



Черкашина Т. В.

к. е. н., доцент, кафедра обліку і аудиту,

Черкашин А. Д.

студент IV курсу, Центр заочної форми навчання,

Одеський національний економічний університет

м. Одеса, Україна

ОСОБЛИВОСТІ НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ ТА ЗНОСУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ ЗА НОВИМИ СТАНДАРТАМИ

В бюджетній сфері необоротні активи відіграють основну роль у виконанні функцій і завдань, що стоять перед державною установою. Тому, вартісний і фізичний стан необоротних активів, що обліковуються на балансі бюджетної установи, нарахування зносу на них, залишаються під увагою науковців [1].

Дослідженню актуальних питань обліку і нарахування зносу в бюджетних установах приділяли увагу такі вітчизняні вчені та практики як Атамас П. Й., Білуха М. Т., Бутинець Ф.Ф., Виговська Н. Г., Голов С. Ф., Джога Р. Т., Жук В. М., В. О. Касьянова, Кірейцев Г. Г., Кужельний М. В., Кузьмінський А. М., Лінник В. Г., Лень В. С., Ловінська Л. Г., Петрик О. А., Осадчий Ю. І., Саблук П. Т., Садовська І. Б., Сопко В. В., Сук Л. К., Чумаченко М. Г., Чечуліна О. О. Швець В. Г., Шевченко С. О. та інші [2, 3].

У своїх дослідженнях Шевченко С.О. вказує на те, що у процесі експлуатації необоротні активи бюджетних установ поступово втрачають свою первісну вартість. Даний процес спричиняється не тільки їх використанням, а й впливом зовнішнього середовища, а також моральним зносом. Отже, знос поділяється на фізичний – матеріальне спрацювання об'єкта та моральний, який відображає старіння необоротних активів на фоні розвитку виробництва нових, більш ефективних аналогів. Нарухування морального зносу у вартісному вираженні у бухгалтерському обліку не передбачено [2].

Розділяємо думку науковця про те, що ігнорування морального зносу в обліку є дійсно проблемою, не вирішення якої не дозволяє відобразити у фінансовій звітності реальну оцінку об'єкту обліку.

У своїй роботі В. О. Касьянова зазначає, що проблеми бухгалтерського обліку і нарахування амортизації основних засобів є предметом особливої уваги економічної науки, оскільки амортизація як економічна категорія, одночасно виступає як витрати виробництва та як джерело відтворення [3].

Підтримуємо погляди науковця, щодо економічного призначення амортизації, що виокремлює особливості амортизації у бюджетному обліку, як категорії тому, що вартість необоротних активів бюджетних установ зникає із споживанням їх корисної вартості і не виступає джерелом відтворення.

Актуальність проблеми, особливо в контексті прийняття Національних положень (стандартів) у державному секторі 121 «Основні засоби» (далі НП(С)БОДС 121) [4] зумовили вибір теми дослідження.

Економічна сутність зносу необоротних активів в бюджетних установах має деякі відмінності від змісту нарахування зносу на необоротні активи виробничих підприємств. Особливістю обліку в бюджетних установах є те, що нарахування зносу на необоротні активи не є метою створення резерву для їх відновлення. Це відбувається тому, що в процесі господарської діяльності бюджетних установ всіх рівнів, не здійснюється перенесення обсягів наданих послуг на результати діяльності. Зумовлено це специфікою діяльності



бюджетних установ, отже в бюджетних установах надаються послуги державою громадянам і не відбувається процесів виробництва та реалізації товарів.

На виробничих підприємствах, коли здійснюється реалізація товарів, відбувається визнання покупцем вартості придбаних товарів, що містить в собівартості частку нарахованої амортизації. Таким чином, на виробниче підприємство разом з виручкою від реалізації, надходять кошти в сумі нарахованої амортизації. Після надходження грошових коштів від реалізації, виробниче підприємство має можливість створювати амортизаційний фонд, за рахунок якого відбувається відтворення необоротних активів. Вартість необоротних активів в бюджетних установах, як і в виробничих підприємствах, поступово зменшується в процесі їх використання, фізичного і морального зносу, а також під впливом інших явищ. Особливістю обліку і нарахування зносу в бюджетних установах є те, що вартість необоротних активів бюджетних установ зменшується (списується) із споживанням їх первісної вартості.

