

<https://doi.org/10.31891/2307-5740-2022-306-3-47>

УДК 657.1:658.115

Тетяна ЛАРИКОВА

ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»

<https://orcid.org/0000-0001-6064-2441>

[larikovat2015@gmail.com](mailto:larikovat2015@gmail.com)

## ОЦІНКА В СИСТЕМІ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ НЕФІНАНСОВИХ АКТИВІВ РОЗПОРЯДНИКІВ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ

*Об'єктом дослідження є особливості оцінки та переоцінки в системі облікового забезпечення нефінансових активів розпорядників бюджетних коштів. Уточнені проблемні питання процесу переоцінки груп нефінансових активів – основних засобів, визначені особливості відображення в системі бухгалтерського обліку дооцінки або уцінки нефінансових активів. Уточнено економічний зміст справедливої вартості як важливої складової обліку витрат у процесі подальшого визнання нефінансових активів.*

*Проведено аналіз нормативно-правового забезпечення проведення переоцінки нефінансових активів. Уточнено методику обліку результатів першої та подальшої переоцінки, уточнено особливості обліку дооцінки та уцінки відповідно до НП(С)БОДС 121 «Основні засоби», а саме: облік першої дооцінки; облік дооцінки раніше уцінених об'єктів; облік першої уцінки; облік уцінки раніше дооцінених об'єктів. Наведено приклади бухгалтерських проведення щодо обліку результатів переоцінки нефінансових активів - основних засобів, де обґрунтовано необхідність відкриття аналітичних рахунків. Розроблено структуру аналітичних рахунків до окремих субрахунків у розрізі переоцінки основних засобів, що дозволить відслідковувати результати наступної переоцінки, за умови отримання дооцінки, раніше уцінених об'єктів основних засобів, так і уцінки, раніше дооцінених об'єктів.*

*Запропоновано оновлені чинники, які можуть бути підставою для збільшення строків корисного використання об'єктів нефінансових активів розпорядників бюджетних коштів, а саме: 1. Очікувана ймовірність того, що розпорядник бюджетних коштів отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання; 2. Використання активів оцінюють виходячи з його потенціалу корисності для суспільства; 3. Поліпшення об'єкта активів, що зумовлює збільшення морального та фізичного зносу.*

*Досліджено особливості документального оформлення, за результатами переоцінки нефінансових активів - основних засобів запропоновано вести реєстр щодо формування списків основних засобів, які підлягають переоцінці; позначені основні моменти для формування наказу щодо переоцінки; розроблено форму відомості для обліку термінів експлуатації основних засобів.*

*Ключові слова: оцінка, облік, переоцінка, дооцінка, уцінка, нефінансові активи, основні засоби, справедлива вартість, розпорядник бюджетних коштів.*

Tatiana LARIKOVA

Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman

## ASSESSMENT IN THE SYSTEM OF ACCOUNTING SUPPORT OF NON-FINANCIAL ASSETS BUDGET MANAGERS

*The object of the study is the features of evaluation and revaluation in the accounting support of non-financial assets of budget managers. The problematic issues of the process of revaluation of groups of non-financial assets - fixed assets are specified, the peculiarities of reflection in the accounting system of revaluation or depreciation of non-financial assets are determined. The economic meaning of fair value as an important component of cost accounting in the process of further recognition of non-financial assets is clarified.*

*An analysis of regulatory and legal support for the revaluation of non-financial assets. The method of accounting for the results of the first and subsequent revaluation is specified, the features of accounting for revaluation and revaluation in accordance with the NS(C)BGS 121 "Fixed assets", namely: accounting for the first revaluation; accounting for revaluation of previously discounted items; accounting for the first markdown; accounting for the revaluation of previously revalued items. Examples of accounting transactions for accounting for the results of revaluation of non-financial assets - fixed assets, which justifies the need to open analytical accounts. The structure of analytical accounts to separate sub-accounts in the context of revaluation of fixed assets is developed. which will allow you to track the results of the next revaluation, subject to a revaluation of previously discounted items of property, plant and equipment and a revaluation of previously revalued items.*

*Updated factors that may be the basis for increasing the useful life of non-financial assets of budget managers, namely: 1. The expected probability that the budget manager will receive economic benefits from its use in the future; 2. The use of assets is assessed based on its potential utility for society; 3. Improving the object of assets, which leads to increased moral and physical depreciation.*

*The peculiarities of documentation are studied, based on the results of revaluation of non-financial assets - fixed assets, it is proposed to keep a register on the formation of lists of fixed assets to be revalued; the main points for the formation of the revaluation order are marked; the form of the statement for the account of service life of fixed assets is developed.*

