

КМУ «Про ціноутворення в умовах реформування економіки».

2. Якщо залишити обмеження, то необхідно:

скасувати можливість регулювання на регіональному рівні граничного рівня рентабельності й торговельної надбавки;

на державному рівні закріпити єдині стандарти, єдині відсотки обмеження, які повинні діяти на всій території України, для всіх підприємств, що зрівняє їхні конкурентні позиції. Але при цьому варіанті імпортні виробники все одно залишаються у привілейованому становищі;

транспортні витрати враховувати понад рівень торговельної надбавки;

для стимулювання вітчизняного виробника ввести квотування торговельних площ. Наприклад, зобов'язати торгівлю надавати 50/50 % площ, відведених під розташування об'єктів дитячого харчування, відповідно імпортному й вітчизняному виробникам. Хоча цей протекціоністський засіб є обмеженням вільної конкуренції, неринковим методом, але він нівелює привілейоване становище імпортного дитячого харчування та сприятиме гарантованій появі у торгівлі вітчизняного.

Проаналізовано нормативну базу та встановлено істотну різницю з регулювання граничного рівня рентабельності при виробництві та обмеження торговельної надбавки при продажу дитячого харчування між регіонами; розраховано вплив регулювання на різницю в цінах по ланцюгу від собівартості до ціни реалізації в торговельній мережі; внесено пропозиції щодо зміни заходів регулювання ринку дитячого харчування.

Проанализирована нормативная база и установлена существенная разница по регулированию граничного уровня рентабельности при производстве и ограничению торговой надбавки при продаже детского питания между регионами; рассчитано влияние регулирования на разницу в ценах по цепи от себестоимости до цены реализации в торговой сети; внесены предложения по изменению мер регулирования рынка детского питания.

An article analyses the regulatory framework and establishes a significant difference in regulating the boundary level of profitability in the production and limitation of trading markup on selling the baby food between regions, provides calculation of the effect of regulation on the price difference starting from the cost of goods sold (COGS) till manufacturer's suggested retail price (MSRP); suggests the proposals on improving the measures of regulation of baby food market.

*

Н.Ф. ЯРЕМЧУК, аспірант*

Вінницький національний аграрний університет

Облік ремонту нерухомості

Успішна діяльність підприємства можлива за наявності необхідних для виробництва ресурсів, у тому числі й об'єктів нерухомості. Нерухомість у загальному розумінні можна характеризувати як нерухоме майно.

Відповідно до Закону України «Про іпотеку» та класифікатора державного майна до нерухомого майна (нерухомості) належать земельні ділянки, а також об'єкти, розташовані на земельній ділянці й невід'ємно пов'язані з нею, переміщення яких є неможливим без їх знецінення та зміни їх призначення (будівлі, споруди)¹.

На відміну від землі нерухомість є об'єктом, що може втрачати свої фізичні властивості, а тому потребує їх відновлення проведенням ремонтних робіт.

Мета статті – розкриття основних положень обліку ремонтів об'єктів нерухомості.

Значний внесок у розробку теоретичних і методологічних основ щодо проблем обліку ремонтних робіт основних засобів зробили такі вітчизняні вчені: М.І. Бондар, С.Ф. Голов, В.В. Сопко, Л.К. Сук, Н.М. Марченко, П.Я. Хомин та ін. Віддаючи належне науковим працям провідних науковців, слід від-

* Науковий керівник – Л.В. Гуцаленко, доктор економічних наук, професор.

¹ Про іпотеку: Закон України від 05.06.2003 р. №898-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/898-15>;

Про затвердження класифікатора державного майна: Наказ Фонду державного майна від 15.03.2006 р. №461 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN19358.html.

значити, що низка питань, які виникають зі змінами законодавчих документів, потребує подальшого дослідження й уточнення.

Починаючи з 2008 року, у складі нерухомості виділяється «операційна» та «інвестиційна» нерухомість. Відзначимо, що інвестиційна нерухомість – це власні або орендовані на умовах фінансової оренди земельні ділянки, будівлі, споруди, які розташовуються на землі, утримувані з метою одержання орендних платежів або збільшення власного капіталу, а не для виробництва і постачання товарів, надання послуг, адміністративної мети або продажу в процесі звичайної діяльності. Операційна нерухомість – це власні або орендовані на умовах фінансової оренди земельні ділянки, будівлі, споруди, які розташовуються на землі, утримувані з метою використання для виробництва, або постачання товарів чи надання послуг, або ж в адміністративних цілях¹.

