

### **Тема 3. ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВА НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ**

**3.1. Нормативно-правове визначення принципів розмежування необоротних і оборотних активів за обліковою політикою**

**3.2 Складові облікової політики підприємства щодо необоротних активів**

**3.1. Нормативно-правове визначення принципів розмежування необоротних і оборотних активів за обліковою політикою**

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби та інші необоротні матеріальні активи, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначені Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби”.

В наказі про облікову політику підприємством самостійно визначається вартісна ознака основних засобів. Наприклад, матеріальні цінності, вартість яких більша за 1000 гривень включно (без суми податку на додану вартість), відноситься до складу основних засобів, інші – до малоцінних та швидкозношуваних предметів.

Формування облікової політики щодо необоротних активів є одним з найважливіших і принципових етапів складання наказу про облікову політику.

В наказі про облікову політику щодо основних засобів необхідно відображати усі принципові питання, відповідальність за визначення яких, згідно з законодавством, покладена на власника підприємства. Тому до формування облікової політики необхідно підходити виважено і відповідально. Найбільш повне розкриття інформації щодо основних засобів та інших необоротних матеріальних активів в наказі про облікову політику дозволить усім зацікавленим користувачам упевнитись, що звітність підприємства містить достовірну інформацію, яка відповідає обраним обліковим принципам і реально відображає фінансове становище і результати діяльності підприємства.

### **3.2 Складові облікової політики підприємства щодо необоротних активів**

Серед необоротних активів підприємства найбільшу частку, як правило, становлять основні засоби. Облік наявності, руху, використання та інших операцій з основними засобами здійснюється відповідно до П(С)БО 7 “Основні засоби”.

Облікова політика підприємства в частині основних засобів складається з основних елементів:

- визнання основних засобів та встановлення розмежування основних засобів і малоцінних необоротних матеріальних активів (МНМА);
- первісної оцінки;
- методів амортизації;
- визначення ліквідаційної вартості основних засобів;
- обґрунтування необхідності та процедури проведення переоцінок;
- відображення в обліку витрат на поліпшення основних засобів, диференціації підходів у обліку до основних засобів тощо.

Елементи облікової політики щодо основних засобів, наведені в табл. 1.

**1. П(С)БО 7 “Основні засоби” встановлено процедуру “визнання” об'єкта основних засобів** активом. За П(С)БО 7 [стаття 4, пункт 7] основні засоби це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду 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).

Згідно з П(С)БО 7 “сновні засоби” об'єкт визнається активом, якщо є ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання і вартість його може бути достовірно визначена.

**Елементи облікової політики основних засобів**

<b>Елементи</b>	<b>Зміст елементів облікової політики основних засобів</b>
1. Визнання	Тестування об'єктів на відповідність: – визначенню основних засобів (п. 4 П(С)БО 7 "Основні засоби"); – ознакам активу (відповідно до п. 6 П(С)БО 7 "Основні засоби")
2. Розмежування основних засобів та малоцінних необоротних матеріальних активів (МНМА)	Підприємство самостійно встановлює вартісні ознаки предметів, що входять до складу МНМА, керуючись власним досвідом, інтересами оптимізації обліку та оподаткування, враховуючи середній рівень вартості засобів праці на підприємстві тощо
3. Первісна оцінка	Розрізняють підходи до оцінки первісної вартості: – об'єктів, придбаних за кошти та створених підприємством; – об'єктів, придбаних групою із загальною сумою зобов'язань; – безоплатно отриманих об'єктів; – об'єктів основних засобів, внесених до статутного капіталу; – об'єктів, переведених до основних засобів з оборотних; – об'єктів, отриманих в обмін на подібні і неподібні об'єкти тощо
4. Прийняття рішень щодо збільшення / зменшення первісної вартості	Визначення: – складу та характеристик витрат на поліпшення основних засобів (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), які збільшують майбутні вигоди і, як наслідок, балансову вартість основних засобів; – умов та критеріїв суттєвості для проведення до оцінок (уцінок) первісної вартості для окремих груп основних засобів
5. Виділення об'єктів обліку основних засобів	Об'єкт є не тільки одиницею ведення обліку основних засобів, а одиницею нарахування амортизації. Одним з основних критеріїв для виділення об'єкта є очікувані строки його використання
6. Групи класифікації об'єктів. Розроблення робочого плану рахунків	Однотипні за технічними характеристиками, призначенням та умовами використання основні засоби слід об'єднати в групи основних засобів, назви яких відповідають субрахункам до рахунку 10 "Основні засоби" робочого Плану рахунків підприємства
7. Визначення строків корисного використання об'єктів основних засобів	Строки корисного використання окремих об'єктів, запланованих (очікуваних) саме на цьому підприємстві. Вони не можуть і не повинні збігатися з технічними, економічними, максимально можливими, податковими строками служби (амортизації)
8. Визначення ліквідаційної вартості основних засобів	Може бути як нульовою, так і не нульовою, залежно від завдань економічної політики конкретного підприємства. Є декілька способів визначення ліквідаційної вартості об'єктів
9. Методи амортизації	Обираються методи амортизації об'єктів, визначених П(С)БО 7 "Основні засоби" на підставі критеріїв економічної стратегії та завдань облікової політики, встановлених підприємством: прямолінійний; виробничий; зменшення залишкової вартості; подвійного зменшення залишкової вартості; кумулятивний; передбачений податковим законодавством

