

This methodical providing gives the chance more of flexible forecasting of changes of market balance and the offer in primary market of residential real estate.

Keywords: *primary market of residential real estate, the offer price of apartments in new buildings, elasticity of the offers' prices of real estate, fuzzy arithmetics, triangular fuzzy number, the fuzzy equations*

УДК: 340:131 (094.58): 657:06.047.42 (045)

О.М. Бондаренко

канд.економ.наук., доц.,

Г.В. Сліпенчук

канд.економ. наук., доц.

ПРОБЛЕМИ УЗГОДЖЕННЯ В ЗАКОНОДАВЧІЙ БАЗІ ТА ЗМІНИ В МЕТОДИЧНИХ ПІДХОДАХ ДО ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

У статті проведено дослідження неузгодженості в законодавчій базі та змін в методичних підходах до бухгалтерського обліку основних засобів і нематеріальних активів в бюджетних установах.

Ключові слова: *основні засоби, нематеріальні активи, національні положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі.*

Постановка проблеми. Міністерство фінансів продовжує вдосконалювати нормативно-правові акти, що визначають правила бухгалтерського обліку в бюджетних установах, виправляючи недоліки та прогалини, що проявилися під час практичного застосування Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі (НП(С)БОДС). Наказ Міністерства фінансів України "Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з

бухгалтерського обліку" від 23.07.2015 № 664 (Наказ № 664) уносить зміни відразу до чотирьох НП(С)БОДС, а також до Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ і Типової кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями бюджетних установ.

Актуальність останніх досліджень і публікацій. Дослідженням актуальних питань бухгалтерського обліку в бюджетних установах займаються такі вчені та практики, як Атамас П.Й., Джога Р.Т., Канаєва Т.В., Рудченко Ю.С., Свірко С.В., Сушко Н.І., Ткаченко І.Т., Чечуліна О.О. та інші.

Невирішена частина загальної проблеми. Сучасний стан обліку в бюджетних установах, попри свою прогресивність, характеризується цілою низкою невирішених проблем, котрі актуалізуються у зв'язку з необхідністю отримання нових потоків обліково-аналітичної інформації [6]. Незважаючи на те що НП(С)БОДС діють із 1 січня 2015 року, бухгалтери бюджетних установ іще не відчули всіх новацій, які вони принесли. Тому, бухгалтеру бюджетної установи доводиться зіштовхнутися з новими змінами та проблемами в бухгалтерському обліку.

Метою даної статті є дослідження неузгодженості в законодавчій базі та змін в методичних підходах до бухгалтерського обліку основних засобів і нематеріальних активів в бюджетних установах.

Виклад основного матеріалу. Первісна вартість при безоплатному отриманні. У п. 7 р. II НП(С)БОДС 121 "Основні засоби" [1] передбачено: у разі безоплатного отримання основних засобів (ОЗ) від фізичних і юридичних осіб (окрім суб'єктів державного сектора) їх первісною вартістю визнається справедлива вартість на дату отримання з урахуванням витрат, які формують первісну вартість згідно з п. 5 р. II НП(С)БОДС 121 "Основні засоби".

Однак, ця норма була досить проблематичною для бюджетних установ. Адже по суті потрібно було проводити оцінку відповідно до вимог Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» від 12.07.2001 р. №2658-III. А це означає пошук додаткових

бюджетних коштів на її проведення та витрати часу на оформлення результатів такої оцінки.

Таким чином, аби спростити цей механізм, Наказом № 664 передбачено, що первісною вартістю ОЗ, отриманих безоплатно від фізичних і юридичних осіб (окрім суб'єктів державного сектора), може бути вартість, щодо якої є достовірна інформація, зокрема згідно з відповідними первинними документами, з урахуванням витрат, які формують первісну вартість згідно із п. 5 р. II ПП(С)БОДС 121 "Основні засоби" . Тож п. 7 р. II ПП(С)БОДС 121 "Основні засоби" доповнили новим абзацом.

Отже, якщо безоплатно отримані від фізичних і юридичних осіб ОЗ надходять разом із первинними документами на них (наприклад, касовий чек, накладна), тоді бюджетні установи можуть на підставі цих документів сформувавши первісну вартість й оприбуткувати отриманий безоплатно ОЗ.

Аналогічні норми було внесено й до п. 10 р. II ПП(С)БОДС 122 «Нематеріальні активи» [2], тобто стосуються такі правила бухобліку та нематеріальних активів, отриманих безоплатно від фізичних і юридичних осіб (окрім суб'єктів державного сектора).

Починаючи із 04.09.2015 р. ОЗ та нематеріальні активи обліковують у гривнях без копійок. Відповідні зміни внесено до абз. 2 п. 11 р. II ПП(С)БОДС 121 "Основні засоби".

