

УДК 657.15

**НАДХОДЖЕННЯ ТА ОПРИБУТКУВАННЯ ОСНОВНИХ
ЗАСОБІВ У СВІТЛІ ІМПЛЕМЕНТАЦІЇ МІЖНАРОДНИХ
СТАНДАРТІВ ОБЛІКУ У ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ**

*Романченко Ю. О., кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри організації обліку та аудиту,
Плаксієнко В. Я., доктор економічних наук, професор,
завідувач кафедри бухгалтерського обліку,
Полтавська державна аграрна академія*

Постановка проблеми у загальному вигляді.

Імплементация міжнародного законодавства до вітчизняної нормативно-правової бази зобов'язала до розробки національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку у державному секторі (далі - НП(С)БОДС) на основі міжнародних стандартів, що висвітлено у Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі [7].

Об'єкти основних засобів становлять основу не тільки будь-якого виробництва, а й державного сектору економіки, адже займають значну питому вагу у вартості власного капіталу бюджетної установи незалежно від її статусу та рівня підпорядкування.

Об'єкти основних засобів, що різними шляхами надходять до установи, проходять різні етапи власного життя: передаються в експлуатацію; зношуються в результаті експлуатації; піддаються ремонту, за допомогою якого відновлюються їх фізичні якості; переміщуються всередині установи; вибувають з установи внаслідок фізичного зносу або недоцільності подальшого застосування.

Тож поінформованість про наявність основних засобів та постійний контроль за їх ефективним використанням мають велике значення в діяльності кожної установи.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання відображення в обліку надходження та оприбуткування основних засобів в цілому та у державному секторі зокрема неодноразово піднімалося вітчизняними науковцями. Вагомий

вклад у розвиток методології обліку основних засобів внесли: Атамас П. Й., Джога Р. Т., Свірко С. В., Сушко Н. І., Ткаченко І. Т. та інші. Проте реформування обліку в державному секторі, запровадження національних стандартів обліку, нового плану рахунків вимагають ґрунтовних подальших досліджень.

Формування цілей статті. Основними завданнями публікації є: висвітлення стану та змін в оновленій методиці обліку основних засобів бюджетних установ, визначення основних термінів та характеристик, обґрунтування застосування кореспонденції рахунків за оновленою методикою та планом рахунків.

Виклад основного матеріалу дослідження. У міжнародній практиці існує стандарт з обліку основних засобів у державному секторі, який регламентує ведення обліку і складання звітності у багатьох міжнародних організаціях, наприклад: ЄС, НАТО, Інтерпол, системи ООН тощо [1] - це МСБОДС 13 «Основні засоби». Вказаний стандарт визначає сутність основних засобів (property, plant and equipment) в редакції: «матеріальні активи, що їх: а) утримує суб'єкт господарювання для використання у виробництві або постачанні товарів і наданні послуг, для надання в оренду іншим або для адміністративних цілей; б) використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного звітного періоду».

Вітчизняна практика не відходить від зарубіжного досвіду та в процесі виконання Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі було розроблено НП(С)БОДС 121 «Основні засоби» [5], яким запроваджено нові підходи обліку основних засобів державного сектору в Україні, а також Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору [4].

Відповідно до вищенаведених вітчизняних нормативів об'єкт основних засобів визнається активом якщо: по-перше, існує ймовірність отримання бюджетною установою майбутніх економічних вигод, пов'язаних з його використанням, та/або він має потенціал корисності для суспільства; по-друге, вартість об'єкта основних засобів може бути визначена. Крім того,

вартість придбання (без ПДВ), яка перевищує 6000 грн, є вартісним критерієм для віднесення активу до складу основних засобів. Після первісного визнання об'єкта основних засобів як активу його обліку ведеться за первісною вартістю.

Відповідно до п. 5 розділу II НП(С)БОДС 121 «Основні засоби», первісна вартість складається з наступних витрат:

- сум, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);
- реєстраційних зборів, державного мита та аналогічних платежів, що здійснюються у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів;
- сум ввізного мита;
- сум непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються бюджетній установі);
- витрат зі страхування ризиків доставки основних засобів;
- витрат на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів;
- інших витрат, безпосередньо пов'язаних з доведенням основних засобів до придатного стану для використання із запланованою метою.

З січня 2017 р. змінилися субрахунки та їх кореспонденція, за якою бюджетні установи повинні обліковувати операції, пов'язані з рухом основних засобів. Сьогодні бюджетні установи застосовують:

- План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом МФУ від 31.12.2013 р. № 1203 [6];
- Типову кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами, затверджену наказом МФУ від 29.12.2015 р. № 1219 [8].

