



МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ

НАКАЗ

від 23 січня 2015 року N 11

Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку для суб'єктів державного сектору

Із змінами і доповненнями, внесеними
наказами Міністерства фінансів України
від 25 вересня 2015 року N 840,
від 28 липня 2016 року N 709

Відповідно до статті 6 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні"
наказую:

1. Затвердити такі, що додаються:

Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору;

Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів суб'єктів державного сектору;

Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів суб'єктів державного сектору;

Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору.

2. Департаменту податкової, митної політики та методології бухгалтерського обліку (Чмерук М. О.)
забезпечити оприлюднення цього наказу на офіційному веб-сайті Міністерства фінансів України.

3. Контроль за виконанням цього наказу покласти на заступника Міністра Фудашкіна Д. О.

В. о. Міністра

І. Уманський

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства фінансів України
23 січня 2015 року N 11

Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору

I. Загальні положення

1. Ці Методичні рекомендації застосовуються суб'єктами державного сектору для відображення у бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи (далі - основні засоби) та незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи визнані відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 "Основні засоби", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 12 жовтня 2010 року N 1202, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 01 листопада 2010 року за N 1017/18312 (із змінами) (далі - стандарт 121 "Основні засоби").

Ці Методичні рекомендації не поширюються на основні засоби, що утримуються з метою продажу, інвестиційну нерухомість, довгострокові біологічні активи, невідтворювані природні ресурси та корисні копалини, особливості обліку яких визначаються іншими національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі, крім стандарту 121 "Основні засоби".

2. В цих Методичних рекомендаціях вживаються терміни, визначені в національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку в державному секторі.

3. Одиницею обліку основних засобів є об'єкт основних засобів, а саме:

закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього;

конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій;

відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс - певну роботу тільки у складі комплексу, а не самостійно;

інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється суб'єктом державного сектору.

Якщо один об'єкт основних засобів складається з частин, які мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна з цих частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів.

4. Об'єкт основних засобів визнається активом, коли:

існує ймовірність отримання суб'єктом державного сектору майбутніх економічних вигід, пов'язаних з його використанням, та/або він має потенціал корисності для суспільства;

вартість об'єкта основних засобів може бути визначена.

5. Господарські операції з надходження, руху та вибуття основних засобів оформлюються суб'єктом державного сектору первинними документами, форми яких затверджені в установленому законодавством порядку.

Якщо для оформлення господарської операції типові форми первинних документів відсутні, то суб'єкт державного сектору складає такі первинні документи, які б містили обов'язкові реквізити, передбачені законодавством та іншими нормативно-правовими актами.

6. Відображення в бухгалтерському обліку операцій з надходження, руху та вибуття основних засобів здійснюється відповідно до Типової кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями, затвердженої в установленому законодавством порядку.

II. Класифікація основних засобів

1. Для цілей бухгалтерського обліку основні засоби класифікуються за такими групами:

1.1. Основні засоби:

земельні ділянки.

У цій групі обліковуються земельні ділянки, отримані суб'єктом державного сектору згідно з законодавством;

капітальні витрати на поліпшення земель.

До них відносяться витрати неінвентарного характеру (не пов'язані з будівництвом споруд) на культурно-технічні заходи з поверхневого поліпшення земель для сільськогосподарського використання, які проводяться за рахунок капітальних вкладень (планування земельних ділянок, корчування площ під рілля, очищення полів від каменів і валунів, зрізання купин, розчищення чагарників, очищення водойм тощо);

будинки, споруди та передавальні пристрої.

У цій групі із виділенням в окремі підгрупи обліковуються:

1) будинки виробничо-господарського призначення, зайняті органами управління, соціально-культурними (будівлі навчальних закладів, лікарень, поліклінік і амбулаторій, будинків-інтернатів для старих та інвалідів, дитячих закладів, бібліотек, клубів, музеїв, науково-дослідних інститутів, лабораторій тощо) та іншими установами;

2) будинки, що повністю чи переважно призначені для проживання;

3) водокачки, стадіони, басейни, дороги, мости, пам'ятники, загорожі парків, скверів і загальних садів тощо;

4) лінії електропередач, трансмісії та трубопроводи з усіма проміжними пристроями, необхідними для трансформації (перетворення) і передачі енергії та для переміщення трубопроводами рідких та газоподібних речовин до споживача, кабельні та повітряні лінії зв'язку тощо;

5) гідротехнічні споруди, у тому числі канали, дамби, водозахисні об'єкти, колекторно-дренажні мережі, водомірні пости та інші споруди;

машини та обладнання.

У цій групі з виділенням в окремі підгрупи обліковуються:

1) силові машини та обладнання, машини-генератори, що виробляють теплову та електричну енергію, і машини-двигуни, що перетворюють різного роду енергію (енергію води, вітру, теплову, електричну енергію тощо) в механічну;

2) робочі машини та обладнання, машини, апарати та їх обладнання, що призначені для механічного, термічного та хімічного впливу на предмет праці в процесі створення продукту чи послуг виробничого характеру та переміщення предметів праці у виробничому процесі за допомогою механічних двигунів, сили людини та тварин;

3) вимірювальні прилади (дозатори, барометри, водоміри, геодезичні прилади, гігроскопи, індикатори, спеціальні ваги, мірники, касові апарати тощо);

4) регулюючі прилади та пристрої (киснево-дихальні прилади, регулюючі, електричні, пневматичні та гідравлічні пристрої, пульти автоматичного управління, апаратура централізації та блокування, лінійні пристрої диспетчерського контролю тощо);

5) лабораторне обладнання (пірметри, регулятори, калориметри, прилади для визначення вологості, перегінні куби, лабораторні копирки, прилади для випробування на газонепроникність, прилади для випробування міцності зразків на розрив, мікроскопи, термостати, стабілізатори, витяжні шафи тощо);

6) комп'ютерна техніка і її комплектуючі (комп'ютери, монітори, периферійне і мережеве обладнання комп'ютера, що за вартістю за одиницю чи комплект відноситься до основних засобів) та електронні засоби обробки інформації (електронно-обчислювальні, керуючі та аналогові машини, цифрові обчислювальні машини та пристрої тощо);

7) медичне обладнання (медичне обладнання (зуболікувальні крісла, операційні столи, ліжка зі спеціальним обладнанням тощо), спеціальне дезінфекційне та дезінсекційне обладнання, обладнання молочних кухонь та молочних станцій, станцій переливання крові тощо);

8) інші машини та обладнання - машини, апарати та інше обладнання, які не включені до вищезазначених підгруп (наприклад, обладнання стадіонів, спортмайданчиків та спортивних приміщень (у тому числі спортивні снаряди), обладнання кабінетів та майстерень у навчальних закладах, кіноапаратура, освітлювальна апаратура, обладнання сцен, музичні інструменти, телевізори, радіоапаратура, спеціальне обладнання науково-дослідних та інших установ, які займаються науковою працею, обладнання АТС, телефони, факси, копіювальна техніка, пожежні машини, пожежні автоцистерни, механічні пожежні драбини, пральні та швейні машини, холодильники тощо);

транспортні засоби.

У цій групі з виділенням на окремі підгрупи обліковуються усі види засобів пересування, які призначені для переміщення людей і вантажів, незалежно від вартості:

1) рухомий склад залізничного, водного, автомобільного транспорту (електровози, тепловози, паровози, мотовози, мотодрезини, вагони, платформи, цистерни, теплоходи, пароплави, дизель-електроходи, буксири, баржі та барки, човни та судна службово-допоміжні, рятувальні, пристані плавучі, парусні судна, автомобілі вантажні та легкові, причепи, автосамоскиди, автоцистерни, автобуси, трактори-тягачі тощо);

2) рухомий склад повітряного транспорту (літаки, вертольоти);

3) гужовий транспорт (вози тощо);

4) виробничий транспорт (електрокари, мотоцикли, моторолери, велосипеди, візки тощо);

5) усі види спортивного транспорту;

інструменти, прилади, інвентар.

У цій групі обліковуються:

1) інструменти - механічні та немеханічні знаряддя праці загального значення, а також прикріплені до машин предмети, які слугують для обробки матеріалів (наприклад, різальні, ударні, натискувальні та ущільнюючі знаряддя ручної праці, включаючи ручні механічні знаряддя, що працюють на електроенергії, енергії стисненого повітря тощо (електродрилі, фарбопульти, електровібратори, гайковерти тощо), а також різного роду пристрої для обробки матеріалів, здійснення монтажних робіт тощо (лещата, патрони, ділильні головки, пристрої для встановлення двигунів та для прокручування карданного вала на автомобілях тощо) тощо);

2) виробничий інвентар та приладдя - предмети виробничого значення, які слугують для полегшення виробничих операцій під час роботи (робочі столи, верстаки, кафедри, парти тощо; обладнання, що сприяє охороні праці; предмети технічного значення, які не можуть бути віднесені до робочих машин (наприклад, світлокопіювальні рами тощо);

3) господарський інвентар (предмети конторського та господарського облаштування, переносні бар'єри, вішалки, гардероби, шафи різні, дивани, столи, крісла, шафи, палатки (крім кисневих), ліжка (крім ліжок з спеціальним обладнанням), килими, порт'єри та інший господарський інвентар, а також предмети протипожежного значення - гідропульти, стендери, драбини ручні тощо (крім насосів пожежних на автомобільному чи кінному ході та механічних пожежних драбин, врахованих на субрахунку "Машини та обладнання");

тварини та багаторічні насадження.

У цій групі з виділенням на окремі підгрупи обліковуються:

1) робоча худоба - коні, воли, осли та інші робочі тварини (включаючи транспортних і спортивних коней та інших транспортних тварин);

2) продуктивна та племінна худоба - корови, бики-плідники, бугаї, буйволи та яки (крім робочих), жеребці-плідники та племінні кобили (неробочі), кобили, переведені на табунне утримання, кнурі та свиноматки, вівцематки, кози, барани тощо;

3) службові собаки;

4) декоративні тварини;

5) піддослідні тварини (собаки, щури, морські свинки тощо);

6) багаторічні насадження - штучні багаторічні насадження незалежно від їх віку; насадження всіх видів (дерева та кущі), озеленювальні та декоративні насадження на вулицях, площах, в парках, садах, скверах, на території установ, у дворах житлових будинків, живі огорожі, снігозахисні та полезахисні смуги, насадження для укріплення пісків і берегів річок, яро-балочні насадження тощо; штучні насадження ботанічних садів та інших науково-дослідних установ та навчальних закладів для наукових цілей та інші штучні багаторічні насадження. Багаторічні насадження збільшуються на суму капітальних вкладень. Молоді насадження усіх видів враховуються окремо від насаджень, що досягли повного розвитку, тобто віку початку плодоношення, зімкнення крон тощо;

інші основні засоби.

Суб'єкти державного сектору зараховують до інших основних засобів активи, які не включені до вищезазначених груп основних засобів. До цієї групи також зараховуються сценічно-постановочні засоби (декорації, меблі і реквізити, бутафорії, театральні та національні костюми, головні убори, білизна, взуття, перуки тощо); навчальні кінофільми, магнітні диски і стрічки, касети; тощо.

(абзац сорок четвертий підпункту 1.1 пункту 1 розділу II із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 28.07.2016 р. N 709)

1.2. Інші необоротні матеріальні активи включають:

музейні фонди;

бібліотечні фонди;

малоцінні необоротні матеріальні активи.

До малоцінних необоротних матеріальних активів, зокрема включаються: знаряддя лову (трали, неводи, сіті тощо), бензомоторні пилки, сучкорізи, троси для сплаву; спеціальні інструменти та спеціальні пристосування (для серійного і масового виробництва певних виробів або виготовлення індивідуальних замовлень); предмети виробничого значення вартістю до 6000 гривень включно за одиницю (комплект) без податку на додану вартість - робочі столи, верстаки, кафедри, парти тощо; обладнання, що сприяє охороні праці; предмети технічного значення, які не можуть бути віднесені до робочих машин (світлокопіювальні рами тощо); предмети, призначені для видачі напрокат; господарський інвентар вартістю до 6000 гривень включно за одиницю (комплект) без податку на додану вартість; інші малоцінні необоротні предмети, термін експлуатації яких більше одного року, а вартість за одиницю не перевищує 6000 гривень включно без податку на додану вартість, - сценічно-постановочні засоби, телефони, обчислювальна техніка, пральні та швейні машини, холодильники тощо;

(абзац п'ятий підпункту 1.2 пункту 1 розділу II із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 28.07.2016 р. N 709)

білизну, постільні речі, одяг та взуття.

