

## УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИКИ ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ ІЗ ПІДТРИМАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У РОБОЧОМУ СТАНІ НА ПІДПРИЄМСТВАХ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО МАШИНОБУДУВАННЯ

### IMPROVEMENT OF METHODS OF ACCOUNTING OF OPERATIONS OF MAIN EQUIPMENT IN THE WORKING STATE AT THE AGRICULTURAL MACHINERY

УДК [657.42+657.6]:621

DOI: <https://doi.org/10.32843/bses.46-42>

**Лесняк В.О.**

к.е.н., заступник директора з навчальної роботи  
Коледж інформаційних систем і технологій

ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»

**Lesnyak Vladimir**

College of Information Systems and Technologies

SHEI "Vadim Hetman Kyiv National Economic University"

У статті визначено конкретні шляхи вдосконалення методики та організації обліку операцій із підтримання основних засобів у робочому стані, їх поліпшення і консервації на підприємствах сільськогосподарського машинобудування. Запропоновано у разі проведення ремонту внаслідок аварії переглядати строк корисного використання об'єкта основних засобів та встановлювати новий міжремонтний період, протягом якого й розподілятимуться ці витрати. Для деталізації обліку ремонтних робіт до рахунку другого порядку (235 «Ремонтне виробництво») пропонується відкрити рахунки третього порядку: 2351 «Ремонтно-механічне виробництво»; 2352 «Електроремонтне виробництво» та 2353 «Ремонтно-будівельне виробництво». Зроблено висновок про те, що методика відображення в бухгалтерському обліку операцій із підтримання основних засобів у робочому стані залежить від способу (господарського чи підрядного) і плановості (періодичності) їх здійснення, а також суттєвості витрат, пов'язаних із ними (значні, або суттєві, та несуттєві).

**Ключові слова:** підприємства сільськогосподарського машинобудування, ремонтні роботи, основні засоби, методика, облік витрат.

В статье определены конкретные пути совершенствования методики и органи-

зации учета операций по поддержанию основных средств в рабочем состоянии, их улучшения и консервации на предприятиях сельскохозяйственного машиностроения. Предложено в случае проведения ремонта вследствие аварии просматривать срок полезного использования объекта основных средств и устанавливать новый межремонтный период, в течение которого и будут распределяться эти расходы. Для детализации учета ремонтных работ в счет второго порядка (235 «Ремонтное производство») предлагается открыть счета третьего порядка: 2351 «Ремонтно-механическое производство»; 2352 «Электроремонтное производство» и 2353 «Ремонтно-строительное производство». Сделан вывод о том, что методика отражения в бухгалтерском учете операций по поддержанию основных средств в рабочем состоянии зависит от способа (хозяйственного или подрядного) и плановости (периодичности) их осуществления, а также существенности расходов, связанных с ними (значительные, или существенные, и несущественные).

**Ключевые слова:** предприятия сельскохозяйственного машиностроения, ремонтные работы, основные средства, методика, учет затрат.

The article identifies specific ways of improving the methodology and organization of accounting for operations to maintain fixed assets in working order, their improvement and conservation at agricultural machinery enterprises. The thesis is substantiated that if the repair was carried out as a result of an accident or other unforeseen events, it would be unlawful to allocate the expenses incurred for the distribution of the incurred expenses. It is proposed that the provisions of paragraph 29 of Recommendation No. 561 regarding the consideration of materiality of repair costs should be applied before deciding on a one-off or gradual proportional write-off of expenses, but not on the nature and features of the work performed by the enterprise. In this case, it is suggested to review the useful life of the fixed asset and establish a new overhaul period during which these costs will be shared. It is proposed to open accounts of the third order (2351 "Repair and mechanical production") to account for the cost of repair and improvement of equipment (except for electrical equipment), production of spare parts, maintenance of preserved objects of fixed assets; 2352 "Electro-repair production" - to account for the cost of repair, improvement of electrical equipment, maintenance of its preserved objects; 2353 "Repair and Construction Production" - to account for the cost of construction, repair and improvement of buildings and communications. It is concluded that the method of accounting in accounting for the maintenance of fixed assets in working condition depends on the method (economic or contractual) and the timing (frequency) of their implementation, as well as the materiality of the costs associated with them (significant or significant and insignificant). Attention is drawn to the fact that along with the development of approaches to the accounting method for operations on the use and retention of fixed assets, it is important to improve it due to the qualitative automation of the relevant accounting procedures. It is proposed to introduce a new subaccount 156 "Improvement of fixed assets" and to amend the text of Instruction No. 291. another, it will simplify the work of external and internal auditors when they are audited.