Відповідно до нового Плану рахунків і Порядку його застосування облік основних засобів ведеться на рахунках класу 1 «Нефінансові активи» (зокрема 10 «Основні засоби» та 11

«Інші необоротні матеріальні активи») та 5 «Капітал та фінансовий результат». Відтак, новий підхід в обліку основних засобів полягає у ліквідації необхідності фондування капітальних інвестицій, тобто первісна вартість на видатки потрапляє частинами в ході нарахування амортизації. При нарахуванні амортизації капітал не зменшується.

3 січня 2017 р. суттєво змінилася методика обліку придбання основних засобів. Сьогодні установи повинні застосовувати субрахунок 5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів» для обліку коштів для придбання, модернізації чи реставрації основних засобів. Отримані суми бюджетних асигнувань відтепер зараховують на субрахунок 2313 «Реєстраційні рахунки». Так, отримання цільового фінансування для придбання основних засобів відображають проводкою за дебетом 2313 «Реєстраційні рахунки» та кредитом 5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів».

При введенні в експлуатацію витрачена сума цільового фінансування відноситься на рахунок власного капіталу бюджетних установ за дебетом 5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів» та кредитом 5111 «Внесений капітал розпорядникам бюджетних коштів».

Фінансування придбання і введення в експлуатацію основних засобів бюджетна установа отримує за кодом 3110 – 3160 та 2210, 2240, 2260.

Якщо надходження основних засобів в установу відбулося за рахунок власних надходжень, отриманих на рахунок спеціального фонду, то з доходу відповідного періоду необхідно вилучити суму понесених витрат, відобразивши тим самим фінансування. Вказана операція буде відображена за дебетом субрахунку 7111 Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг) (або 7211 «Дохід від реалізації активів», або 7311 «Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів») та за кредитом 5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів».

Введення в експлуатацію об'єкта основних засобів може потребувати транспортних витрат, монтажних робіт, проведення обов'язкових платежів, спричинених набуттям прав на об'єкт. Так, відповідні суми акумулюють на рахунок 13 «Капітальні

інвестиції», а при введенні в експлуатацію в повному обсязі відносять на збільшення первісної вартості об'єкта (таблиця 1).

Таблиця 1

**Відображення в обліку придбання об'єкту основних засобів,
яке потребує монтажу та додаткових витрат**

Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Документальна підстава
Оприбуткування на склад об'єкта основних засобів	1513	2113, 6211	Накладна, чек або інший первинний документ, отриманий від продавця
Видача зі складу в монтаж	1311	1513	Складський документ

На нашу думку, вказану вище кореспонденцію доцільно застосовувати у випадку якщо об'єкт основних засобів оприбутковують на склад для зберігання і подальшої передачі на монтаж.

Висновки. Облік в установах державного сектору як інформаційна система контролю за використанням бюджетних коштів є важливим галузевим обліком в Україні. Його нормативна база вдосконалюється та змінюється. В обліку основних засобів пропонуємо ввести додаткові аналітичні рахунки для розмежування сум бюджетних асигнувань та власних надходжень, що виділені на придбання об'єкту.

Література.

1. International Public Sector Accounting Standards [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://en.wikipedia.org/wiki/International_Public_Sector_Accounting_Standards.

2. Крута Л. Новий бухоблік основних засобів та інших необоротних активів: розбираємо типові ситуації / Л. Крута // Бухгалтерія: бюджет. – 2018. - № 10 (158). – С. 14 – 19.

3. Матвеева В. Основні засоби: опановуємо новий план рахунків / В. Матвеева // Бюджетна бухгалтерія. 2017 - № 7. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [https:// i.factor.ua](https://i.factor.ua)

4. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору, затверджені наказом МФУ від 23.01.2015 р. № 11 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua>.

5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку державного сектора 121 «Основні засоби», затверджене наказом МФУ від 12 жовт. 2010 р. № 1202 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.

6. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом МФУ від 31 груд. 2013 р. № 1203 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua>.

7. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки, затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 16 січ. 2007 р. за № 34. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.

8. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами, затверджену наказом МФУ від 29 груд. 2015 р. № 1219 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua>.

References.

1. International Public Sector Accounting Standards [Elektronnyy resurs]. – Rezhym dostupu: http://en.wikipedia.org/wiki/International_Public_Sector_Accounting_Standards.

2. Kruta L. Novyy bukhhoblik osnovnykh zasobiv ta inshykh neoborotnykh aktyviv: rozbyrayemo typovi sytuatsiyi / L. Kruta // Bukhhalteriya: byudzheta. – 2018. - № 10 (158). – S. 14 – 19.

