

УДК 657

Інна МЕЛЬНИЧУК; Наталія МУЖЕВИЧ

**Тернопільський національний економічний університет,
Тернопіль, Україна**

ОБЛІК ФІНАНСОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВІДТВОРЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ БУДІВЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

***Резюме.** Розглянуто амортизаційну політику вітчизняних будівельних підприємств щодо вибору оптимального методу амортизації на виробничі основні засоби (будівельні машини та механізми). Здійснено аналіз напрацювань вчених-економістів щодо методів амортизації згідно з нормативно-правовими актами. У ході дослідження зроблено власні висновки та рекомендації щодо амортизаційної політики будівельного підприємства. Встановлено, що в сучасних умовах господарювання важливе значення має пошук резервів оновлення виробничих основних засобів. Запропоновано методику обліку забезпечень на оновлення виробничих основних засобів, джерелом яких може бути нерозподілений прибуток. Запропоновано схему механізму розподілу та використання прибутку в приватних і публічних акціонерних товариствах, приватному секторі та малому бізнесі.*

***Ключові слова:** основні засоби, амортизація, витрати, реінвестування, ремонт, облік.*

Inna MELNUCHYK; Natalia MUZHEVYCH

Ternopil National Economic University, Ternopil, Ukraine

ACCOUNTING OF FINANCIAL SUPPLY OF REPAIR OF MAIN BUILDING ENTERPRISES

***Summary.** In this article the depreciation policy of domestic construction companies is considered in relation to the choice of the optimum method of depreciation for production fixed assets (construction machines and mechanisms). The analysis of the achievements of scientists-economists concerning depreciation methods according to the normative-legal acts is carried out and in the course of the research the author made his own conclusions and recommendations on the amortization policy of the construction company. It is established that in modern conditions of economic activity it is important to search for reserves of renewal of production capital assets. The method of accounting for provisions for the updating of production fixed assets, the source of which may be retained earnings, is proposed. The scheme of the mechanism of distribution and use of profit in private and public joint stock companies, private sector and small business is proposed.*

***Key words:** fixed assets, depreciation, expenses, reinvestment, repair, accounting.*

Постановка проблеми. Актуальною проблемою господарювання вітчизняних будівельних підприємств є планування й забезпечення технічного парку будівельних машин і механізмів (БММ) відповідно до їх виробничої потужності та виробничих потреб. Це пояснюється такими умовами:

- 1) відсутністю у підприємства достатніх коштів на технічне оснащення;
- 2) розпродажем технічного майна, незважаючи на економічні наслідки;
- 3) брак обігових коштів наявністю застарілого технічного устаткування, яке не може виконувати своїх функцій і відсутністю коштів на їх оновлення. Ці проблеми потребують вирішення в процесі накопичення коштів на оновлення будівельної техніки, запровадження ефективної амортизаційної політики та обліку витрат на експлуатацію в процесі обрання ефективних баз їх розподілу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Розв'язанням даної проблеми

займаються багато вітчизняних вчених-економістів, серед яких варто відзначити Голошевич І., Домбровську Н.Р., Іщенко Н.Б., Надворняк Я.М., Осіпчук Г.С., Ямборко Г. Разом з тим, невіршеними залишаються питання щодо формування певних резервів на ремонт та оновлення виробничих основних засобів будівельних підприємств та відображення їх у системі обліку.

Мета статті – аналіз діючої амортизаційної політики в вітчизняних будівельних підприємствах, а також розроблення рекомендацій щодо фінансового забезпечення оновлення та ремонту виробничих основних засобів.

Виклад основного матеріалу. Вітчизняна амортизаційна політика сучасних підприємств, в основному, не відповідає своїм функціям – відтворенню основних засобів, компенсації суми зносу новими інвестиціями, впровадження новітніх технологій у будівельній галузі [4, с. 272].

Ступінь оснащення будівельних підприємств виробничими основними засобами, належний технічний стан і раціональне їх використання – найважливіші показники, котрі забезпечують підвищення ефективності будівництва й продуктивності праці, скорочення термінів спорудження об'єктів.

У питомій вазі основних засобів будівельних підприємств будівельним машинам та механізмам відведено майже 60 – 70% від залишкової вартості усіх основних засобів. Нині знос будівельної техніки досяг критичної межі – що, практично означає призупинення відтворення такої техніки.

Саме тому підвищення ролі амортизаційної політики на будівельних підприємствах, вибір оптимального методу нарахування амортизації залишаються основними інструментами фінансування оновлення парку будівельної техніки.

У процесі виробництва основні засоби втрачають свою споживчу вартість і переносять її на створений за їх участю продукт. Внаслідок цього основні засоби втрачають виробничі якості і, якщо вони не можуть бути відновлені ремонтом або модернізацією чи відновлення стає якісно не вигідним, їх ліквідовують. Таким чином, у процесі виробництва відбувається кругообіг вартості основних засобів. Їх вартість у вигляді амортизаційних відрахувань включається до собівартості виробленої продукції. В процесі її реалізації виручка (доход) є відшкодуванням зношених основних засобів і може спрямовуватися на капітальні вкладення для оновлення основних засобів.

