

# ОСОБЕННОСТИ УЧЁТА РЕМОНТНЫХ РАБОТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Дрозд Т.А.

Научный руководитель: Гавриленко В.А., д.э.н., профессор  
ГОУ ВПО Донецкий национальный технический университет

*В данной статье рассмотрены и проанализированы существующие недостатки и проблемы учёта затрат на ремонтные работы основных средств, а также предложены направления возможного их устранения и решения.*

*Ключевые слова: основные средства, ремонт, расходы, износ, капитальные инвестиции.*

Основные средства являются неотъемлемой частью имущества любого предприятия, без которых невозможно осуществление хозяйственной деятельности. Поэтому для поддержания объектов основных средств в рабочем состоянии, а также для достижения оптимальных показателей финансово- хозяйственной деятельности предприятия нужно выделять средства на текущий и капитальный ремонты, техническое обслуживание, модернизацию, реконструкцию и другие виды улучшений основных средств. Финансовое состояние предприятия во многом зависит от достоверного учета расходов на улучшение основных средств и экономических выгод от их осуществления, от правильного отражения таких расходов в бухгалтерском и налоговом учете, что и определяет актуальность данного исследования.

Проблемам организации учета основных средств, а также разработкам их устранения посвящено много научных работ ученых-экономистов: К. Маркса, Ф.Ф. Бутынца, В.А. Гавриленко, Л.А. Леоновой, Л.В. Городянской, В.В. Бабича, П.С. Смоленюка, Н.П. Кузыка, В.П. Завгороднего, В.В. Сопко, и другие отечественные и зарубежные учёные. Однако, несмотря на такой интерес к данной теме, открытые вопросы все же ещё существуют.

Поэтому целью статьи является рассмотрение существующих недостатков и проблем учёта затрат на ремонт, модернизацию и реконструкцию основных средств, а также разработка предложений по совершенствованию этого учета.

Основные средства создают большую группу в активах большинства предприятий. Уровень технической оснащённости производства обеспечивается постоянными ремонтами, улучшениями.

В экономической литературе особое внимание уделяется видам ремонтных работ, которые в зависимости от сложности, характера и периодичности проведения имеют разные цели. За основу берутся различные признаки, основные из них классифицируются в зависимости от цели, которую преследует предприятие: технический осмотр, ремонт и улучшение. В основном в учете ремонты основных средств классифицируются в зависимости от способа осуществления на подрядный (силами подрядной организации) и хозяйственный (собственными силами). По качеству улучшения основных средств виды ремонтных работ классифицируются на реконструкцию, модернизацию, техническое перевооружение, модификацию и дооборудование.

В бухгалтерском учете для идентификации ремонтных работ, как правило, привлекают технических специалистов, поскольку довольно трудно различить их по видам [1, с. 109].

В общем плане под «ремонтом» понимают комплекс операций по восстановлению исправности или работоспособности изделий и восстановлению ресурсов товаров и их частей, то есть после операций изделие (объект) должен быть способен выполнять заданные функции и отвечать требованиям нормативно-технической документации.

Такое понимание ремонта в определенной степени применяется и к ремонту основных средств – это комплекс работ по поддержанию основных средств в рабочем состоянии в течение их полезного использования.

Самым распространенным признаком, по которому классифицируют ремонт основных средств, является зависимость от роли в воспроизводстве и обновлении средств, по которому ремонт подразделяют на текущий, средний и капитальный.

Текущий ремонт – ремонт, выполняемый для обеспечения или восстановления работоспособности изделия и состоящий в замене и (или) восстановлении отдельных частей объекта без приостановления процесса производства. С помощью текущего ремонта устраняются мелкие неполадки, повреждения, заменяются отдельные детали, предупреждается прогрессирующий физический износ.

Итак, текущий ремонт не восстанавливает основные средства, а только поддерживает их в рабочем состоянии.

Средний ремонт – это ремонт, при котором меняются изношенные детали, узлы, конструкции ограниченной номенклатуры без полной разборки ремонтируемого объекта.

Капитальный ремонт обусловлен нормальным закономерным физическим износом основных средств, который в итоге приводит к обновлению объектов основных средств, и в отличие от текущего, сложнее объемом выполняемых работ, требует значительных единовременных затрат и осуществляется значительно реже.

Капитальный ремонт является формой воспроизведения основных средств и сложным по объему работ видом ремонта. Его проведение предполагает комплекс работ по восстановлению исправности объектов основных средств, их полного демонтажа, замены изношенных деталей и узлов, важных частей и основных конструкций. Капитальный ремонт предусматривает полную остановку оборудования на длительное время. Проводят его с периодичностью более года, с интенсивностью, которая зависит от условий эксплуатации объектов основных средств.

Можно выделить два способа воспроизводства основных средств: «частичный» и «полный». Суть «частичного» способа заключается в том, что после износа объект основных средств заменяется на такой же капитально отремонтированный. Впоследствии, на предприятии образуется значительная часть основных средств, находящихся в капитальных ремонтах, что приводит к экономическому ущербу.

Что касается «полного» способа, то объекты основных средств не подвергаются капитальным ремонтам, а заменяются на новые, что во много раз уменьшает их пребывание в монтажах-демонтажах. Как видим, обоснован тот факт, что такие страны как Япония, США, Германия и Англия давно отказались от капитальных ремонтов основных средств в промышленности[2, с.36-37].