**Key words:** agricultural machinery enterprises, repair work, fixed assets, methodology, cost accounting.

**Постановка проблеми.** Реформування економіки України та необхідність реалізації досягнень науково-технічного прогресу (НТП) потребують проведення планової технічної й технологічної модернізації наявних потужностей у провідних галузях національної економіки, насамперед у машинобудуванні. Машинобудування має унікальні резерви потужностей, завдяки чому є одним із головних джерел інноваційної продукції для інших галузей економіки України. Однак здатність цих потужностей забезпечувати інноваційну

технічну конкурентоспроможність нашої країни на належному рівні обмежена низкою проблем, з-поміж яких головними є моральний і фізичний знос основних засобів та низькі темпи реновації їхньої активної частини.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання теорії і практики обліку операцій із підтримання основних засобів у робочому стані та витрат, пов'язаних з їх обслуговуванням, досліджуються такими вітчизняними ученими, як М. Бондар, В. Леонтєва, О. Пономаренко, Д. Свідерський та

ін. Однак, ураховуючи специфіку виконання цих операцій на підприємствах сільськогосподарського машинобудування (ПСМ) (застосування системи планово-попереджувального ремонту (ППР), можливість суттєвих витрат, пов'язаних із ППР, наявність власного ремонтного виробництва), є питання, які потребують вирішення. Серед них, зокрема, – необхідність установлення критеріїв стосовно одноразового чи пропорційного списання витрат, пов'язаних з операціями з підтримання основних засобів у робочому стані, на витрати звітного періоду; потреба вдосконалення методики обліку витрат із підтримання основних засобів у робочому стані за господарського способу виконання робіт.

**Постановка завдання.** Мета статті – визначити шляхи вдосконалення методики та організації обліку операцій із підтримання основних засобів у робочому стані, їх поліпшення і консервації на підприємствах сільськогосподарського машинобудування.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Згідно з нормами П(С)БО 7 (п. 15) і Рекомендаціями № 561 (п. 32), витрати, понесені підприємством у зв'язку з підтриманням основних засобів у робочому стані, відносяться до витрат звітного періоду. Зазначені норми доцільно застосовувати по відношенню до виконання незапланованих робіт із підтримання основних засобів у робочому стані. Натомість у разі значних витрат, пов'язаних із ремонтами, списання усієї їх суми в момент здійснення відповідних операцій може спричинити завищення суми витрат звітного періоду. А це, своєю чергою, призведе до викривлення звітної інформації про фінансові результати діяльності через порушення принципу відповідності доходів і витрат (відповідності доходів, отриманих за допомогою відремонтованого засобу, і понесених для цього витрат).

Періодичність виконання ремонтів основних засобів на ПСМ зазвичай визначається планами виконання ППР, які дають змогу використовувати об'єкт основних засобів за призначенням протягом наступного міжремонтного періоду впродовж усього строку корисної експлуатації. Витрати, понесені при цьому у певному звітному періоді, призводять до отримання доходів від використання основного засобу протягом декількох наступних звітних періодів (місяців, кварталів), які охоплює міжремонтний інтервал, що не більше року. Відповідно, ці витрати можна розподіляти і відносити на фінансові результати звітних періодів упродовж терміну міжремонтного періоду пропорційно (рівномірно).

Якщо ж ремонт виконувався внаслідок аварії чи інших непередбачуваних подій, то для розподілу понесених витрат орієнтуватися на попередньо запланований міжремонтний період

неправомірно. У цьому разі, на нашу думку, слід переглядати строк корисного використання об'єкта основних засобів та встановлювати новий міжремонтний період, протягом якого й розподілятимуться ці витрати. Відповідно до цього, суттєву вартість заходів на підтримання об'єкта основних засобів у робочому стані, які виконуються згідно із затвердженими планами ППР протягом визначених проміжків часу в межах одного року, слід розподіляти пропорційно.

