

УДК 657.6

ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З КОНСЕРВАЦІЇ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

ЮЛІЯ КРОТ,

канд. екон. наук, доцент кафедри
бухгалтерського обліку, аналізу і
аудиту Черкаського державного
технологічного університету

У даній статті розглянуті основні проблеми, котрі виникають при організації обліку операцій з консервації необоротних активів. Також представлено ряд пропозицій та рекомендацій спрямованих на вирішення даної проблеми.

Ключові слова: бухгалтерський облік, необоротні активи, основні засоби, консервація, розконсервація, витрати, амортизація.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Серед численних проблем теорії, організації та методики бухгалтерського обліку важливе місце займають питання удосконалення чинних і розробки нових методичних підходів в частині обліку операцій із необоротними активами, організації їх оцінки, формування облікової політики щодо вибору способів обліку необоротних активів та розкриття інформації у звітності. Дійсно, незважаючи на те, що необоротні активи на сьогоднішній день, здавалося б, є класичним, досить добре вивченим об'єктом бухгалтерського обліку, сам факт їх наявності на балансі підприємства викликає необхідність врахування велими широкого кола операцій – як з утримання та експлуатації окремих інвентарних об'єктів, так і за їх рухом. Не виключено також здійснення орендних операцій, консервації, ліквідації чи часткової ліквідації, тобто таких операцій, які характерні тільки для необоротних активів і ні для якого іншого об'єкта бухгалтерського обліку.

Необоротні активи є одним з найбільш істотних елементів активів підприємства, так як вони у своїй сукупності забезпечують матеріально-технічну базу та умови виробничо-господарської діяльності. Найбільш повне і раціональне використання необоротних активів підприємства сприяє поліпшенню всіх його техніко-економічних показників: зростанню продуктивності праці, збільшенню випуску продукції (робіт, послуг), підвищенню її якості та зниження собівартості. У свою чергу, ефективність використання необоротних активів досягається шляхом забезпечення адекватного їх обліку, складання та надання порівняльної і вірогідної інформації про майновий стан підприємства, оскільки саме в системі бухгалтерського обліку формується велика частина

інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень.

Однак дослідження питань теорії, нормативно-правового забезпечення обліку необоротних активів, його методичних та організаційних аспектів дозволяє стверджувати, що в обліку необоротних активів накопичилося досить багато проблем різного спрямування, що вимагають комплексного рішення. Комплексність в даному випадку означає, що виявлення можливостей розвитку обліку необоротних активів повинно починатися з переосмислення його теоретичних положень, базової термінології, продовжуватиметься дослідженням методичних питань обліку і закінчуватися реалізацією професійного судження у вирішенні низки прикладних облікових ситуацій.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Значний внесок у розвиток методології та практики бухгалтерського обліку, в тому числі й обліку необоротних активів, внесли М.Я. Дем'яненко, Ф.Ф. Бутинець, Г.Г. Кірейцев, В. А. Замлинський, Я.В. Соколов, І.Р. Сухарев, А.П. Панасенко, Т.С. Муріна, М.В. Кужельний, В.П. Завгородній, В.Ф. Палій та інші вчені. Серед зарубіжних вчених, що займалися проблемами методології бухгалтерського обліку, в т.ч. й необоротних активів, слід особливо відзначити праці Р. Антоні, Л. Бернстайна, М.Бромвіча, М.Р. Метьюса, Б. Нідлза, Ж. Рішара, Р.Холта, Дж. А. Хігінса, Ч. Т. Хорнгрена, Е.С. Хендріксона та ін.

Не применшуючи наукової та практичної значущості досліджень вітчизняних і зарубіжних вчених-економістів, які займаються обліковою проблематикою, проте доводиться констатувати, що в питаннях теорії, методики і практики обліку необоротних ак-

тивів залишаються невирішеними окремі положення, що стосуються їх визнання як активу, побудови облікової політики щодо способів обліку операцій із необоротними активами, зокрема, операцій з їх консервації та ліквідації.