Суб'єкти державного сектору, які систематично отримують значний обсяг білизни, постільних речей, одягу та взуття для здійснення своєї діяльності, до цієї групи зараховують:

- 1) білизну (сорочки, халати);
- 2) постільні речі (матраци, подушки, ковдри, простирадла, підодіяльники, наволочки, покривала, мішки спальні тощо);
- 3) одяг і обмундирування, включаючи спецодяг (костюми, пальта, плащі, кожухи, плаття, кофти, спідниці, куртки, штани тощо);
- 4) взуття, включаючи спеціальне (черевики, чоботи, сандалі, валянки тощо);
- 5) спортивний одяг і взуття (костюми, черевики тощо).

Інші суб'єкти державного сектору ведуть облік білизни, постільних речей, одягу та взуття у складі інших необоротних матеріальних активів;

природні ресурси;

інвентарну тару;

необоротні матеріальні активи спеціального призначення;

інші необоротні матеріальні активи.

До складу цієї групи включаються інші необоротні матеріальні активи, які не знайшли відображення у інших групах підпункту 1.2.

2. За місцем зберігання всі основні засоби перебувають на відповідальному зберіганні у матеріально відповідальних осіб, які призначаються наказом керівника суб'єкта державного сектору. З посадовими особами, які відповідають за збереження основних засобів, укладається письмовий договір про повну індивідуальну матеріальну відповідальність.

3. Кожному об'єкту основного засобу (крім білизни, постільних речей, одягу, взуття, бібліотечних фондів, малоцінних необоротних матеріальних активів, матеріалів довготривалого використання) присвоюється інвентарний номер.

(абзац перший пункту 3 розділу II із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

Якщо інвентарний об'єкт є складним і включає ті чи інші відокремлені елементи, що становлять разом з ним одне ціле, на кожному такому елементі повинен бути зазначений той самий інвентарний номер, що й на основному об'єкті.

Для білизни, постільних речей, одягу, взуття, бібліотечних фондів та малоцінних необоротних матеріальних активів встановлюються номенклатурні номери. При цьому предметам одного найменування, якості матеріалу та ціни встановлюється один номенклатурний номер.

Для необоротних матеріальних активів спеціального призначення суб'єкт державного сектору може присвоювати інвентарні або номенклатурні номери.

(пункт 3 розділу II доповнено абзацом згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

4. Перші три знаки інвентарного (номенклатурного) номера означають номер субрахунку, четвертий - підгрупу, всі інші знаки - порядковий номер предмета у підгрупі. Для тих груп основних засобів, для яких не виділені підгрупи, четвертий знак може позначатися нулем.

5. Інвентарні та номенклатурні номери, присвоєні об'єктам основних засобів, зберігаються за ними на весь період перебування їх у даного суб'єкта державного сектору. Номери інвентарних об'єктів, які вибули чи ліквідовані, не повинні присвоюватись іншим об'єктам, що заново надійшли, протягом трьох років.

6. У бухгалтерській службі суб'єкта державного сектору облік основних засобів ведеться в інвентарних картках, які відкриваються на кожний інвентарний об'єкт (предмет). Однорідні активи можуть обліковуватись на картках групового обліку.

III. Визнання та первісна оцінка основних засобів

1. Зарахування на баланс об'єкта основних засобів здійснюється на підставі відповідного первинного документа.
2. Об'єкт основних засобів оцінюється за первісною вартістю, якою є:
 - вартість придбання у разі придбання за плату;
 - собівартість виробництва у разі самостійного виготовлення (створення);
 - справедлива вартість у разі отримання без оплати від фізичних та юридичних осіб (крім суб'єктів державного сектору);
 - первісна (переоцінена) вартість основних засобів у разі отримання без оплати від суб'єктів державного сектору;
 - залишкова вартість переданого об'єкта основних засобів у разі отримання у результаті обміну на інший актив;
 - умовна вартість у разі відсутності активного ринку.
3. Первісна вартість об'єкта основних засобів у разі придбання за плату складається з таких витрат:
 - суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);
 - реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів;
 - суми ввізного мита;
 - суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються суб'єктові державного сектору);
 - витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;
 - витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів;
 - інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою.

Фінансові витрати не включаються до первісної вартості основних засобів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок запозичень (за винятком фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі).

Первісна вартість об'єкта основних засобів може формуватися як за рахунок капітальних витрат, так і за рахунок поточних витрат (витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів тощо) згідно з економічною класифікацією видатків бюджету.
4. Собівартість виробництва (створення) об'єкта основних засобів складається з витрат, понесених суб'єктом державного сектору на його виготовлення (створення), з урахуванням витрат, передбачених пунктом 3 цього розділу.

5. Первісною вартістю основних засобів, отриманих безоплатно від фізичних та юридичних осіб (крім суб'єктів державного сектору), є їх справедлива вартість на дату отримання з урахуванням витрат, передбачених пунктом 3 цього розділу.

Первісною вартістю основних засобів, отриманих безоплатно від фізичних та юридичних осіб (крім суб'єктів державного сектору), може бути вартість, щодо якої є достовірна інформація, зокрема згідно з відповідними первинними документами, з урахуванням витрат, передбачених пунктом 3 цього розділу.

(пункт 5 розділу III доповнено новим абзацом другим згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840, у зв'язку з цим абзаци другий - дев'ятий вважати відповідно абзацами третім - десятим)

Отримання суб'єктами державного сектору основних засобів як гуманітарної допомоги проводиться відповідно до Закону України "Про гуманітарну допомогу", інших нормативно-правових актів.

Абзац четвертий пункту 5 розділу III виключено

(згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840, у зв'язку з цим абзаци п'ятий - десятий вважати відповідно четвертим - дев'ятим)

Основні засоби, отримані безоплатно у вигляді безповоротної допомоги, дарунка, приймаються комісією, створеною наказом керівника суб'єкта державного сектору, до складу якої обов'язково входить працівник бухгалтерської служби.

(абзац четвертий пункту 5 розділу III із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

Комісія складає відповідний документ, в якому зазначаються найменування і вартість отриманих основних засобів на підставі якого операції з безоплатного отримання відображаються в бухгалтерському обліку.

Бухгалтерський облік надходження, переміщення та вибуття гуманітарної допомоги бухгалтерська служба та матеріально відповідальні особи відображають в облікових регістрах, але окремо від матеріальних цінностей, придбаних за рахунок коштів інших джерел надходжень.

Первісна вартість основних засобів, отриманих безоплатно від суб'єктів державного сектору, дорівнює первісній (переоціненій) вартості основних засобів, за якою основні засоби обліковувались у суб'єкта державного сектору, що їх передав, з урахуванням витрат, передбачених пунктом 3 цього розділу, з наведенням нарахованої суми зносу за повну кількість календарних місяців їх перебування в експлуатації.

Основні засоби передаються разом з первинними документами (чи їх копіями), або обліковими регістрами (чи їх копіями), або іншими документами, в яких зазначено вартість придбання (створення) основних засобів.

У разі якщо відсутня достовірна інформація щодо первісної вартості основних засобів, первісна вартість визначається на рівні справедливої вартості на дату отримання, оцінка якої проводиться відповідно до законодавства.

6. Умовна вартість застосовується до активів (за відсутності активного ринку, а також у разі використання повноважень конфіскації, безоплатної передачі), що мають історично успадковану вартість та потенціал корисності, який обмежується характеристиками культурної або історичної спадщини, зокрема музейні фонди (історичні будинки та пам'ятники, археологічні ділянки, заповідники та природоохоронні зони, твори мистецтва тощо).

У разі зміни потенціалу корисності активів, зокрема використання історичного будинку як офісного приміщення, його визнання і оцінювання здійснюються подібно до загальної оцінки основних засобів. Розмір умовної вартості може визначатися законодавчими та іншими нормативно-правовими актами або складатися з сум страхування від пожежі, крадіжок, втрат, пошкоджень або іншої можливої шкоди.

7. Об'єкт основних засобів може бути отриманий у результаті обміну на інший актив. Первісною вартістю отриманого об'єкта основних засобів є залишкова вартість переданого об'єкта основних засобів. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта основних засобів дорівнює нулю, то первісною вартістю отриманого об'єкта основних засобів є його справедлива вартість на дату оприбуткування.

8. Після первісного визнання об'єкта основних засобів як активу його облік ведеться за первісною вартістю.

(пункт 8 розділу III із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

9. Якщо об'єкт основних засобів складається з різних компонентів, які мають різні строки корисного використання (експлуатації), або надають економічні вигоди суб'єкту державного сектору різними способами, або мають різний потенціал корисності, що зумовлює необхідність застосування різних норм амортизації, доцільно розподіляти сукупні витрати на придбання (створення) цього об'єкта за його компонентами з окремим обліком кожного компонента.

10. Внутрішня телефонна та комп'ютерні мережі, системи безпеки (відеоспостереження) та комплекс охоронно-пожежної сигналізації можуть обліковуватись як окремий інвентарний об'єкт основних засобів. Усі складові, що входять до цілісного майнового комплексу, кожний окремо може обліковуватися як окремий інвентарний об'єкт. У разі передавання цього комплексу при проведенні демонтажу всі складові оприбутковуються як окремі інвентарні об'єкти.

11. Кожна окрема будівля є інвентарним об'єктом. До її складу входять усі потрібні для експлуатації і розміщення всередині неї комунікації, тобто: система опалення приміщення, включаючи котельну установку для опалення (якщо остання знаходиться в самому приміщенні), внутрішня мережа водогазопроводу і каналізації з усіма пристроями, внутрішня мережа силової та освітлювальної електропроводки з усією освітлювальною арматурою, внутрішні телефонні й сигналізаційні мережі та вентиляційні пристрої загальносанітарного значення, підйомники (ліфти).

Якщо будівлі стоять поруч і мають загальну стіну, але кожна з них - самостійне конструктивне ціле, вони вважаються окремими інвентарними об'єктами.

Земля і будівлі, розташовані на ній, є окремими активами і в бухгалтерському обліку відображаються окремо.

Надвірні приміщення, огорожі та інші надвірні споруди, що обслуговують будівлю (сарай, паркан, колодязь), становлять разом з нею один інвентарний об'єкт. Якщо ці будівлі та споруди обслуговують два і більше приміщень, вони вважаються самостійними інвентарними об'єктами.

Зовнішні прибудови до будівлі, що мають самостійне господарське значення, приміщення котельних, які стоять окремо, а також капітальні надвірні прибудови (склади, гаражі) вважаються також самостійними інвентарними об'єктами.

12. Земельні ділянки обліковуються на підставі документів, встановлених законодавством.

13. Придбані (збудовані) суб'єктом державного сектору або за його замовленням житлові будинки включаються до складу основних засобів. У такому самому порядку обліковуються житлові приміщення для військовослужбовців, які будуються у військових містечках для їх проживання.

При спорудженні житла із залученням у порядку пайової участі коштів суб'єктів державного сектору, організацій та при придбанні квартир у будинках, які перебувають у комунальній власності і обліковуються в органах місцевого самоврядування, витрати, пов'язані з цим придбанням, відносяться до складу витрат суб'єкта державного сектору.

14. Для інших необоротних матеріальних активів застосовується спрощений, груповий або інший специфічний порядок обліку.

15. Книги, посібники та інші видання, що входять до фонду бібліотек, обліковуються за груповим обліком. Витрати на ремонт та реставрацію книг, у тому числі і на повторні палітурні роботи, на збільшення вартості книг не відносяться, а визнаються витратами звітного періоду, в якому вони були понесені.

(пункт 15 розділу III із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

16. Первісна вартість об'єкта основних засобів може змінюватися у разі його поліпшення, часткової ліквідації, переоцінки і зменшення корисності/відновлення корисності у порядку, викладеному у розділах VI, VII цих Методичних рекомендацій.

17. Первісна вартість основних засобів, оцінених в іноземній валюті, визначається у грошовій одиниці України за курсом Національного банку України в порядку, встановленому Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку в державному секторі 130 "Вплив змін валютних курсів", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 11 серпня 2011 року N 1022, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 02 вересня 2011 року за N 1040/19778 (із змінами).

IV. Облік основних засобів в оренді

1. Отримані в операційну оренду активи суб'єктом державного сектору (орендарем) відображаються на позабалансовому рахунку бухгалтерського обліку за вартістю, зазначеною в договорі про оренду.

2. У орендодавця передані в операційну оренду основні засоби відображаються на відповідному рахунку бухгалтерського обліку.

3. Витрати орендаря на поліпшення об'єкта операційної оренди (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що приводять до збільшення майбутніх економічних вигід, які первісно очікувалися від його використання, відображаються орендарем як капітальні інвестиції з подальшим зарахуванням до складу основних засобів як окремого об'єкта.