*Key words: valuation, accounting, revaluation, revaluation, depreciation, non-financial assets, fixed assets, fair value, budget manager.*

### Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями

В процесі реформування системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності розпорядників бюджетних коштів актуальною проблемою є визначення правдивої інформації щодо оцінки нефінансових

активів та відображення її у фінансовій звітності. Оцінкою визначено складову методу бухгалтерського обліку, яка передбачає формування показників фінансової звітності прозорими, зрозумілими, достовірними. В процесі використання національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі (далі - НП(С)БОДС) підходи щодо оцінки нефінансових активів зазнали суттєвих змін, суттєво розширилися їх функції, урізноманітнилися види та методики розрахунку. В процесі подальшого визнання нефінансових активів на балансі виникають проблемні питання щодо необхідності проведення заходів на предмет зменшення корисності нефінансових активів або проведення їх переоцінки, з метою приведення залишкової вартості до їх справедливої вартості на річну дату балансу.

Проблемними залишаються питання в процесі переоцінки нефінансових активів є визначення справедливої вартості, розуміння економічної сутності, підстави до її проведення, залучення експерта та пошук бюджетних коштів на оплату його послуг. Зауважимо, що в процесі проведення переоцінки виникає потреба у визначенні справедливої вартості нефінансових активів, встановити яку може тільки суб'єкт оціночної діяльності (експерт) відповідно до Закону «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» від 12.07.2001 № 2658-III (далі-Закон № 2658-III).

Відповідно до НП(С)БОДС 121 «Основні засоби» (далі – Стандарт 121) якщо в установі відбулась перша переоцінка групи нефінансових активів, тоді наступна переоцінка має проводитись з такою регулярністю, щоб їх залишкова вартість суттєво не відрізнялась від справедливої вартості цих об'єктів на річну дату балансу. В процесі дослідження спостерігається недосконалість нормативної бази щодо методологічних засад обліку переоцінки нефінансових активів розпорядників бюджетних коштів, що потребує уточнення.

### **Аналіз досліджень та публікацій**

Становлення та розвиток бухгалтерського обліку і оцінки активів та відображення їх у фінансовій звітності в умовах імплементації НП(С)БОДС висвітлені в працях таких вчених, як: С.А. Гуненко [1], І.О.Кондратюк [4], Л.Г. Ловінська [5], Н.І. Сушко [6] С.В.Свірко [13], та інші. Не дивлячись на значні напрацювання вчених, більшість з них містять теоретичний аспект, без заглиблення у проблемні питання подальшого визнання нефінансових активів, їх оцінки та переоцінки, визначення справедливої вартості, що свідчить про актуальність обраного дослідження.

### **Матеріали та методи**

Під час виконання роботи застосовано загальнонаукові та спеціальні методи дослідження: – аналізу та синтезу – для попереднього аналізу з формуванням проблеми, визначенням цілей; планування розробки з визначенням етапів послідовності проведення переоцінки; – аналогій та порівняльного співставлення – для визначення характеристик щодо вартісних оцінок існуючих у діяльності розпорядників бюджетних коштів.

### **Вклад основного матеріалу**

Система бухгалтерського обліку перебуває на стадії реформування, у нормативно-правових документах немає чіткого алгоритму проведення переоцінки та поетапного відображення їх результатів в системі бухгалтерського обліку та фінансовій звітності.

Нормативні документи, які регулюють порядок оцінки та облік результатів переоцінки основних засобів є НП(С)БОДС 121 «Основні засоби» [3] та розроблені до них Методичні рекомендації [4]. В процесі реформування відбувалися зміни у зазначених документах, результатом якого є неоднозначне тлумачення сутності переоцінки.

Відомі вчені, такі як С.В. Мочерний, Я.С. Ларіна, О.А. Устинко, С.І. Юрій зазначають, що переоцінка передбачає проведення заходів щодо переоцінки активів, яку відображають у балансі підприємства шляхом збільшення або зменшення їх вартості [2, с. 50]. Л.Г. Ловінська стверджує, що переоцінка передбачає корегування первісної вартості об'єктів бухгалтерського обліку, тобто її зміну [5, с. 134]. А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк, Г.О. Партин визначають, що переоцінювання основних засобів є зміна вартості основних засобів з метою приведення її відповідно до нових умов відтворення [3, с. 433].

Більш детально уточнює зміст переоцінки Стандарт 121, де вказано, що переоцінкою нефінансових активів є господарська операція, яка передбачає приведення залишкової вартості нефінансових активів до їх справедливої вартості на річну дату балансу [7].