10. Перегляд методу амортизації та строку експлуатації	Можуть переглядатися згідно з умовами П(С)БО 7 у разі зміни способу отримання економічних вигод від використання об'єкта основних засобів
11. Метод амортизації для інших необоротних матеріальних активів (крім МНМА і бібліотечних фондів)	Метод амортизації обирається один з двох можливих: – прямолінійний; – виробничий
12. Метод амортизації для МНМА і бібліотечних фондів	Визначається підприємством одним з можливих методів: – прямолінійний; – виробничий; – 50 % у перший місяць використання, 50 % у місяці списання з балансу; – 100 % вартості в першому місяці використання об'єкта
13. Встановлення джерел інформації для визначення за необхідності справедливої вартості окремих видів основних засобів	З'ясування можливих джерел інформації, які можна використати для таких операцій: – придбання групи основних засобів із загальною сумою зобов'язань з придбання; – безоплатного отримання основних засобів; – отримання основних засобів як внеску до статутного капіталу; – отримання основних засобів в обмін на активи; – визначення чистої вартості реалізації
14. Зменшення корисності	Визначення: – порядку розрахунку зменшення корисності основних засобів; – джерел інформації про причини зменшення корисності; – стратегії відображення (невідображення) в обліку зменшення корисності основних засобів
15. Витрати, пов'язані з підтриманням об'єкта в робочому стані	Такі витрати не змінюють очікувані вигоди від використання об'єкта та належать до складу витрат. Склад таких витрат на підприємстві доцільно встановити за окремими об'єктами

2. Відповідно до П(С)БО 7 “Основні засоби” і Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів [стаття 4, стор. 2] підприємству надано альтернативні варіанти для **вибору облікової одиниці бухгалтерського обліку основних засобів**, а саме:

- закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього;
- конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій;
- відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки в складі

комплексу, а не самостійно;

- незавершені капітальні інвестиції;

- інший актив, що відповідає визначенню основних засобів або частина такого активу, що контролюється підприємством.

У П(С)БО 7 “Основні засоби” п. 5.2.7 зазначено, що підприємства можуть самостійно встановлювати *вартісні ознаки предметів*, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів та мають спрощений порядок обліку й амортизації. Ці предмети в обліку підпадають під визначення основних засобів, але обліковуються не на рахунку 10 “Основні засоби”, а на окремому субрахунку 112 “Малоцінні необоротні матеріальні активи”. Такий вартісний критерій розмежування має обиратися самим підприємством і під час формування облікової політики слід враховувати, що його рівень впливає на формування фінансових результатів підприємства, оскільки чим він вище, тим більше необоротних матеріальних активів оприбутковуються як МНМА. Це, у свою чергу, призводить до максимізації витрат підприємства шляхом списання 50 або 100 % вартості об’єктів МНМА під час введення їх в експлуатацію.

