



ТИХОВИЧ Н.П.
ст. гр. ОАБм-12

АУДИТ ВИТРАТ НА РЕМОНТ, РЕКОНСТРУКЦІЮ ТА МОДЕРНІЗАЦІЮ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Діяльність будь-якого підприємства розпочинається з формування матеріально-технічної бази, а саме «основні засоби», відсутність яких унеможливує функціонування та ведення поточної господарської діяльності підприємства. Саме обсяг акумульованих основних засобів дає підстави судити про розмір підприємства, його можливості та перспективи розвитку.

Згідно ПС(Б)О 7 “Основні засоби” термін основні засоби означає - матеріальні активи, які підприємство/установа утримує з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік). [1]

Значний внесок у розроблення теоретичних основ та концептуальних методичних підходів до проблем обліку витрат з ремонту й поліпшення основних засобів на підприємстві здійснили вітчизняні вчені економісти. Актуальні питання організації та методики обліку витрат на ремонт основних засобів, відповідно до вимог Податкового кодексу України й внесених змін до нього, розглянуто у працях О. Ізмайлової [2], О. Коваль та О.М. Колеснікової Т.О. Шматковська й А.В. Череп розглядають проблематику застосування типових форм первинних документів щодо організації обліку основних засобів, а також формування аналітичного облікового процесу поліпшень (ремонту та модернізації) основних засобів в умовах його автоматизації. Однак залишається значна кількість невирішених питань, пов'язаних з обліком поліпшення основних засобів: єдність загальноекономічної, податкової та бухгалтерської термінології, дискусійність питань методики й організації обліку витрат на поліпшення основних засобів.

На сьогоднішній день досить обговорюваним питанням для України є перехід на міжнародні стандарти фінансової звітності як крок до глобальної економічної інтеграції. Загалом, в Україні з 2012 року підприємства мають можливість застосовувати міжнародні стандарти



фінансової звітності за бажанням, крім тих, кому це встановлено законодавчо. Це, в свою чергу, вимагає певних змін у бухгалтерській практиці. Порівнюючи дефініції, представлені в П(С)БО та міжнародних стандартах, можна зробити висновок про їх подібність, яка зумовлена тим, що при написанні українських стандартів бухгалтерського обліку міжнародні стандарти використовувались як основа. Згідно вимог М(С)БО 16 « Основні засоби»[8] та П(С)БО 7 « Основні засоби»[7] для визнання активу основним засобом існує один основний критерій – термін корисного використання.

Незважаючи на так зване зближення податкового, бухгалтерського та міжнародного обліку, зустрічається багато суперечностей і протиріч між ними. Однак, однакове трактування економічної сутності поняття « основні засоби» дуже важливе для формування оперативної та достовірної інформації

Одним із найважливіших чинників підвищення ефективності виробництва є забезпеченість підприємства основними засобами. Для їх підтримки у належному робочому стані власникові підприємства потрібно виділяти кошти на поточний і капітальний ремонт, технічне обслуговування, модернізацію, реконструкцію та інші види поліпшень. Фінансовий стан підприємства багато в чому залежить від достовірного обліку таких видів витрат і економічних вигід, від їх здійснення, від правильного відображення у бухгалтерському та податковому обліках.

В економічній літературі особливу увагу приділено видам ремонтних робіт, які залежно від складності, характеру і періодичності проведення мають різну мету. За основу беруться різні ознаки, основні з них класифікуються залежно від мети, яку переслідує підприємство: технічний огляд, ремонт та поліпшення.[3]

Поліпшення основних засобів як один із способів їх відтворення відіграє важливу роль у процесі виробництва. Вона здатне за відносно короткий термін і порівняно невеликі кошти підвищити продуктивність виробничого устаткування, внести суттєві зміни конструктивного і технічного характеру до різних груп основних засобів, що сприятливо позначається на обсягах і якості виготовленої продукції, а також на поточних витратах підприємства. Окремі групи основних засобів підприємства мають конструктивні особливості, виконують різні технологічні функції та внаслідок цього рівень їхньої зношеності є нерівномірним. З часом виникає необхідність заміни чи відновлення складових частин виробничих активів шляхом проведення ремонтних робіт або робіт з поліпшення з метою збільшення початково очікуваних



економічних вигід від використання об'єкта основних засобів.

При відображенні у бухгалтерському обліку витрат на ремонти і поліпшення основних засобів слід враховувати вплив цих заходів на збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єкта основних засобів. Зокрема:

1) Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єкта. (п. 14 П(С)БО 7 «Основні засоби» [1]);

2) витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані (проведення технічного огляду, нагляду, обслуговування, ремонту тощо) та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигід від його використання, включаються до складу витрат (п. 15 П(С)БО 7 «Основні засоби») [1].

Рішення про те, чи спрямовані роботи на підвищення техніко-економічних можливостей (модернізація, модифікація, добудова, реконструкція) об'єкта, що приведе у майбутньому до збільшення економічних вигід, чи здійснюються вони для підтримання об'єкта в придатному для використання стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигід від його використання, приймається керівником підприємства з урахуванням результатів аналізу існуючої ситуації та суттєвості таких витрат, що передбачено п. 29 Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів [4].