На думку Г.С. Осіпчук, первинний облік амортизації є частиною загальної системи бухгалтерського обліку основних засобів, який забезпечує відображення в обліку здійснених господарських операцій з нарахування та розподілу амортизації основних засобів. Він відіграє значну роль в управлінні амортизаційною політикою, має важливе значення для забезпечення контролю за порядком нарахування та розподілом сум амортизаційних відрахувань, спрямованих на відтворення основних засобів підприємства та їх раціонального використання [6, с. 354].

Н.Р. Домбровська вважає, що основним питанням амортизаційної політики є обрання методу амортизаційних відрахувань [2, с. 45]. Вибір методу амортизації дійсно найбільше впливає на розрахункову величину амортизаційних відрахувань.

Основним документом, що встановлює методи нарахування амортизації, є П(С)БО 7 «Основні засоби». Згідно з п. 4 даного положення «Амортизація – це систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом терміну їх корисного використання (експлуатації)» [7].

До офіційного прийняття (2 грудня 2010 року) Податкового кодексу України, будівельні підприємства переважно застосовували податковий метод. Хоча крім нього підприємства могли обирати із 5 методів нарахування амортизації: прямолінійного, кумулятивного, зменшення залишкової вартості, та прискореного зменшення залишкової вартості, виробничого.

О.М. Надворняк зазначає, що прямолінійний метод доцільно застосовувати для об'єктів необоротних активів тривалого використання – будівель і споруд, трубопроводів та інших [5, с. 85]. Вважаємо, що даний метод є оптимальним лише у випадку, якщо необоротні активи використовують постійно, а їхня робота щомісячно приносить приблизно однаковий очікуваний дохід. Погоджуємось із доречним зауваженням І. Голошевич, яка вважає, що застосування прямолінійного методу далеко не завжди виправдане. На думку автора, його слід уникати, якщо необоротні активи використовують неритмічно, з простоями [1, с. 58].

У вітчизняній методиці до групи методів прискореної амортизації входять метод зменшення залишкової вартості, метод прискореного зменшення залишкової вартості та кумулятивний. Переваги даних методів проявляються в тому, що у перші роки використання об'єктів нараховуються більші суми амортизації, в результаті чого відбувається прискорене формування власних фінансових ресурсів за рахунок внутрішніх джерел. Це дає можливість підприємству забезпечити швидке оновлення основних засобів. Прискорені методи амортизації є ефективним механізмом захисту коштів від інфляції [4, с. 273].

Вважаємо, що нарахування амортизації на будівельну техніку зазначеними методами не доцільне, оскільки нараховані суми амортизації в перші роки експлуатації не точно відображають їх моральний та фізичний знос. При застосуванні кумулятивного методу сума зносу часто не узгоджується ні з фактичним використанням активу, ні з обсягом виробленої продукції. А це означає неузгодженість із отриманими доходами від експлуатації активу, що суперечить принципу погодженості в бухгалтерському обліку в світі [5, с. 86].

Виробничий метод прийнято вважати найоб'єктивнішим при визначенні амортизаційних відрахувань виробничих необоротних активів, зокрема і будівельної техніки. Г. Ямборко вважає, що звернутися до названого методу необхідно при амортизації транспортних засобів і виробничого обладнання, яке експлуатують нерівномірно [9, с. 24]. Якщо основний засіб з певних причин не використовується, амортизаційні відрахування в обліку не відображаються.

При застосуванні виробничого методу сума амортизації залежить від інтенсивності використання будівельних машин і механізмів. У зимові місяці через погодні умови робота баштового крана буде меншою, і, відповідно, менша сума зносу. У ті періоди, коли будівельна техніка працює інтенсивніше, тобто більшу кількість годин, сума зносу буде більшою [4, с. 273].

Виробничий метод є найкращим із методів нарахування амортизації, коли йдеться про будівельну техніку, але лише теоретично. Враховуючи специфіку будівельного виробництва, залежність роботи будівельної техніки від природних факторів, будівельним підприємствам важко передбачити достовірні обсяги роботи техніки. Часто на практиці планові обсяги робіт не збігаються із фактичними, що спричиняє значні відхилення від реальних величин нарахованого зносу, котрі відображають у системі бухгалтерського обліку. Хоча застосування виробничого методу нарахування амортизації найбільше відповідає принципу відповідності доходів і витрат. Використання об'єкта пов'язано безпосередньо з отриманням від нього економічних вигод і, як наслідок, з доходами від використання об'єкта основних засобів і сумою витрат на амортизацію.