Обліковою політикою переважної більшості підприємств з метою скорочення облікової роботи у фінансовому обліку передбачено вартісний ліміт віднесення засобів праці до основних на рівні 1000 грн (розмір установлений для податкових цілей).

**Мінімальна вартість об’єкта основних засобів.** Підприємство має право самостійно встановлювати мінімальну вартість об’єкта основних засобів і вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів. Враховуючи те, що в податковому обліку мінімальна вартість об’єкта основних засобів становить 1000 грн., на практиці більшість підприємств зазначають саме таку вартісну межу віднесення об’єкта до основних засобів (понад 1000 грн.) або до малоцінних необоротних матеріальних активів (менше 1000 грн.).

**3. Умови збільшення первісної вартості об’єктів основних засобів** за рахунок витрат на капітальний ремонт.

Первісна вартість – це історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів.

4. *Умови збільшення первісної вартості об'єкта основних засобів* регламентовані Методичними рекомендаціями за рахунок витрат на капітальний ремонт, а саме:

– витрати на капітальний ремонт об'єктів основних засобів можуть бути визнані капітальними інвестиціями, якщо вони ідентифікуються з окремою амортизованою частиною (компонентом) основних засобів. Так, витрати на капітальний ремонт можуть бути вказані капітальними інвестиціями, якщо ціна придбання активу вже відображає зобов'язання (необхідність) підприємства здійснити в майбутньому витрати для приведення активу до стану, в якому він придатний для використання [стаття 30, стор. 8];

– вартість капітальних робіт, що призводять до збільшення очікуваних майбутніх економічних вигод від використання об'єкта основних засобів, включається до капітальних інвестицій з майбутнім збільшенням первісної вартості основних засобів. Підставою для визнання капітальними інвестиціями витрат, пов'язаних з поліпшенням основних засобів, є зростання внаслідок цих витрат очікуваного терміну корисного використання об'єкта, кількості та (або) якості продукції (робіт, послуг), яка виробляється (надається) цим об'єктом [стаття 31, стор. 8].

Прикладами такого поліпшення є: а) модифікація, модернізація, реконструкція об'єкта основних засобів з метою подовження терміну його корисної експлуатації або збільшення його виробничої потужності; б) заміна окремих частин (дообладнання) устаткування для підвищення якості продукції (робіт, послуг); в) впровадження ефективнішого технологічного процесу, що дозволить зменшити первісно оцінені виробничі витрати; г) добудова (надбудова) будівлі, що збільшить кількість місць (площу) будівлі, обсяги та (або) якості виконуваних робіт (послуг) чи умови їх виконання [стаття 31, стор. 8].

Витрати, пов'язані з необоротними матеріальними активами, що виника-

ють після їх придбання або створення, вчасно списують як витрати звітного періоду, в якому вони понесені. Проте ці витрати можуть бути капіталізовані, тобто додані до балансової вартості необоротного матеріального активу, якщо:

- а) існує ймовірність, що ці витрати призведуть до збільшення первісно очікуваних економічних вигод;
- б) ці витрати можна достовірно оцінити та віднести до конкретного активу.

**5. Виділення об'єктів обліку основних засобів.** Передумовою ефективного обліку основних засобів є обґрунтування Підприємства мають право визначати за самостійний об'єкт обліку окремі конструктивні частини основних засобів за умови суттєвої відмінності строків їх корисного використання.

На практиці формування облікової політики такий порядок, на жаль, застосовується рідко, а інвентарними об'єктами найчастіше визнаються комплекси основних засобів.

Такий підхід унеможлиблює формування достовірної інформації про ступінь зносу об'єкта. Усуненню подібних недоліків повинна сприяти оптимальна деталізація об'єктів основних засобів на стадії формування облікової політики.

**6. Групи класифікації необоротних активів за обліковою політикою підприємства.** Для правильної організації обліку основних засобів важливе значення має їх класифікація. Відповідно до “Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів” (стаття 7, стор. 3-4) основні засоби класифікуються за такими групами:

1. Основні засоби
  - 1.1. Земельні ділянки.
  - 1.2. Капітальні витрати на поліпшення земель.
  - 1.3. Будівлі, споруди та передавальні пристрої.
  - 1.4. Машини та обладнання.
  - 1.5. Транспортні засоби.
  - 1.6. Інструменти, прилади, інвентар (меблі).
  - 1.7. Тварини.
  - 1.8. Багаторічні насадження.