У зв'язку з цим вважаємо, що недостатність комплексних досліджень питань обліку консервації необоротних активів та наявність низки невирішених облікових проблем у цій галузі формують потребу в продовженні наукових розробок щодо обліку необоротних активів і визначають актуальність обраної теми дослідження та її практичну значимість для ефективного функціонування підприємницьких структур.

Метою статті є огляд наявних проблем обліку операцій з консервації необоротних активів, визначення їх слабких місць й надання рекомендацій та пропозицій, спрямованих на вдосконалення зазначеної методики.

ВИКЛАДЕННЯ ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Сучасний етап розвитку бухгалтерського обліку характеризується його розподілом на декілька підсистем, а саме, фінансового, податкового, внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, що зумовлює особливості організації бухгалтерського обліку на підприємстві.

Особливе місце в системі бухгалтерського обліку займають питання, пов'язані із станом необоротних активів. Це пояснюється тим, що вони у своїй окупності утворюють виробничо-технічну базу і визначають виробничу мету підприємства.

В різній науковій літературі [7,8,9] та нормативно-законодавчій базі [1,3] живаються різні терміни, які визначають сутність необоротних активів. У вітчизняній нормативній базі для згаданих активів застосовується в більшій мірі термін «необоротні активи». Розглянувши визначення необоротних активів, основного капіталу, довгострокових активів, можемо виділити декілька основних характеристик терміну, а саме майнові цінності, довгострокове використання, підлягають амортизації, призначені не для перепродажу, беруть участь у виробництві, корисний ефект від використання тощо.

Отже, необоротні (довгострокові) активи – це сукупність майнових цінностей і нематеріальних прав, які беруть участь у виробництві продукції та наданні послуг, призначені не для перепродажу, корисний ефект від яких очікується отримувати тривалий час (більше одного року або операційного циклу).

При визначенні змісту поняття необоротних ак-

тивів деякі дослідники піднімають проблему неправильної назви терміну, оскільки часто вживається термін «необоротні активи» або «позаоборотні активи» [8, с. 166–178]. Ще Я.В. Соколов зазначав, що поділ активів на оборотні та необоротні є досить умовним, 3 часів Л. фон Мізеса стало зрозуміло, що всі засоби, вкладені в господарство знаходяться в обороті, і вся різниця лише в часі обороту» [9, с. 491]. Зважаючи на це, на наш погляд, доцільним є застосування терміну «довгострокові активи» замість вживаного «необоротні активи». Й саме цей термін є доцільним закріпити в нормативних актах та використовувати у наукових розробках. Проте для доступності розуміння в подальшому ми будемо вживати термін «необоротні активи», адже саме визначення даної термінології наводиться в сучасній вітчизняній законодавчій базі та методологічних документах.

На сучасному етапі нестійкості у господарській діяльності підприємств та організацій, кризових фактів вітчизняної економіки інколи виникає ситуація простоїв об'єктів із складу необоротних активів підприємства. Постає потреба у здійсненні такої операції як консервація необоротних активів. В більшій мірі консервація буде стосуватися такої складової необоротних активів підприємства як основні засоби.

Існує безліч причин, в зв'язку з якими суб'єкт господарської діяльності приймає рішення про консервацію необоротних активів. Визначення консервації основних засобів, як комплексу заходів, спрямованих на довгострокове (але не більше ніж три роки) зберігання основних засобів підприємств з можливістю подальшого відновлення їх функціонування, наведено в Положенні про порядок консервації основних виробничих фондів підприємств, затвердженому постановою Кабінету Міністрів України від 28.10.97р. №1183 (далі – Положення №1183) [5].