Н.Р. Домбровська зазначає, що недоліком даного методу є нарахування амортизації тільки на активну частину основних засобів. Він не може бути застосований до пасивної частини через відсутність бази, за якою нараховувалася б амортизація [2, с. 47].

Аналіз існуючих методів амортизації основних засобів свідчить, що

оптимального методу в Україні поки що не існує. Кожен з них має низку переваг та недоліків, що унеможлиблює формулювання чітких рекомендацій щодо вибору методу нарахування амортизації, який би був найкращим для підприємств різних організаційно-правових форм, об'єктів основних засобів та способів їх використання. Втім, усі методи можна вважати рівноцінними, тому що вони переслідують одну мету. Обраний підприємством метод повинен сприяти прискоренню оновлення основних засобів, визначенню реальної величини прибутку, найкраще враховувати усі фактори, пов'язані з експлуатацією об'єкта основних засобів. У випадку з будівельною технікою ситуація досить складна, оскільки жоден з методів не дозволяє врахувати моральний та фізичний їх знос одночасно з обсягами виконаних робіт та перенесенням цих витрат на собівартість об'єктів будівництва. Підприємства мають свої аргументи на користь тих методів, які обирають. Проте їм важливо враховувати економічну доцільність здійснюваного вибору, а не лише спрощення ведення обліку.

Зазначимо, що порядок визначення та нарахування амортизації у зв'язку з прийняттям Податкового кодексу зазнав кардинальних змін. Амортизація стала асоціюватися зі складовою витрат, а не з відокремленою категорією податкового обліку. Відповідно до Податкового кодексу амортизація – систематичний розподіл амортизованої вартості основних засобів, інших необоротних активів та нематеріальних активів, що амортизуються протягом терміну їх корисного використання, експлуатації. На відміну від цих положень у Законі України «Про оподаткування прибутку підприємств» поняття амортизації трактувалась як «зменшення скоригованого прибутку платника податку в межах норм амортизаційних відрахувань». Такі зміни слід вважати позитивними, оскільки за цією методикою в будь-яких економічних умовах є можливість перенесення вартості на витрати.

Також у зв'язку з прийняттям Податкового кодексу істотно змінюється класифікація основних засобів, інших необоротних активів та визначення економічної сутності категорії «основні засоби». Класифікацією передбачено 16 груп основних засобів та інших необоротних активів. Групування здійснено відповідно до того як згруповані необоротні активи у плані рахунків. На визначені групи активів поширюються окремі ставки амортизаційних відрахувань. Будівельна техніка віднесена до 5 групи з мінімально допустимим терміном корисного використання – 5 років.

Крім того, облік балансової вартості основних засобів кожної з груп має здійснюватися за кожним об'єктом, що входить до складу окремої групи, включаючи вартість поліпшення, отриманих безоплатно або через оперативний лізинг.

Нарахування амортизації в цілях оподаткування здійснюється підприємством за методом, визначеним наказом про облікову політику з метою складання фінансової звітності. Його можна переглядати в разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання. Нарахування амортизації за новим методом починається з місяця, наступного за місяцем прийняття рішення про зміну методу амортизації.

Об'єктом амортизації є первісна або переоцінена вартість основних засобів (крім вартості землі й незавершених капітальних інвестицій), зменшена на їх ліквідаційну вартість. Ліквідаційна вартість приймається в сумі, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) основних засобів після закінчення терміну їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).

Нарахування амортизації здійснюється протягом терміну корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), і призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації. Термін корисного

використання (експлуатації) – це очікуваний період часу, протягом якого основні засоби будуть використовуватися підприємством або з їх використанням буде виготовлено (виконано) очікуваний підприємством обсяг продукції (робіт, послуг). Термін корисного використання визначається підприємством самостійно з урахуванням його потужності (продуктивності), фізичного та морального зносу, правових або інших обмежень щодо термінів використання об'єкта. За обсяг продукції (робіт, послуг), який буде виготовлено (виконано) підприємством із використанням об'єкта основних засобів, приймається запланований підприємством обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство планує виробити (виконати) з використанням цього об'єкта. Слід зважати на те, що термін корисного використання не повинен бути меншим за мінімально допустимі термін корисного використання, зазначенні у ПКУ.

На наш погляд, мінімальний термін корисного використання для транспортних засобів – 5 років, є необґрунтованим, оскільки ці об'єкти функціонують набагато довше. Тому нелогічно проводити значні амортизаційні відрахування в перші роки їх використання.