На підставі викладеного пропонуємо положення пункту 29 Рекомендацій № 561 у частині врахування суттєвості витрат на ремонт застосувати до прийняття рішення про одноразове чи поступове пропорційне їх списання на витратні рахунки, а не про характер й ознаки здійснюваних підприємством робіт.

Установлено, що облік суттєвих витрат, пов'язаних із підтриманням об'єкта основних засобів у робочому стані, може здійснюватися за одним із варіантів:

1) спочатку вартість робіт за кожним окремим об'єктом (групою об'єктів) основних засобів відносити на витрати майбутніх періодів, а потім пропорційно списувати їх на поточні витрати протягом терміну міжремонтного періоду, встановленого для цього об'єкта (групи об'єктів);

2) формувати резерв витрат на ремонт, відраховуючи щомісяця певну суму за встановленими на підприємстві нормативами з одночасним збільшенням відповідних витрат звітного періоду [5].

На нашу думку, слід накопичувати інформацію про витрати на суттєві ремонти (у межах річного міжремонтного інтервалу) на синтетичному рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів» із відкриттям до нього відповідних субрахунків: рахунків другого (391 «Витрати на суттєві ремонти основних засобів») та третього (3911 «Витрати на суттєві ремонти основних засобів виробничого призначення», 3912 «Витрати на суттєві ремонти основних засобів загальногосподарського призначення» тощо) порядків.

У додатку до Рекомендацій № 561 наведено кореспонденцію рахунків обліку витрат, понесених підприємством у зв'язку з ремонтом основних засобів, виконуваних господарським способом. Облік цих витрат ведеться за дебетом відповідних витратних рахунків (дебет рахунків 23, 91–94) та кредитом рахунків обліку виробничих запасів, розрахунків за єдиним соціальним внеском, за заробітною платою тощо (кредит рахунків 20, 65, 66, 68). Водночас у пункті 49 Рекомендацій № 561 визначено порядок обліку вартості поліпшення об'єктів основних засобів за підрядного і господарського способів їх виконання. А у зазначеному вище додатку до Рекомендацій № 561 наведено тільки кореспонденцію обліку поліпшення основних засобів, виконаних підрядним способом.

Підприємства сільськогосподарського машинобудування здебільшого мають власні ремонтні бази. Це потребує визначення оптимального способу ведення обліку витрат, пов'язаних зі здійсненням операцій із підтримання основних засобів у робочому стані господарським способом.

Ремонт основних засобів на досліджуваних підприємствах здійснюють за замовленням-нарядом згідно з кошторисом витрат на підставі попередньо складених дефектних актів чи відомостей, у яких обов'язково визначають характер, орієнтовний обсяг і строки робіт. Для капітального ремонту навіть окреслюють цілі й кінцевий результат. Отже, уже на стадії планування зрозуміло, що очікується від ремонту основного засобу (збільшення економічних вигід чи їх підтримання) та які рахунки слід використати для обліку понесених витрат (операційні чи інвестиційні). Інструкцією № 291 передбачено, що до рахунку 23 «Виробництво» відкривають субрахунки для обліку витрат допоміжних (підсобних) виробництв, які дають змогу формувати собівартість виготовлених у допоміжних (підсобних) виробництвах виробів, робіт, послуг, у тому числі ремонтних.

Щодо об'єктів дослідження, то такими пропозиціями можна скористатися, коли на ПСМ функціонує одна ремонтна бригада чи ремонтний підрозділ (ремонтна дільниця) і нею виконується тільки ремонт основних засобів та інших необоротних матеріальних активів. Якщо ж більше ніж одна та крім ремонту здійснюється ще й поліпшення основних засобів, то облік пов'язаних із ними витрат доцільніше вести на субрахунку, відкритому до синтетичного рахунку 23 «Виробництво».