Таким чином підсумуємо, дійсно переоцінка передбачає зміну вартості, однак з метою приведення залишкової вартості основних засобів до ринкової вартості, за якою можна цей актив продати.

При визначенні підстав для переоцінки потрібно з'ясувати поріг суттєвості, за допомогою індексу переоцінки, де основними показниками для розрахунку є залишкова вартість об'єкта нефінансових активів, яка може суттєво відрізнитись від справедливої вартості на річну дату балансу [7].

Поріг суттєвості прописується в обліковій політиці, рекомендаційним показником є 10%, норма визначена в Стандарт 121.

Звертаю увагу, для проведення переоцінки важливими для розуміння є поняття залишкова вартість, переоцінена вартість та справедлива вартість, тож варто дослідити їх зміст.

Згідно Стандарт 121 залишковою вартістю є різниця між первісною (переоціненою) вартістю нефінансового активу і сумою його накопиченого зносу. Справедлива вартість – це сума за якою установа може продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату. Переоцінена вартість – це вартість основних засобів після їх переоцінки [7].

Варто зупинити увагу на законодавчих актах, які регулюють правомірність визначення справедливої вартості нефінансових активів. У випадку переоцінки, наприклад основних засобів для цілей бухгалтерського обліку передбачено обов'язкове проведення оцінки суб'єктом оціночної діяльності (експертом), така норма визначена абз. 7 ч. 2 ст. 7 Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» від 12.07.2001 № 2658-III (далі-Закон № 2658-III) [9].

Тобто, визначення справедливої вартості основних засобів мають здійснювати суб'єкти оціночної діяльності, які зареєстровані в установленому законодавством порядку фізичні особи, а також юридичні особи незалежно від їх організаційно-правової форми та форми власності, які здійснюють господарську діяльність, у складі яких працює хоча б один оцінювач, та які отримали сертифікат суб'єкта оціночної діяльності. Документом, що містить висновок про вартість майна та підтверджує виконані процедури з оцінки майна суб'єктом оціночної діяльності, є звіт про оцінку майна.

Однак, послуги експерта потребують залучення додаткових витрат, які зазвичай непередбачені в кошторисі. В такій ситуації потрібно визначити, які саме групи нефінансових активів потребують переоцінки і з якою метою. Процедурно заходи з переоцінки активів здійснює комісія. Основними вимогами до проведення переоцінки нефінансових активів є отримання рішення про проведення переоцінки від керівника установи, разом з цим таке рішення потрібно погодити з органом, якому підпорядковані розпорядники бюджетних коштів. Розпорядники нижчого рівня погоджують рішення щодо проведення переоцінки з установою вищого рівня, тобто потрібно погоджувати таке рішення, із установою, яка затверджує кошторис, та вносити зміни до кошторису в розділі спеціального фонду.

Відповідно до Закону № 2658-III експерт визначає справедливу вартість майна, яке підлягає переоцінці. Майном вважаються об'єкти в матеріальній формі, будівлі та споруди (включаючи їх невід'ємні частини), машини, обладнання, транспортні засоби тощо; паї, цінні папери; нематеріальні активи, в тому числі об'єкти права інтелектуальної власності; цілісні майнові комплекси всіх форм власності [9].

Відповідно до Стандарт 121 підлягають переоцінці об'єкти нефінансових активів - основних засобів, на які нарахування амортизації здійснюють прямолінійним методом. У разі переоцінки основних засобів переоцінку здійснюють до всіх об'єктів визначеної групи основних засобів, до якої належить цей актив. Під групою нефінансових активів - основних засобів розуміють сукупність однотипних за технічними характеристиками, призначенням та умовами використання об'єктів основних засобів [7].

Об'єкти, які не підлягають переоцінці:

Згідно з п. 3 розд. III П(С)БО 121 не підлягають переоцінці:

- малоцінні необоротні матеріальні активи (субрахунок 1113);
- бібліотечні фонди (субрахунок 1112), якщо амортизація їх вартості здійснюється за методом 50 на 50 [7].

Відповідно до НП(С)БОДС 121 передумовами здійснення переоцінки нефінансових - активів – основних засобів є суттєва відмінність між залишковою вартістю активу від справедливої вартості. Згідно стандарту порогом суттєвості є величина, що дорівнює 10-відсотковому відхиленню залишкової вартості об'єктів основних засобів від їх справедливої вартості.

Поріг суттєвості розраховується за формулою:

$$\text{Поріг суттєвості} = \frac{\text{справедлива вартість ОЗ}}{\text{залишкова вартість ОЗ}} * 100\% \quad (1)$$

Якщо поріг суттєвості більше 10 % - це і є підстава для проведення переоцінки основних засобів

Переоцінена первісна вартість та сума зносу об'єкта основних засобів визначаються множенням відповідно первісної вартості і суми зносу об'єкта основних засобів на індекс переоцінки.