Відзначимо, що ремонт, який усуває фізичний знос, заміна на кращі будівельні машини та механізми, що усувають моральний знос, у кілька разів перевищують первісну вартість основних засобів за термін їх корисного використання. Тому заздалегідь закладено, що знос, нарахований як накопичена сума амортизації, не має жодного відношення до реального стану будівельної техніки. Трактуються, які наведено у ПКУ та П(С)БО 7 «Основні засоби», передбачають, що на моральний та фізичний знос мають вплив лише терміни корисного використання, тоді як вони практично лише прямолінійно формують суму коштів, потрібних на відновлення основних засобів. Таким чином, у податковому та бухгалтерському законодавстві не враховано економічної сутності амортизації, тобто вартості, що амортизується, процесу зносу основних засобів. Це ускладнює взаємодію окремих частин економічного механізму оновлення, оскільки дані бухгалтерського обліку за такої амортизаційної політики не можуть бути базою для планування оновлення або цілей статистики, адже не відображають об'єктивного економічного оцінювання фізичного і/або морального зносу основних засобів підприємств.

Отже, відповідно до чинних нормативно-правових актів амортизація наділена функцією розподілу вартості об'єкта основних засобів, а така функція, як визначення темпів, обсягів та масштабів оновлення упущена. Іншими словами, роль амортизації в плануванні оновлення технічного парку не враховано взагалі, натомість амортизація залишається складовою витрат, яка має вплив лише на економічний результат у момент його визначення, а не на перспективу.

Однібічний підхід до амортизації не відповідає сучасним вимогам ведення успішного бізнесу, викривляє сутність амортизації, її основну функцію, пристосовуючи її до поточних податкових та облікових потреб. В таких умовах велике значення має пошук резервів економічного розвитку виробництва через стимулювання відновлення та оновлення парку будівельних машин. Адже несвоєчасна заміна чи оновлення будівельних машин і механізмів та техніки будівельними підприємствами має вплив на економіку України на мікро- та макрорівнях. Все це зумовлює необхідність обґрунтування чіткої облікової методики щодо забезпечення резервів для ремонту та оновлення будівельної техніки на базі існуючої нормативно-правової бази, а також вдосконалення існуючих методик щодо створення відповідних резервів (фондів) соціально-економічного розвитку підприємств, обліку реінвестування нерозподіленого прибутку для збільшення виробничого й технічного потенціалу, сутності капіталізації в процесі оновлення основних виробничих засобів чи їхньої повної заміни на сучасніші, пошук нових шляхів збільшення основного капіталу та його облікове відображення.

Вважаємо за доцільне в межах отримання прибутку та при певному рівні грошового обороту запропонувати методику накопичення коштів, які будуть спрямовуватися на оновлення технічного парку будівельної організації в потрібний момент та в достатньому обсязі. Йдеться про акумулювання певних резервів як забезпечення на відновлення будівельної техніки.

Сучасна економічна теорія розглядає реінвестицію як перетворення частки нерозподіленого прибутку в основний капітал, тобто використання її на розширення виробництва (збільшення основних виробничих засобів підприємства). Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» у статті «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)» відображається або сума прибутку, яка може бути направлена на виплату дивідендів, на збільшення статутного капіталу або ж на збільшення резервного капіталу, або сума непокритого збитку. Згідно з існуючою нормативно-правовою базою бухгалтерського обліку не має можливості прямого використання прибутку на реінвестування. Реінвестований прибуток – це будь-який прибуток після сплати податків, який реінвестується (повертається) в підприємство, а не виплачується його власникам у вигляді дивідендів. Тому відправною точкою цих економічних перетворень вважається збільшення основного капіталу за рахунок освоєння нерозподіленого прибутку на розвиток виробничого й технічного потенціалу підприємства. Цей процес у графічному вигляді наведено на рисунку 1.