У сучасних умовах, особливої уваги практикуючих бухгалтерів потребує облік витрат на ремонт об'єктів нерухомості. Проблеми, що викликають ускладнення в практиці обліку ремонтних операцій, пов'язані, передусім, із розмежуванням сутності ремонтних робіт. Поняття «ремонт» є досить широким та багатограним і класифікується за різними ознаками: видами; належністю основних засобів; відношенням до господарської діяльності; відношенням до плану; способом здійснення.

Листом Державного комітету України з питань житлово-комунального господарства від 26.01.2005 № 4/3-102 «Щодо Примірного переліку послуг з утримання будинків і споруд та прибудинкових територій та послуг з ремонту приміщень, будинків, споруд» визначено поняття капітального й поточного ремонтів будівлі².

¹ Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість»: Наказ Міністерства фінансів України від 02.07.2007 р. №779 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://crimealawyers.com/files/standart-32.rar>.

² Щодо Примірного переліку послуг з утримання будинків і споруд та прибудинкових територій та послуг з ремонту приміщень, будинків, споруд: Лист Державного комітету України з питань житлово-комунального господарства від 26.01.2005 № 4/3-102 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1041.10186.0>

Під поточним ремонтом розуміють комплекс ремонтно-будівельних робіт, який передбачає систематичне та своєчасне підтримання експлуатаційних якостей і попередження передчасного зносу конструкцій та інженерного обладнання. Метою поточного ремонту є підтримання об'єкта в належному стані без поліпшення якісних характеристик до капітального ремонту.

Під капітальним ремонтом будівлі розуміють комплекс ремонтно-будівельних робіт, який передбачає заміну, відновлювання й модернізацію конструкцій і обладнання будівель у зв'язку з їх фізичною зношеністю та руйнуванням, поліпшення експлуатаційних показників, а також – планування будівлі й благоустрою території без зміни будівельних габаритів об'єкта.

Його характерною ознакою є необхідність поліпшення експлуатаційних характеристик, а це веде безпосередньо до збільшення майбутніх економічних вигід від використання об'єкта основних засобів, і в окремих випадках до поліпшень об'єкта. Підтвердження такої тези знаходимо у тому, що, згідно з згаданим вище листом, до капітального ремонту належить модернізація конструкцій, обладнання будівель, поліпшення планування будівлі, тобто реконструкція.

Модернізація (від французького *moderniser* – новітній, сучасний) – часткове вдосконалення конструкції та заміна застарілого устаткування (машин, обладнання й ін.), технології виробництва, технічне і технологічне переоснащення підприємств.

Згідно з Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку основних засобів, прикладами поліпшень, які приводять до збільшення майбутніх економічних вигід, є:

модифікація, модернізація об'єкта основних засобів із метою подовження строку його корисної експлуатації або збільшення його виробничої потужності;

заміна окремих частин обладнання для поліпшення якості продукції (робіт, послуг);

запровадження ефективнішого технологічного процесу, який дасть змогу зменшити початково оцінені виробничі витрати;

добудування (надбудова) будівлі, яке збільшить кількість, місце, площу будівлі, обсяги, поліпшить якість виконуваних робіт, послуг або умови їх виконання¹.

Проведення капітального ремонту, відповідно до п. 14 П(С)БО 7, призводить до збільшення первісної вартості об'єктів нерухомості, які підлягали ремонтним роботам. Витрати для підтримки об'єкта в робочому стані включаються до складу витрат періоду².

Враховуючи норми ПКУ (п. 146.11), первісна вартість нерухомості при податкових розрахунках може збільшуватися на суму витрат, пов'язаних із ремонтом та поліпшенням (модернізація, модифікація, будова, дообладнання, реконструкція), що перевищує 10% сукупної балансової вартості всіх груп нерухомості, що підлягають амортизації, на початок звітного періоду. Відповідно витрати суми поліпшення відносять на той об'єкт нерухомості, щодо якого здійснюють ремонт чи поліпшення. В іншому випадку всі витрати відносять до витрат звітного періоду³.

Методику податкових розрахунків неодноразово піддають критиці. Однак, як зазначає П.Я. Хомин, вимог податкового законодавства слід дотримувати, незважаючи на їхню алогічність⁴.

Таким чином, ремонт об'єктів нерухомості передбачає: 1) часткове відновлення окремих об'єктів для підтримання їх у робочому стані без поліпшення якісних характеристик; 2) комплекс будівельно-монтажних робіт, пов'язаних із поліпшенням експлуатаційних показників об'єктів нерухомості (рис.).

Облік господарських операцій, пов'язаних із ремонтними роботами об'єктів нерухомості, наведено в таблиці 1.

¹ Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів: Наказ Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. №561 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://tc.nusta.com.ua/dkpru/dgerela/272.htm>.

² Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: Наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. №92: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.