4. Орендні платежі, що підлягають отриманню за операційною орендою, визначаються орендодавцем згідно із законодавством і в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності відображаються як збільшення дебіторської заборгованості та отримання доходу.

5. Орендодавець дохід від операційної оренди визнає доходом відповідного звітнього періоду на прямолінійній основі протягом строку оренди або з урахуванням способу одержання економічних вигід чи потенціалу корисності, пов'язаних з використанням об'єкта операційної оренди, а витрати з укладення договору про операційну оренду (юридичні послуги, комісійні винагороди тощо) визнає витратами того звітнього періоду, у якому вони мали місце.

6. Основні засоби, які є об'єктами права комунальної власності та передані суб'єкту державного сектору, який утримується за рахунок коштів державного бюджету на праві оперативного управління, обліковуються у порядку, передбаченому для обліку операційної оренди.

У аналогічному порядку відображаються основні засоби, які є об'єктами права державної власності та передані суб'єкту державного сектору, що утримується за рахунок коштів місцевого бюджету.

V. Облік амортизації основних засобів

1. Об'єктом амортизації є вартість, яка амортизується.

Вартість, яка амортизується, складається з первісної або переоціненої вартості основних засобів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості.

Ліквідаційна вартість приймається в сумі, яку суб'єкт державного сектору очікує отримати від реалізації (ліквідації) основних засобів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).

Ліквідаційна вартість може дорівнювати нулю, якщо суб'єкт державного сектору не може достовірно визначити суму, яка очікується від реалізації (ліквідації) основних засобів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації).

Ліквідаційна вартість визначається комісією, створеною наказом керівника суб'єкта державного сектору, при введенні об'єкта в експлуатацію або у разі, коли залишкова вартість об'єкта основних засобів дорівнює нулю, але об'єкт ще придатний до експлуатації.

(пункт 1 розділу V доповнено абзацом згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

2. Нарахування 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.

(абзац перший пункту 2 розділу V із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

Після визнання втрат від зменшення корисності об'єкта основних засобів нарахування амортизації здійснюється виходячи з переглянутого строку його корисного використання (експлуатації).

3. При визначенні строку корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів враховуються такі чинники:

очікуване використання об'єкта основних засобів суб'єктом державного сектору. Використання оцінюють виходячи з очікуваної потужності або фізичної продуктивності об'єкта основних засобів;

очікуваний фізичний знос, який залежить від інтенсивності використання об'єкта основних засобів, якості сервісного обслуговування;

моральний знос, який виникає внаслідок змін та вдосконалення виробництва або від зміни ринкового попиту на продукт чи послуги, що надаються об'єктом основних засобів;

правові або подібні обмеження на використання об'єкта основних засобів.

4. Вартість об'єкта основних засобів розподіляється на систематичній основі протягом строку його корисного використання (експлуатації) шляхом нарахування амортизації на дату балансу щокварталу діленням річної суми амортизації на 4. За рішенням керівника суб'єкта державного сектору у розпорядчому документі про облікову політику може бути передбачено нарахування амортизації на річну дату балансу.

(абзац перший пункту 4 розділу V із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання та введений в експлуатацію.

(абзац другий пункту 4 розділу V із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

Абзац третій пункту 4 розділу V виключено

(згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840, у зв'язку з цим абзац четвертий вважати відповідно абзацом третім)

При вибутті об'єкта основних засобів суб'єкт державного сектору нараховує амортизацію в місяці його вибуття. При цьому місячна сума амортизації визначається діленням річної суми амортизації на 12.

(абзац третій пункту 4 розділу V із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

5. 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.

(абзац перший пункту 5 розділу V із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

Розрахунок амортизаційних відрахувань прикладається до реєстрів бухгалтерського обліку.

6. Амортизація необоротних матеріальних активів, зазначених у підпункті 1.2 розділу II цих Методичних рекомендацій (крім необоротних матеріальних активів спеціального призначення), нараховується в першому місяці передачі у використання об'єкта необоротних активів у розмірі 50 відсотків його первісної вартості та решта 50 відсотків первісної вартості - у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу).

(абзац перший пункту 6 розділу V із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

Переоцінка таких необоротних матеріальних активів, що перебувають у використанні (експлуатації), не проводиться.

7. Не підлягають амортизації земельні ділянки, музейні фонди (пам'ятки культурної спадщини національного або місцевого значення, які внесені (підлягають внесенню) до Державного реєстру нерухомих пам'яток України, унікальні документи Національного архівного фонду України, які внесені (підлягають внесенню) до Державного реєстру національного культурного надбання, які зберігаються в бібліотеках згідно із Законом України "Про Національний архівний фонд та архівні установи", рідкісні та особливо цінні документи та колекції, які є частиною бібліотечних фондів, що внесені (підлягають внесенню) до Державного реєстру національного культурного надбання України, тощо, як об'єкти з невизначеним строком корисного використання), піддослідні тварини, багаторічні насадження, що не досягли експлуатаційного віку, природні ресурси, незавершені капітальні інвестиції.

(пункт 7 розділу V із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

8. Суму нарахованої амортизації суб'єкт державного сектору відображає збільшенням суми зносу основних засобів та витрат.

9. Нарахування амортизації припиняється, починаючи з місяця, що настає за місяцем вибуття об'єкта основних засобів, переведення його на реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання, консервацію. Нарахування амортизації поновлюється, починаючи з місяця, що настає за місяцем введення об'єкта в експлуатацію після реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації.

10. Амортизація, нарахована у розмірі 100 % вартості об'єкта основних засобів, що придатний для подальшої експлуатації, не може бути підставою для його списання.

VI. Облік ремонту та поліпшення основних засобів

1. Приймання закінчених робіт з ремонту і поліпшення основних засобів (модернізація, добудова, реконструкція тощо) оформлюється відповідним первинним документом.

2. Рішення про характер і ознаки здійснюваних суб'єктом державного сектору робіт, тобто, чи спрямовані вони на підвищення техніко-економічних можливостей (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо) об'єкта, що приведе у майбутньому до збільшення економічних вигод, чи здійснюються вони для підтримання об'єкта в придатному для використання стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання, приймається керівником суб'єкта державного сектору з урахуванням результатів аналізу існуючої ситуації та суттєвості таких витрат. Роботи з поліпшення об'єкта основних засобів (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо) здійснюються за рахунок капітальних витрат, передбачених у кошторисах на виконання зазначених робіт.

3. Витрати на поліпшення об'єкта основних засобів (реконструкцію (реставрацію), модернізацію, добудову, дообладнання) збільшують його первісну вартість протягом усього строку використання, якщо існує ймовірність отримання суб'єктом державного сектору майбутніх економічних вигод, що перевищують первісно оцінений рівень його продуктивності, та/або збільшення потенціалу корисності цього об'єкта.

Вартість робіт, що приводять до збільшення очікуваних майбутніх вигод від об'єкта основних засобів, включається до капітальних інвестицій з майбутнім збільшенням первісної вартості основних засобів. Підставою для визнання витрат, пов'язаних з поліпшенням основних засобів, є зростання внаслідок цих витрат очікуваного терміну корисного використання об'єкта, кількості та/або якості робіт, послуг, які надаються цим об'єктом.

Прикладами такого поліпшення є:

- 1) модифікація, модернізація об'єкта основних засобів з метою подовження терміну його корисної експлуатації або збільшення його виробничої потужності;
 - 2) заміна окремих частин устаткування для підвищення якості робіт, послуг;
 - 3) впровадження ефективнішого технологічного процесу, що дасть змогу зменшити витрати;
 - 4) добудова (надбудова) будівлі, що збільшить кількість місць (площу) будівлі, обсяги та/або якість виконуваних робіт (послуг) чи умови їх виконання.
4. Витрати на утримання об'єкта основних засобів (проведення технічного нагляду, технічного обслуговування та ремонту), які здійснюються для відновлення або підтримання суб'єктом державного сектору майбутніх економічних вигід або потенціалу корисності на первісно оціненому рівні продуктивності об'єкта основних засобів, визнаються витратами звітного періоду, в якому вони були понесені.
5. В інвентарні картки або інші реєстри аналітичного обліку відповідних об'єктів основних засобів заносяться дані про змінені техніко-економічні характеристики (вартість, потужність, площа тощо) в результаті їх поліпшення.

VII. Переоцінка та зменшення корисності основних засобів

1. У разі прийняття рішення суб'єктом державного сектору об'єкт основних засобів може переоцінюватися, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на річну дату балансу. У разі переоцінки об'єкта основних засобів здійснюється одночасна переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт.

(абзац перший пункту 1 розділу VII із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

Рішення про проведення переоцінки об'єктів основних засобів суб'єктом державного сектору погоджується з органом, уповноваженим управляти об'єктами державної (комунальної) власності, якщо такий визначено.

Суб'єкти державного сектору нижчого рівня погоджують рішення про проведення переоцінки з суб'єктом державного сектору вищого рівня за відомчою підпорядкованістю.

Суб'єкти державного сектору, що мають подвійну підпорядкованість, рішення про проведення переоцінки погоджують з суб'єктом державного сектору вищого рівня, який затверджує кошторис.

2. Переоцінка основних засобів тієї групи, об'єкти якої вже зазнали переоцінки, надалі має проводитися з такою регулярністю, щоб їх залишкова вартість на річну дату балансу суттєво не відрізнялася від справедливої вартості.

(абзац перший пункту 2 розділу VII із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

Не підлягають переоцінці малоцінні необоротні матеріальні активи і бібліотечні фонди, якщо амортизація їх вартості здійснюється за методом, викладеним у пункті 6 розділу V цих Методичних рекомендацій.

3. Порогом суттєвості для проведення переоцінки об'єктів основних засобів приймається величина, що дорівнює 10-відсотковому відхиленню залишкової вартості об'єктів основних засобів від їх справедливої вартості.

4. 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 визначається діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість.

Якщо залишкова вартість об'єкта основних засобів дорівнює нулю, то його переоцінена залишкова вартість визначається додаванням справедливої вартості цього об'єкта до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми зносу об'єкта. При цьому для об'єктів, що продовжують використовуватися, обов'язково визначається ліквідаційна вартість.

Визначення ліквідаційної вартості не є переоцінкою об'єкта основних засобів.

(пункт 4 розділу VII доповнено новим абзацом третім згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840, у зв'язку з цим абзац третій вважати абзацом четвертим)

Дані про переоцінку (зміна вартості і суми зносу) відображаються у регістрах аналітичного обліку основних засобів.

5. Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів суб'єктом державного сектору зараховується до капіталу в дооцінках, а сума уцінки - до складу витрат звітного періоду, крім випадків, наведених у пункті 6 цього розділу.

6. Якщо до проведення дооцінки відбулася уцінка об'єкта основних засобів, то сума його дооцінки визнається доходами суб'єкта державного сектору 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.

7. Перевищення сум попередніх дооцінок об'єкта основних засобів над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних засобів щорічно у сумі, пропорційній нарахуванню амортизації, відноситися до накопиченого фінансового результату виконання кошторису з одночасним зменшенням капіталу у дооцінках, а при вибутті об'єкта основних засобів на всю суму залишку перевищення сум попередніх дооцінок цього об'єкта основних засобів над сумою попередніх уцінок.

8. Втрати від зменшення корисності об'єкта основного засобу визнаються іншими витратами, а щодо основних засобів, відображених в обліку за переоціненою вартістю, - з одночасним зменшенням його балансової (залишкової) вартості. Після визнання втрат від зменшення корисності основних засобів, що амортизується, нарахування амортизації здійснюється виходячи з нової

балансової (залишкової) вартості основного засобу і переглянутого (у разі зміни) строку його корисного використання (експлуатації).

9. Якщо на дату річної фінансової звітності ознаки зменшення корисності основного засобу перестали існувати, то суб'єкт державного сектору визначає і відображає вигоди від відновлення його корисності.

10. Про відновлення корисності основного засобу можуть свідчити, зокрема, такі ознаки:

- 1) суттєве збільшення ринкової вартості основного засобу протягом звітного періоду;
- 2) суттєві позитивні зміни в технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якому діє суб'єкт державного сектору, що відбулися протягом звітного періоду;
- 3) суттєві зміни основного засобу та/або способу його використання протягом звітного періоду або такі очікувані зміни в наступному періоді, які позитивно вплинуть на діяльність суб'єкта державного сектору;
- 4) інші свідчення того, що ефективність основного засобу є або буде кращою, ніж очікувалось.