Окрім цього документа, є ще Положення про порядок консервації та розконсервації об'єктів будівництва, затверджене наказом Міністерства будівництва, архітектури і житлово-комунального господарства України від 21.10.2005р. №2 (далі – Положення №2), в якому описано порядок проведення консервації об'єктів будівництва, реконструкції і технічного переозброєння діючих підприємств, капітального ремонту будівель і споруд виробничого і невиробничого призначення. Цей документ є обов'язковим для застосування при проведенні консервації та розконсервації об'єктів (будівель), будівництво яких здійснюється із залученням державних та змішаних інвестицій, і має рекомендаційний характер для об'єктів (будівель), будівництво яких здійсню-

ється за рахунок інших джерел фінансування. Стратегічне значення підприємства та його форма власності в цьому разі вже не є важливим – важливим є лише джерело фінансування будівництва [6]. Ми не будемо зараз докладно спинятися на цьому порядку, а зосередимося на питаннях консервації об'єктів основних засобів.

Положення №1183 встановлює єдиний порядок підготовки, проведення консервації і роз консервації основних засобів і обов'язкове для підприємств всіх форм власності, які мають стратегічне значення для економіки і безпеки держави, а також для державних підприємств. Для інших підприємств, а також для консервації невиробничих фондів дане Положення носить рекомендаційний характер, але ми все ж таки радимо його дотримуватися, оскільки тільки в зазначеному нормативному акті можна знайти порядок консервації і перелік документів, які необхідно скласти, щоб полегшити проведення цієї непростой господарської операції. Крім того, у консультаціях Загальнодоступного інформаційно-довідкового ресурсу (категорія 102.09.01), присвячених податковому обліку, податківці посилаються на Положення №1183, не роблячи винятків для окремих підприємств. Досить часто підприємства недержавного сектору навіть не використовують можливості щодо консервації необоротних активів з причини відсутності чіткого нормативного регулювання даної сукупності операцій. Тому ми наголошуємо, що в разі необхідності проведення консервації об'єктів необоротних активів, дану операцію слід проводити враховуючи норми Положення №1183.

Причинами консервації в сучасних умовах господарювання можуть бути як тимчасова недоцільність використання деяких об'єктів основних засобів, так і скорочення обсягів і видів продукції, що виробляється. Загалом визначення терміну консервації основних засобів міститься у п.2 Положення №1183. Там під консервацією визнається комплекс заходів, спрямованих на довгострокове зберігання основних засобів у разі припинення виробничої та іншої господарської діяльності з можливістю подальшого відновлення їх функціонування [5].

Для підготовки техніко-економічного обґрунтування необхідності тимчасового виводу основних засобів із виробничого процесу на підприємстві створюється комісія на чолі з керівником підприємства. Пропозиції даній комісії по консервації подаються по формі у відповідності з додатком №1 до Положення №1183 для узгодження:

– з Міжвідомчою комісією – підприємствами, які

мають стратегічне значення (крім підприємств, заснованих на державній власності);

– з органом, уповноваженим управляти майном підприємства, – підприємствами, заснованими на державній формі власності.

Техніко-економічне обґрунтування необхідності проведення консервації основних засобів включає:

– відомості про основні засоби підприємства, що підлягають консервації;

– проект консервації;

– акт технічного стану основних засобів на момент консервації;

– дані обліку основних засобів з розподіленням по групам (балансова вартість).

Проект консервації складається із наступних документів:

– пояснювальної записки;

– технологічної документації проведення консервації;

– переліку робіт, ресурсів (матеріальних і трудових) і кошторису затрат, пов'язаних з проведенням консервації і розконсервації основних засобів, по формі згідно додатку №2 до Положення №1183.

В пояснювальній записці наводиться:

вид та річні обсяги продукції, яка виробляється на потужностях основних засобів підприємства, які підлягають консервації; відомості про вплив консервації на такі показники діяльності підприємства, як виконання виробничих планів протягом строку консервації, використання потужностей, ціноутворення, рентабельність, прибуток, реалізація, фінансовий стан підприємства;

– порядок і графік виводу із виробничого процесу основних засобів підприємства та їх консервації;

– тривалість консервації основних засобів (не більше трьох років);

– заходи по забезпеченню безпеки робіт під час консервації і збереження законсервованих основних засобів протягом усього строку консервації;

– план – графік консервації.

Технологічною документацією про проведення консервації визначаються технологічні процеси її здійснення, обслуговування основних засобів в законсервованому стані та розконсервація.