- 1.9. Інші основні засоби.
2. Інші необоротні матеріальні активи
  - 2.1. Бібліотечні фонди.
  - 2.2. Малоцінні необоротні матеріальні активи.
  - 2.3. Тимчасові (нетитульні) споруди.
  - 2.4. Природні ресурси.
  - 2.5. Інвентарна тара.
  - 2.6. Предмети прокату.
  - 2.7. Інші необоротні матеріальні активи.
3. Незавершені капітальні інвестиції.

Поділ основних засобів на три групи зумовлений особливостями нарахування амортизації та застосування при цьому різних методів розрахунку суми амортизаційних відрахувань.

При цьому в Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку основних засобів вказано (стаття 7, стор. 4), що підприємство може розширювати зазначену класифікацію, поділяючи у групах (підгрупах) основні засоби на власні, орендовані і такі, що перебувають в експлуатації, запасі, оренді, ремонті, на модернізації, реконструкції, добудові, в частковій ліквідації тощо.

#### ***7. Визначення строку корисної експлуатації об'єктів основних засобів.***

У фінансовому обліку застосовано поняття “очікуваний строк корисного використання”. Для податкових цілей слово "очікуваний" не використовується, але в обох випадках йдеться лише про потенційно можливий строк, який не завжди збігається з фактичним. Строк експлуатації, зумовлений корисністю об'єкта основних засобів для конкретного підприємства, може бути як коротшим, так і тривалішим за нормативний (технічний, економічний) строк експлуатації.

Строк експлуатації окремих об'єктів, первісно визначений під час формування облікової політики, може переглядатись у період експлуатації об'єкта основних засобів.

У процесі визначення намірів керівництва підприємства щодо використання об'єктів основних засобів мають бути враховані накопичений досвід, ри-



нкова ситуація, стратегічні цілі розвитку та фінансовий стан підприємства. Заплановані строки заміни та оновлення основних засобів підприємства можуть переглядатись у першу чергу за недостатнього обсягу коштів на оновлення, що накопичені до запланованого моменту. Перегляд строку використання об'єкта, його ліквідаційної вартості та методу амортизації не є зміною облікової політики, а вважається відповідно до П(С)БО 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансовій звітності" зміною облікової оцінки.

Дослідження практики формування облікової політики підприємств свідчить про відсутність навичок визначення строку корисного використання. Прийняття рішення щодо строку корисного використання об'єктів є можливим:

- на підставі накопиченого досвіду підприємства під час експлуатації подібних активів і економічної політики підприємства;
- використання єдиних норм амортизації для об'єктів однієї галузі або, наприклад, державної форми власності із застосовуванням прямолінійного методу нарахування амортизації: метод створює більше можливостей порівняно з податковим, але необхідною умовою є розроблення норм на рівні галузевого міністерства або розпорядчого органу управління державним майном;
- відповідно до технічних документів, що додаються до придбаного об'єкта основних засобів, але недоліком такого способу є неврахування специфіки експлуатації одного й того самого об'єкта у різних умовах.

**Порядок переоцінки основних засобів.** Підприємство має право за умови суттєвого відхилення залишкової вартості об'єкта основних засобів від його справедливої вартості на дату балансу переоцінювати об'єкт. У процесі прийняття рішення про переоцінку (дооцінку або уцінку) основних засобів переоцінюються всі об'єкти групи, до якої належить об'єкт. Межа суттєвості визначається підприємством самостійно і наводиться у розпорядчому документі з облікової політики (наприклад, на рівні 10, 15 або 20 %).

**8. Визначення ліквідаційної вартості основних засобів.** Ліквідаційна вартість – це сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку

їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).