Якщо ознаки зменшення корисності основного засобу перестали існувати, то вигоди від відновлення корисності основного засобу визнаються іншим доходом, а щодо основних засобів, відображених в обліку за переоціненою вартістю, - з одночасним збільшенням його балансової (залишкової) вартості.

Після відновлення корисності основного засобу, що амортизується, нарахування амортизації здійснюється виходячи з нової балансової (залишкової) вартості основного засобу і переглянутого (у разі зміни) строку його корисного використання (експлуатації). Балансова (залишкова) вартість основного засобу, збільшена внаслідок відновлення його корисності, не повинна перевищувати балансової (залишкової) вартості цього основного засобу, визначеної на дату відновлення корисності без урахування попередньої суми втрат від зменшення його корисності.

VIII. Облік вибуття основних засобів

1. Визнання об'єкта основних засобів активом суб'єкта державного сектору припиняється у разі його ліквідації, вибуття внаслідок продажу, передачі без оплати, нестачі або невідповідності критеріям визнання активом.

2. Вибуття основних засобів здійснюється у порядку, визначеному законодавством.

3. Списанню підлягають основні засоби, що не можуть бути в установленому порядку відчужені, безоплатно передані та щодо яких не можуть бути застосовані інші способи управління (або їх застосування може бути економічно недоцільне), у разі, коли такі основні засоби морально чи фізично зношені, непридатні для подальшого використання суб'єктом державного сектору, зокрема у зв'язку з будівництвом, розширенням, реконструкцією і технічним переоснащенням, або пошкоджені внаслідок аварії чи стихійного лиха та відновленню не підлягають, або виявлені в результаті інвентаризації як нестача.

При цьому списання основних засобів, виявлених в результаті інвентаризації як нестача, здійснюється після відшкодування їх вартості, крім випадків, коли здійснити таке відшкодування неможливо.

Морально застаріла комп'ютерна техніка, придатна для подальшого використання, може передаватися до сфери управління місцевих органів виконавчої влади з подальшим її закріпленням за відповідними закладами, установами та організаціями.

4. Для визначення непридатності основних засобів комісія, призначена керівником суб'єкта державного сектору:

здійснює безпосередній огляд об'єкта, що підлягає списанню;

встановлює причини невідповідності критеріям активу;

визначає осіб, з вини яких відбулося передчасне вибуття основних засобів із експлуатації, вносить пропозиції щодо їх відповідальності;

визначає можливість продажу (передачі) об'єкта іншим підприємствам, організаціям та установам або використання окремих вузлів, деталей, матеріалів, що можуть бути одержані при демонтажі, розбиранні (ліквідації) основних засобів, встановлює їх кількість і вартість;

складає і підписує акти про списання основних засобів.

5. В актах про списання наводяться дані, що характеризують об'єкти основних засобів: найменування об'єкта, інвентарний (номенклатурний) номер, початок експлуатації об'єкта, первісна (переоцінена) вартість, сума нарахованого зносу, коротка характеристика об'єкта, причини вибуття тощо.

(абзац перший пункту 5 розділу VIII у редакції наказу Міністерства фінансів України від 28.07.2016 р. N 709)

У разі списання основних засобів, які вибувають в результаті аварії, до акта додається копія акта про аварію.

У разі списання основних засобів, які вибувають в результаті стихійного лиха, до акта додається інформація стосовно обставини стихійного лиха.

6. Складені комісією акти про списання основних засобів затверджуються керівником суб'єкта державного сектору.

7. Суб'єктами державного сектору прийняття рішення про списання з бухгалтерського обліку основних засобів, які належать до об'єктів державної власності, здійснюється відповідно до вимог Порядку списання об'єктів державної власності, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 08 листопада 2007 року N 1314.

8. Суб'єктами державного сектору прийняття рішення про списання з бухгалтерського обліку основних засобів, які належать до об'єктів комунальної власності, здійснюється відповідно до Закону України "Про місцеве самоврядування в Україні".

9. Усі вузли, деталі, матеріали та агрегати розібраного та демонтованого обладнання, придатні для ремонту іншого обладнання чи для подальшого використання, а також матеріали, отримані в результаті списання основних засобів, оприбутковуються з відображенням на рахунках бухгалтерського обліку запасів.

Непридатні для використання вузли, деталі, матеріали та агрегати оприбутковуються як вторинна сировина (металобрухт тощо).

Оцінка придатних вузлів, деталей, матеріалів та агрегатів, отриманих в результаті списання основних засобів, проводиться у порядку, викладеному у пункті 15 розділу II Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів суб'єктів державного сектору, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 23 січня 2015 року N 11.

(абзац третій пункту 9 розділу VIII із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

Сума оприбуткованих матеріалів, отриманих від ліквідації та розбирання необоротних активів, які залишені для ремонту та інших потреб установи, визнається доходом спеціального фонду суб'єкта державного сектору.

(пункт 9 розділу VIII доповнено новим абзацом четвертим згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840, у зв'язку з цим абзац четвертий вважати абзацом п'ятим)

Вилучені після демонтажу та розбирання майна вузли, деталі, матеріали та агрегати, що містять дорогоцінні метали і дорогоцінне каміння, підлягають здачі суб'єктам господарювання, які провадять діяльність із збирання та первинної обробки брухту і відходів дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння на підставі ліцензій, одержаних відповідно до вимог Закону України "Про ліцензування певних видів господарської діяльності".

10. Надходження, отримані в результаті продажу основних засобів, вважаються доходами суб'єкта державного сектору, крім доходів від продажу майна, які вважаються доходами відповідного бюджету.

(абзац перший пункту 10 розділу VIII із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

Фінансовий результат від вибуття об'єктів основних засобів визначається вирахуванням з доходу від вибуття основних засобів їх залишкової вартості, непрямих податків і витрат, пов'язаних з вибуттям основних засобів.

11. У разі вибуття об'єкта основних засобів з балансу списуються його первісна (переоцінена), балансова вартість та сума накопиченого зносу.

ІХ. Облік незавершених капітальних інвестицій

1. Витрати на будівництво, виготовлення, придбання і поліпшення об'єктів основних засобів з початку і до закінчення зазначених робіт та введення об'єктів в експлуатацію визнаються незавершеними капітальними інвестиціями.

2. Усі витрати на будівництво, виготовлення, створення і поліпшення об'єктів групуються за такими напрямками робіт (витрат):

проектно-вишукувальні роботи;

будівельні роботи;

роботи з монтажу устаткування;

придбання устаткування, що потребує монтажу;

придбання устаткування, що не потребує монтажу, інструментів та інвентарю;

інші капітальні роботи і витрати.

Аналітичний облік незавершених капітальних інвестицій ведеться у розрізі витрат на зазначені роботи (витрати) окремо за кожним об'єктом.

3. Якщо за умовами договору на будівництво забезпечення будівництва устаткуванням здійснюється підрядником, то забудовником вартість устаткування з витратами на монтаж відображається у складі капітальних інвестицій згідно з рахунками підрядника.

4. Вартість устаткування, яке не потребує монтажу, та інших необоротних матеріальних активів, які придбаваються суб'єктом державного сектору, відображається у складі незавершених капітальних інвестицій після надходження таких цінностей на місце призначення.

5. Витрати на придбання, створення та поліпшення об'єктів основних засобів, використання яких на дату балансу за призначенням не відбулося, відображаються у складі незавершених капітальних інвестицій у необоротні активи. Капітальні інвестиції в сумі таких витрат формують фонд у незавершеному капітальному будівництві.

Зарахування об'єктів капітальних інвестицій на підставі первинних документів до складу основних засобів відображається з відповідним зменшенням капітальних інвестицій. Одночасно відображається збільшення фонду у необоротних активах та зменшення фонду у незавершеному капітальному будівництві.

6. Капітальні витрати на поліпшення земель включаються у вартість основних засобів щорічно в сумі витрат, які відносяться до прийнятих в експлуатацію площ, незалежно від закінчення всього комплексу робіт.

Облік капітальних витрат на поліпшення земель ведеться шляхом розподілу на такі заходи: планування земельних ділянок, викорчовування площ під оранку, очищення водойм, очищення полів від каменів і валунів, зрізання купин, розчищення чагарників із зазначенням займаної площі й вартості виконаних робіт за кожним заходом.

7. Капітальні вкладення в багаторічні насадження вводяться в склад основних засобів щорічно у сумі витрат на прийняті в експлуатацію площі незалежно від закінчення всього комплексу робіт.

**Директор Департаменту податкової,
митної політики та методології
бухгалтерського обліку**

М. О. Чмерук

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства фінансів України
23 січня 2015 року N 11

Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів суб'єктів державного сектору

I. Загальні положення

1. Ці Методичні рекомендації застосовуються суб'єктами державного сектору для відображення в бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи, визнані відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 122 "Нематеріальні активи", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 12 жовтня 2010 року N 1202, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 01 листопада 2010 року за N 1018/18313 (із змінами) (далі - стандарт 122 "Нематеріальні активи").

Методичні рекомендації не поширюються на гудвіл та операції з нематеріальними активами, особливості обліку яких визначаються іншими національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, крім стандарту 122 "Нематеріальні активи".

2. В цих Методичних рекомендаціях вживаються терміни, визначені в національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку в державному секторі.

3. Господарські операції з надходження, руху та вибуття об'єктів інтелектуальної власності оформлюються суб'єктом державного сектору первинними документами, форми яких затверджені наказом Міністерства фінансів України від 22 листопада 2004 року N 732 "Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів", зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 14 грудня 2004 року за N 1580/10179. Ці форми первинного обліку можуть застосовуватися для оформлення операцій з іншими нематеріальними активами із зазначенням у цьому разі назви і реквізитів форми щодо нематеріальних активів.

4. Відображення в бухгалтерському обліку операцій з надходження, руху та вибуття нематеріальних активів здійснюється відповідно до Типової кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями, затвердженої в установленому законодавством порядку.

II. Визнання та первісна оцінка нематеріальних активів

1. Нематеріальний актив визнається активом, якщо його можна ідентифікувати (може бути виділений чи відокремлений від інших активів) та існує ймовірність отримання суб'єктом державного сектору майбутніх економічних вигід, пов'язаних з його використанням, та/або якщо він має потенціал корисності і його вартість може бути достовірно визначена.

2. Нематеріальний актив, отриманий в результаті розробок, визнається активом за умов, якщо суб'єкт державного сектору має:

намір, технічну можливість та ресурси для доведення нематеріального активу до стану, у якому він придатний для реалізації або використання;

можливість отримання майбутніх економічних вигід або потенціалу корисності від реалізації або використання нематеріального активу;

інформацію для достовірного визначення витрат, пов'язаних із розробкою нематеріального активу.

3. Бухгалтерський облік нематеріальних активів ведеться щодо кожного об'єкта за такими групами:

авторське та суміжні з ним права (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних), виконання, фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо);

права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо);

права на знаки для товарів і послуг (товарні знаки, торгові марки, фірмові найменування тощо);

права користування майном (право користування земельною ділянкою відповідно до земельного законодавства, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо);

права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, розробки, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, захист від недобросовісної конкуренції тощо);

інші нематеріальні активи (право на провадження діяльності, право на використання економічних та інших привілеїв тощо).

4. Зарахування на баланс і використання придбаних (створених) об'єктів нематеріальних активів здійснюється на підставі відповідного первинного документа. При цьому в первинному документі зазначаються назви документів, згідно з якими такий об'єкт нематеріальних активів вводиться в господарський оборот, зокрема патент, свідоцтво, ліцензійний договір, договір про створення за замовленням і використання об'єкта права інтелектуальної власності, договір про передання виключних майнових прав інтелектуальної власності тощо.

На облік у складі нематеріальних активів беруться придбані права на володіння, користування та розпорядження об'єктом нематеріальних активів після відчуження їх (прав) від колишніх власників та визначення його вартості.

5. Об'єкт нематеріальних активів оцінюється за первісною вартістю, якою є:

вартість придбання у разі придбання за плату;

собівартість виробництва у разі самостійного виготовлення (створення);

справедлива вартість у разі отримання без оплати від фізичних та юридичних осіб (крім суб'єктів державного сектору);

первісна (переоцінена) вартість нематеріальних активів у разі отримання без оплати від суб'єктів державного сектору;

залишкова вартість переданого нематеріального активу у разі отримання у результаті обміну на інший актив.

6. У разі придбання об'єкта нематеріальних активів його первісна вартість 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.

Фінансові витрати не включаються до первісної вартості нематеріальних активів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок запозичень (за винятком фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі).