Після завершення робіт, пов'язаних із консервацією, при участі вищезазваної комісії складається акт про прийняття основних засобів на консервацію.

Дату, з якої основні засоби підприємства, заснованого на державній формі власності, вважаються законсервованими, визначає орган, що уповноважений управляти його майном, для інших підприємств – власник (власники).

Керівник підприємства, основні засоби якого законсервовані несе встановлену діючим законодавством відповідальність за їх збереження.

Згідно з п. 9 Положення №1183 використання законсервованих основних засобів заборонене тим підприємствам, для яких норми Положення є обов'язковими для виконання. Решті підприємств ми все ж таки не рекомендуємо порушувати цю заборону, адже законсервовані основні засоби не є у стані готовності до експлуатації. Здоровий глузд підказує, що використання таких об'єктів може призвести до їх псування, поломки або навіть до нещасного випадку.

Якщо виникає потреба довгострокової консервації об'єктів або їх передачі іншому суб'єкту господарської діяльності, то це робиться на підставі документів, перерахованих у п.9 Положення №1183. Зокрема, більшість підприємств можуть це робити на підставі прийнятого ними самими рішення, яке оформлюється так само, як і рішення про консервацію об'єктів основних засобів: наказом керівника, рішенням загальних зборів тощо.

На думку автора, у разі, якщо підприємство прийняло рішення продати (або передати безоплатно, або до статутного капіталу тощо) законсервовані об'єкти основних засобів, проводити їх розконсервацію не обов'язково. Принаймні про це немає згадки у Положенні №1183. Тож є підстави вважати, що продавати або відчужувати якимось іншим способом об'єкти основних засобів можна і в законсервованому вигляді.

Питання бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних із консервацією основних засобів, а також відображення їх у фінансовій звітності, описані у п. 23. 29 і пп. 37.5 П(С)БО 7 [4].

Так, згідно з п. 23 П(С)БО 7, у період консервації об'єктів основних засобів амортизація на них не нараховується (припиняється). Про те, як саме це робиться, сказано у п. 29 П(С)БО 7. Нарховується амортизація щомісяця, тож амортизація вартості законсервованих основних засобів припиняється з місяця, наступного за тим, в якому проведено консервацію. Виняток становлять об'єкти, амортизація яких нараховується за виробничим методом. Тоді нарахування амортизації припиняється з дати, наступної за датою початку робіт з консервації. Це зумовлено тим, що при виробничому методі сума амортизації визначається як добуток фактичного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації (пп. 5.п.26 П(С)БО 7). Оскільки випуск продукції, виконання робіт або надання послуг з вико-

ристанням законсервованих об'єктів припиняється у момент початку робіт з їх консервації, то і нарахування амортизації припиняється у цей самий момент.

Первісна вартість законсервованих об'єктів та сума амортизації, нарахована на неї раніше, відображаються у балансі у загальному порядку. Проте, у примітках до фінансової звітності слід додатково відобразити інформацію про залишкову вартість законсервованих основних засобів. Зауважимо, що така інформація наводиться у довільній формі, адже вона не входить до показників Приміток до річної фінансової звітності. Щоб мати змогу легко отримати таку інформацію, рекомендуємо враховувати первісну вартість і нараховану амортизацію законсервованих об'єктів основних засобів окремо від аналогічних показників стосовно об'єктів, що використовуються. Для цього можна створити додаткові субрахунки (наприклад, законсервоване обладнання – на субрахунок 1041 «Машини й обладнання на консервації») або обмежитися окремим аналітичним обліком.

Витрати на консервацію, утримання законсервованих об'єктів основних засобів та їх подальшу розконсервацію обліковують по-різному, залежно від виду діяльності, об'єктів, періодичності і причин консервації.