Характеристикою стану необоротних активів бюджетної установи є сума нарахованого зносу. Економічна сутність суми нарахованого зносу, в бюджетних установах, показує через який час необоротні активи втратять свою первісну вартість. Необхідно зазначити, що бюджетні установи не мають амортизаційних фондів для відновлення необоротних активів. Негативним є те, що оновлення необоротних активів залежить не від фактичної потреби установи, а від фінансування з державного бюджету. Це зумовлено специфікою фінансування бюджетних установ, що в свою чергу, сформувало й особливості бюджетного обліку.

Однією з проблем бухгалтерського обліку основних засобів є питання нарахуванням амортизації та їх зносу. Для бюджетних установ ця дискусійна проблема виникла нещодавно. Якщо в попередніх нормативних документах до 2013 р. для бюджетних установ передбачалось нарахування тільки зносу основних засобів, то із уведенням Положення №611, потім його скасуванням та застосуванням НП(С)БОДС 121 передбачено нарахування і амортизації. Порядок і принципи нарахування амортизації на основні засоби та інші необоротні матеріальні активи у 2017 році не змінилися. Ці питання врегульовано в розділі IV НП(С)БО 121 та розділі V Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів. Як зазначено НП(С)БОДС 121, амортизація – систематичний розподіл вартості необоротних активів, яка амортизується, протягом строку їх корисного використання (експлуатації) [4], знос основних засобів – сума амортизації об'єкта основних засобів з початку його корисного використання.

На підставі НП(С)БОДС 121, можна виділити основні правила нарахування амортизації на основні засоби [4]:

1. Нарухування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс) і призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації. Також амортизація не нараховується на об'єкти основних засобів, доступ до яких обмежений у зв'язку з тим, що вони перебувають на тимчасово окупованій території та/або на території проведення антитерористичної операції.

2. Вартість об'єкта основних засобів розподіляється на систематичній основі протягом строку його корисного використання (експлуатації) шляхом нарахування амортизації на дату балансу. За рішенням керівника суб'єкта державного сектору у розпорядчому документі про облікову політику може бути передбачено нарахування амортизації на річну дату балансу.

3. Нарухування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання та введений в експлуатацію. Нарухування амортизації припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів, переведення його на реконструкцію,



модернізацію, добудову, дообладнання, консервацію. При вибутті об'єкта основних засобів суб'єкт державного сектору нараховує амортизацію в місяці його вибуття.

Амортизацію основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів, амортизація вартості яких здійснюється за методом, визначеним у пункті 6 цього розділу) суб'єкти державного сектору нараховують із застосуванням прямолінійного методу, при якому річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів. Розрахунок амортизаційних відрахувань прикладається до реєстрів бухгалтерського обліку [4].

Особливу увагу необхідно приділити відображенню в бухгалтерському обліку нарахування амортизації, оскільки Планом рахунків № 1203 уведено нові субрахунки [5]. Так, для обліку й узагальнення інформації про нараховану протягом звітного періоду амортизацію, визнані втрати від зменшення корисності (відновлення корисності) та суму зносу (накопичену амортизацію) необоротних матеріальних і нематеріальних активів, що підлягають амортизації, призначено рахунок 14 «Знос (амортизація) необоротних активів».

Залежно від виду необоротних активів у складі рахунка 14 передбачено такі субрахунки [5]:

- 1411 «Знос основних засобів»;
- 1412 «Знос інших необоротних матеріальних активів»;
- 1413 «Накопичена амортизація нематеріальних активів»;
- 1414 «Знос інвестиційної нерухомості»;
- 1415 «Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів».

За кредитом цих субрахунків відображають нарахування амортизації, коригування суми зносу (накопиченої амортизації) при дооцінці необоротних активів та визнання втрат від зменшення корисності необоротних активів. За дебетом субрахунків відображають зменшення суми зносу (накопиченої амортизації) в результаті списання необоротних активів, коригування суми зносу (накопиченої амортизації) при уцінці необоротних активів, відображення вигод від відновлення корисності необоротних активів.