Первісна вартість об'єкта нематеріальних активів формується за рахунок капітальних та поточних витрат згідно з економічною класифікацією видатків бюджету.

7. Первісною вартістю об'єкта нематеріальних активів, отриманого у результаті обміну на інший актив, є залишкова вартість переданого об'єкта нематеріальних активів. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта нематеріальних активів дорівнює нулю, то первісною вартістю отриманого об'єкта нематеріальних активів є його справедлива вартість на дату оприбуткування.

8. У разі безоплатного отримання об'єкта нематеріальних активів від суб'єктів державного сектору первісна вартість такого об'єкта дорівнює первісній (переоціненій) вартості нематеріальних активів суб'єкта державного сектору, що їх передав, з урахуванням витрат, передбачених пунктом 6 цього розділу, з наведенням суми накопиченої амортизації.

Нематеріальні активи передаються разом з первинними документами (чи їх копіями) або обліковими регістрами (чи їх копіями), або іншими документами, в яких зазначено вартість придбання (створення) нематеріальних активів.

У разі якщо відсутня достовірна інформація щодо первісної вартості нематеріального активу, первісна вартість визначається на рівні справедливої вартості на дату отримання, оцінка якої проводиться відповідно до законодавства.

9. Первісна вартість об'єкта нематеріальних активів, створеного суб'єктом державного сектору, складається з витрат, які прямо пов'язані з його створенням (витрати на оплату праці, матеріальні витрати, інші витрати, безпосередньо пов'язані зі створенням цього нематеріального активу) та підготовкою його до використання (оплата реєстрації права, амортизація патентів, ліцензій тощо) у визначений спосіб.

10. У разі безоплатного отримання об'єкта нематеріальних активів від фізичних та юридичних осіб (крім суб'єктів державного сектору) первісна вартість такого об'єкта дорівнює його справедливій вартості на дату отримання з урахуванням витрат, які безпосередньо пов'язані з приведенням нематеріального активу у стан, придатний до використання за призначенням, та витрат, передбачених пунктом 6 цього розділу.

Первісною вартістю нематеріальних активів, отриманих безоплатно від фізичних та юридичних осіб (крім суб'єктів державного сектору), може бути вартість, щодо якої є достовірна інформація, зокрема згідно з відповідними первинними документами, з урахуванням витрат, передбачених пунктом 6 цього розділу.

(пункт 10 розділу II доповнено новим абзацом другим згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840, у зв'язку з цим абзаци другий - шостий вважати відповідно абзацами третім - сьомим)

Отримання суб'єктами державного сектору нематеріальних активів як гуманітарної допомоги проводиться відповідно до Закону України "Про гуманітарну допомогу", інших нормативно-правових актів.

Абзац четвертий пункту 10 розділу II виключено

(згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840, у зв'язку з цим абзаци п'ятий - сьомий вважати відповідно абзацами четвертим - шостим)

Нематеріальні активи, отримані безоплатно у вигляді безповоротної допомоги, дарунка, приймаються комісією, створеною наказом керівника суб'єкта державного сектору, до складу якої обов'язково входить працівник бухгалтерської служби.

(абзац четвертий пункту 10 розділу II із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

Комісія складає відповідний документ, в якому зазначаються найменування і вартість отриманих нематеріальних активів, на підставі якого операції з безоплатного отримання відображаються в бухгалтерському обліку.

Бухгалтерський облік надходження, переміщення та вибуття гуманітарної допомоги бухгалтерська служба та матеріально відповідальні особи відображають в облікових регістрах, але окремо від матеріальних цінностей, придбаних за рахунок коштів інших джерел надходжень.

11. Якщо актив не відповідає вказаним критеріям визнання нематеріального активу, то витрати, пов'язані з його придбанням чи створенням, визнаються витратами того звітного періоду, протягом якого вони були здійснені, без визнання таких витрат у майбутньому нематеріальним активом.

12. Витрати на придбання, створення та поліпшення об'єктів нематеріальних активів, використання яких на дату балансу за призначенням не відбулося, відображаються у складі капітальних інвестицій в нематеріальні активи. Капітальні інвестиції в сумі таких витрат формують фонд у незавершеному капітальному будівництві.

Зарахування об'єктів капітальних інвестицій на підставі первинних документів до складу нематеріальних активів відображається з відповідним зменшенням капітальних інвестицій. Одночасно відображається збільшення фонду у необоротних активах та зменшення фонду у незавершеному капітальному будівництві.

13. Не визнаються нематеріальним активом, а підлягають відображенню у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені, витрати на:

дослідження;

підготовку і перепідготовку кадрів;

створення, реорганізацію та переміщення суб'єкта державного сектору або його частини.

14. Після визнання та первісної оцінки нематеріальні активи зараховуються на баланс суб'єкта державного сектору за первісною вартістю.

(пункт 14 розділу II із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

15. Для аналітичного обліку об'єктів права інтелектуальної власності, а також для аналітичного обліку групи однотипних за призначенням та умовами використання об'єктів, що надійшли в одному календарному місяці та одній відповідальній за їх використання особі, в бухгалтерській службі суб'єкта державного сектору відкривається інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів в одному примірнику на кожен об'єкт або групу об'єктів, яка заповнюється за даними відповідного первинного документа.

16. Об'єкт нематеріальних активів, наданий суб'єктом державного сектору, який є правовласником (ліцензіаром), в користування (при збереженні виключних прав на результат інтелектуальної

діяльності), залишається на балансі правовласника (ліцензіара) із зазначенням в аналітичному обліку інформації про передачу цього об'єкта у користування іншій особі.

Об'єкт нематеріальних активів, отриманий в користування, обліковується суб'єктом державного сектору (ліцензіатом) на позабалансовому рахунку в оцінці, визначеній виходячи із розміру винагороди, встановленого в договорі. При цьому платежі за надане право використання об'єктів інтелектуальної власності у вигляді періодичних платежів, обчислених у порядку та строки, встановлені договором, включаються ліцензіатом до витрат звітного періоду.

(пункт 16 розділу II доповнено абзацом другим згідно з наказом Міністерства фінансів України від 28.07.2016 р. N 709)

17. Пункт 17 виключено

(згідно з наказом Міністерства фінансів України від 28.07.2016 р. N 709)

III. Оцінка після первісного визнання та переоцінка нематеріальних активів

1. Первісна вартість нематеріальних активів збільшується на суму витрат, пов'язаних із удосконаленням цих нематеріальних активів і підвищенням їх можливостей та продовженням строку використання, які сприятимуть збільшенню первісно очікуваних майбутніх економічних вигід.

2. Витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта нематеріальних активів в придатному для використання стані та отримання первісно визначеного розміру майбутніх економічних вигід від його використання або потенціалу корисності, пов'язаних з цим активом, до первісно оціненого рівня, включаються до складу витрат звітного періоду (річний збір за підтримання чинності патенту на винахід, корисну модель, промисловий зразок, за продовження строку дії свідоцтва на знаки для товарів і послуг тощо).

3. Суб'єкт державного сектору може здійснювати переоцінку за справедливою вартістю на річну дату балансу тих об'єктів нематеріальних активів, щодо яких існує активний ринок. У разі переоцінки окремого об'єкта нематеріальних активів переоцінюються всі інші об'єкти групи, до якої належить такий об'єкт нематеріальних активів (крім тих, щодо яких не існує активного ринку).

(пункт 3 розділу III із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

4. Рішення про проведення переоцінки об'єктів нематеріальних активів суб'єктом державного сектору погоджується з органом, уповноваженим управляти об'єктами державної (комунальної) власності, якщо такий визначено.

Суб'єкти державного сектору нижчого рівня погоджують рішення про проведення переоцінки з суб'єктом державного сектору вищого рівня за відомчою підпорядкованістю.

Суб'єкти державного сектору, що мають подвійну підпорядкованість, рішення про проведення переоцінки погоджують з суб'єктом державного сектору вищого рівня, який затверджує кошторис.

5. Порогом суттєвості для проведення переоцінки нематеріальних активів приймається величина, що дорівнює 10-відсотковому відхиленню залишкової вартості нематеріальних активів від їх справедливої вартості.

Переоцінка об'єктів нематеріальних активів тієї групи, об'єкти якої вже зазнали переоцінки, надалі проводиться з такою регулярністю, щоб їх залишкова вартість на річну дату балансу суттєво не відрізнялась від їх справедливої вартості.

(абзац другий пункту 5 розділу III із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

Якщо окремих об'єктів нематеріальних активів у складі групи переоцінених об'єктів нематеріальних активів не можна переоцінити (оскільки для нього не існує активного ринку), такий об'єкт відображається за його первісною вартістю за вирахуванням суми накопиченої амортизації та накопичених витрат від зменшення його корисності.

6. Переоцінена первісна вартість і накопичена амортизація об'єкта нематеріальних активів визначаються як добуток відповідно первісної вартості або накопиченої амортизації та індексу переоцінки. Індекс переоцінки визначається діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість.

Якщо залишкова вартість об'єкта нематеріальних активів дорівнює нулю, то його переоцінена залишкова вартість визначається додаванням справедливої вартості цього об'єкта до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми накопиченої амортизації об'єкта.

Відомості про зміни первісної вартості та суми накопиченої амортизації нематеріальних активів заносяться до інвентарної картки обліку об'єкта нематеріальних активів.

7. Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта нематеріальних активів зараховується до капіталу в дооцінках, а сума уцінки - до витрат звітного періоду, крім випадків, наведених у пункті 8 цього розділу.

8. Якщо до проведення дооцінок відбулася уцінка об'єкта нематеріальних активів, то сума його дооцінки визнається доходами суб'єкта державного сектору в 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 нематеріальних активів, то сума його уцінки зараховується на зменшення капіталу в дооцінках, але не більше суми дооцінки, із включенням різниці до складу витрат звітного періоду.

9. Перевищення сум попередніх дооцінок об'єкта нематеріальних активів над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта нематеріальних активів щорічно у сумі, пропорційній нарахуванню амортизації, відноситься до накопиченого фінансового результату виконання кошторису з одночасним зменшенням капіталу у дооцінках, а при вибутті об'єкта нематеріальних активів - на всю суму залишку перевищення сум попередніх дооцінок цього об'єкта нематеріальних активів над сумою попередніх уцінок.

IV. Амортизація нематеріальних активів

1. Об'єктом амортизації є вартість, яка амортизується.

Вартість, яка амортизується, складається з первісної або переоціненої вартості нематеріальних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості.

Ліквідаційна вартість об'єкта нематеріальних активів прирівнюється до нуля, окрім випадків існування невідомого зобов'язання іншої особи щодо придбання цього об'єкта наприкінці строку його корисного використання або якщо ліквідаційна вартість може бути визначена на підставі

інформації існуючого активного ринку і очікується, що такий ринок існуватиме наприкінці строку корисного використання цього об'єкта.

Ліквідаційна вартість визначається комісією, створеною наказом керівника суб'єкта державного сектору.

(пункт 1 розділу IV доповнено абзацом згідно з наказом
Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

2. Нематеріальний актив підлягає амортизації, коли має визначений строк корисного використання (експлуатації).

Об'єкти нематеріальних активів з невизначеним строком корисного використання (експлуатації) не амортизуються.

3. Нарахування амортизації об'єкта нематеріальних активів (крім права постійного користування земельною ділянкою) здійснюється протягом строку його корисного використання, який встановлюється суб'єктом державного сектору при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс). Амортизація не нараховується на нематеріальні активи, доступ до яких обмежений у зв'язку з тим, що вони перебувають на тимчасово окупованій території та/або на території проведення антитерористичної операції.

(пункт 3 розділу IV із змінами, внесеними згідно з
наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

4. При визначенні строку корисного використання об'єкта нематеріальних активів ураховуються такі фактори:

моральний знос (амортизація), що передбачається;

залежність строку корисного використання нематеріального активу від строку корисного використання інших активів суб'єкта державного сектору;

очікуване використання нематеріального активу з урахуванням морального зносу (амортизації);

строки корисного використання (експлуатації) подібних нематеріальних активів;

правові або інші обмеження щодо строку корисного використання (експлуатації) нематеріального активу.

5. Вартість об'єкта нематеріальних активів розподіляється на систематичній основі протягом строку його корисного використання (експлуатації) шляхом нарахування амортизації на дату балансу щокварталу діленням річної суми амортизації на 4. За рішенням керівника суб'єкта державного сектору у розпорядчому документі про облікову політику може бути передбачено нарахування амортизації на річну дату балансу.

(абзац перший пункту 5 розділу IV із змінами, внесеними згідно з
наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

Амортизація об'єкта нематеріальних активів нараховується з місяця, що настає за місяцем уведення цього об'єкта в господарський оборот.