Аудит основних засобів проводиться з метою підвищення ефективності їх використання, встановлення законності господарських операцій. Забезпечення раціональної організації аудиту є складним процесом, який визначається сукупністю дієвих заходів, – впорядкованістю односпрямованих аудиторських (контрольних) дій щодо здійснення цієї діяльності. Для того, щоб аудитор міг повною мірою розкрити всі питання, щодо витрат на ремонт основних засобів, виконаних сторонніми організаціями визначимо етапи перевірки на основі документів, які можна представити у вигляді моделі аудиту ремонту основних засобів.

Програма аудиту витрат на ремонт і поліпшення основних засобів може містити такі напрями, як встановлення виду ремонту, поліпшення; встановлення способів їх здійснення; перевірка правильності використання коштів на ремонт і (або) поліпшення; порядку списання ремонтних матеріалів; перевірка правильності



оформлення документації, які засвідчують понесені витрати на ремонт, поліпшення основних засобів, правильності їх віднесення на рахунки бухгалтерського обліку, відображення відповідно до чинного податкового законодавства.

Однак, і обсяг, і зміст, і послідовність реалізації вказаних вище напрямів залежатимуть від комплексу факторів, характерних для кожного окремого підприємства-клієнта. Йдеться про організаційно-правову форму підприємства, галузеву приналежність, види і масштаби діяльності, чисельність працівників, обрану систему оподаткування, рівень ефективності системи бухгалтерського обліку і внутрішньогосподарського контролю господарюючого суб'єкта, кваліфікацію і професіоналізм його кадрів тощо. Найбільш важливе значення мають зміст запитів та вимог, які висуваються до аудиту власником (керівництвом) підприємства-клієнта, а також професійна майстерність, компетентність і досвід самого аудитора.

При аудиті витрат пов'язаних із капітальним ремонтом враховують комплекс господарських операцій, які виконуються для відновлення справності чи відновленням будь-яких частин, зокрема базових, що зумовлює збільшення майбутніх економічних вигід, первинно очікуваних від використання об'єкта.

При аудиті витрат пов'язаних із поточним ремонтом враховують комплекс господарських операцій, щодо відновлення справності або роботоздатності виробництва та відновлення ресурсів чи їх складових частин і полягає в заміні й або відновленні окремих частин об'єкта, що сприяє підтриманню цього об'єкта в робочому стані й одержанню первинно визначеної суми майбутніх економічних вигід від його експлуатації, але не веде до поліпшення об'єкта, тобто збільшення майбутніх економічних вигід, первинно очікуваних від використання об'єкта.

У процесі аудиту досліджується велика кількість різних документів, кожна однорідна сукупність яких має свої особливості й потребує специфічних прийомів їх вивчення. Документи можуть підтверджувати, доводити або спростовувати певні події, виступати засобами відображення господарських операцій, приховування порушень, зловживань тощо. Будь-які перекручування інформації, що надаються для ухвалення управлінських рішень, призведуть до того або іншого ступеню їхньої помилковості. [3]

Узагальнюючи слід відмітити, що аудит витрат на ремонт та поліпшення основних засобів є складним процесом та має ряд



особливостей, що, головним чином, зумовлено новими вимогами податкового законодавства та специфічністю обліку операцій з поліпшення й ремонту основних засобів та їх впливом на оцінку вартості об'єктів. Від результатів аудиту, тобто підтвердження достовірності витрат на ремонт і поліпшення основних засобів, залежить правильність визначення фінансового результату в бухгалтерському обліку та правильність визначення об'єкта оподаткування податку на прибуток, в чому, в першу чергу, зацікавлені власники та керівництво підприємства.

Література:

1. Адамик О. В. Інформаційна технологія автоматизованого вирішення задач обліку необоротних активів [Текст] / О. В. Адамик // Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні : матеріали IV Міжнар. наук.-практ. конф. [м. Тернопіль, 11 трав. 2016 р.] / редкол. : З. В. Гуцайлюк, В. А. Дерій, Г. П. Журавель [та ін.]. - Тернопіль : ТНЕУ, 2016. - С. 29-31.

2. Измайлова О. Облік витрат з поліпшення основних засобів на промислових підприємствах /Измайлова // Вісник КТУ. – 2010. – № 25. – С. 20 – 24.

3. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів: наказ Міністерства фінансів України № 561 від 30.09.2003 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

4. Основні засоби : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 р. за № 92 [Електронний ресурс]. – Режим доступу :<http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0288-00>

5. Саченко С. І. Особливості облікової політики щодо оцінки необоротних активів./ С.І.Саченко, В.М. Панасюк, О.М. Черешнюк// Соціально - економічні та гуманітарні аспекти розвитку суспільства: зб.матер.Всеукр.наук.-практ.конф., м.Вінниця, 18 квітня 2018 року.: у 2-х т. - Т.1/ ред.кол.:ВННІЕ ТНЕУ.- Тернопіль: Крок, 2018. - 250 с. С.108-109

6. Сисюк, С.В.; Адамик, О.В. Облікова політика суб'єктів державного сектору щодо необоротних активів // Вісник ОНУ імені І.І. Мечникова. – 2016. – № 21 (11 (53)). – С. 101-106

7. Толстих М.А. Організаційно-методологічні аспекти обліку витрат на ремонт основних засобів відповідно до вимог податкового кодексу / М.А. Толстих // Формування ринкової економіки