3. Matvyeyeva V. Osnovni zasoby: opanovuyemo novyy plan rakhunkiv / V. Matvyeyeva // Byudzheta bukhhalteriya. 2017 - № 7. – [Elektronnyy resurs]. – Rezhym dostupu: <https://i.factor.ua>

4. Metodychni rekomendatsiyi z bukhhalters'koho obliku osnovnykh zasobiv sub'ektiv derzhavnoho sektoru, zatverdzeni nakazom MFU vid 23.01.2015 r. № 11 [Elektronnyy resurs]. – Rezhym dostupu: <https://buhgalter.com.ua>.

5. Natsionalne polozhennya (standart) bukhhalterskoho obliku derzhavnogo sektora 121 «Osnovni zasoby», zatverdzhene nakazom MFU vid 12 zhovt. 2010 r. № 1202 [Elektronnyy resurs]. – Rezhym dostupu: <http://www.minfin.gov.ua>.

6. Plan rakhunkiv bukhhalterskoho obliku v derzhavnomu sektori, zatverdzhenny nakazom MFU vid 31 hrud. 2013 r. № 1203 [Elektronnyy resurs]. – Rezhym dostupu: <https://buhgalter.com.ua>.

7. Stratehiya modernizatsiyi systemy bukhhalterskoho obliku v derzhavnomu sektori na 2007-2015 roky, zatverdzhena postanovoyu Kabinetu Ministriv Ukrayiny vid 16 sich. 2007 r. za № 34. [Elektronnyy resurs]. – Rezhym dostupu: <http://www.minfin.gov.ua>.

8. Typova korespondentsiya subrakhunkiv bukhhalterskoho obliku dlya vidobrazhennya operatsiy z aktyvamy, kapitalom ta zobov'yazannyamy rozporядnykamy byudzhetykh koshtiv ta derzhavnymy tsilovymy fondamy, zatverdzhenu nakazom MFU vid 29 hrud. 2015 r. № 1219 [Elektronnyy resurs]. – Rezhym dostupu: <https://buhgalter.com.ua>.

Анотація.

Романченко Ю. О., Плаксієнко В. Я.

Надходження та оприбуткування основних засобів у світлі імплементації міжнародних стандартів обліку у державному секторі.

Визначено вплив МСБОДС 13 «Основні засоби» на формування нормативів, визначених у НП(С)БОДС 121 «Основні засоби». Проаналізовано відмінності в методиках обліку надходження та оприбуткування об'єктів основних засобів бюджетних установ до та після 2017 року. Наведено склад витрат, що включаються до первісної вартості основних засобів при їх оприбуткуванні. Висвітлено оновлену кореспонденцію субрахунків для обліку надходження та оприбуткування основних засобів за результатами імплементації міжнародних стандартів обліку у державному секторі, а також переходу на новий план рахунків установами державного сектору з 2017 року.

Ключові слова: кореспонденція рахунків, основні засоби, оприбуткування, облік, первісна вартість.

Аннотация.

Романченко Ю. А., Плаксиенко В. Я.

Поступления и оприходования основных средств в свете имплементации международных стандартов учета в государственном секторе.

Определено влияние МСБОДС 13 «Основные средства» на формирование нормативов, определенных в НП(С)БУГС 121 «Основные средства». Проанализированы различия в методиках учета поступления и оприходования объектов основных средств бюджетных учреждений до и после 2017 года. Приведен состав затрат, включаемых в первоначальную стоимость основных средств при их оприходовании. Освещены обновленную корреспонденцию субсчетов для учета поступления и оприходования основных средств по результатам имплементации международных стандартов учета в государственном секторе, а также перехода на новый план счетов учреждениями государственного сектора с 2017 года.

Ключевые слова: корреспонденция счетов, основные средства, оприходования, учета, первоначальная стоимость.

Abstract..

Romanchenko I, Plaksiyenko V.

Receipts and posting of fixed assets in the light of the implementation of international accounting standards in the public sector.

The influence of IPSAS 13, «Property and equipment» in the formation of the standards set out in NP(S)AS «Fixed Assets». The differences in methods of accounting receipts and posting of fixed assets of budgetary institutions before and after 2017. An warehouse costs included the initial cost of fixed assets during their posting. Deals with the correspondence sub updated to account for the receipt and posting of fixed assets resulting from the implementation of international accounting standards in the public sector and the transition to the new chart of accounts of public sector institutions from 2017.

Keywords: correspondence accounts, fixed assets, posting, accounting, cost.