Індекс переоцінки розраховується за формулою:

Індекс

$$\text{переоцінки ОЗ} = \frac{\text{справедлива вартість об'єкта}}{\text{залишкова вартість об'єкта на звітну дату}} \quad (2)$$

При розрахунку індексу переоцінки результат доцільно округлювати до 4 знаків після коми.

Як видно із розрахунків, для розрахунку індексу переоцінки, має бути залишкова вартість. В більшості на практиці виникає ситуація, що процедура переоцінки проводиться тільки тоді, коли об'єкт нефінансових активів - основні засоби повністю амортизовані і не мають залишкової вартості

У випадках, коли залишкова вартість об'єкта основних засобів дорівнює нулю, то його переоцінену залишкову вартість визначають так: справедливу вартість цього об'єкта додають до його первісної

(переоціненої) вартості без зміни суми зносу об'єкта. Якщо комісією установи прийнято рішення щодо подальшого використання об'єкта основних засобів, обов'язково потрібно визначити ліквідаційну вартість. Відповідно, нарахування амортизації здійснюються виходячи з амортизаційної вартості автомобіля, яка розраховується як різниця між його переоціненою вартістю та ліквідаційною вартістю [7].

Після проведення переоцінки комісія має право переглянути строки корисного використання. При перегляді строку корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів комісія має враховувати різні чинники, основні з них наведені на рис.1.

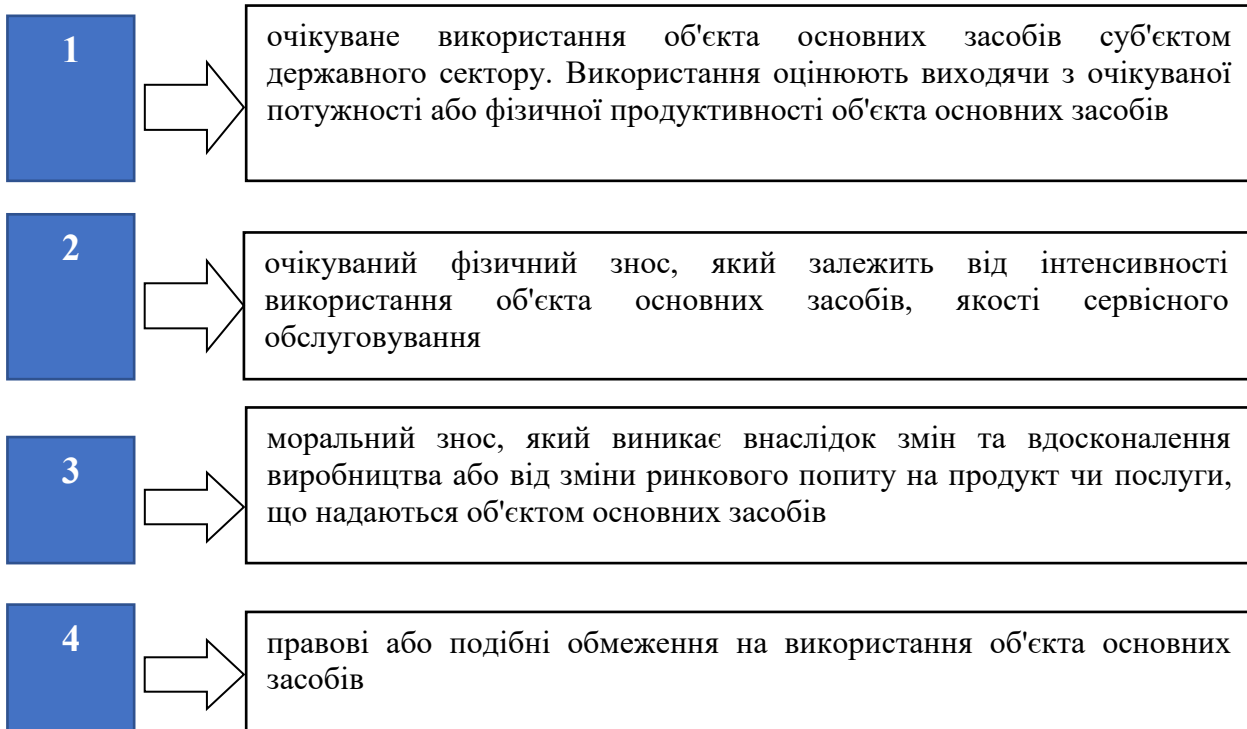


Рис. 1. Чинники при перегляді строку корисного використання (експлуатації) об'єкта нефінансових активів - основних засобів

Вказані чинники в Стандарті 121 більше стосуються специфіки підприємницької діяльності, відповідно для діяльності розпорядників бюджетних коштів потрібно використовувати дещо інші чинники, а саме:

1. Очікувана ймовірність того, що розпорядник бюджетних коштів отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання;
2. Використання активів оцінюють виходячи з його потенціалу корисності для суспільства;
3. Поліпшення об'єкта активів, що зумовлює збільшення морального та фізичного зносу.

