

СЕКЦІЯ 2
АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ОБЛІКУ ОКРЕМИХ ОБ'ЄКТІВ
ТА ПРОБЛЕМИ ВПРОВАДЖЕННЯ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ ОБЛІКУ
І ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Баранік Олексій
старший викладач
Сумський національний аграрний університет
м. Суми

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ НА РЕМОНТ
ТА ПОЛІПШЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

З набуттям чинності Податкового кодексу України (ПКУ) [1] більш сильно проявилися проблеми щодо обліку і оподаткування витрат на ремонт та поліпшення основних засобів.

Порядок обліку цих витрат регулюється пунктами 11 та 12 ст. 146 ПКУ. Так, в п. 146.11 зазначено, що первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних із ремонтом та поліпшенням об'єктів основних засобів (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція), що приводить до зростання майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єктів у сумі, що перевищує 10 відсотків сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів, що підлягають амортизації на початок звітного податкового року, з віднесенням суми поліпшення на об'єкт основного засобу, щодо якого здійснюється ремонт та поліпшення.

Пункт 146.12 ПКУ визначає: сума витрат, що пов'язана з ремонтом та поліпшенням об'єктів основних засобів, у тому числі орендованих, у розмірі, що не перевищує 10 відсотків сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів на початок звітного року, належить до витрат того звітного податкового періоду, в якому такі ремонт та поліпшення були здійснені.

Для оподаткування збільшення первісної вартості об'єкта основних засобів за наслідками його ремонту та поліпшення, незалежно від техніко-економічної характеристики виконаних робіт, на суму їх вартості необхідні дві умови:

- 1) зростання первісно очікуваних майбутніх економічних вигод від його використання;
- 2) перевищення сум 10% мінімуму витрат [2].

Як зазначає Бабіч В. [2] ні поточний, ні капітальний ремонт не спрямовані на підвищення техніко-економічних можливостей об'єктів основних засобів, що привело б до зростання первісно визначених майбутніх економічних вигод, і тому економічно необґрунтоване віднесення витрат на ремонт (поточний, капітальний) основних засобів до витрат подвійного призначення і лімітування з метою віднесення їх до витрат періоду та амортизування.

Виходячи з вимог ПКУ для податкового обліку:

1) ремонтний ліміт (10%) розраховують не для кожного об'єкта окремо, а сукупно за всіма об'єктами основних засобів, що підлягають амортизації. Витрати на ремонт та поліпшення основних засобів в межах цього ліміту належать до податкових витрат;

2) витрати на ремонт та поліпшення основних засобів, які перевищують 10% ліміт, відносять на збільшення балансової вартості об'єкта основних засобів, який ремонтували або поліпшували;

3) облік понадлімітних витрат не залежить від того, що проводили: поліпшення чи ремонт (капітальний чи поточний), не має значення також, чи призводить це до росту економічних вигод.

Порядок визначення ремонтного ліміту встановлено п. 146.12 ПКУ. Відповідно до якого, витрати на ремонт і поліпшення об'єктів основних засобів, у розмірі, що не перевищує 10% сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів на початок звітного року, відносять до витрат того звітного податкового періоду, в якому такі ремонт і поліпшення були здійснені. Саме «сукупної вартості», а не вартості конкретного об'єкта, який ремонтують. Ця норма не дає можливості обирати: обліковувати ремонтні витрати в податкових витратах чи збільшувати на них балансову вартість основних засобів (як це було за пп. 8.7.1 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» у редакції від 22.05.1997 року № 283/97-ВР).

Як тільки ремонтний ліміт вичерпано - понадлімітні суми йдуть на збільшення первісної вартості об'єктів основних засобів, які відремонтували або поліпшили. Це передбачено абз. 3 п. 144.1 та п. 146.11 ПКУ. Надалі їх амортизуватимуть у складі амортизаційної вартості основних засобів.

Що стосується збільшення економічних вигод, то:

- по-перше: ПКУ не розмежовує обліку ремонту за його ознаками на капітальний та поточний та не відокремлює обліку поліпшень. Тобто, податковий облік ремонтів (капітальних, поточних) та поліпшень ідентичні.

- по-друге: критерій «майбутніх економічних вигод» не визначальний для цілей податкового обліку витрат на ремонт та поліпшення.