Абзац третій пункту 5 розділу IV виключено

(згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840, у зв'язку з цим абзаци четвертий - шостий вважати відповідно абзацами третім - п'ятим)

При вибутті об'єкта нематеріального активу суб'єкт державного сектору нараховує амортизацію в місяці його вибуття. При цьому місячна сума амортизації визначається діленням річної суми амортизації на 12.

(абзац третій пункту 5 розділу IV із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

Сума нарахованої амортизації відображається збільшенням суми витрат і збільшенням суми накопиченої амортизації нематеріальних активів.

(абзац четвертий пункту 5 розділу IV із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

Нарахування амортизації об'єкта нематеріальних активів припиняється, починаючи з місяця, що настає за місяцем вибуття цього об'єкта.

6. Суб'єкти державного сектору амортизацію нематеріальних активів нараховують із застосуванням прямолінійного методу, відповідно до якого річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта нематеріальних активів.

7. Аналітичний облік накопиченої амортизації нематеріальних активів ведеться за об'єктами нематеріальних активів.

8. Строк корисного використання об'єкта нематеріальних активів переглядається в кінці звітної року, якщо в наступному звітному році очікуються зміни строку корисного використання об'єкта нематеріальних активів або зміни умов отримання майбутніх економічних вигод від його використання.

Нематеріальні активи з невизначеним строком корисного використання в кінці кожного року оцінюються на наявність ознак невизначеності обмеження строку їх корисного використання та за відсутності таких ознак суб'єктом бухгалтерського обліку в державному секторі установлюється строк корисного використання таких нематеріальних активів.

Амортизація нематеріального активу нараховується виходячи з нового строку використання, починаючи з місяця, наступного за місяцем змін.

9. Після визнання втрат від зменшення корисності або після відновлення корисності об'єкта нематеріального активу, що амортизується, нарахування амортизації здійснюється виходячи з нової балансової (залишкової) вартості такого об'єкта і переглянутого (у разі зміни) строку його корисного використання.

Балансова (залишкова) вартість об'єкта нематеріальних активів, збільшена внаслідок відновлення його корисності, не повинна перевищувати балансової (залишкової) вартості такого об'єкта, визначеної на дату відновлення корисності, без урахування попередньої суми втрат від зменшення його корисності.

V. Облік зменшення та відновлення корисності нематеріальних активів

1. На дату річного балансу суб'єктом державного сектору самостійно оцінюються існуючі ознаки можливого зменшення корисності об'єкта нематеріальних активів. Оцінка наявності цих ознак здійснюється з метою приведення балансової вартості нематеріальних активів у відповідність з очікуваною сумою відшкодування таких нематеріальних активів, виходячи з очікуваних обсягів майбутніх економічних вигід, які може забезпечити використання нематеріальних активів.

2. Про зменшення корисності об'єкта нематеріальних активів можуть свідчити, зокрема такі ознаки:

зменшення ринкової вартості об'єкта нематеріальних активів протягом звітного періоду на суттєво більшу величину, ніж очікувалось;

відсутність потреби в послугах, надання яких пов'язане з використанням активу;

суттєві негативні зміни у технологічних, правових і політичних умовах, в яких діє суб'єкт державного сектору, та зміна рівня, способу використання активу, що відбулися протягом звітного періоду або очікуються найближчим часом;

застарілість, фізичне пошкодження активу;

рішення припинити створення активу до його завершення або доведення до робочого стану;

інше свідчення того, що ефективність активу є або буде значно меншою, ніж очікувалось.

3. За наявності ознак зменшення корисності об'єкта нематеріальних активів суб'єкт державного сектору визначає суму його очікуваного відшкодування.

Незалежно від наявності ознак зменшення корисності об'єкта нематеріальних активів суб'єкт державного сектору визначає на дату річного балансу суму очікуваного відшкодування об'єктів нематеріальних активів з невизначеним строком корисного використання і об'єктів нематеріальних активів, які не використовуються на дату річного балансу.

4. Втрати від зменшення корисності об'єкта нематеріальних активів включаються до складу інших витрат звітного періоду з одночасним збільшенням суми зносу (амортизації) об'єкта нематеріальних активів.

Якщо об'єкт нематеріальних активів відображається в бухгалтерському обліку за переоціненою вартістю, то сума витрат від зменшення корисності відображається у порядку, передбаченому абзацом другим пункту 8 розділу III цих Методичних рекомендацій.

5. Якщо на дату річного балансу ознаки зменшення корисності об'єкта нематеріальних активів перестали існувати, то суб'єкт державного сектору визначає і відображає вигоди від відновлення його корисності.

Про відновлення корисності об'єкта нематеріальних активів можуть свідчити, зокрема такі ознаки:

суттєве збільшення ринкової вартості об'єкта нематеріальних активів протягом звітного періоду;

суттєві позитивні зміни в технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якому діє суб'єкт державного сектору, що відбулися протягом звітного періоду;

зменшення протягом звітного періоду ринкових ставок відсотків або інших ринкових ставок доходу від інвестицій, яке може вплинути на ставку дисконту і суттєво збільшити суму очікуваного відшкодування об'єкта нематеріального активу;

суттєві зміни об'єкта нематеріальних активів та/або способу його використання протягом звітного періоду або такі очікувані зміни в наступному періоді, які позитивно вплинуть на діяльність суб'єкта державного сектору;

інші свідчення того, що ефективність використання об'єкта нематеріальних активів є або буде кращою, ніж очікувалось.

6. Сума вигід від відновлення корисності об'єкта нематеріальних активів відображається визнанням доходу з одночасним зменшенням суми зносу (амортизації) об'єкта нематеріальних активів.

Якщо об'єкт нематеріальних активів відображається в бухгалтерському обліку за переоціненою вартістю, то сума вигід від відновлення корисності відображається у порядку, передбаченому абзацом першим пункту 8 розділу III цих Методичних рекомендацій.

VI. Вибуття нематеріальних активів

1. Об'єкт нематеріальних активів списується з балансу в разі його вибуття внаслідок безоплатної передачі, неможливості отримання суб'єктом державного сектору надалі економічних вигід та/або потенціалу корисності від його використання або невідповідності критеріям визнання активом.

(пункт 1 розділу VI у редакції наказу Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

2. У разі вибуття нематеріального активу з балансу списуються його первісна (переоцінена), балансова вартість та сума накопиченої амортизації.

(пункт 2 розділу VI із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

3. Списання з балансу нематеріальних активів здійснюється у порядку, встановленому законодавством.

4. Списання об'єкта нематеріальних активів оформлюється актом вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів на кожний окремий об'єкт нематеріальних активів, який складається у двох примірниках комісією, призначеною наказом (розпорядженням) керівника (його заступника), підписується головою та членами комісії, особою, яка була відповідальною за використання об'єкта права інтелектуальної власності, затверджується керівником суб'єкта державного сектору.

5. Регістри аналітичного обліку об'єктів нематеріальних активів, що вибули, додаються до документів, якими оформлені факти вибуття цих об'єктів.

6. Надходження, отримані в результаті продажу нематеріального активу, вважаються доходами відповідно до законодавства.

VII. Інвентаризація нематеріальних активів

1. Проведення інвентаризації нематеріальних активів та оформлення її результатів здійснюються в порядку, визначеному Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 02 вересня 2014 року N 879, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 30 жовтня 2014 року за N 1365/26142.

При інвентаризації об'єктів нематеріальних активів їх наявність установлюється за документами, що були підставою для оприбуткування, або додатково за документами, якими оформлені (тобто підтверджуються) відповідні права. Зокрема, з метою ідентифікації об'єктів нематеріальних активів інвентаризаційна комісія пересвідчується у наявності та чинності документів, що засвідчують правомірність набуття прав власності чи їх частини на об'єкти інтелектуальної власності, - патентів, свідоцтв, дипломів, ліцензій, договорів тощо.

2. Інвентаризаційною комісією під час проведення інвентаризації складається інвентаризаційний опис (типова форма N НА-4), до якої заносяться об'єкти нематеріальних активів, ідентифіковані (виявлені) під час інвентаризації.

Інвентаризаційний опис нематеріальних активів складається на кожний окремий об'єкт нематеріальних активів чи групу однотипних за призначенням та умовами використання об'єктів нематеріальних активів, окремо за кожною особою, відповідальною за використання об'єкта чи групи об'єктів нематеріальних активів.

3. Виявлені за результатами інвентаризації об'єкти нематеріальних активів, які не відображені в бухгалтерському обліку, інвентаризаційною комісією заносяться до інвентаризаційного опису із зазначенням найменування і характеристики, первісної вартості і суми накопиченої амортизації, дати придбання і строку корисного використання. Одночасно комісією складається відповідний первинний документ на оприбуткування об'єкта нематеріальних активів. Виявлені в інвентаризаційних описах об'єкти нематеріальних активів як такі, що не відображені в бухгалтерському обліку, заносяться до звіральної відомості.

4. Об'єкти нематеріальних активів, на які за результатами інвентаризації складені акти введення в господарський оборот та визначена їх вартість, зараховуються до складу нематеріальних активів.

Об'єкти нематеріальних активів, які були отримані суб'єктом державного сектору безоплатно, виявлені інвентаризацією як такі, що не були зараховані на баланс суб'єкта державного сектору, після оформлення відповідного первинного документа зараховуються до складу нематеріальних активів.

**Директор Департаменту податкової,
митної політики та методології
бухгалтерського обліку**

М. О. Чмерук

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства фінансів України
23 січня 2015 року N 11

**Методичні рекомендації
з бухгалтерського обліку запасів суб'єктів державного сектору**

I. Загальні положення

<http://yurist-online.org/>

1. Ці Методичні рекомендації застосовуються суб'єктами державного сектору для відображення у бухгалтерському обліку інформації про запаси, визнані відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 "Запаси", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 12 жовтня 2010 року N 1202, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 01 листопада 2010 року за N 1019/18314 (із змінами) (далі - стандарт 123 "Запаси").

Методичні рекомендації не поширюються на: незавершені роботи за будівельними контрактами, включаючи контракти з надання послуг, що безпосередньо пов'язані з ними; фінансові активи; поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за справедливою вартістю, та корисні копалини, якщо вони оцінюються за чистою вартістю реалізації, відповідно до інших національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, крім стандарту 123 "Запаси".

2. В цих Методичних рекомендаціях вживаються терміни, визначені в національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку в державному секторі.

3. Господарські операції з надходження, руху та вибуття запасів оформлюються суб'єктом державного сектору первинними документами, які затверджені наказом Державного казначейства України від 18 грудня 2000 року N 130 "Про затвердження типових форм обліку та списання запасів бюджетних установ та інструкції про їх складання", зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 28 грудня 2000 року за N 962/5183, та наказом Міністерства статистики України від 21 червня 1996 року N 193 "Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів".

За відсутності затверджених типових форм для оформлення окремих господарських операцій із запасами суб'єкт державного сектору самостійно розробляє і затверджує відповідні форми необхідних первинних документів, при цьому такі форми первинних документів повинні містити обов'язкові реквізити, передбачені законодавством.

4. Відображення в бухгалтерському обліку операцій з надходження, руху та вибуття запасів здійснюється відповідно до Типової кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями, затвердженої в установленому законодавством порядку.

5. Одиницею обліку запасів є їх найменування або однорідна група (вид).

6. При застосуванні автоматизованих систем складського обліку наявності та руху запасів суб'єкт державного сектору використовує первинні документи та реєстри в електронній формі, що застосовуються у бухгалтерському обліку за умови дотримання вимог законодавства про електронні документи й електронний документообіг та інших нормативно-правових актів.

II. Визнання та оцінка запасів

1. Запаси визнаються активом, якщо вартість запасів можливо достовірно визначити, існує ймовірність отримання суб'єктом державного сектору майбутніх економічних вигід, пов'язаних з їх використанням, та/або вони мають потенціал корисності.

2. Для цілей бухгалтерського обліку запаси включають:

сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, призначені для забезпечення звичайної діяльності і досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта державного сектору;

готову продукцію або незавершене виробництво. Незавершене виробництво суб'єктів державного сектору, що виконують роботи та надають послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких ще не визнано доходу;

матеріальні цінності, що придбані (вироблені, отримані) та утримуються суб'єктом державного сектору з метою подальшого розподілу, передачі, продажу, в тому числі вироби з дорогоцінних металів та дорогоцінного і напівдорогоцінного каміння, підручники й інші матеріали освітніх (навчальних) закладів, запаси озброєння тощо;

активи, що становлять державні матеріальні резерви та запаси (резерви нафтопродуктів, зерна тощо);

малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються не більше одного року або протягом операційного циклу, якщо він більше одного року;

поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за стандартом 123 "Запаси", а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства науково-дослідних закладів після її первісного визнання.

3. Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс суб'єкта державного сектору за первісною вартістю.

4. Первісна вартість запасів включає витрати на придбання, обмін, витрати на переробку та інші витрати, що виникли під час доставки запасів до місця зберігання (використання), і приведення їх у стан, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

5. Первісною вартістю запасів, що придбані за плату, є собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат:

суми, що сплачується згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків;

суми ввізного мита;

суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються суб'єктам державного сектору;

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);

інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і приведення їх у стан, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати суб'єкта державного сектору на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів.

6. Не включаються до первісної вартості запасів, а належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені (встановлені):

понаднормові втрати і нестачі запасів;

фінансові витрати;

витрати на зберігання, крім тих витрат, які необхідні перед наступним етапом виробництва;

загальногосподарські та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях;

витрати на збут.

Наднормативні втрати і нестачі запасів та/або зіпсовані запаси, які виявлені під час оприбуткування і сталися під час їх транспортування, оцінюються виходячи з первісної вартості одиниці придбаних запасів, що визначається у порядку, наведеному пункту 5 цього розділу.

7. Первісна вартість одиниці придбаних запасів, за якою вони відображаються у бухгалтерському обліку, визначається діленням фактичних витрат, що пов'язані з придбанням однорідних запасів, які надійшли однією партією, на загальну кількість придбаних запасів.

8. Включення транспортно-заготівельних витрат до первісної вартості конкретних найменувань, груп, видів запасів при їх оприбуткуванні доцільно здійснювати у разі, якщо можна достовірно визначити суми таких витрат, які безпосередньо відносяться до придбаних запасів.

Якщо транспортно-заготівельні витрати пов'язані із доставкою кількох найменувань, груп, видів запасів, то їх сума може узагальнюватися за окремими групами запасів на окремому субрахунку, рахунків обліку запасів або аналітичному рахунку.

(абзац другий пункту 8 розділу II із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

9. Сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюється на окремому субрахунку рахунків обліку запасів або аналітичному рахунку, щомісячно може розподілятися такими способами:

пропорційно відноситься на суму запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо). У разі використання цього способу на кінець місяця на окремому субрахунку рахунків обліку запасів або аналітичному рахунку може бути залишок суми транспортно-заготівельних витрат;

розподіляється між сумою залишку запасів станом на кінець звітної місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць. У разі використання цього способу на кінець місяця весь залишок на окремому субрахунку рахунків обліку запасів або аналітичному рахунку суми транспортно-заготівельних витрат повністю розподіляється.

Сума транспортно-заготівельних витрат, яка відноситься (розподіляється) до запасів, що вибули, визначається як добуток середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат і вартості запасів, що вибули, з відображенням її на тих самих рахунках обліку, у кореспонденції з якими відображено вибуття цих запасів.

(абзац перший пункту 9 розділу II замінено абзацами першим - четвертим згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840, у зв'язку з цим абзац другий вважати абзацом п'ятим)

Середній відсоток транспортно-заготівельних витрат визначається діленням суми залишків транспортно-заготівельних витрат на початок звітної місяця і транспортно-заготівельних витрат за звітний місяць на суму залишку запасів на початок місяця і запасів, що надійшли за звітний місяць.

10. Нестачі та втрати запасів, в межах встановлених норм природного убутку під час транспортування, відносяться на збільшення первісної вартості оприбуткованих запасів такого найменування, групи, видів.

Нестачі та втрати запасів в межах встановлених норм природного убутку під час зберігання, а також нестачі та втрати запасів понад норми природного убутку визнаються витратами звітного періоду.

Одночасно суми нестач і втрат від псування запасів понад норми природного убутку до прийняття рішення про конкретних винуватців відображаються на позабалансовому рахунку.

Після встановлення осіб, які мають відшкодувати втрати запасів понад норми природного убутку, належна до відшкодування сума зараховується до складу дебіторської заборгованості і доходів (на суму фактичних витрат на відновлення (придбання) запасів) та розрахунків з бюджетом (на різницю між сумою, що має бути відшкодована винним, і сумою фактичних витрат на відновлення (придбання) запасів) одночасно зі списанням сум, що відображені на позабалансовому рахунку. Сума відшкодування визначається згідно із законодавством.

11. Для відображення в обліку окремих операцій, пов'язаних з рухом запасів, які не відповідають критеріям визнання активів (у тому числі на які суб'єкт державного сектору не має права власності, але якими користується або забезпечує їх зберігання), застосовують відповідні позабалансові рахунки.

12. Запаси, що надійшли від постачальника і не відповідають критеріям визнання активу у зв'язку з невідповідністю стандартам, умовам договорів, технічним умовам тощо, відображаються на позабалансових рахунках до узгодження ціни з постачальником за справедливою вартістю або ціною, вказаною в документах постачальника.

13. Бухгалтерський облік на позабалансових рахунках здійснюється, зокрема, у разі:

надходження і використання (повернення) давальницької сировини;

надходження та рух запасів, отриманих від постачальника, і в оплаті яких відмовлено внаслідок порушення договірних зобов'язань (невідповідність асортименту, якості, строкам поставки запасів, технічним умовам тощо) або поломки та псування запасів;

одержання запасів, які згідно з договором заборонено використовувати до оплати їх вартості;

якщо оплачені та прийняті покупцем у постачальника запаси на території (на складі, в цеху) останнього тимчасово залишаються у постачальника за згодою (зверненням) покупця у зв'язку із відстроченням відвантаження (вивозу, відправки) запасів покупцеві;

(абзац п'ятий пункту 13 розділу II із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

перевищення кількості фактично одержаних запасів над кількістю, зазначеною у видаткових документах постачальника;

якщо право власності на запаси, що надійшли суб'єкту державного сектору, не переходить до суб'єкта державного сектору з інших причин;

прийняття запасів на відповідальне зберігання;

одержання від замовника підрядними організаціями устаткування і будівельних матеріалів для монтажу і виконання будівельних робіт;

виключення з активів запасів, які зіпсовані або наявність яких інвентаризацією не підтверджена та їх відсутність або псування не обґрунтована нормами природного убутку, а рішення щодо відшкодування їх вартості винними особами ще не прийнято.

14. У разі якщо на момент оприбуткування запасів неможливо достовірно визначити їх вартість, такі запаси можуть оцінюватися та відображатися за справедливою вартістю з подальшим коригуванням до первісної вартості.

15. Запаси, отримані у процесі ремонту і поліпшення (модернізації, добудови, реконструкції тощо), ліквідації основних засобів, оприбутковуються за чистою вартістю реалізації або в оцінці можливого їх використання, яка може бути визначена виходячи з вартості подібних запасів за наявності їх на балансі суб'єкта державного сектору, з урахуванням ступеня їх придатності до експлуатації. Витрати на ремонт отриманих матеріальних цінностей, які будуть використовуватися як запасні частини, витрати, безпосередньо пов'язані з приведенням цих запасів у стан, в якому вони придатні для використання в запланованих цілях (витрати на доробку та підвищення якісних і технічних характеристик запасів), включаються до їх первісної вартості.

16. Запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності на дату балансу, в тому числі у разі зміни мети утримання запасів за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

При цьому на дату балансу, запаси на створення та випуск яких держава має виключне право, зокрема поштові марки, бланки цінних паперів тощо у їх виробника, відображаються за первісною вартістю, яка відповідає вартості їх виготовлення, друкування тощо.

Запаси, які утримують з метою безоплатного розподілу, передачі, а також ті, щодо яких не існує активного ринку, відображаються на дату балансу за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або відновлювальною вартістю.

17. Запаси відображаються за чистою вартістю реалізації, якщо на дату балансу їх ціна знизилась або вони зіпсовані, застаріли або іншим чином втратили первісно очікувану економічну вигоду.

18. Чиста вартість реалізації визначається за кожною одиницею запасів.

19. Сума, на яку первісна вартість запасів перевищує їх чисту вартість реалізації, та вартість повністю втрачених (зіпсованих або тих, яких не вистачає) запасів списуються на витрати звітного періоду. Суми нестач і втрат від псування цінностей до прийняття рішення про конкретних винуватців відображаються на позабалансових рахунках. Після встановлення осіб, які мають відшкодувати втрати, належна до відшкодування сума зраховується до складу дебіторської заборгованості (або інших активів) і доходу звітного періоду.

20. Якщо чиста вартість реалізації тих запасів, що раніше були уцінені до чистої вартості реалізації та є активами на дату балансу, надалі збільшується, але не більше суми попереднього зменшення, визнається дохід із збільшенням вартості цих запасів.

21. Дооцінка запасів не проводиться, крім випадку передбаченого пунктом 20 цього розділу.

22. Якщо майбутні економічні вигоди або потенціал корисності запасів, які розподіляються, передаються безоплатно, не пов'язані безпосередньо зі спроможністю цих запасів генерувати чисті надходження грошових коштів, такі запаси відображаються за сумою, яку суб'єктові державного

сектору необхідно сплатити для придбання майбутніх економічних вигід або потенціалу корисності для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта державного сектору. В іншому разі необхідна попередня оцінка відновлювальної вартості.

23. Первісна вартість запасів, отриманих у результаті обміну на інші запаси, дорівнює балансовій вартості переданих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів суттєво відрізняється від їх справедливої вартості, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість на дату оприбуткування. Порогом суттєвості приймається величина, що дорівнює 20-відсотковому відхиленню балансової вартості переданих запасів від їх справедливої вартості.

24. Первісна вартість запасів, отриманих безоплатно у випадках, передбачених законодавством, від юридичних та фізичних осіб, дорівнює справедливій вартості на дату отримання з урахуванням витрат, передбачених пунктом 5 цього розділу.

(абзац перший пункту 24 розділу II із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

Первісною вартістю запасів, отриманих безоплатно від фізичних та юридичних осіб (крім суб'єктів державного сектору), може бути вартість, щодо якої є достовірна інформація, зокрема згідно з відповідними первинними документами, з урахуванням витрат, передбачених пунктом 5 цього розділу.

(пункт 24 розділу II доповнено новим абзацом другим згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840, у зв'язку з цим абзаци другий - четвертий вважати відповідно абзацами третім - п'ятим)

Первісна вартість запасів, отриманих безоплатно від суб'єктів державного сектору, дорівнює балансовій вартості запасів суб'єкта державного сектору, що їх передав, з урахуванням витрат, передбачених пунктом 5 цього розділу.

Запаси передаються на підставі первинних документів, в яких зазначено вартість придбання (виробництва) цих запасів. У разі якщо відсутня достовірна інформація щодо первісної вартості запасів, первісна вартість визначається на рівні справедливої вартості на дату отримання.

Виявлені у процесі інвентаризації надлишки запасів оприбутковуються за чистою вартістю реалізації запасів, якщо вони реалізуються, або в оцінці можливого використання запасів, якщо вони використовуються самим суб'єктом державного сектору.

25. Якщо запаси (крім придбаних (виготовлених) у минулих роках) продані (розподілені, передані), балансову вартість таких запасів слід визнавати як витрати періоду, в якому визнається пов'язаний з ними дохід.

У разі продажу запасів, придбаних (виготовлених) у минулих роках, на балансову вартість таких запасів зменшується накопичений фінансовий результат.

26. Якщо вибуття запасів (розподілення, передача, за винятком внутрішнього переміщення (внутрівідомчої безоплатної передачі) запасів у межах органу, уповноваженого управляти об'єктами державної (комунальної) власності (далі - уповноважений орган) не пов'язано з отриманням доходу, балансову вартість таких запасів у періоді їх вибуття слід відносити на витрати.

27. Вибуття запасів (списання з балансу) в бухгалтерському обліку відображається як збільшення витрат та зменшення запасів звітного періоду.

28. У разі якщо запаси (крім малоцінних та швидкозношуваних предметів, передача яких відображається відповідно до пункту 37 цього розділу) безоплатно передано (отримано) в межах уповноваженого органу, то балансова вартість таких запасів до їх використання відображається у бухгалтерському обліку як збільшення дебіторської заборгованості (зобов'язань) за розрахунками з внутрішнього переміщення (внутрішньої безоплатної передачі) запасів.