Як вище зазначено, у діяльності розпорядників бюджетних коштів може проводитись як перша переоцінка групи об'єктів основних засобів, так і наступна переоцінка відповідної групи об'єктів на кожен річну дату балансу

В обліку операції з переоцінки, зокрема в результаті якої проведено дооцінку об'єкта відображають на субрахунку 5311 «Капітал в дооцінках», відповідно уцінку відображають у складі витрат звітного періоду на субрахунку 8411 «Інші витрати за обмінними операціями».

Відповідно до Типової кореспонденції №1219 облік першої переоцінки, зокрема дооцінки та уцінки, наведено в табл. 1.

На кожен річну дату балансу можуть виникати підстави щодо проведення наступної, повторної переоцінки, і виникають такі ситуації, якщо перша була уцінка до об'єкта активів, що в попередніх періодах були дооцінені, тоді сума дооцінки відображається як доходи у сумі, що не перевищує суми зазначеної уцінки, із зарахуванням суми перевищення до капіталу в дооцінках звітного року. Якщо до проведення уцінки відбулася дооцінка об'єкта основних засобів, то сума його уцінки зараховується на зменшення капіталу в дооцінках, але не більше суми дооцінки, із включенням різниці до складу витрат звітного періоду.

У зворотному випадку, при виникненні перевищення сум раніше проведених дооцінок об'єктів нефінансових активів, яка переважає над попередньою уцінкою залишкової вартості відповідного активу. Період проведення переоцінки здійснюється щорічно у сумі, пропорційній нарахуванню амортизації, сума якої відноситься до накопиченого фінансового результату і одночасно зменшується сума капіталу у дооцінках. Також при вибутті активів зменшується вартість на всю суму залишкової вартості, що перевищує суми попередніх дооцінок цього об'єкта активу над сумою попередніх уцінок.

Таблиця 1

**Особливості обліку першої переоцінки об'єктів нефінансових активів - основних засобів**

№ з/п	Зміст операції	Первинні документи	№ Меморіального ордера	Кореспонденція субрахунків	
				Дт	Кт
1	Відображено результати дооцінки основних засобів в сумі: – дооцінки первісної вартості	Звіт про оцінку майна, акт переоцінки ОЗ	17	10 «Основні засоби»	5311 «Капітал в дооцінках»
	– коригування суми зносу			5311	1411 «Знос основних засобів»
2	Відображено результати уцінки основних засобів в сумі: – коригування суми зносу	Звіт про оцінку майна, акт переоцінки ОЗ	17	1411 «Знос основних засобів»	10
	– різниці залишкової вартості			8411 «Інші витрати за обмінними операціями»	10
3	Закрито рахунок витрат наприкінці звітного періоду	Бухгалтерська довідка	17	5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду»	8411

Таким чином, результати наступних переоцінок у вигляді дооцінки або уцінки відображають такими бухгалтерськими проведеннями (табл. 2)

Таблиця 2

**Особливості обліку наступної переоцінки об'єктів нефінансових активів - основних засобів**

№ з/п	Зміст операції	Первинні документи	№ Меморіального ордера	Кореспонденція субрахунків	
				Дт	Кт
1	Відображено результати дооцінки об'єкта ОЗ, раніше уціненого, в сумі: – дооцінки залишкової вартості в межах попередніх уцінок, що були включені до складу витрат	Звіт про оцінку майна, акт переоцінки ОЗ	17	10	7411 «Інші доходи за обмінними операціями»
2	Відображено результати дооцінки (різниця між дооцінкою та попередньою уцінкою) об'єкта в сумі: – дооцінки первісної вартості	Звіт про оцінку майна, акт переоцінки ОЗ**	17	10	5311
	– коригування суми зносу			5311	1411
3	Закрито рахунок доходів наприкінці звітного періоду	Бухгалтерська довідка	17	7411	5511
	Відображено результати уцінки раніше дооціненого об'єкта в сумі: – коригування суми зносу	Звіт про оцінку майна, акт переоцінки ОЗ	17	1411	10
	– уцінки залишкової вартості в межах суми попередніх дооцінок			5311	10
	– перевищення уцінки залишкової вартості об'єкта над попередніми дооцінками цього об'єкта			8411	10
	Закрито рахунок витрат наприкінці звітного періоду	Бухгалтерська довідка	17	5511	8411