Наприклад, якщо підприємство займається організацією дозвілля своїх клієнтів у певну пору року (такі види діяльності, як літнє кафе, літні атракціони, станція човнів, лижна база тощо), або провадить сезонні польові роботи у сільському господарстві, то для такого підприємства процес періодичності консервації основних засобів буде частиною його основної діяльності і технології виробництва (процесу надання послуг). Необхідність такої сезонної (регулярної) консервації і витрати на її проведення, міжсезонне утримання законсервованих об'єктів та їх розконсервацію з початком нового сезону повинні бути передбачені заздалегідь. Очевидно, що у такому разі їх слід включати до собівартості продукції або послуг, що надаються підприємством. У цьому разі такі витрати відобразатимуть на рахунок 23 «Виробництво». Підприємство може також відобразити їх і на рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності», якщо включати їх до собівартості нецільно.

Якщо ж потреба консервації зумовлена істотним зниженням обсягів виробництва, тимчасовим закриттям деяких видів діяльності й іншими подібними причинами, то це вже буде подія у межах звичайної діяльності, не пов'язана безпосередньо з вироб-

ництвом та реалізацією продукції (робіт, послуг). Тоді витрати на консервацію, утримання законсервованих об'єктів та їх розконсервацію відображають у бухгалтерському обліку як інші витрати звичайної діяльності на однойменному рахунку 977.

Наведемо практичні приклади щодо відображення витрат та проведення консервації об'єктів необоротних активів в системі бухгалтерського обліку приватного підприємства. Підприємство працює у сфері ресторанного бізнесу, має ресторан у місті та будівлю кафе на автомобільній трасі. У зв'язку із тимчасовими труднощами провадження бізнесу керівництво підприємства вирішило відмовитися від використання кафе на автотрасі протягом одного ро-

ку. Керівництво підприємства підрахувало, що кафе є збитковим, а його консервація на один рік обійдеться дешевше. Після закінчення цього періоду планується відновити роботу кафе на трасі.

Витрати на консервацію будівлі кафе можуть складатися із заробітної плати робітників (з урахуванням всіх нарахувань на заробітну плату), вартості матеріалів, використаних для прибирання та захисту приміщення, з вартості можливих послуг сторонньої організації, витрат на охорону будівлі кафе та інших.

В системі бухгалтерського обліку наведені операції пропонуємо відображати наступним чином (табл. 1).

Таблиця 1

ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ ІЗ НЕПЛАНОВОЇ КОНСЕРВАЦІЇ ОБ'ЄКТА НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Відображено передоплату сторонній організації за роботи з консервації кафе	371	311	3 600
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	644	600
3	Вартість робіт сторонньої організації відображено у складі витрат	977	631	3 000
4	Списано суму податкового кредиту	644	631	600
5	Проведено залік заборгованостей	631	371	3 600
6	Відображено витрати підприємства на консервацію кафе	977	20, 22, 28, 66, 65	3 800
7	Переведено будівлю кафе до складу об'єктів, що перебувають на консервації	103/к	103	56 800
8	Відображено витрати на розконсервацію будівлі кафе	977	20, 22, 28, 66, 65	4 500
9	Переведено будівлю кафе до складу об'єктів, що використовуються за призначенням	103	103/к	56 800

В разі якщо підприємство проводить планову консервацію необоротних активів (наприклад, підприємство має літню некапітальну будівлю кафе, яке щосені

консервується, а у квітні приводиться до робочого стану), то процедура відображення витрат на консервацію та розконсервацію матиме наступний вигляд (табл. 2).

Таблиця 2

ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ ІЗ ПЛАНОВОЇ КОНСЕРВАЦІЇ ОБ'ЄКТА НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Відображено передоплату сторонній організації за роботи з консервації літнього кафе	371	311	1800
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	644	300
3	Вартість робіт сторонньої організації відображено у складі витрат	949	631	1500
4	Списано суму податкового кредиту	644	631	300
5	Проведено залік заборгованостей	631	371	1800
6	Відображено власні витрати підприємства на консервацію літнього кафе	949	20, 22, 28, 66, 65	1600
7	Переведено будівлю літнього кафе до складу об'єктів, що перебувають на консервації	103/к	103	30000
8	Відображено витрати на розконсервацію будівлі кафе	949	20, 22, 28, 66, 65	2500
9	Переведено будівлю кафе до складу об'єктів, що використовуються за призначенням	103	103/к	30000

Консервація нерухомих об'єктів основних засобів не тягне за собою автоматичну консервацію земель

під цими об'єктами. Земля продовжує перебувати у власності суб'єкта господарювання та не змінює сво-

го призначення і вартості. Тож земельний податок, що сплачується за ту ділянку, яка зайнята законсервованим об'єктом нерухомості, і далі нараховується та сплачується без будь-яких змін [1].