Аналогічні зміни внесли й до п. 13 р. II ПП(С)БОДС 122 "Нематеріальні активи". Відповідно, вилучили й бухгалтерську проводку щодо списання сум копійок із придбаних, утворених, побудованих, поліпшених необоротних активів із п. 1.5 Типової кореспонденції, у якій наведено бухгалтерські проводки при зарахуванні об'єктів капітальних інвестицій після введення їх в експлуатацію до складу ОЗ і нематеріальних активів. Це правило застосовується й до сум нарахованої амортизації ОЗ і нематеріальних активів, які тепер не потрібно округлювати. Виходить, що бюджетні установи починаючи із 04.09.2015 р. при зарахуванні об'єктів до складу ОЗ і

нематеріальних активів повинні відображати їхню первісну вартість у гривнях із копійками, і амортизацію за III квартал нараховувати теж із копійками.

Схоже, що ця зміна пов'язана з певною неузгодженістю: сума незавершених капітальних інвестицій у необоротні матеріальні активи на субрахунку 141 велася в гривнях із копійками, а первісна вартість ОЗ при зарахуванні таких об'єктів на баланс — у повних гривнях (без копійок).

Отже, починаючи із 04.09.2015 р. об'єкти капітальних інвестицій після введення їх в експлуатацію до складу ОЗ і нематеріальних активів відображаються кореспонденцією Дт 101–122 та Кт 141–143 й одночасно записом показують зміни в капіталі Дт 402 та Кт 401. При цьому суми відображають у гривнях із копійками.

При нарахуванні амортизації на об'єкти ОЗ і нематеріальних активів маємо відразу декілька новацій

По-перше, на об'єкти ОЗ, доступ до яких обмежено у зв'язку з тим, що вони перебувають на тимчасово окупованій території та/або на території проведення АТО, амортизацію не нараховують. Аналогічна вимога передбачена й при нарахуванні амортизації на нематеріальні активи.

По-друге, за рішенням керівника суб'єкта державного сектора в розпорядчому документі про облікову політику може бути передбачено нарахування амортизації ОЗ і нематеріальних активів на річну дату балансу.

До 04.09.2015 р. в НП(С)БОДС 121 "Основні засоби" такої можливості не було, і лишалася тільки норма, що амортизація нараховується на дату балансу. А в п. 4 р. V Методичних рекомендацій щодо облікової політики суб'єкта державного сектору, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. № 11 [3] уточнюється, що амортизація нараховується на дату балансу щокварталу діленням річної суми амортизації на 4. Схожі норми містилися й у НП(С)БОДС 122 "Нематеріальні активи".

Наразі ж бюджетні установи можуть прийняти рішення та нараховувати амортизацію ОЗ і нематеріальних активів (як це було раніше) раз на рік, але таку можливість необхідно передбачити в наказі про облікову політику.

Але за перші два квартали бюджетні установи нараховували амортизацію поквартально, тобто нарахована половина суми річної суми амортизації. Як результат, нарахувати амортизацію за новим методом (раз на рік у річній сумі) уже не вдасться. До того ж облікова політика може бути змінена, як правило, з початку року (п. 2 р. Методичних рекомендацій з облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України" від 27.06.2013 р. № 635). Це впливає з принципу послідовності бухобліку, який передбачає постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики (ст. 4 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV).

Отже, уносити зміни до облікової політики бюджетної установи щодо зміни періодичності нарахування амортизації доведеться вже починаючи із 2016 року. Попередньо їх потрібно погодити із суб'єктом держсектора вищого рівня.

По-третє, уточнено, що нарахування амортизації ОЗ розпочинається із місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт основних засобів не просто став придатним для корисного використання, а саме введений в експлуатацію (абз. 3 п. 5 р. II НП(С)БОДС 121 "Основні засоби"). Адже можливий варіант, коли ОЗ не потребує додатково монтажу та придатний до експлуатації відразу після надходження до установи. Однак для нарахування амортизації відправною точкою має бути саме введення такого ОЗ в експлуатацію, що засвідчено відповідним актом. Для оформлення такої операції складають Акт про введення ОЗ в експлуатацію.

По-четверте, уточнено, що при вибутті об'єкта ОЗ амортизація нараховується в місяці його вибуття.

Водночас прибрано норму, яка вимагала під час передання ОЗ нараховувати амортизацію в місяці його передання за повну кількість календарних місяців перебування його в експлуатації у звітному кварталі. Отже, при визначенні суми амортизації ОЗ місяць вибуття ОЗ також

ураховується (як повний місяць) до періоду, за який нараховується амортизація в разі вибуття.