Як видно, результати повторної переоцінки об'єктів основних засобів в обліку відображаються залежно від попередньо проведеної переоцінки. Якщо в минулому періоді була відображена дооцінка групи об'єктів основних засобів, а в поточному періоді відбулася уцінка, то в системі бухгалтерського обліку спочатку зменшується капітал в дооцінка за кредитом субрахунку 5311 «Капітал в дооцінках», а на їх різницю відображаються витрати за дебетом субрахунку 8411 «Інші витрати за обмінними операціями».

У зв'язку з цим важливо вводити аналітичні рахунки до субрахунків основних засобів, капіталу в дооцінках, доходів та витрат за обмінними операціями, де відображається переоцінка основних засобів. Аналітичні компоненти доцільно відображати за видами об'єктів, із уточненням інформації щодо визначеної групи однотипних об'єктів для проведення переоцінки, результат попередньої переоцінки, бухгалтерське проведення, сума, документальне супроводження та вплив їх змін на фінансову звітність. Структура аналітичного рахунку до субрахунків основних засобів у розрізі їх переоцінки узагальнено в табл. 3.

Таблиця 3

### Структура аналітичних рахунків до окремих субрахунків у розрізі переоцінки основних засобів

№ і назва субрахунку до рахунку 10 «Основні засоби»	Аналітичні компоненти																		
	5-а цифра		6-а цифра		7-а цифра						8-а цифра								
					Перша переоцінка (сума дооцінки (уцінки))						Наступна переоцінка (сума дооцінки (уцінки))								
	назва групи об'єкта переоцінки		вид об'єкта переоцінки		Зміна первісної вартості		Сума, грн		Зміна зносу		Сума, грн.		Зміна первісної вартості		Сума, грн		Зміна зносу		Сума, грн
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15					
1011 Земельні ділянки																			
...																			
...																			
5311 «Капітал в дооцінках»																			
7411 «Інші доходи за обмінними операціями»																			
8411 «Інші витрати за обмінними операціями»																			

Завдяки таким аналітичним компонентам виникає можливість відслідковувати результати першої переоцінки до групи об'єктів освоєних засобів та відслідковувати результати наступної переоцінки, які суттєво впливають на фінансовий результат та загалом на фінансову звітність.

Документальне оформлення передбачає внесення зміни даних про переоцінку (зміна вартості і суми зносу) у реєстри аналітичного обліку та оформлення Акта переоцінки основних засобів, форма якого затверджена наказом №818 [10].

Важливим моментом є документальне супроводження та оформлення операцій з переоцінки основних засобів. Все починається з переліку об'єктів основних засобів, які підпадають під вимоги проведення переоцінки. Формування таких переліків в подальшому полегшить роботу з проведення переоцінки нефінансових активів, відображення в формах фінансової звітності та довідкової інформації, яку розпорядники подають у складі річної звітності до розпорядника коштів вищого рівня.

Тож варто в процесі переоцінки вести реєстраційну форму щодо змін у вартості та зносі, форма якої наведено в табл.4.

Таблиця 4

### Реєстр об'єктів основних засобів, які переоцінені станом на \_\_\_\_\_ р.

Місце знаходження об'єкта	Субрахунок	Найменування основного засобу	Інвентарний (номенклатурний) номер	Дата введення в експлуатацію	Первісна (переоцінена) вартість	Знос	Залишкова вартість	Зміна у вартості об'єкта (+/-)	Зміна у сумі зносу об'єкта (+/-)	Ліквідаційна вартість	Примітки
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

Відповідальна особа \_\_\_\_\_

(підпис)

(посада, ініціали та прізвище)

Дата складання \_\_\_\_\_

Таку форму доцільно складати в розрізі місць знаходження, а за місцями- в розрізі субрахунків обліку. Підсумки визначаються за кожним субрахунком, місцем знаходження основних засобів за кожною графою відомості.

На наступному етапі потрібно підготувати наказу керівника щодо проведення переоцінки. Звертаю увагу, якщо переоцінка проводиться в період інвентаризації варто затверджувати один наказ, який повинен мати такий заголовок: «Щодо проведення інвентаризації грошових коштів, активів та зобов'язань, переоцінки та визначення ліквідаційної вартості основних засобів, оформлення отриманих результатів станом на \_\_\_ (місяця) \_\_\_ (року)».

