

УДК 657.22

Яцко Л.Б.

*ст. викладач кафедри обліку та аудиту
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»
м. Ужгород, Україна*

СУЧАСНІ ЗМІНИ В ОБЛІКУ ЗАПАСІВ СУБ'ЄКТІВ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ В УМОВАХ ТРАНСФОРМАЦІЇ БЮДЖЕТНИХ ПРОЦЕСІВ В УКРАЇНІ

Запровадження ринкових відносин в Україні потребує впровадження міжнародних стандартів ведення бухгалтерського обліку в державному секторі, які би сприяли більш повному його розумінню як зі сторони резидентів, так і нерезидентів. З цією метою здійснено реформування бухгалтерського обліку в Україні. В наслідок проведеної реформи бухгалтерського обліку прийняті План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів суб'єктів державного сектору, Положення (стандарти) бухгалтерського обліку та інші документи нормативного характеру. Нові підходи до організації і ведення бухгалтерського обліку передбачають його перебудову на підґрунті нових принципів, процедур та методів, які знаходять своє відображення в обліковій політиці і використовуються для складання фінансової звітності. [7]

Сучасний облік став більш демократичним та гнучким, практично більшість термінів бухгалтерського обліку чітко означена у стандартах, а це має величезне значення для однакових підходів у веденні обліку та трактуванні його положень. Бухгалтерський облік базується на принципах автономності, безперервності діяльності, періодичності, історичної собівартості, нарахування та відповідності доходів і витрат, повного висвітлення, послідовності, обачності, превалювання сутності над формою й єдиного грошового вимірника, які декларують нові відмінні від усталених процеси в веденні бухгалтерського обліку та формуванні фінансової звітності. Разом з тим, на нашу думку, нові підходи до обліку запасів в державному секторі не врахували в повній мірі національні особливості в бюджетному процесі України та не забезпечили поступового переходу від облікових процесів, притаманних міжнародній практиці.

В загальній системі бухгалтерського обліку суб'єктів державного сектору важливу роль відіграє облік запасів, дослідження якого є актуальним в загальній схемі побудови облікової інформації для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. [5] Проблеми теорії і практики обліку запасів відчутні в обліку бюджетних установ та на державному рівні. Представлення обліково-бухгалтерської інформації про облік запасів є важливим для прийняття рішень, які стосуються розвитку суб'єктів державного сектору.

Разом з тим, законодавча база обліку запасів, виходячи з принципів

бухгалтерського обліку і фінансової звітності, дозволяє суб'єктам державного сектору обирати індивідуальні підходи до їх обліку. Це в свою чергу потребує від економічних служб суб'єктів державного сектору врахування індивідуальних та загальних чинників, які впливають на їх діяльність і обумовлюють їх особливості.

В сучасних умовах актуальним є здійснення порівняльного аналізу вітчизняної облікової практики щодо обліку запасів суб'єктами державного сектору із положеннями НП(С)БОДС для обґрунтування перспектив їх подальшого застосування. Бухгалтерський облік запасів суб'єктів державного сектору регламентують Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів суб'єктів державного сектору, затверджені Наказом Міністерства фінансів України 23 січня 2015 №11, які застосовуються відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 12 жовтня 2010 року, План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом Мінфіну України від 31.12.13 р. №1203.

У Положенні 123 «Запаси» [1] введено ряд нових понять стосовно зазначених активів. По-перше, щодо визначення запасів. Як зазначено в стандарті, одиницею обліку запасів є їх найменування або однорідна група (вид), а саме: запаси визнаються активом, якщо їх вартість можливо достовірно визначити, існує ймовірність отримання суб'єктом державного сектору майбутніх економічних вигод, пов'язаних з їх використанням, та/або вони мають потенціал корисності, що контролюється суб'єктом державного сектору.

В порівнянні з попереднім визначенням запасів, (коли запасами вважалися оборотні активи у матеріальній формі, що належать установі та будуть використанні протягом одного календарного року[4]), таке визначення є більш наближеним до міжнародної практики бухгалтерського обліку запасів у державному секторі, основним критерієм якого стає не зовнішній прояв об'єкту, а його внутрішня сутність.

Згідно реформи бухгалтерського обліку в державному секторі відбулися зміни щодо обліку запасів, які можливо зазначити у наступному:

- порядку формування первісної вартості запасів – тепер у вартість запасів включають низку витрат, які раніше не формували їхню вартість, зокрема, суми податку на додану вартість, транспортно-заготівельні витрати;
- оцінці запасів на дату складання балансу;
- підходах до оцінки вибуття запасів – нові методи оцінки вибуття.