Для деталізації обліку ремонтних робіт до рахунку другого порядку (235 «Ремонтне виробництво») пропонується відкрити рахунки третього порядку:

– 2351 «Ремонтно-механічне виробництво» – для обліку витрат на ремонт і поліпшення устаткування (крім електроустаткування), а також відновлення деталей, виготовлення запасних частин, обслуговування законсервованих об'єктів основних засобів;

– 2352 «Електроремонтне виробництво» – для обліку витрат на ремонт, поліпшення електроустаткування, обслуговування законсервованих його об'єктів;

– 2353 «Ремонтно-будівельне виробництво» – для обліку витрат на будівництво, ремонт і поліпшення будівель та комунікацій.

Подальша деталізація інформації на зазначених субрахунках залежить від цілей управління витратами на підтримання об'єктів основних засобів у робочому стані та витратами з їх поліпшення, оскільки дає змогу контролювати правильність витрачання коштів виробництва та отримувати інформацію не тільки про те, скільки

витрачається, а й про те, на що та на яких ділянках виробництва витрачаються кошти. Порядок обліку таких операцій проілюстровано з використанням рахунку третього порядку 2351 «Ремонтно-механічне виробництво».

Для забезпечення можливості правильного розмежування витрат на поліпшення об'єкта основних засобів та підтримання його у робочому стані на операційні та такі, що підлягають капіталізації, до рахунку третього порядку 2351 «Ремонтно-механічне виробництво» можуть бути відкриті аналітичні рахунки 23511 «Ремонт» і 23512 «Поліпшення». Водночас, оскільки операції з консервації основних засобів, за своєю суттю, відрізняються від операцій із ремонту та поліпшення, до рахунку третього порядку 2351 «Ремонтно-механічне виробництво» доцільно відкрити ще один аналітичний рахунок – 23513 «Консервація».

З метою раціональної організації обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості виготовленої продукції, ПСМ має визначати оптимальну деталізацію аналітичних рахунків 23511 «Ремонт», 23512 «Поліпшення» і 23513 «Консервація». Більш детальний облік витрат на рахунках 23512 «Поліпшення» і 23513 «Консервація» може здійснюватися пооб'єктно і постатейно. А за наявності на ПСМ орендованих основних засобів аналітичний облік на рахунку 23512 «Поліпшення» має забезпечити ще й розмежування відповідних витрат щодо власних і орендованих основних засобів.

Аналіз норм П(С)БО 7 «Основні засоби» і Рекомендацій № 561 показав, що, крім визначення методики обліку операцій із поліпшення основних засобів за господарського способу їх виконання, необхідно вирішити ще дві методологічні проблеми:

по-перше, вдосконалити вимоги нормативної бази бухгалтерського обліку вартості поліпшень основних засобів та її узгодження з МСБО/МСФЗ;

по-друге, визначити методику резервування майбутніх витрат, пов'язаних із поліпшеннями.

Для ПСМ вирішення зазначених проблем є принциповим питанням, оскільки:

– поліпшення є одним із важливих напрямів реновації активної частини основних засобів у сучасних умовах розвитку НТП. А з огляду на обмеженість їхніх фінансових ресурсів та наявність у них вагомої ремонтної бази, більшість поліпшень (у повному обсязі чи частково) доцільніше виконувати власними силами;

– у сучасних умовах розвитку ринкових відносин, і особливо вступу України до СОТ, вони максимально мають бути спрямовані на експорт машинобудівної продукції, а отже, міжнародне бізнес-партнерство, яке потребує надання зрозумілої, прозорої, якісної та релевантної інформації про фінансовий стан і результати діяльності підприємства;

– інформування користувачів фінансової звітності про здійснені/наміри здійснення поліпшення основних засобів через відповідні показники і суттєві розкриття може посприяти залученню необхідних для цього кредитних/інвестиційних ресурсів.