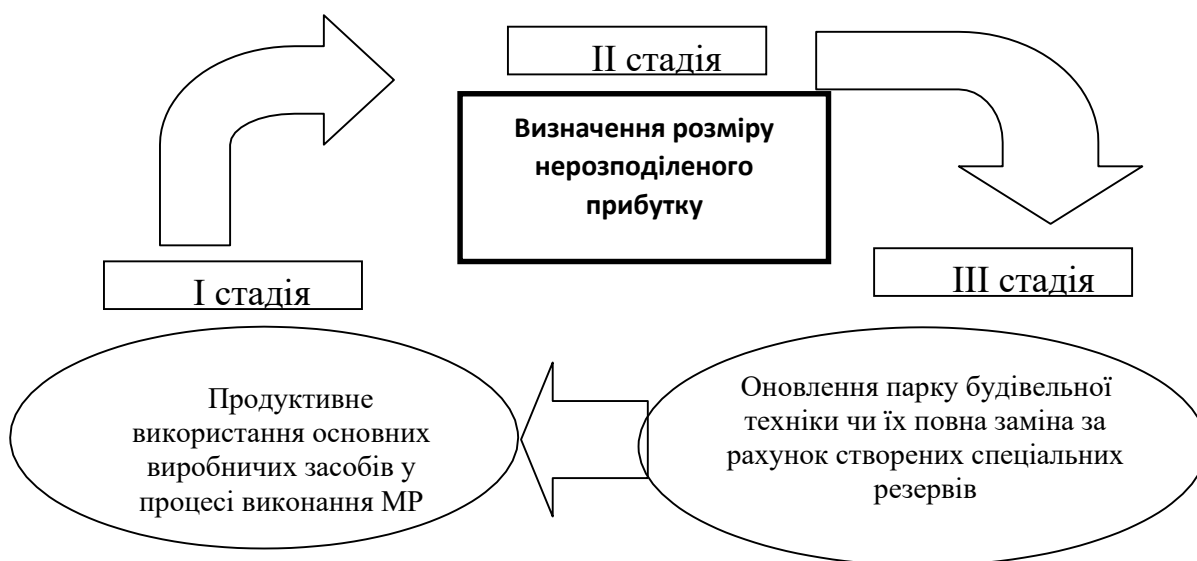


Рисунок 1. Кругообіг основних виробничих засобів на підприємстві за умови реінвестування частини нерозподіленого прибутку в основний капітал

Таким чином, попри загальновідому методику обліку витрат на поліпшення, ремонт та оновлення основних виробничих засобів шляхом їх списання на капітальні або поточні витрати, ці витрати пропонується покривати з джерел власного капіталу, зокрема за рахунок нерозподілених прибутків шляхом його реінвестування.

На нашу думку, логічно, що процес інноваційного та технічного розвитку виробничої діяльності підприємств відбувається за рахунок фінансування власними джерелами, оскільки це впливає з мети ведення будь-якої діяльності, яка повинна спрямовуватися на отримання та нагромадження прибутку, що в сучасних економічних умовах без оновлення або ж повної заміни виробничого обладнання, машин та техніки

не можливо. Тому варто створювати відповідні резерви коштів, які б в майбутньому служили джерелом фінансування цих процесів. Таким резервом можуть бути кошти, які накопичуються у визначеному в процентному відношенні розмірі на рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів».

Таким чином, пропонуємо облік забезпечень на відтворення основних виробничих засобів вести в межах рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» на окремому субрахунку 47.4 «Забезпечення відновлення технічного парку» з виокремленням рахунків третього порядку:

47.4.1 «Ремонт будівельної техніки»;

47.4.2 «Оновлення парку будівельної техніки».

Накопичення відповідних сум в обліку відображається записом Дт 91 Кт 47, а при витрачанні цих сум на капітальний ремонт, оновлення нової та прогресивної будівельної техніки складається запис: Дт 47 Кт 20, 22, 31, 372, 65, 66, 63, 685 та ін. (рис. 2).