Згідно НП(С)БОДС 123 [1] запаси – це активи, які:

- ✓ утримуються для подальшого продажу, безоплатного розподілу та передачі за умов звичайної господарської діяльності;
- ✓ перебувають у процесі звичайної діяльності суб'єкта державного сектору для подальшого споживання;
- ✓ перебувають у формі сировини чи допоміжних матеріалів для використання у виробництві продукції, при виконанні робіт,

наданні послуг або для досягнення поставленої мети та задоволення потреб суб'єкта державного сектору.

Таке визначення максимально наближене до визначення з міжнародних стандартів і враховує досягнення економічної думки в цьому питанні.[5]

Відповідно до п.12 р. II Методичних рекомендацій з обліку запасів: запаси, що надійшли від постачальника й не відповідають критеріям визнання активу у зв'язку з невідповідністю стандартам, умовам договорів, технічним умовам тощо, відображають на позабалансових рахунках до узгодження ціни з постачальником за справедливою вартістю або ціною, зазначеною в документах постачальника.[2]

Варто зазначити, що недоліком цього є те, що План рахунків [3] не містить спеціального рахунку для відображення таких запасів. На нашу думку, варіантів вирішення цього можуть бути два: відкрити для цього окремий рахунок або пристосувати один із наявних, відкривши окремий субрахунок.

Позитивним є детальна класифікація запасів суб'єктів державного сектору для цілей бухгалтерського обліку, наведену у Національних стандартах 123 «Запаси».

При формуванні первісної вартості запасів відповідно до п.8 р. II НПСБО ДС «Запаси» необхідно враховувати такі фактичні витрати:

- ✓ суму, яка сплачується згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків (ця стаття витрат формує первісну вартість тільки запасів, придбаних за плату);

- ✓ суму ввізного мита;

- ✓ суму непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються суб'єктам державного сектору (насамперед йдеться про ПДВ). Слід зазначити, що раніше суми вхідного ПДВ у складі вартості запасів не враховувалися, їх одразу списували на фактичні видатки або включали до податкового кредиту.[4]

- ✓ Транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів). Слід зазначити, що раніше вони так само, як і ПДВ, потрапляли до фактичних видатків.[4]

- ✓ Інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання в запланованих цілях. До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати суб'єктів державного сектору на доопрацювання і підвищення якісно-технічних характеристик запасів. Також слід зазначити, що раніше ці витрати відразу списувалися на фактичні видатки.[4]

Тому для керівників і головних бухгалтерів суб'єктів державного сектору відкриваються нові можливості у використанні такого методу бухгалтерського обліку, як оцінка. Реформування системи обліку у державному секторі

відбувається із урахуванням міжнародних стандартів, а відтак кращого практичного досвіду.

Список використаних інформаційних джерел

1. НП(С)БОДС 123 «Запаси» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10#n18>
2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів суб'єктів державного сектору, затверджені наказом Мінфіну України від 23.01.15 р. № 11 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=405830&cat_id=392447
3. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом Мінфіну України від 31.12.13 р. № 1203 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1214-13/para16#n16>
4. Методичні рекомендації бухгалтерського обліку запасів бюджетних установ, затверджене наказом Мінфіну України від 26.06.13 р. № 611 (утратило чинність) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1214-13/ed20140506/para614#n614>
5. Калюга Є.В. Застосування методу нарахувань для визначення доходів і витрат у державному секторі / Є.В. Калюга / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://elibrary.nubir.edu.ua/15880/1/12kev.pdf>
6. Заячківська О.В. Визнання та оцінка витрат суб'єктами державного сектору/ О.В. Заячківська / Збірник наукових праць «Інтеграція та інноваційна трансформація». Випуск ХІХ, № 1, 2013. – с. 33-38 Р
7. Джога Р.Т., Сінельник Л.М., Дунаєва М.В. Облік у бюджетних установах / Р.Т.Джога. – Київ: КНЕУ, 2006. – 480 с.

УДК 657.42:330.322.5

Яцунська О.С.

к.е.н.

викладач кафедри бухгалтерського обліку та аудиту

Одеський національний економічний університет

м. Одеса, Україна

Аскерова І. Г.

викладач кафедри обліку та оподаткування в галузях економіки

Одеський національний економічний університет

м. Одеса, Україна

ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЯК СКЛADOVA ПЕРВІСНОЇ ВАРТОСТІ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Головною метою обліку на стадії надходження основних засобів виступає формування первісної вартості. Однак, незважаючи на достатньо