При цьому доцільно використовувати один із таких методів:

- обрати ліквідаційну вартість на рівні вартості подібного активу, який досяг кінця свого строку корисної експлуатації та використовувався в умовах, подібних до тих, в яких передбачено використовувати придбаний об'єкт;
- залучити фахівців-експертів – суттєвим недоліком цього методу є суб'єктивність і наявність додаткових витрат;
- за ліквідаційну вартість узяти вартість матеріальних цінностей, що, як очікується, будуть утворені та оприбутковані в результаті ліквідації основного засобу – таке прогнозування має велику ймовірність помилки;
- встановити норматив у вигляді відсотка (наприклад 10 – 15%) від первісної вартості основного засобу або диференціювати такий норматив за групами основних засобів.

При зарахуванні нових об'єктів до складу основних засобів визначити їх ліквідаційну вартість через декілька років важко. Тому часто підприємства в наказі про облікову політику вказують, що ліквідаційна вартість об'єкта дорівнює нулю, а вартість, що амортизують, відповідає первісній вартості об'єкта.

**9-12. Методи амортизації основних засобів.** Вибір їх пов'язаний з припущеннями, що мають суб'єктивні й об'єктивні ознаки: строк корисного використання, очікуваний обсяг виробництва, розмір ліквідаційної вартості, темпи інфляції і науково-технічного прогресу. В ідеалі метод амортизації має бути адекватним способу очікуваного зменшення економічної корисності основних засобів унаслідок фізичного і морального зносу.

У момент введення об'єкта в експлуатацію не завжди можна точно визначити оптимальний спосіб амортизації. Найбільш оптимальним вважається такий спосіб, під час використання якого відхилення залишкової вартості об'єкта від ринкової при періодичному зіставленні буде найменшим.

У бухгалтерському обліку багатьох підприємств основні засоби класифікуються за групами й амортизація нараховується за ставками згідно зі ст. 8.2 й

8.3. Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств” від 22 травня 1997 р. № 283/97-ВР. Незважаючи на те, що *податковий метод амортизації* дозволений П(С)БО 7 “Основні засоби”, його використання призводить до значного викривлення балансової вартості окремих об’єктів основних засобів, постійного значного відхилення її від справедливої вартості і свідчить про невиважену амортизаційну політику.

У процесі обрання в обліковій політиці методу амортизації слід враховувати такі негативні наслідки, що доводять недоцільність його застосування.

1. Різні бази нарахування амортизації в бухгалтерському та податковому обліку.

2. Постійні зміни, які вносяться до Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств”, потребують постійного внесення змін до наказу про облікову політику підприємства.

3. Ототожнення для цілей нарахування амортизації предметів, які мають зовсім різні строки використання і функціональні можливості, що не приводить до економічно обґрунтованого нарахування амортизації.

4. Набагато повільніший процес накопичення сум амортизаційних нарахувань, ніж за іншими методами, що вповільнює оновлення основного капіталу.

Кожен із методів амортизації може використовуватися на практиці в усіх формах бізнесу незалежно від виду довгострокового активу та способу його використання.

*Прямолінійний метод* доцільно використовувати, коли передбачається, що об’єкт основних засобів буде зношуватися рівномірно протягом усього строку його використання.

*Виробничий метод* змушує керівництво підприємства дбати про те, щоб виробничі об’єкти постійно експлуатувалися, оскільки зношення цих засобів прямо залежить від щорічних обсягу виготовленої за його допомогою продукції (робіт, послуг), часу використання, пробігу тощо.

*Методи зменшення залишкової вартості та прискореного зменшення залишкової вартості* доцільно використовувати, коли потрібно, щоб значно бі-

льша частка амортизаційних відрахувань придбаного об'єкта припала саме на перші роки експлуатації, тобто передбачається, що найбільш інтенсивно він буде використовуватися саме у перші роки.

*Кумулятивний метод*, так само, як і методи зменшення та прискореного зменшення залишкової вартості, належить до прискорених методів нарахування амортизації і дає змогу накопичувати основну частку амортизаційних відрахувань протягом перших років експлуатації основних засобів, хоча і повільніше, ніж попередні методи.

***Методи нарахування амортизації малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів.*** Основними методами амортизації інших необоротних матеріальних активів є прямолінійний і виробничий. При нарахуванні амортизації малоцінних необоротних активів і бібліотечних фондів можуть застосовуватися і такі методи нарахування амортизації:

- нараховувати у першому місяці використання об'єкта у розмірі 50% вартості, та решти 50 % вартості, яка амортизується, у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом;

- нараховувати в першому місяці використання об'єктів 100% його вартості.