³ Податковий кодекс України від 2.12. 2010 р. №2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

⁴ Хомин П.Я. Відмінності фінансового і податкового обліку основних засобів як наслідок неузгодженості звітності / П.Я. Хомин // Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. – №9. – С. 25.

Дані таблиці підтверджують, що витрати на капітальний ремонт відображають спочатку на рахунку 15, а потім списують на збільшення вартості об'єкта нерухомості. Поточний ремонт відображає витрати звітного періоду.

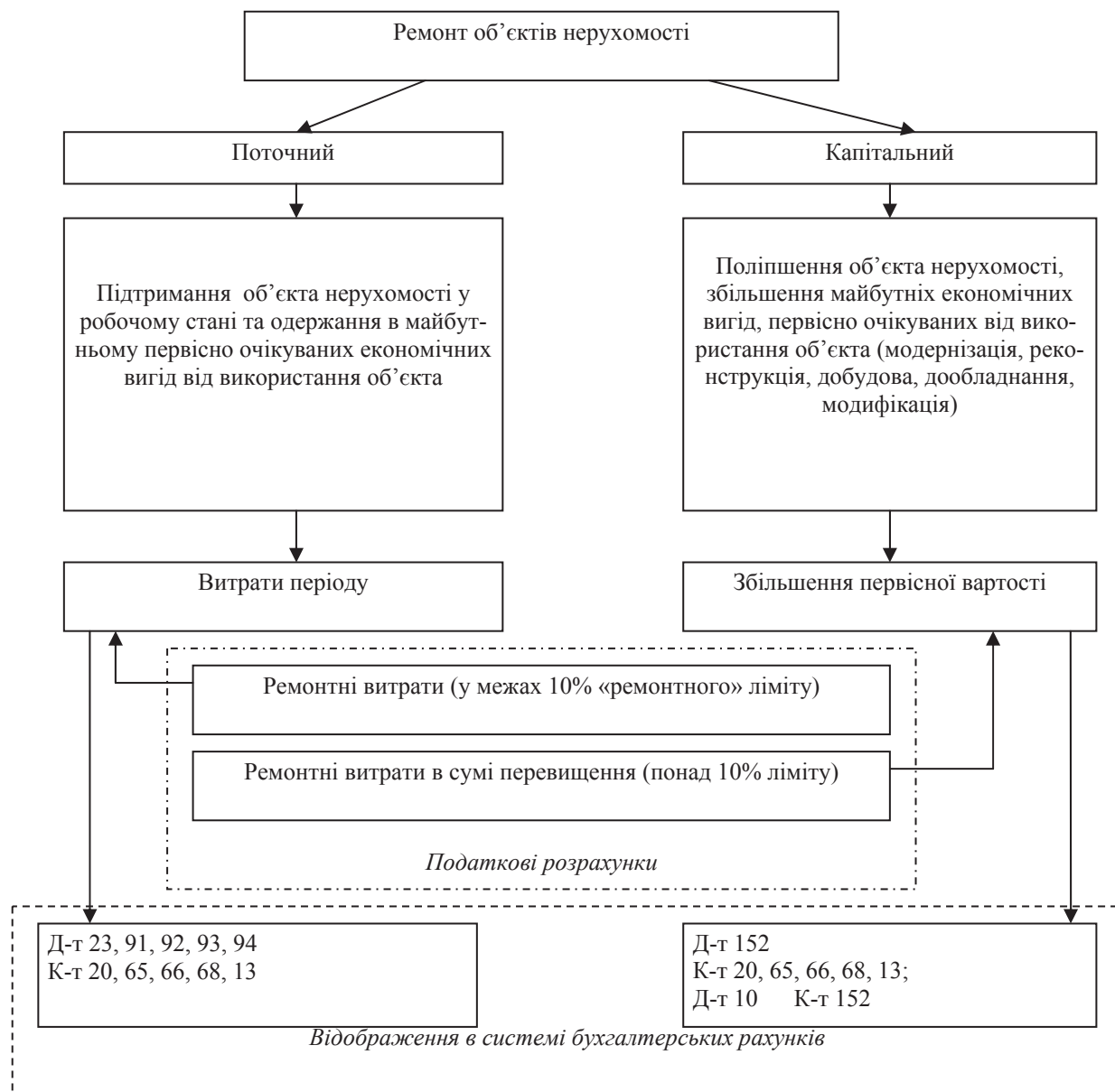
Проте з метою одержання інформації для контролю й аналізу бухгалтерам необхідно облік витрат на ремонт здійснювати окремо для кожного об'єкта, який ремонтується, у розрізі інвестиційної та операційної нерухомості.

