

## **СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ ВЕДЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ АКТИВІВ СУБ'ЄКТАМИ ДЕРЖАВНОГО СЕКТОРУ**

Ведення бухгалтерського обліку суб'єктами державного сектору визначені відповідними Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Суб'єкти державного сектору - суб'єкти бухгалтерського обліку в державному секторі, зокрема розпорядники бюджетних коштів, Казначейство та державні цільові фонди [1].

Активи - ресурси, контрольовані суб'єктом державного сектору у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигід у майбутньому, та/або матимуть потенціал корисності.

Основні засоби - матеріальні активи, які утримуються для використання їх у виробництві/діяльності або при постачанні товарів, виконанні робіт і наданні послуг для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта державного сектору або здавання в оренду іншим особам і використовуються, за очікуванням, більше одного року.

Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби» визначено, що первісна вартість об'єкта основних засобів у разі придбання за плату складається також з витрат суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються суб'єктові державного сектору) [2].

Такий же підхід при визначенні витрат щодо непрямих податків передбачено при придбанні нематеріальних активів (немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований) та запасів - це активи, які:

- утримуються для подальшого продажу, безоплатного розподілу 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/або задоволення потреб суб'єкта державного сектору.

Так, відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 122 «Нематеріальні активи» первісна вартість придбаного нематеріального активу складається з ціни (вартості) придбання (крім отриманих торговельних знижок), мита, непрямих податків, що не підлягають відшкодуванню, та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з його придбанням та доведенням до стану, у якому він придатний для використання за призначенням [3].

Згідно із Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси» первісною вартістю запасів, що придбані за плату, є собівартість запасів, яка складається також з витрат суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються суб'єктам державного сектору [4].

Відповідно до Податкового кодексу України непрямі податки:

- акцизний податок - непрямий податок на споживання окремих видів товарів (продукції), визначених вказаним Кодексом як підакцизні, що включається до ціни таких товарів (продукції);

- податок на додану вартість - непрямий податок, який нараховується та сплачується відповідно до норм зазначеного Кодексу. Основна ставка податку встановлюється від бази оподаткування в розмірі 20 відсотків та додається до ціни товарів/послуг [5].

Враховуючи основну ставку податку на додану вартість (ПДВ) первісна вартість подібних активів відрізняється на двадцять відсотків (суму ПДВ) в залежності за рахунок яких коштів вони придбані – загального чи спеціального фонду бюджету.

Так, при придбанні за рахунок коштів загального фонду бюджету у первісній вартості активів враховується сума сплаченого податку на додану вартість.

В разі придбання активів за рахунок коштів спеціального фонду бюджету (суб'єкт державного сектору може бути платником ПДВ), то первісна вартість активів визначається без урахування податку на додану вартість. Тобто платник податку на додану вартість збільшує податковий кредит, та відповідно має право на зменшення податкового зобов'язання.

Таке визначення первісної вартості активів є проблемою, оскільки первісна вартість однакових активів, як мінімум відрізняється на двадцять відсотків. Тому, на нашу думку, бухгалтерський облік не відповідає принципу превалювання сутності над формою - операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми [6].

З метою єдиного підходу щодо визначення первісної вартості активів доцільно у відповідних Національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку визначити, що суми податку на додану вартість, які сплачуються при отриманні (купівлі) основних засобів, нематеріальних активів, запасів не враховуються до їх вартості і відносяться на фактичні видатки за кодом економічної класифікації видатків, що призначені для придбання цих активів, або відносяться до податкового кредиту (якщо це передбачено законодавством).

### **Список використаних джерел:**

1. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності» : наказ Міністерства фінансів України від 28.12.2009 № 1541. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0103-10#Text>.

2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби» : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 12.10.2010 № 1202. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10#Text>.

3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 122 «Нематеріальні активи» : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 12.10.2010 № 1202. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1018-10#n4>.

4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси» : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 12.10.2010 № 1202. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1019-10#n4>.

5. Податковий кодекс України : закон України від 02.12.2010 № 2755-VI / Верховна рада України. 2010. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.

6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.