Поліпшення основних засобів спрямоване на підвищення техніко-економічних можливостей – збільшення ресурсу об'єкта (групи об'єктів) основних засобів, а отже, і майбутніх економічних вигід від його використання. Заходи з реконструкції, технічного переозброєння, модернізації, модифікації тощо потребують здійснення капітальних інвестицій. Таким чином, у пункті 48 Рекомендацій № 561 зазначено, що витрати на поліпшення об'єктів основних засобів із початку і до введення об'єкта в експлуатацію визнаються незавершеними капітальними інвестиціями (незавершеним будівництвом). Відповідно, у додатку до Рекомендацій № 561 «Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій з основними засобами» для відображення робіт із поліпшення основних засобів застосовано рахунок 15 «Капітальні інвестиції».

Разом із тим Інструкцією № 291 не передбачено, що на субрахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів», який відкривається до рахунку 15 «Капітальні інвестиції», здійснюється облік витрат на поліпшення основних засобів, оскільки йдеться лише про придбання або виготовлення власними силами матеріальних активів, облік яких ведеться на рахунку № 10 «Основні засоби».

Зауважимо, що у розділі XIII «Використання амортизаційних відрахувань» форми № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» рядок 1312 призначено для відображення використаної суми амортизації на придбання (виготовлення) та поліпшення основних засобів. А в нормах Інструкції № 291 стосовно побудови аналітичного обліку на рахунку 09 «Амортизаційні відрахування» як окремий напрям використання амортизації виділено поліпшення (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо) основних засобів.

На нашу думку, варто вдосконалити Інструкцію № 291 згідно з двома альтернативними підходами, які базуються на чіткому визначенні субрахунку для обліку поліпшення основних засобів, а саме:

– або уточнення назви існуючого субрахунку 152 (наприклад, «Придбання (виготовлення) і поліпшення основних засобів») та у зв'язку із цим тексту Інструкції № 291. Відповідні зміни слід внести і до назви рядка 290 розділу III «Капітальні інвестиції» форми № 5 «Примітки до річної фінансової звітності»;

– або введення нового субрахунку 156 «Поліпшення основних засобів» і внесення відповідних змін до тексту Інструкції № 291. За цього варіанту інформація з субрахунку 156 відобразиться

у рядку 330 розділу III «Капітальні інвестиції» форми № 5 «Примітки до річної фінансової звітності», назву якого слід змінити на «Поліпшення основних засобів».

Останній підхід із практичного погляду діяльності досліджуваних підприємств видається більш корисним, адже узагальнення на окремому субрахунку інформації виключно про незавершені операції з поліпшення основних засобів, з одного боку, сприятиме посиленню контрольної функції бухгалтерського обліку за відповідними витратами, а з іншого – спростуватиме роботу зовнішніх і внутрішніх аудиторів під час їх перевірки.

Варто звернути увагу на неприпустимі неузгодженості використаної у Додатку до Рекомендацій № 561 термінології щодо поліпшення основних засобів. Зокрема, це стосується господарських операцій № 13, № 15, № 25 і № 26, у яких йдеться про види поліпшення, причому різні. На нашу думку, для однозначного тлумачення положень Рекомендацій № 561 на практиці доцільно під час формулювання змісту перелічених операцій оперувати тільки терміном «поліпшення», а не зазначати його види. Так, зміст операції № 13 буде сформульовано як «Витрати на поліпшення основних засобів» і т. д.

Що стосується можливості резервування витрат, пов'язаних із поліпшенням основних засобів, то ні в П(С)БО 7 «Основні засоби», ні в Рекомендаціях № 561 ці питання не розкриті. Натомість пунктом 18 МСБО 16 «Основні засоби» визначено, що до собівартості об'єкта основних засобів слід відносити попередньо оцінені витрати тією мірою, якою вони визнаються як забезпечення згідно з МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи».

П(С)БО 11 «Зобов'язання» регламентовано створення забезпечення для відшкодування витрат на реструктуризацію підприємства і визначено умови його створення – наявність затвердженого плану реструктуризації з конкретними заходами, строками їх виконання, сумою витрат та зазначенням дати початку реалізації цього плану (пп. 13 і 15 відповідно).