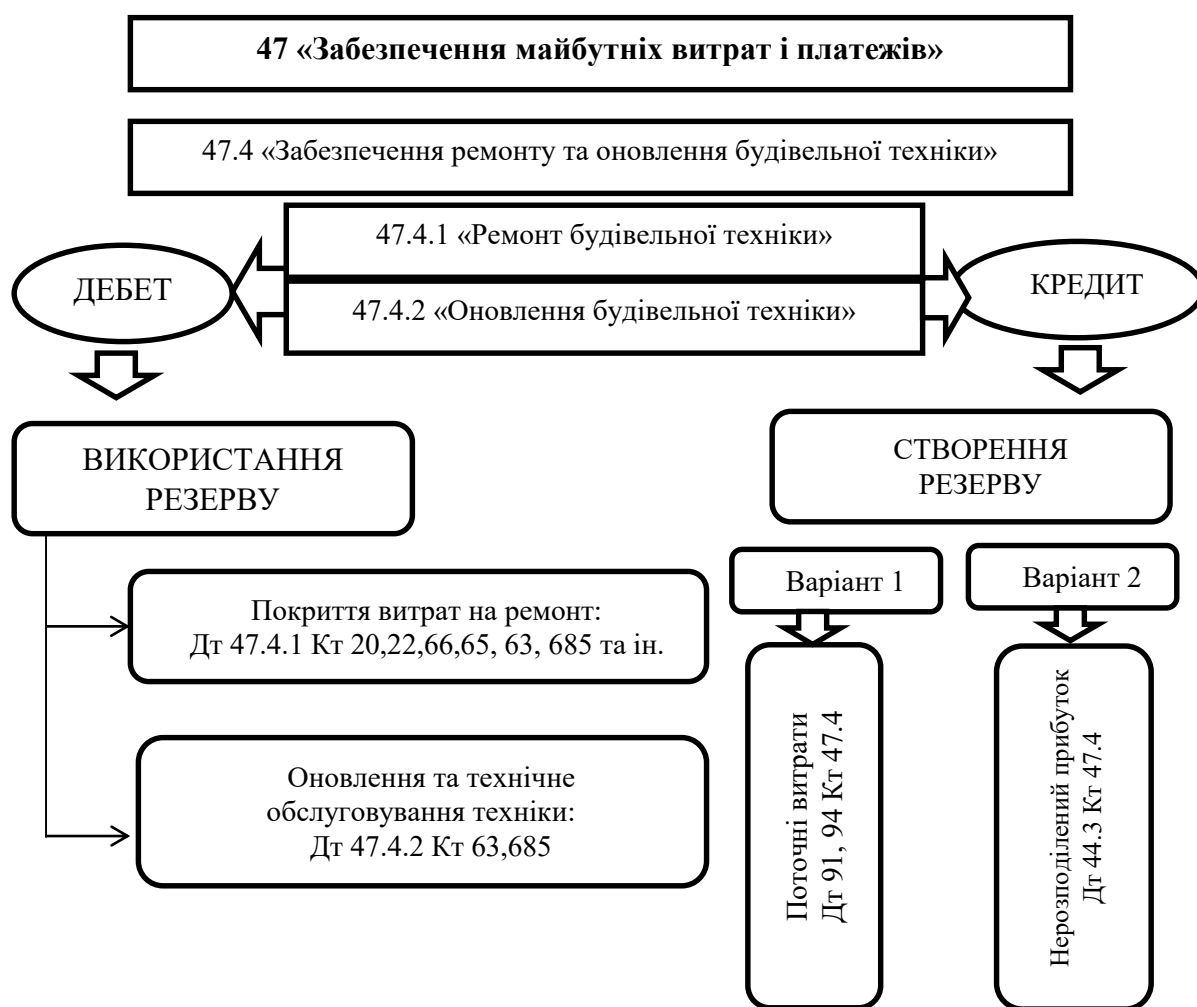


Рисунок 2. Відтворення будівельної техніки шляхом використання забезпечення майбутніх витрат і платежів на відновлення технічного парку

Слід відзначити, що із запропонованої облікової методики створення сум на забезпечення відновлення технічного парку у чинному законодавстві виникають певні питання щодо розподілу прибутку на створення даного резерву. Згідно з національними П(С)БО прибуток є власністю засновників, учасників і може бути використаний лише на поповнення зареєстрованого (статутного) капіталу, резервного капіталу або ж на виплату дивідендів. Таким чином, повністю ігнорується можливість капіталізації прибутку з метою реінвестування. Враховуючи те, що додаткова вартість має бути частково спрямована на розвиток підприємства, і, зокрема, на його технічне відновлення, доцільно було б частину прибутку резервувати для цілей оновлення основних виробничих засобів з метою зростання виробничо-технічного потенціалу підприємства особливо в умовах жорсткої конкуренції. Створення такого роду резервів практикується у багатьох країнах з розвинутою економікою, а також ця методика діяла до 2000 року.

За часів командно-адміністративної економіки витрати на проведення заходів, спрямованих на забезпечення технічного оновлення виробництва, акумулювались на відокремленому амортизаційному фонді, який збільшувався пропорційно до зношуваності обладнання та одночасно на ту ж суму зменшувався розмір статутного капіталу.

З введенням у 2000 році національних стандартів обліку, такий механізм формування інноваційно-інвестиційних ресурсів було відмінено. Відповідно до положень бухгалтерського обліку амортизація є окремим елементом витрат операційної діяльності й показує, яку частину первинної вартості необоротних активів віднесено до виробничих витрат (собівартості) у звітному періоді. Разом з тим, Законом України «Про інвестиційну діяльність» визначено, що інвестиційна діяльність може здійснюватися на основі амортизаційних відрахувань, що дещо суперечить національним стандартам. Ці відрахування можна обліковувати на окремому позабалансовому рахунку «Амортизаційні відрахування», на якому слід відображати всі суми амортизації, які буде використовувати підприємство в інноваційно-інвестиційних цілях. Проте така методика не виправдана в сучасних умовах господарювання. Більш доцільним є створення окремого резерву без ув'язки з сумами накопиченої амортизації, які згідно з законодавством є елементом витрат підприємства й відшкодовуються в процесі реалізації продукції, товарів, робіт, послуг.

Орієнтована схема механізму розподілу та використання прибутку з урахуванням зазначених пропозицій наведена на рисунку 3.

Для резервування коштів з прибутку підприємства на створення забезпечень, спрямованих на відновлення основних виробничих засобів (будівельної техніки) у акціонерних товариствах порядок реінвестування можуть вирішуватися на зборах акціонерів, засновників з участю представників колективу працівників.