Сравнительный анализ действующего нормативно-учетного законодательства, международных и национальных стандартов бухгалтерского учета свидетельствует, что кроме отсутствия четкого определения понятия «техническое обслуживание», «ремонт» и «улучшение основных средств», в каждом из рассмотренных нормативно-правовых актов есть разногласия и в перечне видов таких работ, что затрудняет учетный процесс.

Распределение и отражения в бухгалтерском учете расходов на улучшение и ремонт основных средств, согласно П(С)БУ 7 «Основные средства», осуществляется по следующим направлениям:

- 1) расходы, связанные с улучшением объекта (модернизация, модификация, достройка, дооборудование, реконструкция и т.п.), что приводят к увеличению будущих экономических выгод, первоначально ожидаемых от использования объекта основных средств;
- 2) расходы, осуществляемые для поддержания объекта в рабочем состоянии (проведение технического осмотра, надзора, обслуживания, ремонта и т.д.) и получения первоначально определенной суммы будущих экономических выгод от его использования.

В налоговом учёте, суммы расходов, связанных с ремонтом и улучшением в размере, не превышающем 10% совокупной балансовой стоимости всех групп основных средств на начало отчетного года, относятся к расходам текущего отчетного налогового периода. Стоит заметить, что в налоговом учете к улучшению основных средств относят как текущий, так и капитальный ремонт.

Ученые-экономисты неоднократно обращали внимание на экономическую необоснованность норм налогового законодательства, регулирующих отражение расходов на ремонты и улучшения основных средств.

Так автор источника [3] считает, что экономически необоснованно ограничивать расходы на улучшения с целью их амортизации более 10% лимита. Вся сумма затрат на улучшение имеет одну и ту же экономическую сущность и должна полностью амортизироваться, тем более, что лимит в 10% чисто субъективный[3, с.12].

А автор [1] утверждает, что есть практически противоположный порядок отражения в налоговом и бухгалтерском учете расходов на улучшение основных средств, что требует ведения двойного учета этих расходов [1, с.115].

Все эти комментарии обоснованы и имеют место быть. Но мнение следующего автора [4] более полно описывает противоречивости и несогласованности по операциям с проведением капитальных ремонтов.

Так, нельзя согласиться с П(С)БУ 7 «Основные средства» в том, что расходы по капитальному ремонту списываются на текущие расходы по тем видам деятельности предприятия, в которых используется капитально отремонтированная техника по различным причинам. Во-первых, потому, что капитальные ремонты оборудования сначала отражаются в регистрах первичного учета основных средств, то есть в форме ОЗ-2 «Акт приема-сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов», которая относится к первичному учету основных средств. Во-вторых, капитально отремонтированная техника полностью совпадает с определением ее по основным средствам, в соответствии с которым относятся материальные активы, ожидаемый срок использования которых более одного года.

В-третьих, капитальные ремонты техники и другого оборудования относятся к воспроизводственному процессу.

Другими словами расходы, понесенные на капитальные ремонты, направлены на повышение надежности в течение всего срока ее использования в будущем периоде, в котором будет происходить производство продукции, и возникать доходы от ее реализации, а не на поддержку работоспособности техники в отчетном периоде. Из-за этого расходы на капитальные ремонты не могут быть отнесены на текущий период, в котором они учитываются, так как это приведет к нарушению принципа соответствия доходов и расходов в П(С)БУ 1 «Общие требования к финансовой отчетности».

А также эти расходы не могут относиться к составу производственных расходов в текущем периоде, так как оборудование во время капитального ремонта не участвует в производственном процессе. Доходы и расходы будут складываться после завершения капитальных ремонтов в будущем периоде. Следовательно, капитальные ремонты должны относиться на формирование стоимости капитально отремонтированной техники как объекта бухгалтерского учёта, то есть на увеличение остаточной стоимости этой техники через уменьшение её износа: Кредит 15 «Капитальные инвестиции» Дебет 131 «Износ основных средств»[4, с.5-6].

Итак, учёт расходов на ремонт и улучшение основных средств является сложным процессом и имеет ряд особенностей, в основном обусловлено требованиями налогового законодательства и специфичностью учета операций по улучшению и ремонту основных средств и их влиянием на оценку стоимости объектов. От подтверждения достоверности расходов на ремонт и улучшение основных средств, зависит правильность определения финансового результата в бухгалтерском учете и правильность определения объекта налогообложения. Как было сказано, расходы на капитальные ремонты носят капитальный характер и списываться должны в течение всего будущего периода использования капитально отремонтированной техники через их амортизацию.

#### **Список использованных источников:**

- 1.Смоленюк П.С. Облік основних засобів в нових умовах господарювання / П.С. Смоленюк // Наука й економіка. – 2012. – № 1. – С. 108–116.
2. Гавриленко В.А. Економічний аналіз діяльності промислових підприємств. Монографія. – Донецьк: ДВНЗ «ДонНТУ», 2009. – 383 с.
3. Бабіч В. Витрати на ремонт та поліпшення основних засобів: обліковий та податковий аспекти / В. Бабіч // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – № 8. – С.10-13.
4. Гавриленко В.А. Бухгалтерський облік основних засобів і його вплив на формування власного капіталу // Научные труды ДонНТУ. – 2012–№2(42) – С. 5-11