

УДК 657.421.1

**ОБЛІК ВИТРАТ НА ОБСЛУГОВУВАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВ  
ТРАНСПОРТУ ПРИРОДНОГО ГАЗУ ЗА МСФЗ**

*В. К. Орлова, С. М. Кафка*

*Івано-Франківський національний технічний університет нафти і газу  
e-mail: Kafka@i.ua*

Основні засоби є невід'ємною частиною майна будь-якого підприємства, без яких неможливе здійснення господарської діяльності. Переважна частина активів підприємств з транспорту газу представлена основними засобами, більша частина з них забезпечують технологічний процес (споруди, машини, обладнання). Інша частина – основні засоби обслуговуючого та допоміжного характеру, виробничі та адміністративні будівлі. Витрати на експлуатацію, утримання і відновлення роботи основних засобів займають значну частину в загальній сукупності грошових потоків таких підприємств. Всі витрати на підтримання основних засобів після їх визнання в балансі поділяються на витрати на поточне обслуговування, на заміну частин основних засобів та витрати, які збільшують первісну вартість основних засобів. Тому виникає потреба чіткого формування переліку подальших витрат на основні засоби для цілей обліку та складання звітності.

У процесі використання основні засоби піддаються фізичному зносу, різниця в умовах їх експлуатації призводить до того, що окремі об'єкти основних засобів, їх складові елементи зношуються нерівномірно [1]. Звідси виникає необхідність заміни або відновлення зношених конструктивних елементів засобів праці з метою відтворення їх споживних вартостей та підтримування у робочому стані до закінчення строку корисної експлуатації. Здійснюється все це за допомогою ремонтних робіт та інших дій, направлених на поліпшення об'єктів основних засобів.

Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) є основою для підготовки фінансової звітності для ринків капіталу в зростаючій кількості країн по всьому світу. Однак ті компанії, які вже сьогодні використовують МСФЗ, стикаються з новими, специфічними для них проблемними питаннями і завданнями в сфері застосування стандартів, оскільки процес розробки нових і уточнення чинних стандартів, здійснюваний Радою з Міжнародним стандартами фінансової звітності (далі - Рада з МСФЗ), в останні роки стає більш інтенсивним і керівництво компаній має відстежувати безперервний потік змін в МСФЗ. МСФЗ являють собою методологію, засновану на принципах, і не передбачають рекомендацій по її застосування в конкретній галузі. Тому ми досліджуємо проблеми практичного застосування МСФЗ на газотранспортних підприємствах.

Є низка не досліджених проблем, в частині в бухгалтерського обліку та контролю витрат на ремонт та модернізацію основних засобів, які потребують

уваги, більш ґрунтовного аналізу та вирішення [2]. До таких проблемних аспектів досліджуваної тематики можна віднести: питання сутності ремонту та модернізації для цілей бухгалтерського обліку, класифікації витрат на ремонт основних засобів, яка відповідає обліковим потребам і враховує специфіку даних робіт, формування облікової політики щодо відображення операцій з ремонту та модернізації необоротних активів на підприємстві, особливості здійснення внутрішнього контролю витрат на ремонт та модернізацію основних засобів. Необхідність розробки науково обґрунтованих рекомендацій з удосконалення теорії, організації та методики бухгалтерського обліку операцій, пов'язаних з ремонтом та модернізацією основних засобів з урахуванням напрацювань вітчизняної й світової практики обліку, обумовили актуальність дослідження.

МСБО 16 «Основні засоби» [3] не містить окремого критерію капіталізації подальших витрат. При перегляді МСБО 16 у 2003 р. Рада з МСФЗ переглянула і принцип визнання подальших витрат:

такий критерій не відповідає загальному принципу визнання активів;  
на практиці складно розрізнити витрати, що підтримують об'єкт у робочому стані, і витрати, що його поліпшують (певні витрати можуть одночасно здійснювати й те, й інше).

Відповідно до загального принципу визнання активів підприємство не враховує в балансовій вартості основних засобів витрати на щоденне обслуговування об'єкта. Такі витрати, радше, визнаються у складі фінансового результату у періоді їх здійснення. Витрати на щоденне обслуговування найчастіше включають витрати на оплату праці та матеріали, у т. ч. незначні запасні частини. Такі витрати часто спрямовуються на ремонт та технічне обслуговування об'єктів основних засобів.

Елементи деяких об'єктів основних засобів потребують заміни через регулярні проміжки часу. Також певні об'єкти можуть бути придбані з метою здійснення менш частих замін (як-то заміна внутрішніх стін у будівлі) або як одноразову заміну. Відповідно до принципу визнання активів, підприємство враховує у складі балансової вартості об'єкта основних засобів витрати із заміни елемента, коли такі витрати понесені (якщо критерії визнання дотримані). При цьому припиняється визнання балансової вартості елементів, що замінюються (тобто їх вартість списується).

Тому, відповідно до критеріїв визнання основних засобів, суб'єкт господарювання не повинен визнавати у балансовій вартості об'єкта основних засобів витрати на щоденне обслуговування, обстеження, періодичне технічне обслуговування об'єкта основних засобів. Як правило, до них відносяться витрати на ремонт і обслуговування об'єктів основних засобів, які не поліпшують нормативні показники функціонування об'єктів основних засобів. Це витрати, понесені з метою відновлення або збереження раніше очікуваних

майбутніх економічних вигод, отримання яких передбачалося від використання об'єкта основних засобів. Ці витрати визнаються у звіті про фінансові результати в тому періоді, в якому вони були понесені. Витрати на щоденне обслуговування об'єкта, як правило, це витрати на заробітну плату та витратні матеріали і можуть включати витрати на маловартісні деталі.

Інші витрати, які спрямовані на поліпшення стану об'єкта для продовження строку корисної служби та/або підвищення продуктивності понад первинно розраховані нормативні показники (що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод) капіталізуються та включаються до первісної вартості основних засобів.

Отже, зведення на єдиній методологічній основі та співвідношення видів робіт, які виконуються для ремонту основних засобів з їх об'єктами (видами, компонентами, елементами) в нормативно-розпорядчому документі «Єдиного класифікатора робіт, що виконуються для технічного обслуговування та ремонту основних засобів підприємств НГК», з урахуванням технічних вимог щодо їх експлуатації відповідно до МСФЗ. Таким нормативним документом можуть бути «стандарт підприємства» чи «додаток» до розпорядчого документу про облікову політику підприємства.

У галузі триває полеміка навколо необхідності розробки спеціального керівництва для підприємств, що займаються транспортуванням газу. Застосування на практиці запропонованих науково обґрунтованих рекомендацій дозволить забезпечити адекватне відображення операцій з обліку витрат на обслуговування основних засобів підприємств нафтогазового комплексу, своєчасне одержання і аналіз необхідної інформації керівництвом.

### **Список використаних джерел:**

1. Орлова В. К., Кафка С. М. Відображення вартості основних засобів у фінансовій звітності // Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні: матеріали IV міжнар. наук.-практ. конф., 11 травня 2016 р. – Тернопіль: ТНЕУ, 2016. – С. 171-172
2. Хома С. В., Орлова В. К., Кафка С. М. Консолідована фінансова звітність підприємств нафтогазового комплексу: склад, елементи та правила консолідації. - Науковий вісник ІФНТУНГ. – 2015. – № 2 (12) .- С. 58-63
3. МСБО 16 «Основні засоби»: Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012 // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL: [http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929\\_014](http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_014) (дата звернення: 31.05.2017).