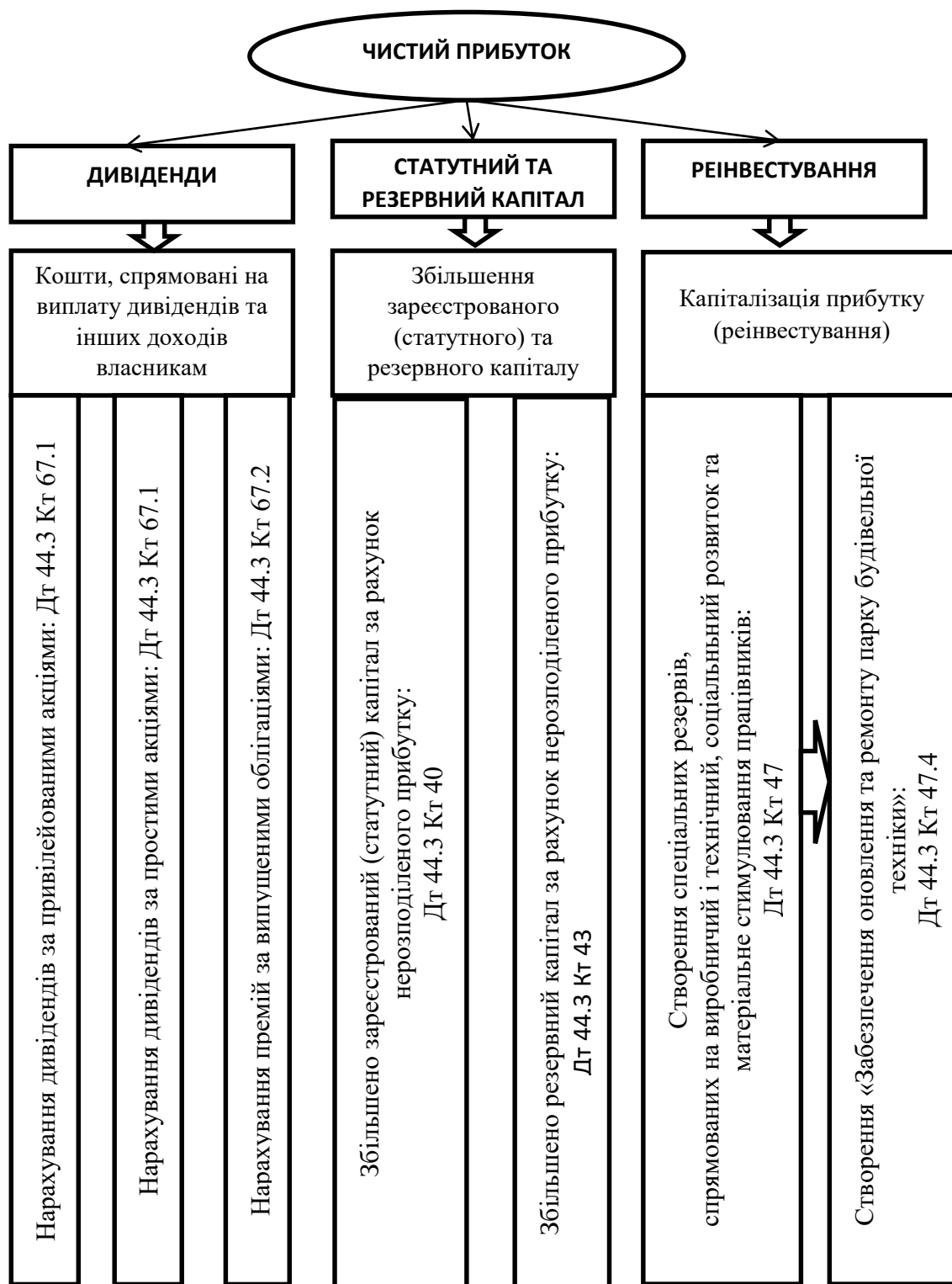


Рисунок 3. Порядок розподілу та використання прибутку в сучасних умовах господарювання

У приватному секторі й малому бізнесі, де засновники підприємства є одночасно і його працівниками, таке резервування коштів вирішується більшістю засновників (учасників).

Резервування коштів з прибутку має ряд переваг, які зумовлені:

- необхідністю чіткішого розподілу прибутку та використання його між періодами шляхом стимулювання виробничо-господарської діяльності та науково-технічного прогресу підприємства;
- формуванням додаткових джерел фінансування виплат щодо відновлення технічного парку за рахунок власного капіталу після узгодження в установчих документах та зборів акціонерів щодо нарахування такого виду забезпечення;
- наступним вилученням частки нерозподіленого прибутку на створення різного роду резервів відповідає його економічній сутності, яка полягає у розширеному відтворенні, тобто реінвестуванні його частини в економічний розвиток підприємства. До нерозподіленого належить прибуток, залишений на підприємстві як джерело виробничого та технічного розвитку, джерело інвестиційних ресурсів для відтворення основних виробничих засобів (будівельної техніки). Прибуток, з якого виплачуються дивіденди, не може бути джерелом інвестування. У зв'язку з цим, перед тим як відобразити в балансі нерозподілений прибуток (як реінвестицію) з нього, на нашу думку, потрібно вилучити частку, спрямовану на виплату доходів власникам, забезпечення інших виплат.