***13. Визначення справедливої вартості для окремих видів основних засобів*** наведене у П(С)БО 19 “Об'єднання підприємств”. Зокрема у додатку до стандарту наведене визначення справедливої вартості для таких видів основних засобів, як земля та будівлі, машини й устаткування, інші основні засоби.

Відповідно до П(С)БО 7 “Основні засоби” та розроблених на його основі “Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів” є загальний *порядок віднесення до витрат періоду або капіталізації коштів, витрачених на підтримання в робочому стані або оновлення діючих основних засобів.* Згідно з чинною нормативною регламентацією порядок обліку таких сум залежить від рішення про їх характер і ознаки, що приймається керівником підприємства з урахуванням результатів аналізу існуючої ситуації та суттєвості таких

витрат. Так, витрати, спрямовані на підвищення техніко-економічних можливостей (модернізація, модифікація, добудова, реконструкція) об'єкта, капіталізуються у разі висновку, що їх результатом є збільшення майбутніх економічних вигід. В іншому випадку ці витрати визнаються витратами періоду.

**14. Порядок застосування методики суми втрат від зменшення корисності та вигод від відновлення корисності основних засобів.** Порядок застосування методики визначення суми втрат від зменшення корисності та вигод від відновлення корисності основних засобів регламентується П(С)БО 28 “«Зменшення корисності активів»”.

Основні засоби в процесі їх використання в результаті дії різних чинників як економічного, так і технічного плану можуть втрачати свою корисність.

Зменшення корисності – втрата економічної вигоди в сумі залишкової вартості активу над сумою очікуваного відшкодування.

Втрати від зменшення корисності об'єктів основних засобів включаються до складу витрат звітного періоду зі збільшенням у балансі суми зносу.

Порядок відображення результатів переоцінки та зменшення корисності основних засобів в регістрах обліку. Відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» відомості про зміни первісної вартості та суми зносу основних засобів заносяться до регістрів їх аналітичного обліку.

**15. Витрати з поліпшення об'єктів основних засобів** мають комплексний характер і мають бути відображені в обліку відповідно до П(С)БО 16 “Витрати”. До складу таких витрат можуть належати матеріальні витрати, витрати на оплату праці, збори та внески на соціальні заходи, оплата послуг сторонніх організацій тощо.

Ремонти не включено до переліку операцій з поліпшення основних засобів, цей термін у П(С)БО 7 “Основні засоби” взагалі не використовується. Можна припустити, що ремонти, результатом яких є відновлення попереднього стану об'єкта, входять до складу саме цих витрат, а ремонти, що збільшують корисність об'єкта, вважаються поліпшенням.

Чинним законодавством не передбачено єдиної методології для відобра-

ження витрат на поліпшення і витрат на ремонти основних засобів у бухгалтерському обліку. Для накопичення витрат на поліпшення доцільним є ведення обліку на рахунку 15 “Капітальні інвестиції” в розрізі субрахунків.

Можливі два варіанти обліку витрат на підтримання об'єкта в робочому стані:

- включення до складу витрат у момент виникнення. Залежно від призначення об'єкта, що ремонтується, дебетуються рахунки 23 “Виробництво”, 91 “Загальновиробничі витрати”, 92 “Адміністративні витрати” тощо.

- попереднє накопичення на окремому субрахунку з подальшим списанням після закінчення ремонту на відповідні рахунки витрат. Діючим Планом рахунків такий субрахунок не передбачено. Проте підприємство, має право для подібних цілей передбачити такий субрахунок у робочому плані рахунків.

Для відокремлення витрат на поліпшення основних засобів, що приводять до зростання майбутніх економічних вигід, від витрат на підтримання у робочому стані на етапі формування облікової політики доцільно застосовувати під час проведення аналізу такі критерії:

- наслідком здійснених витрат є збільшення строку корисного використання об'єктів;
- наслідком здійснених витрат є підвищення їх потужності;
- наслідком здійснених витрат є поліпшення якості продукції, що виробляється за допомогою визначеного устаткування;
- наслідком здійснених витрат є збільшення їх ринкової вартості.