Податковий облік операцій з консервації, утримання законсервованих об'єктів та їх розконсервації ведеться за аналогією з бухгалтерським обліком. Так, згідно з п. 145.1.2 ПКУ на період консервації припиняється нарахування амортизації законсервованих об'єктів [1]. При цьому факт виведення об'єктів основних засобів з експлуатації у зв'язку з їх консервацією має бути підтверджений документально. Проте, які саме документи треба оформити, ми розповіли у першій частині статті. Крім того, з метою податкового обліку виведення законсервованих об'єктів з експлуатації здійснюється на підставі наказу керівника. Це означає, що таких документів, як рішення загальних зборів або зборів засновників, з метою податкового обліку недостатньо. Додатково має бути видано наказ керівника на виконання норм п. 146.18 ПКУ.

Після розконсервації об'єктів та початку їх використання у господарській діяльності слід поновити нарахування амортизації за цими об'єктами. Для цього знову видається наказ керівника підприємства. Нарахування амортизації поновлюється з місяця, наступного за місяцем розконсервації та початку використання об'єктів. Тут доречно пригадати, що у Положенні №1183 термін консервації обмежено трьома роками. Якщо підприємство, яке використовує норми Положення №1183 як рекомендаційні (або взагалі їх не використовує), вирішило законсервувати об'єкти на триваліший термін, то воно повинно особливо ретельно обґрунтувати об'єктивну необхідність саме такого терміну. Інакше можуть виникнути запитання з боку перевіряючих органів

щодо дуже довгого терміну консервації об'єктів, а отже, і щодо правомірності віднесення до складу витрат на їх утримання протягом терміну, що перевищує три роки.

Витрати на утримання законсервованих основних засобів не підлягають амортизації і повністю відносяться до складу витрат звітного періоду. Знову ж таки за аналогією з бухгалтерським обліком можна віднести витрати на консервацію, утримання та розконсервацію основних засобів або до складу собівартості продукції, робіт чи послуг, або до складу інших витрат. При цьому витрати у податковому обліку визнаються одночасно з визнанням цих витрат у бухгалтерському обліку. Так, витрати на консервацію, утримання розконсервацію основних засобів, включені до складу собівартості продукції (наприклад, витрати на щорічну консервацію зернозбиральної техніки у сільському господарстві), братимуть участь у формуванні об'єкта оподаткування у тому періоді, в якому буде продано продукцію, вироблену в цьому операційному циклі (зерно врожаю відповідного року). Витрати на консервацію, утримання та розконсервацію основних засобів, включені до складу інших витрат звітного періоду, зменшуватимуть оподатковуваний прибуток у тому періоді, в якому вони були понесені.

Для наочності відображення витрат на консервацію та розконсервацію в бухгалтерському та податковому обліку наведемо наступний приклад. В зв'язку із відсутністю попиту на певний вид продукції підприємство було прийнято рішення законсервувати виробничу лінію строком на 6 місяців. Порядок відображення операцій, пов'язаних і консервацією та розконсервацією обладнання в бухгалтерському та податковому обліку підприємства представлено в табл. 3.