Відповідно до п. 8 розд. V Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів суму нарахованої амортизації установи відносять на збільшення суми зносу необоротних активів та витрат. При цьому облік сум нарахованих амортизаційних відрахувань основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів слід вести на субрахунках 8014, 8114 «Амортизація». За дебетом цих субрахунків здійснюють нарахування амортизації, а за кредитом – списання на субрахунок 5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду» при закритті рахунків витрат.

Таким чином, таке розмежування дає можливість здійснювати контроль за вартістю основних засобів і їх корисністю та терміном використання. Разом із тим виникає необхідність визначати як доходи, так і витрати у бюджетних установах, а також бази, на основі яких будуть формуватися доходи (фінансування) державного сектора за різними галузями. Вважаємо, що удосконалювати систему обліку у державному секторі, необхідно саме у напрямку практичного застосування НП(С)БОДС в установах.

Список використаних джерел

1. Черкашина, Т. В. Особливості обліку та нарахування зносу на необоротні активи в бюджетних установах / Т. В. Черкашина // Вісник соціально-економічних досліджень. - 2013. – Вип. 4. – С. 176-182. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vsed_2013_4_29
2. Шевченко С. О. Знос та амортизація необоротних активів бюджетних установ / С. О. Шевченко. // Ефективна економіка. – 2015. – № 3. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2015_3_48.



3. Касьянова В. О. Амортизація основних засобів: методи нарахування та організація обліку / Касьянова В. О. // Економічний вісник Донбасу. – 2013. – № 2. – С. 117-122. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecvd_2013_2_21.
4. НП(С)БОДС 121 «Основні засоби» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10#n18>
5. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі [Електронний ресурс]: затв. Наказом Мін-ва фінансів України від 31.12.2013 р. № 1203 – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>

Яцишин С. Р.,

к.е.н, доцент, кафедра обліку в державному
секторі економіки та сфері послуг,

Хаблюк О. А.,

к.е.н, доцент кафедра аудиту, ревізії та аналізу
Тернопільський національний економічний університет,
м. Тернопіль, Україна

РАДА З МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ: ЕТАПИ СТАНОВЛЕННЯ І СТРУКТУРА ОРГАНІЗАЦІЇ

Міжнародні стандарти обліку та звітності мають уже понад 40-річну історію. Початок їх розробки припадає на 1973 рік, коли було створено Комітет з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (інша назва – Комітет з Міжнародних бухгалтерських стандартів (International Accounting Standard Committee – IASC)). Комітет був створений 29 червня 1973 р. професійними бухгалтерськими організаціями ряду країн як незалежний орган. Угода була підписана професійними організаціями Австралії, Великобританії, Ірландії, Канади, Нідерландів, Німеччини, Мексики, США, Франції та Японії. Керує діяльністю комітету Правління спільно з постійним секретаріатом. Штаб-квартира КМСБО розташована в Лондоні.

З 1981 року КМСБО (IASC) повністю автономний у впровадженні міжнародних стандартів обліку та звітності, а також і в питаннях обговорення документів, що стосуються міжнародного обліку.

У 1989 році була створена Міжнародна організація Комісій з цінних паперів (IOSCO), яка з 1993 року почала впроваджувати проект з просування МСБО на світових фондових біржах з метою забезпечення підприємств можливістю залучення капіталу на багатьох біржах одночасно.

У 1997 році створюється Постійний комітет з інтерпретацій МСФЗ (ПКІ), який відповідав за вузькоспеціальні питання застосування МСБО.

Робота над основними стандартами МСБО була закінчена в 1998 році, але вже в 2000 році Комісія з Цінних паперів і бірж США (SEC) проводить аналіз основних стандартів і публікує його огляд. Цей аналіз дав початок процесу конвергенції Загальноприйнятих Принципів Бухгалтерського Обліку США (US GAAP) з Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку.

З 1973 року до 2000 року був розроблений і набрав чинності 41 Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (МСБО – IAS International Accounting Standard). Крім того, IASC видавав тлумачення (Інтерпретації) МСБО – вони затверджувалися Комітетом з