Далі для правильного нарахування амортизації доцільно також узагальнити інформацію про основні засоби, які протягом звітного року надійшли до установи та не мають повного року експлуатації, а також такі, які були на реконструкції, модернізації, добудові, дообладнанні. Зазначена інформація про основні засоби може бути оформлена у Відомості обліку строків експлуатації основних засобів за такою формою (табл. 5).

Таблиця 5

## Відомості обліку строків експлуатації основних засобів

Інвентарний (номенклатурний) номер	Найменування основного засобу	Первісна (переоцінена) вартість	Дата введення в експлуатацію		№ та дата	Період	Причина	№ та дата	Період	Причина	Перебування в експлуатації (повні місяці) для нарахування амортизації на дату балансу
			№ документа	Дата							
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

Відповідальна особа

(підпис)

(посада, ініціали та прізвище)

Дата складання

Для визначення суми амортизації установи застосовують розрахунок амортизації основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів), форма якого затверджена наказом № 818 [10].

При цьому відображення в обліку результатів такого розрахунку установи здійснюються до початку проведення операцій з переоцінки нефінансових активів. До того ж, з метою накопичення повної інформації щодо нарахуваної амортизації, установа має право, керуючись Положенням про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку, затвердженим наказом Мініну від 24.05.95 р. № 88, доповнити цю форму додатковими графами, інформація яких буде потрібна при заповненні фінансової звітності та приміток до неї [11].

Комісія установи на підставі Звіту про оцінку майна складає узагальнений Акт переоцінки основних засобів, форма якого затверджена наказом № 818. Акт комісія складає в розрізі місць знаходження, а за місцями - за субрахунками обліку основних засобів та необоротних активів спеціального призначення.

Отже, для накопичення інформації про переоцінені об'єкти нефінансових активів - основних засобів обґрунтовано необхідність відкривати аналітичні рахунки до субрахунків самостійно формувати окремі аналітичні форми та відомості, до яких варто заносити інформацію про результати переоцінки.

**Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямі**

Підсумовуючи доходимо висновків, проводячи переоцінку основних засобів бухгалтери стикаються із великою кількістю проблемних питань, зокрема з його документальним оформленням, методикою обліку та відображенням відповідної інформації в аналітичних регістрах. В період проведення переоцінки важливо чітко визначити етапи переоцінки нефінансових активів, створювати комісію, приймати правильні рішення, ретельно все документувати за формами, які затверджено наказом №818, так і розробляти власні форми, які допоможуть більш достовірно відображати результати оцінки та переоцінки нефінансових активів у фінансовій звітності.

**Література**

1. Гуненко С.А. Переоцінка як спосіб встановлення справедливої вартості основних засобів Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2015. Вип. 1 (31). С.93-107.



2. Економічний енциклопедичний словник : У 2 т / С.В. Мочерний, Я.С. Ларіна, О.А. Устинко, С.І. Юрій ; за ред. С.В. Мочерного. Львів : Світ, 2006. Т. 2. 568 с
3. Загородній А.Г. Облік і аудит : термінологічний словник / А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк, Г.О. Партин. Львів : «Центр Європи», 2002. 671 с.
4. Кондратюк І. О. Переоцінка основних засобів бюджетних установ в умовах перехідного періоду порядку проведення та обліковий супровід. Ефективна економіка. 2015. [file:///C:/Users/user/Downloads/efek\\_2015\\_11\\_79.pdf](file:///C:/Users/user/Downloads/efek_2015_11_79.pdf)
5. Ловінська Л.Г. Оцінка в бухгалтерському обліку : монографія. К. : КНЕУ. 2006. 253 с.
6. Ловінська Л.Г., Сушко Н.І. Тенденції реформування системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності державного сектору України. Фінанси України. 2012. Вип 7. С. 84-100.
7. Про затвердження Національного положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби»: наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 № 1202. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10>.
8. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку для суб'єктів державного сектору: наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 № 11 URL: [http://195.78.68.18/minfin/control/publish/article/main?art\\_id=407392&cat\\_id=407391](http://195.78.68.18/minfin/control/publish/article/main?art_id=407392&cat_id=407391).
9. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні: закон України від 12.07.2001 № 2658-III. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2658-14>.
10. Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання. Наказ Мінфіна від 13.09.2016 р. №818 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1336-16#Text>
11. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку. Наказ Мінфіна від 24.05.1995 № 88 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>
12. Про затвердження Порядку заповнення форм фінансової звітності в державному секторі. Наказ Мінфіна від 28.02.2017 № 307 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0384-17#Text>.
13. Свірко С.В. Модернізація бюджетного обліку як інструмент успішної інтеграції національної економіки до світового господарства. Актуальні проблеми економіки. 2014. №5 С.478-484.