Реструктуризацію – програму, яку планують і контролюють керівники підприємства та яка суттєво змінює обсяг діяльності підприємства або спосіб її здійснення, – розглянуто у пунктах 70–83 МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи» як приклад конструктивного зобов'язання, що потребує створення забезпечення для його майбутнього погашення. Першою умовою визнання забезпечення витрат на реструктуризацію встановлено наявність докладного офіційного плану реструктуризації, а другою – виникнення обґрунтованого очікування тих сторін, на які вона впливає. При цьому друга умова означає не тільки початок

реалізації плану реструктуризації, а й офіційне інформування користувачів фінансової звітності про взяття такого зобов'язання підприємством.

У практичній діяльності ПСМ може бути принаймні ще два випадки, крім реструктуризації, коли подальші витрати, пов'язані з використанням основних засобів, доцільно резервувати – реконструкція і технічне переоснащення підприємства.

Окремим ПСМ, які мають стратегічне значення для економіки і безпеки держави (у тому числі всі досліджувані), доцільно створювати забезпечення і для покриття витрат на консервацію основних засобів. Операції з консервації основних засобів здійснюються за рішенням керівництва підприємства, оформленим відповідним наказом. Її проведення теж відбувається згідно з проектом консервації, який складається з пояснювальної записки, технологічної документації, переліку робіт і необхідних ресурсів та кошторису витрат, пов'язаних із цим.

Витрати ж на реконструкцію/технічне переоснащення/консервацію доцільно резервувати у бухгалтерському обліку, якщо на дату балансу дотримуються обидві вищевказані умови. У цілях бухгалтерського обліку таких витрат нами пропонується використати вільний субрахунок (рахунок другого порядку) до рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» – 479 «Забезпечення майбутніх витрат на поліпшення та консервацію основних засобів» або відкрити рахунок третього порядку з аналогічною назвою до субрахунку (рахунку другого порядку) 474 «Забезпечення інших витрат і платежів» – 4741 «Забезпечення майбутніх витрат на поліпшення та консервацію основних засобів». Аналітику доцільно вести у розрізі робіт, пов'язаних із реконструкцією, технічним переоснащенням і консервацією та у розрізі окремих об'єктів (групи об'єктів) основних засобів.

Варто також для ПСМ, які, відповідно до законодавства, складають фінансову звітність за МСБО/МСФЗ (насамперед, публічні акціонерні товариства), або тих, які прийняли таке рішення самостійно і закріпили його в обліковій політиці, щодо цього класу забезпечень розкривати інформацію, визначену пунктами 84–85 МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи», у примітках до фінансової звітності. Таке розкриття даних задовольнятиме потреби користувачів фінансової звітності, насамперед зарубіжних бізнес-партнерів, в отриманні інформації про потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі. Тобто забезпечуватиме дотримання такого принципу бухгалтерського обліку та фінансової звітності, як повне висвітлення, і сприятиме узгодженню вітчизняного обліку з МСБО/МСФЗ.

Для тих ПСМ, які складають фінансову звітність за НП(С)БО, рекомендується у вільному рядку

760 розділу VII «Забезпечення і резерви» звітної форми № 5 «Примітки до річної фінансової звітності» відображати суми створених забезпечень майбутніх витрат на поліпшення та консервацію основних засобів і дати йому відповідну назву.

Нині достовірне формування інформації про витрати, пов'язані з операціями консервації основних засобів, ускладнюється тим, що порядок їх обліку не регламентовано у жодному чинному нормативному акті з бухгалтерського обліку (ні у П(С)БО 7 «Основні засоби» чи П(С)БО 16 «Витрати», ні у Рекомендаціях № 561, ні в Інструкції № 291). Зазначені витрати не пов'язані з виробництвом або реалізацією основної продукції, а отже, їх не можна віднести до операційних витрат. Але, з огляду на норми НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (п. 1), такі витрати належать до звичайної діяльності підприємства як такі, що виникають унаслідок операцій, що забезпечують його основну діяльність та виникають унаслідок її проведення.

Витрати, пов'язані з консервацією ТО під час консервації та розконсервацією основних засобів, є іншими витратами діяльності. Для їх обліку Планом рахунків № 291 та Інструкцією № 291 передбачено субрахунок (рахунок другого порядку) 977 «Інші витрати діяльності», до якого слід відкрити рахунок третього порядку, наприклад рахунок 9773 «Витрати на консервацію основних засобів».

