Fixed assets”, approved by the order of the Ministry of finance of Ukraine from 27.04.2000 No 92 [Electronic resource]. – available at: <http://zakon.rada.gov.ua>, Ukraine.

4. Samchik, M. Ya. (2011), “Features accounting cost of repairs of fixed assets”, *Bulletin of Zhitomir State Technological University*, no. 4 (58), pp. 129–133.
5. Miller, E.G. (2012), “Improvement of fixed assets: organizational and methodological aspects of accounting”, *Bulletin of Zhitomir State Technological University*, no. 3 (61), pp. 127–129.
6. Zhukovsky, D.V. (2010), “Repair, reconstruction, modernization, retrofitting – how to delineate, plan and take into account the cost”, *Financial dictionary budget organization*, no. 9, [Electronic resource]. – available at: <http://www.gosfinansy.ru/journal/3588/55707>, Russia
7. Grachova, R. (26.04.2004) “Reconstruction, modernization and repair of fixed assets”, *Debit - Credit*, no. 17–18, [Electronic resource]. – available at: <http://dtkk.com.ua/show/1cid0600.html>, Ukraine.
8. Kasych, A.A., Cherevyk, N.V. (2013), “Problematic aspects of accounting and tax assets in Ukraine”, *Transactions of Kremenchuk Mykhailo Ostrohradskyi National University*, no 3 (80), pp. 78–88.
9. Horngren C.T, Foster G., Datar S. M. (2000) “Cost accounting: a managerial emphasis”. – *10-th Edition, Prentice Hall, Inc., USA.* – 360 p.

Стаття надійшла 20.02.2014