#### References

1. Ghunenko S.A. (2015) Pereocinka jak sposib vstanovlennja spravedyvoji vartosti osnovnykh zasobiv [Revaluation as a way to establish the fair value of fixed assets] Problemy teorii i tametodologiji bukhghalters'kogo obliku, kontrolju i analizu. Vyp. 1 (31). S.93-107.
2. Ekonomichnyj encyklopedychnyj slovnyk (2006): U 2 t [Economic encyclopedic dictionary] / S.V. Mochernyj, Ja.S. Larina, O.A. Ustynko, S.I. Jurij ; za red. S.V. Mochernogo. Ljviv : Svit, T. 2. 568 s
3. Zaghorodnij A.Gh. (2002) Oblik i audyt : terminologichnyj slovnyk [Accounting and audit: a terminological dictionary] / A.Gh. Zaghorodnij, Gh.L. Voznjuk, Gh.O. Partyn. Ljviv : «Centr Jevropy», 671 s.
4. Kondratjuk I. O. (2015) Pereocinka osnovnykh zasobiv bjudzhetnykh ustanov v umovakh perekhidnogo periodu porjadok provedennja ta oblikovoy suprovod. [Revaluation of fixed assets of budgetary institutions in the transition period, the order of conduct and accounting] Efektyvna ekonomika. 2015. [file:///C:/Users/user/Downloads/efek\\_2015\\_11\\_79.pdf](file:///C:/Users/user/Downloads/efek_2015_11_79.pdf)
5. Lovinsjka L.Gh. (2006) Ocinka v bukhghalters'komu obliku [Valuation in accounting] : monografija. K. : KNEU. 253 s.
6. Lovinsjka L.Gh., Sushko N.I. (2012) Tendenciji reformuvannja systemy bukhghalters'kogo obliku ta finansovoi zvitnosti derzhavnogo sektoru Ukrainy [Trends in reforming the accounting and financial reporting system of the public sector of Ukraine] . Finansy Ukrainy. Vyp 7. S. 84-100.
7. Pro zatverdzhennja Nacional'nogo polozhennja (standart) bukhghalters'kogo obliku v derzhavnomu sektori 121 «Osnovni zasoby» (2010) [On approval of the National Regulation (standard) of accounting in the public sector 121 "Fixed assets"] : nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 12.10.2010 № 1202. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10>.
8. Pro zatverdzhennja Metodichnykh rekomendacij z bukhghalters'kogo obliku dlja sub'jektiv derzhavnogo sektoru (2015) [On approval of Methodical recommendations on accounting for public sector entities] : nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 23.01.2015 № 11 URL: [http://195.78.68.18/minfin/control/publish/article/main?art\\_id=407392&cat\\_id=407391](http://195.78.68.18/minfin/control/publish/article/main?art_id=407392&cat_id=407391).
9. Pro ocinku majna, majnovykh prav ta profesijnju ocinochnu dijalnistj v Ukraini (2001) [On the valuation of property, property rights and professional valuation activities in Ukraine]: zakon Ukrainy vid 12.07.2001 № 2658-III. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2658-14>.
10. Pro zatverdzhennja typovykh form z obliku ta spysannja osnovnykh zasobiv sub'jektiv derzhavnogo sektoru ta porjadku jikh skladannja (2016) [On approval of standard forms for accounting and write-off of fixed assets by public sector entities and the procedure for their compilation] . Nakaz Minfina vid 13.09.2016 r. №818 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1336-16#Text>
11. Pro zatverdzhennja Polozhennja pro dokumentaljne zabezpechennja zapysiv u bukhghalters'komu obliku (1995) [On approval of the Regulations on documentary support of records in accounting] . Nakaz Minfina vid 24.05.1995 № 88 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text>
12. Pro zatverdzhennja Porjadku zapovnennja form finansovoi zvitnosti v derzhavnomu sektori (2017). [On approval of the Procedure for filling in financial reporting forms in the public sector]. Nakaz Minfina vid 28.02.2017 № 307 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0384-17#Text>.
13. Svirko S.V. (2014) Modernizacija bjudzhetnogo obliku jak instrument uspishnoji integraciji nacional'noji ekonomiky do svitovogo ghospodarstva [Modernization of budget accounting as a tool for successful integration of the national economy into the world economy] . Aktualni problemy ekonomiky. №5 S.478-484.