Вичерпувати 10% ліміт необхідно послідовно - у хронологічному

СЕКЦІЯ 2

Актуальні питання обліку окремих об'єктів та проблеми впровадження міжнародних стандартів обліку і фінансової звітності

порядку здійснення таких ремонтів. Тобто, якщо першим виконано ремонт окремого об'єкта, то ліміт потрібно вичерпати саме витратами на цей захід. Відповідно, усі понадлімітні витрати на ремонти та поліпшення основних засобів збільшать первісну вартість об'єктів та амортизуватимуться за загальними правилами, передбаченими ст. 145 і ст. 146 ПКУ.

Витрати на ремонт (поліпшення) мають імперативний характер. Вони обов'язкові для виконання платником податку на прибуток і не залишають можливості обирати варіанти податкового обліку витрат на ремонти та поліпшення основних засобів, на що вказує п. 144.1 ПКУ.

Тобто спочатку платник використовує 10% ліміт, а всі понадлімітні витрати спрямовує на збільшення первісної вартості конкретних основних засобів і надалі амортизує їх [3].

У податковому обліку сума витратних ремонтів та поліпшень відноситься до:

- загальновиробничих витрат, якщо здійснено ремонт (поліпшення) основних засобів загальновиробничого призначення (п. «г» пп. 138.8.5 ПКУ);
- адміністративних витрат, якщо здійснено ремонт (поліпшення) основних засобів загальногосподарського використання (п. «в» пп. 138.10.2 ПКУ);
- витрат на збут, якщо здійснено ремонт (поліпшення) основних засобів, пов'язаних зі збутом товарів, виконанням робіт, наданням послуг (п. «д» пп. 138.10.3 ПКУ);
- інших операційних витрат, якщо здійснено на ремонт основних засобів, переданих в операційну оренду (п. «б» пп. 138.10.4 ПКУ).

Послідовність віднесення витрат на ремонт та поліпшення основних засобів повинна підтверджуватися актом виконаних робіт. При цьому дуже важливо вчасно складати первинні документи, адже їх затримка може призвести до ситуації, коли фактично виконаний ремонт не буде підтверджено документально, а отже, його доведеться відобразити в податковому обліку пізніше.

Доказом того, що первинні документи на ремонт та поліпшення конкретного об'єкта надійшли першими (оскільки можливі ситуації, коли два або більше ремонтів (поліпшень) здійснили і задокументували в один день), може слугувати запис у журналі вхідної кореспонденції або іншому документі, згідно графіка документообороту.

У цілому ж, саме підприємство має докласти зусиль, аби контрагенти складали та передавали первинні документи завчасно. Тоді проблеми зі встановленням хронології здійснення ремонтів (поліпшень) та відображенням їх в податковому обліку будуть відсутні.

Також вважаємо, що економічно не обґрунтовано обмежувати витрати

на поліпшення з метою їх амортизації понад 10% ліміт. Уся сума витрат на поліпшення має одну й ту саму економічну сутність і повинна амортизуватися.

Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
2. Бабіч В. Витрати на ремонт та поліпшення основних засобів: обліковий і податковий аспекти [Текст] / Віталій Бабіч // Бухгалтерський облік і аудит. - 2012. - № 8. - С. 10-13.
3. Ковальов Д. Два ремонти в один день: як використати 10%-вий ремонтний ліміт [Текст] / Дмитро Ковальов // Все про бухгалтерський облік. - 2012. - № 108 (1985), 28 листопада. - С. 13-14.



Бевська Людмила
студентка

Подільський державний аграрно-технічний університет
м. Кам'янець-Подільський

ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ (КОНТРОЛЬ) ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Фінансовий результат діяльності підприємства характеризується показником прибутку або збитку. Отримання прибутку є основною метою будь-якої підприємницької діяльності. Від розміру отриманого прибутку залежать формування власного капіталу, виконання зобов'язань перед бюджетом, фінансування інвестицій, а також платоспроможність підприємства.

Завдання бухгалтерського обліку фінансових результатів полягає у визначенні кількісних і якісних параметрів фінансового результату: прибуток чи збиток; формування даних щодо фінансових результатів для потреб складання фінансової звітності й податкових декларацій; інформаційне забезпечення порядку розподілу прибутку та здійснення операцій щодо розрахунків за сумами належних до бюджету податків та обов'язкових платежів, з акціонерами та засновниками за нарахованими їм дивідендами, формування резервів власного капіталу тощо.

Для обліку фінансових результатів використовують рахунки 79