Таблиця 3

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ТА ПОДАТКОВИЙ ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ
З КОНСЕРВАЦІЇ ТА РОЗКОНСЕРВАЦІЇ ВИРОБНИЧОГО ОБЛАДНАННЯ**

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн	Податковий облік	
		Дебет	Кредит		Доходи	Витрати
1	Відображено витрати підприємства на консервацію обладнання	977	20, 22, 28, 66, 65	1300	–	1300
2	Переведено обладнання до складу об'єктів, що перебувають на консервації	104/к	104	12800	–	–
3	Відображено витрати на розконсервацію виробничого обладнання	977	20, 22, 28, 66, 65	1500	–	1500
4	Переведено обладнання до складу об'єктів, що використовуються за призначенням	104	104/к	12800	–	–

ВИСНОВКИ І ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

За результатами дослідження можна зробити наступні висновки:

1. Консервацію довгострокових активів регламентує Положення про порядок консервації основних виробничих фондів підприємств, затверджене постановою КМУ від 28.10.97р. №1183. Але норми цього документа є обов'язковими лише для державних підприємств та тих, які мають стратегічне значення для економіки та безпеки держави. Для всіх інших воно носить рекомендаційний характер. Втім вказівками Положення №1183 нехтувати не варто. По-перше, на нормативному рівні більш чіткого визначення консервації немає. По-друге, виведення основних засобів для консервації слід здійснювати на підставі документів, які засвідчують цю подію. Зважаючи на це не лише державні підприємства, а й приватні мають законне право у період спаду фінансово-господарської діяльності приймати рішення щодо консервації об'єктів необоротних активів. У разі прийняття ними таких рішень процес консервації об'єктів слід належним чином обґрунтовувати і задокументувати. В іншому випадку можна поставити під сумнів віднесення витрат до податкових.

2. На сучасному етапі істотних розбіжностей між фінансовим та податковим обліком процесу консервації довгострокових активів та обліком безпосередньо законсервованих об'єктів не існує. Тобто, за аналогією бухгалтерського обліку в системі податкового обліку витрати як на планову, так й позапланову консервацію об'єктів необоротних активів будуть відноситися до складу податкових витрат.

3. Розкриття інформації про такі об'єкти у Примітках до фінансовій звітності вимагає належної уваги до якості такої інформації.

4. Для оперативного відображення інформації щодо законсервованих основних засобів у робочому плані рахунків підприємства слід передбачити додаткові субрахунки або відповідну ознаку аналітичного обліку.

ВИКОРИСТАНІ ДЖЕРЕЛА

1. **Податковий** кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI // Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

2. **Цивільний** кодекс України від 16.01.2003р. // Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

3. **Закон** України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV // Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

4. **Положення** (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» 7, затверджений наказом Мініфіну України від 27.04.2000 р. № 92. // Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

5. **Положення** про порядок консервації основних виробничих фондів підприємств, затверджений Постановою КМУ від 28.10.97р. №1183. // Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

6. **Положення** про порядок консервації та розконсервації об'єктів будівництва, затвердженого наказом Міні-

стерства будівництва, архітектури і житлово-комунального господарства України від 21.10.2005р. №2. // Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.

7. **Замлинський В.А.** Облік основних засобів: переосмислення принципів та завдань / В.А. Замлинський // Облік і фінанси АПК – 2010. – № 1. – С. 18-23

8. **Кірейцев Г.Г.** Розвиток бухгалтерського обліку: теорія, професія, міжпредметні зв'язки: [монографія] / Г.Г. Кірейцев. – Житомир, ЖДТУ. – 276с.

9. **Соколов Я.В.** Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: [Учебное пособие для вузов]. / Я.В. Соколов. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638с.

10. **Сухарев И.Р.** Практическое применение требований МСФО в российских условиях: учет основных средств / И.Р. Сухарев, О.А. Сухарева // Международный бухгалтерский учет. – 2009. – №5.

В данной статье рассмотрены основные проблемы, возникающие при учете операций по консервации необоротных активов. Также изложен ряд предложений и рекомендаций направленных на решение данной проблемы.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, необоротные активы, основные средства, консервация, розконсервация, затраты, амортизация.

This article discusses the main problems that arise in accounting operations of preserving total assets. Also presented a number of proposals and recommendations to address this problem.

Keywords: accounting, total assets, fixed assets, conservation, reactivation expense, amortization.