

ВПЛИВ МОДЕРНІЗАЦІЇ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НА ОЦІНКУ АКТИВІВ, КАПІТАЛУ ТА ЗОБОВ'ЯЗАНЬ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

У сучасних умовах розвитку інформаційного забезпечення управління державними фінансами через реалізацію положень Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі надзвичайно важливою є необхідність дослідження питань оцінки активів, капіталу та зобов'язань у суб'єктів державного сектора.

Запровадження в дію окремих НП(С)БОДС у 2015 році поряд із трансформацією окремих об'єктів бухгалтерського обліку призвело до виникнення ряду новацій у питанні оцінки активів, капіталу та зобов'язань бюджетних установ. Найсуттєвіші зміни в оцінці нефінансових активів, зокрема необоротних активів та запасів, досить ґрунтовно проаналізовано професором Свірко С.В. [1]. За результатами проведеного аналізу можна зробити ряд основних висновків:

1. Оцінка нефінансових активів здійснюється максимально наближено до положень Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі.

2. Відбувається поширення дії принципів бухгалтерського обліку на бюджетні установи, зокрема принципу історичної собівартості, згідно якого до первісної вартості нефінансових активів з 1 січня 2015 року включаються усі витрати, понесені при їх придбанні та доведенні до стану, придатного для експлуатації.

3. Поняття «знос» необоротних активів бюджетних установ замінило поняття «амортизація». Дискусійність цього нововведення пов'язана із економічною сутністю амортизації. Так, згідно базових теоретичних понять в економіці амортизація трактується як процес поступового перенесення вартості основних фондів (нарахування її до витрат виробництва чи обігу) у міру їх зносу на виготовлення продукції і використання цієї вартості для простого або розширеного відтворення зношених засобів праці [2]. Тому у зв'язку із особливостями діяльності бюджетних установ, відмінними від характеру діяльності приватних підприємств, важко економічну суть амортизації пов'язати із перенесенням вартості основних засобів на результати діяльності бюджетних установ, які переважно надають адміністративні, соціальні та інші послуги. Водночас, у МСФЗДС 17 зазначено, що під амортизацією слід розуміти систематичний розподіл вартості активу протягом терміну корисної експлуатації (при цьому сума амортизаційних відрахувань класифікується як витрати) [3]. Такий підхід пояснює доцільність нарахування амортизації для відображення зменшення балансової вартості необоротних активів шляхом нарахування витрат на амортизацію.

4. Поняття «Первісна вартість», «Залишкова вартість» є основоположними у питаннях оцінки необоротних активів, поряд з якими застосовуються нові для бюджетного обліку поняття ліквідаційної вартості, справедливої вартості.

Види оцінок, що застосовуються у Національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку в державному секторі, наведені в табл. 1.

У якості підсумка проведеного дослідження слід вказати, що модернізація системи бухгалтерського обліку в державному секторі та поступове запровадження в дію Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі значно наближують розкриття інформації у вітчизняній фінансовій звітності суб'єктів державного сектору до вимог міжнародних стандартів. Новації у питаннях оцінки є одним із кроків до цього і вони пов'язані не лише із зміною самої методики оцінки, але із виникненням нових об'єктів обліку, оцінка яких не здійснювалась в принципі у зв'язку із відсутністю таких об'єктів у вітчизняній законодавчій базі.

**Види оцінки за їх об'єктами згідно Національних положень (стандартів)
бухгалтерського обліку в державному секторі [5,6]**

Об'єкт оцінки	Вид оцінки	НП(С)БОДС
Основні засоби, нематеріальні активи	вартість, яка амортизується	121
	залишкова вартість	
	ліквідаційна вартість	
	первісна вартість	
	переоцінена вартість	
	справедлива вартість	
	сума очікуваного відшкодування необоротного активу	
	чиста вартість реалізації необоротного активу	
Запаси	балансова вартість активу	123
	відновлювальна вартість	
	чиста вартість реалізації запасів	
	первісна вартість	
Зобов'язання	сума погашення	128
Інвестиційна нерухомість	балансова вартість активу	129
	первісна вартість	
	справедлива вартість	
Фінансові інвестиції	амортизована собівартість фінансової інвестиції	133
	собівартість фінансової інвестиції	
Фінансові інструменти	фактична собівартість	134
	переоцінена вартість	

1. Свірко С.В. Розвиток оцінки нефінансових активів у бюджетних установах: історичні традиції та сучасні тенденції / С.В. Свірко // Науково-практичне видання «Незалежний аудитор». – 2013. – №5. – С. 23-34

2. Основи економічної теорії / За ред. С.В. Мочерного. – Тернопіль,, 1993. – 688 с.

3. 2009 IFAC Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements [Текст]. – New York : International Federation of Accountants, 2009. – 1220 p. – ISBN 9781934779804.

4. Бухгалтерський облік та внутрішній аудит в державному секторі : у 3 ч. Ч. 3: Фінансовий облік у державному секторі: міжнародний підхід / Л. Г. Ловінська, С. В. Свірко, Т. І. Єфименко, О. О. Каницуров; за заг. ред. М. В. Кужельного. – К. : УАСБА, 2009. – 479 с.

5. Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі : наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629.

6. Про затвердження деяких національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі та змін до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі : наказ Міністерства фінансів України від 18.05.2012 № 568.