З викладеного підтверджується необхідність деталізації аналітичних рахунків до рахунка 15 «Капітальні інвестиції».

Рішення про характер ремонтних робіт (тобто на що вони направлені: підтримку чи поліпшення) приймається керівником підприємства з урахуванням результату аналізу існуючої ситуації й істотності таких витрат (п. 29 Методрекомендацій №561).

При цьому, як правило, технічний висновок про направленість заходів, що проводяться, з погляду подальшої експлуатації об'єктів нерухомості керівнику надає фахівець відповідного профілю (головний інженер, начальник цеху чи інша компетентна особа).

У результаті дослідження встановлено невідповідність віднесення витрат на капітальний ремонт у бухгалтерському обліку та податкових розрахунках, що спричиняє додаткові розрахунки працівниками бухгалтерії. Поточний ремонт передбачає понесення витрат для підтримання об'єктів нерухомості у робочому стані, капітальний ремонт – понесення витрат на будівельно-монтажні роботи, що пов'язані з поліпшенням експлуатаційних показників об'єктів нерухомості. Однак для розмежування витрат капітального ремонту за даними бухгалтерського обліку і податкових розрахунків у бухгалтерії необхідно формувати кошторис витрат на ремонтні роботи (табл. 2) та розрахунок суми збільшення первісної вартості об'єктів нерухомості (табл. 3).



Уточнення характеру ремонтних робіт об'єктів нерухомості

1. Порядок відображення в обліку ремонтних робіт об'єктів нерухомості

Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
	дебет	кредит	
Відображено витрати на поточний ремонт об'єкта операційної нерухомості (адмін-будинки)	92	20, 22, 66, 65, 63, 68	500
Відображено витрати на поточний ремонт інвестиційної нерухомості (склад)	91	20, 22, 66, 65, 63, 68	500
Відображено витрати на поліпшення об'єкта операційної нерухомості	152	20, 22, 66, 65, 63, 68	5000
Витрати на поліпшення віднесено на збільшення первісної вартості об'єкта операційної нерухомості	103	152	5000
Відображено витрати на поліпшення об'єкта інвестиційної нерухомості	152	20, 22, 66, 65, 63, 68	5000
Витрати на поліпшення віднесено на збільшення первісної вартості об'єкта інвестиційної нерухомості	100	152	5000

2. Кошторис витрат на ремонт об'єктів нерухомості

Характеристика конструкції:

тип будівлі: _____;
 тип фундаменту: _____;
 тип стін: _____;
 тип перекриттів: _____;
 тип покрівлі: _____;
 вікна: _____;
 Тип пошкодження _____.

Найменування робіт	К-ть	Ціна, грн	Вартість, грн	Примітки
Матеріали			25000	
...				
...				
Разом	x	x	25000	
Оплата праці			10000	
...				
...				
Разом	x	x	10000	
Експлуатація будівельних машин і механізмів			10000	
...				
...				
Разом	x	x	10000	
Інші витрати			5000	
...				
Разом	x	x	5000	
Усього	x	x	50000	

3. Розрахунок суми збільшення первісної вартості об'єктів нерухомості

Об'єкт	Залишкова (балансова) вартість	Плановий кошторис витрат на ремонт (поточний - П; капітальний - К)	Планові показники					Фактичні показники				Примітки
			Податкові дані					фактичні витрати	балансова вартість об'єкта ремонту у податкових розрахунках	балансова вартість об'єкта ремонту у бухгалтерському обліку	характер ремонту (П, К)	
			балансова вартість об'єкта ремонту	балансова вартість групи, що підлягає амортизації	10%	перевищення	характер ремонту (поточний - П., капітальний - К)					
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Склад	80000	К-50000	89000	350000	35000	15000	К	52000	104000	132000	К	

Запропоновані форми документів сприятимуть розмежуванню витрат на ремонтні роботи об'єктів нерухомості.

Розкрито основні положення обліку ремонтів об'єктів нерухомості. Дослідженням підтверджена необхідність деталізації аналітичних рахунків до рахунка 15 „Капітальні інвестиції”. Запропоновані форми документів сприятимуть розмежуванню витрат на ремонтні роботи об'єктів нерухомості.

Раскрыты основные положения учета ремонтов объектов недвижимости. Исследованием подтверждена необходимость детализации аналитических счетов к счету 15 „Капитальные инвестиции”. Предложенные формы документов будут способствовать разделению затрат на ремонтные работы объектов недвижимости.

An article studies major patterns of accounting of maintenance of real estate. The fact that it is necessary to provide itemed accounts for the account 15 'The capital investments' is substantiated. The suggested documents can contribute to the process of distribution of maintenance charges.

*