Забезпечення відновлення технічного парку – це спеціальний резерв, який створюється за рахунок відрахувань з поточних витрат, або ж шляхом відрахувань з прибутку підприємства, який використовується на фінансування витрат на ремонт та оновлення парку будівельної техніки.

Таким чином, розглянемо варіанти створення та використання резерву «Забезпечення відновлення технічного парку» (табл. 1).

Таблиця 1

Облік створення та використання резерву «Забезпечення відновлення технічного парку»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Створення резерву «Забезпечення відновлення технічного парку» шляхом відрахувань:		
1.1	- з поточних витрат, зокрема за рахунок загальновиробничих витрат, які пов'язанні із заходами щодо утримання та експлуатації будівельної техніки;	91	47.4
1.2	- за рахунок нерозподіленого прибутку	44.3	47.4
2	Використання коштів створеного резерву «Забезпечення відновлення технічного парку»:		
2.1	- на покриття витрат на ремонт та інші поліпшення	47.4.1	20, 22, 66, 65 та ін.
2.2	- на оновлення й технічне обслуговування парку будівельних машин	47.4.2	31, 372, 63, 685

Проблемним питанням все ж залишається капіталізація витрат, пов'язаних з поліпшенням будівельної техніки, що призведе до збільшення майбутніх економічних вигод згідно з п. 14 П(С)БО 7. Для фінансування заходів, які пов'язані з відновленням об'єктів будівельної техніки, які підлягають капіталізації згідно з чинним законодавством, необхідно розробляти план оновлення та капітального ремонту

будівельної техніки із зазначенням кошторисних капітальних витрат, тобто визначення сум планових капітальних інвестицій на відновлення парку будівельних машин і механізмів. Відповідно до визначеного плану проводити відрахування цих сум до резерву у кредит рахунку 47.4 бухгалтерським записом: Дт 15 Кт 47.4, після чого протягом запланованого терміну планову суму капітальних витрат доцільно списувати при проведенні зазначених заходів за рахунок використання резервованих коштів з дебету рахунка 47.4.

Висновки. Запропонована методика дасть змогу вчасно оновлювати та проводити ремонт парку будівельної техніки незалежно від величини інфляційних процесів і фінансової нестабільності.

Варто також відзначити, що за економічно нестабільних умов, збитковим підприємствам, щоб дати змогу конкурувати своїй продукції, доцільно надавати державні пільги, а саме, звільняти від оподаткування суми, які витрачаються на придбання інноваційних машин та механізмів. Однак дослідження нормативно-правових актів, зокрема Закону України «Про інвестиційну діяльність», Закону України «Про інноваційну діяльність» та Податкового кодексу України показує, що такі пільги для підприємств, якщо вони не зареєстровані як технопарки, не надаються.

Звісно, введення в дію засад міжнародних стандартів фінансової звітності та запровадження нової методології нарахування амортизації з прийняттям Податкового кодексу України та чинних П(С)БО надало можливість будівельним організаціям самостійно встановлювати термін корисного використання, обирати методи нарахування амортизації та визначати ліквідаційну вартість. Все це має велике значення, оскільки підприємства мають можливість проводити власну амортизаційну політику.

Використана література

1. Голошевич, І. Методи амортизації: саме час переглянути [Текст] / І. Голошевич. // Бухгалтерія. – 2009. – № 4 (835). – С. 54 – 59.
2. Домбровська, Н.Р. До питання нарахування амортизації основних засобів [Текст] / Н.Р. Домбровська // Облік і фінанси АПК. – 2010. – № 4. – С. 45 – 48.
3. Іщенко, Н.Б. Бухгалтерський облік у будівництві [Текст] / Н.Б. Іщенко // Науково- інформаційний вісник. – 2010. – №1. – С. 53 – 62.
4. Мужевич, Н.В. Вибір оптимального методу амортизації на будівельну техніку [Текст] / Н.В. Мужевич // Економічний аналіз. – 2010. – Вип. 6. – С. 272 – 277.
5. Надворняк, Я.М. Порівняльний аналіз методів нарахування амортизації як джерела відтворення основних засобів [Текст] / Я.М. Надворняк // Економіка АПК. – 2008. – № 11. – С.84 – 89.
6. Осіпчук, Г.С. Система первинного обліку амортизації як джерела відтворення основних засобів підприємства [Текст] / Г.С. Осіпчук // Вісник ЖНАУ. – 2011. – № 1 (28). – Т. 2. – С. 343 – 354.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» / Затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z028800>.
8. Податковий кодекс України – Офіційний документ ВРУ № 2755-VI від 02.12.2010 р. [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
9. Ямборко, Г. Бухгалтерська амортизація основних засобів: обираємо метод та обліковуємо [Текст] / Г. Ямборко // Все про бухгалтерський облік. – 2006. – 28 березня (№ 31). – С.21 – 26.

Отримано 14.11.2018