Хоча такий висновок можна зробити й без унесення цих змін, адже згідно з абз. 4 п. 5 р. IV НП(С)БОДС 121 "Основні засоби" *нарахування амортизації припиняється, починаючи із місяця, наступного за місяцем вибуття ОЗ*, переведення його на реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання, консервацію. Це стосується й випадку безоплатного передання ОЗ і нематактивів, оскільки відповідні зміни внесено до п. 10 р. IV НП(С)БОДС 122 "Нематеріальні активи".

Уточнено, що при прийнятті рішення щодо переоцінки об'єктів ОЗ і нематактивів порівнюють залишкову та справедливу вартості ОЗ на річну дату балансу.

Тобто, виключено необхідність у переоцінці ОЗ на дату балансу на кінець кожного кварталу. Відповідні зміни було внесено як у п. 3 р. III НП(С)БОДС 121 "Основні засоби" щодо ОЗ, так і в частині вимог до переоцінки нематеріальних активів (п. 3 р. III НП(С)БОДС 122 "Нематеріальні активи").

Оприбуткування й оцінка матеріалів від розбирання ОЗ. До п. 5 р. VI НП(С)БОДС 121 "Основні засоби" перенесено порядок оприбуткування вузлів, деталей, матеріалів й агрегатів розібраного та демонтованого ОЗ, який прописано в п. 23 Порядку "Про затвердження Порядку списання об'єктів державної власності" від 08.11.2007 р. № 1314 [4].

Матеріали, отримані від розбирання ОЗ, обліковують у складі запасів і оцінюють: за чистою вартістю реалізації (справедливою вартістю, за вирахуванням очікуваних витрат на їх реалізацію); виходячи із вартості подібних запасів за наявності їх на балансі з урахуванням ступеня їх придатності до експлуатації [5].

Сума оприбуткованих матеріалів, отриманих від ліквідації та розбирання необоротних активів, які залишено для ремонту й інших потреб установи, визнається доходом спеціального фонду. Як відомо, такі надходження

відносять до четвертої підгрупи першої групи власних надходжень бюджетних установ (ч. 4 ст. 13 Бюджетного кодексу України від 08.07.2010 р. № 2456-VI).

Типову кореспонденцію доповнено п. 1.28, у якому наведено бухгалтерську проводку для об'єктів, залишкова вартість яких дорівнює нулю. Для таких об'єктів потрібно визначити ліквідаційну вартість і, відповідно, збільшити первісну вартість об'єкта ОЗ, який продовжує використовуватися на суму ліквідаційної вартості (Дт 101–122 Кт 401), а його залишкова вартість дорівнюватиме нулю.

Уведена ця кореспонденція для реалізації норми абз. 2 п. 5 р. III НП(С)БОДС 121 "Основні засоби": якщо залишкова вартість ОЗ дорівнює нулю, то його переоцінена залишкова вартість визначається додаванням справедливої вартості до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми зносу. При цьому для об'єктів, що продовжують використовуватися, обов'язково визначається ліквідаційна вартість.

Висновок. Отже, вдосконалення діючих і прийняття нових законодавчих та нормативних документів, які б чітко регламентували підходи до обліку в бюджетній сфері, дозволить досягти поліпшення обліково-аналітичних даних для прийняття управлінських рішень.

Список літературия:

1. НП(С)БОДС 121 "Основні засоби" від 12.10.2010 № 1202.
2. НП(С)БОДС 122 "Нематеріальні активи" від 12.10.2010 № 1202.
3. Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. № 11.
4. Порядок "Про затвердження Порядку списання об'єктів державної власності" від 08.11.2007 р. № 1314.
5. І. Я. Максименко "Особливості обліку необоротних активів бюджетних установ", <http://www.economy.nauka.com.ua/>

Б.К. С. Туряниця "Бухгалтерський облік в бюджетних установах в умовах глобалізації економіки України", <http://naukajournal.org>.

О.М. Бондаренко, А.В. Слипенчук

Проблемы согласования в законодательной базе и изменения в методических подходах к учету в бюджетных учреждениях

В статье проведено исследование несогласованности в законодательной базе и изменений в методических подходах к бухгалтерскому учету основных средств и нематериальных активов в бюджетных учреждениях.

Ключевые слова: основные средства, нематериальные активы, национальные положения (стандарты) бухгалтерского учета в государственном секторе.

O. Bondarenko, A Slipenchuk

Problems of harmonization in legislation and changes in the methodological approaches to accounting in budgetary institutions

The paper studied the inconsistencies in legislation and changes in methodological approaches to accounting of fixed assets and intangible assets in budgetary institutions.

Keywords: fixed assets, intangible assets, national provisions (standards) of accounting in the public sector.

УДК 69:624.05

І.Д. Іванейко

канд.техн.наук., доц.,

Ю.М. Олексів

інженер