#### Висновки з проведеного дослідження.

Таким чином, методика відображення в бухгалтерському обліку операцій із підтримання основних засобів у робочому стані залежить від способу (господарського чи підрядного) і плановості (періодичності) їх здійснення, а також суттєвості витрат, пов'язаних із ними (значні, або суттєві, та несуттєві). Методика бухгалтерського обліку операцій із поліпшення і консервації основних засобів теж має характерні відмінності, пов'язані зі способом їх здійснення та необхідністю резервування майбутніх витрат.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Адамс Р. Основы аудита / пер. с англ. ; под ред. Я.В. Соколова. Москва : Аудит, ЮНИТИ, 1995. 398 с.
2. Атамас П. Аналіз і оцінка пропозицій з удосконалення плану рахунків. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2010. № 5. С. 3–16.
3. Аудит Монтгомери / Ф.Л. Дефлизи и др. Москва : Аудит: ЮНИТИ, 1997. 542 с.
4. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг (2010) / пер. з англ. О.Л. Ольховікової та ін. Київ : Фенікс, 2010. Ч. I. 846 с.
5. Наумчук О.А. Методика оцінки й обліку витрат на відновлення основних засобів з урахуванням

принципу суттєвості. *Вісник ДонНУЕТ. Економічні науки*. 2010. № 4(48). С. 363–371.

6. Риски в аудиторской деятельности / под ред. проф. С.М. Бычковой. Москва : Финансы и статистика, 2003. 416 с.

7. Семеген Л. Методика обліку витрат на поліпшення та утримання інших необоротних матеріальних активів. *Економічний аналіз*. 2010. Вип. 6. С. 321–325.

8. Тарасова Н.В., Довбня В.М. Проблеми розвитку вітчизняного машинобудування. *Обладнання та техніка для села: ринок, пропозиція, практика використання*. 2007. № 6. С. 21–28.

#### REFERENCES:

1. Adams R. (1995) *Osnovy audyta* [Audit Basics] / pod red. YA. V. Sokolova. Moskva : Audyт, YUNYTY. (in Russian)

2. Atamas P. (2010) *Analiz i otsinka propozyziy z udoskonalennya planu rakhunkiv* [Analysis and evaluation of proposals for improving the account plan]. *Bukh-haltersky oblik i audyt*, no. 5, pp. 3-16. (in Ukrainian)

3. *Audyт Monthomery* [Montgomery Audit] (1997) / F. L. Deflyz y dr. Moskva : Audyт: YUNYTY. (in Russian)

4. Feniks (2010) *Mizhnarodni standarty kontrolyu yakosti, audytu, ohlyadu, inshoho nadannya vpevnenosti ta suputnykh posluh* [International standards for quality control, audit, review, other assurance and related services]. Kyiv : Vyd-vo "Feniks", vol. 1. (in Ukrainian)

5. Naumchuk O. A. (2010) *Metodyka otsinky y obliku vytrat na vidnovlennya osnovnykh zasobiv z urakhuvanniam pryntsypu suttyevosti* [Methods of estimation and accounting of expenses for restoration of fixed assets taking into account the principle of materiality]. *Visnyk DonNUEТ. Ekonomichni nauky*, no. 4 (48), pp. 363-371.

6. Bychkova S. M. (ed.) (2003) *Rysky v audytorskoй deyatelnosti* [Risks in auditing]. Moskva : Fynansy y statystyka. (in Russian)

7. Semehen L. (2010) *Metodyka obliku vytrat na polipshennya ta utrymannya inshykh neoborotnykh materialnykh aktyviv* [Methods of accounting for the cost of improving and retaining other tangible fixed assets]. *Ekonomichnyy analiz*, vol. 6, pp. 321-325.

8. Tarasova N. V., Dovbnya V. M. (2007) *Problemy rozvytku vitchyznyanoho mashynobuduvannya* [Problems of development of domestic mechanical engineering]. *Obladnannya ta tekhnika dlya sela: ryнок, propozyziya, praktyka vykorystannya*, no. 6, pp. 21–28.