29. Списання використаних запасів (крім малоцінних та швидкозношуваних предметів), отриманих безоплатно в межах уповноваженого органу, відображається в бухгалтерському обліку як зменшення балансової вартості цих запасів та зобов'язань за розрахунками з їх внутрішнього переміщення (внутрішньої безоплатної передачі). У бухгалтерському обліку суб'єкта державного сектору, що передав ці запаси, таке списання відображається як збільшення витрат та зменшення дебіторської заборгованості за розрахунками з внутрішнього переміщення (внутрішньої безоплатної передачі) запасів на підставі акта списання, отриманого від суб'єкта державного сектору, що їх використав.

30. Суму будь-якого часткового списання вартості запасів та всі втрати запасів слід визнавати як витрати того періоду, в якому відбувається часткове списання вартості або виявлені втрати.

Суму будь-якого сторнування будь-якого часткового списання вартості запасів слід визнавати як зменшення суми визнаної витратами в тому періоді, у якому відбулося сторнування.

31. Запаси, використані для створення інших активів власними силами, визнаються витратами на створення цього активу.

32. Вибуття запасів оцінюється за такими методами:

ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;

середньозваженої собівартості;

собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО).

33. Для всіх одиниць обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один із наведених методів.

34. Запаси, які відпускаються, та послуги, що виконуються для спеціальних замовлень і проєктів, а також запаси, які не замінюють один одного, оцінюються за ідентифікованою собівартістю.

35. Метод оцінки за середньозваженою собівартістю запасів передбачає, що вибуття запасів може оцінюватися такими способами:

1) оцінка за щомісячною середньозваженою собівартістю проводиться щодо кожної одиниці запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітної місяця і вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітної місяця і одержаних у звітному місяці запасів;

2) оцінка за періодичною середньозваженою собівартістю запасів проводиться щодо кожної операції з вибуття запасів діленням сумарної вартості таких запасів на дату операції на сумарну кількість запасів на дату операції.

36. Оцінка запасів за методом ФІФО базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили до суб'єкта державного сектору (відображені у

бухгалтерському обліку), тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів.

37. Вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів, що передані в експлуатацію, виключається зі складу активів (списується з балансу) з подальшою організацією оперативного кількісного обліку таких предметів за місцями експлуатації і відповідальними особами протягом строку їх фактичного використання.

38. Додатково облік запасів суб'єкта державного сектору може здійснюватися за номенклатурними номерами.

39. Облікові реєстри аналітичного та синтетичного обліку запасів складаються бухгалтерською службою суб'єкта державного сектору після перевірки первинних документів на відповідність вимогам законодавства.

40. Аналітичний облік запасів ведеться у розрізі місць зберігання, матеріально відповідальних осіб та видів запасів.

41. Синтетичний облік наявності та руху запасів ведеться в грошовій одиниці України на рахунках обліку запасів, визначених Планом рахунків бухгалтерського обліку.

III. Облік і контроль наявності та руху запасів в місцях їх зберігання

1. Запаси у суб'єкта державного сектору зберігаються у спеціалізованих та інших місцях (склади, комори, окремі приміщення тощо) зберігання.

2. Запаси суб'єкта державного сектору обліковуються за місцем їх відповідального зберігання (знаходження) та в бухгалтерській службі.

3. Приймання, зберігання, відпуск та облік запасів у місцях їх зберігання здійснює матеріально відповідальна особа.

При отриманні запасів матеріально відповідальна особа на документі постачальника або на акті про приймання матеріалів повинна поставити свій підпис про одержання цих цінностей і прийняти їх на відповідальне зберігання.

4. Приймання та здавання первинних документів може оформлюватися реєстром або за іншою формою. Реєстр складається матеріально відповідальною особою та здається разом з первинними документами та необхідними додатками до бухгалтерської служби суб'єкта державного сектору або іншої служби, в якій здійснюється обробка первинних документів.

5. Посадові особи, які відповідають за збереження запасів, призначаються наказом керівника суб'єкта державного сектору та з якими укладається письмовий договір про повну індивідуальну матеріальну відповідальність.

6. При прийманні запасів матеріально відповідальна особа проводить перевірку відповідності запасів асортименту, кількості, вазі, обсягу площі і якості, які зазначені у супровідних документах.

7. Матеріально відповідальними особами у місцях зберігання запасів ведеться кількісний облік руху запасів.

8. Облік запасів суб'єкта державного сектору (за винятком дорогоцінних металів для протезування та медикаментів і перев'язувальних засобів) за місцем відповідального зберігання (знаходження)

ведеться матеріально відповідальними особами в книзі складського обліку запасів за одиницями обліку та кількістю. Працівниками бухгалтерської служби періодично здійснюється звірка фактичної наявності запасів із записами у книзі та даними бухгалтерського обліку. Для цього матеріально відповідальними особами надаються в бухгалтерську службу прибуткові та видаткові документи.

9. Облік дорогоцінних металів та списання матеріальних цінностей, що містять дорогоцінні метали і дорогоцінне каміння, здійснюються відповідно до законодавства.

10. У бухгалтерській службі облік запасів суб'єкта державного сектору ведеться в кількісному і сумарному вимірах за одиницями обліку запасів та в розрізі матеріально відповідальних осіб в оборотних відомостях. В оборотних відомостях щомісяця підраховуються обороти і визначаються залишки на початок місяця.

11. Аналітичний облік малоцінних та швидкозношуваних предметів здійснюється матеріально відповідальними особами за найменуваннями предметів та кількістю.

12. Аналітичний облік продуктів харчування у бухгалтерській службі суб'єкта державного сектору ведеться за найменуваннями, кількістю, вартістю та матеріально відповідальними особами в оборотних відомостях.

Записи в оборотні відомості вносяться на підставі даних накопичувальних відомостей з надходження та витрачання продуктів харчування.

13. Оборотні відомості з метою перевірки правильності записів у регістрах аналітичного обліку матеріальних цінностей та даних синтетичного обліку можуть складатися за всіма субрахунками рахунків обліку запасів.

14. Аналітичний облік запасів, придбаних за рахунок коштів спеціального фонду, ведеться за тими самими обліковими регістрами, але окремо від операцій за рахунок коштів загального фонду.

15. Виявлені під час отримання матеріальних цінностей кількісні та/або якісні розбіжності з даними документів постачальників оформлюються актом про приймання матеріалів. Акт складається в двох примірниках комісією, створеною розпорядчим документом суб'єкта державного сектору, з обов'язковою участю матеріально відповідальної особи та представника постачальника або незаінтересованої організації. Один примірник акта використовується для обліку прийнятих матеріальних цінностей, другий - надсилається разом з претензійним листом постачальнику.

16. Перевірка фактичної наявності запасів, їх стану та умов зберігання забезпечується інвентаризацією. Проведення інвентаризації здійснюється відповідно до законодавства.

IV. Виробнича собівартість

1. Первісною вартістю запасів, що виготовляються власними силами суб'єктом державного сектору, визнається їх виробнича собівартість.

2. Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат.

До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються:

прямі матеріальні витрати;

прямі витрати на оплату праці;

інші прямі витрати.

Виробнича собівартість продукції зменшується на справедливу вартість супутньої продукції, що реалізується, та вартість супутньої продукції в оцінці можливого її використання, що використовується суб'єктом державного сектору.

3. До складу прямих матеріальних витрат включається вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу об'єкта витрат, у тому числі купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до цього об'єкта витрат. Прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва, які оцінюються у порядку, викладеному в пункті 2 цього розділу.

4. До складу прямих витрат на оплату праці включаються заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

5. До складу інших прямих витрат включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, орендна плата за земельні ділянки, амортизація, вартість придбаних послуг, прямо пов'язаних з виробництвом продукції, виконанням робіт, наданням послуг, втрати від браку, які складаються з вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів), зменшеної на її справедливу вартість, та витрат на виправлення такого технічно неминучого браку тощо.

6. До складу загальновиробничих витрат включаються:

6.1. Витрати на управління виробництвом (оплата праці апарату управління виробничими (навчальними) майстернями, цехами, дільницями, навчально-дослідними господарствами тощо; відрахування на соціальні заходи апарату управління виробничими (навчальними) майстернями, цехами, дільницями, навчально-дослідними господарствами; витрати на оплату службових відряджень працівників суб'єктів державного сектору тощо).

6.2. Амортизація основних засобів загальновиробничого призначення.

6.3. Амортизація нематеріальних активів загальновиробничого призначення.

6.4. Витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення.

6.5. Витрати на вдосконалення технології й організації виробництва (оплата праці та відрахування на соціальні заходи працівників, зайнятих удосконаленням технології й організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності, довговічності, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі; витрати, пов'язані з використанням матеріалів, купівельних комплектуючих виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій тощо).

6.6. Витрати на оплату теплопостачання, електроенергії (освітлення), водопостачання, водовідведення, природного газу, інших енергоносіїв та інших послуг на утримання виробничих приміщень.

6.7. Витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці та відрахування на соціальні заходи працівників та апарату управління виробництвом; видатки на роботи та послуги із

здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг).

6.8. Витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища.

6.9. Інші витрати (внутрішньогосподарське переміщення матеріалів, деталей, напівфабрикатів, інструментів зі складів до цехів і готової продукції на склади; нестачі незавершеного виробництва; нестачі і втрати від псування матеріальних цінностей; оплата простоїв тощо).

7. Молодняк тварин, одержаний від приплоду в своєму господарстві, оприбутковується за плановою собівартістю в день отелення, опоросу, окоту на підставі акта на приплід. Молодняк тварин і тварини на відгодівлі щомісяця зважуються. Вартість приросту ваги визначається, виходячи з фактичного приросту ваги тварин за звітний місяць за плановою собівартістю одиниці приросту.

Падіж молодняку тварин і тварин на відгодівлі розглядається як втрати виробництва, вартість їх відноситься на збільшення собівартості вирощеного поголів'я. У разі падежу тварин з вини матеріально відповідальних осіб завдані збитки стягуються з винних осіб у порядку, встановленому законодавством.

Молодняк худоби, що переходить на наступний рік для подальшого вирощування і відгодівлі, а також молодняк худоби, що переводиться у звітному році до основного стада, оцінюється за фактичною собівартістю, але не вище чистої вартості реалізації запасів за вирахуванням витрат, пов'язаних з реалізацією.

Аналітичний облік тварин на вирощуванні і відгодівлі ведеться таким чином, щоб забезпечити можливість одержання даних про живу вагу, приріст ваги тварин тощо.

8. Продукція виробничих (навчальних) майстерень обліковується за виробничою собівартістю.

9. Продукція підсобних (навчальних) сільських господарств обліковується протягом року за плановою собівартістю. На підставі річних калькуляцій планова собівартість продукції коригується в кінці року до виробничої собівартості.

V. Особливості обліку деяких запасів

1. Отримання суб'єктами державного сектору запасів як гуманітарної допомоги здійснюється відповідно до вимог Закону України "Про гуманітарну допомогу", інших нормативно-правових актів.

2. Запаси приймаються комісією, створеною наказом керівника суб'єкта державного сектору, до складу якої обов'язково входить працівник бухгалтерської служби. Комісія складає акт, у якому зазначаються найменування, кількість і вартість отриманих матеріальних цінностей. На підставі акта відповідні операції відображаються в бухгалтерському обліку.

(пункт 2 розділу V із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

3. Первісна вартість запасів, отриманих як гуманітарна допомога, дарунок, безповоротна допомога, визначається відповідно до пункту 5 розділу II.

4. Бухгалтерський облік запасів, отриманих як гуманітарна допомога, ведеться бухгалтерською службою та матеріально відповідальними особами в загальному порядку, але окремо від запасів,

придбаних суб'єктом державного сектору за рахунок коштів загального або спеціального фондів кошторису.

5. Тара обліковується за вартістю, зазначеною у відповідних документах постачальників. При поверненні або реалізації тари різниця між балансовою вартістю і вартістю реалізації (передачі) відноситься на видатки або доходи суб'єкта державного сектору відповідно.

6. Запаси, що придбані (вироблені, отримані) та утримуються суб'єктом державного сектору з метою подальшого розподілу, передачі, продажу, активи, що становлять державні матеріальні резерви та запаси (резерви нафтопродуктів, зерна тощо), відображаються на відповідному рахунку бухгалтерського обліку 26 "Запаси для розподілу, передачі, продажу".

Відображення в бухгалтерському обліку майна, конфіскованого або зверненого в дохід держави судом, яке передано суб'єкту державного сектору згідно із законодавством для подальшого розпорядження (реалізації, безоплатної передачі, переробки, знищення або утилізації), здійснюється у порядку передбаченому для запасів, які утримують з метою безоплатного розподілу, передачі, продажу.

При оприбуткуванні конфіскованого або зверненого в дохід держави судом майна суб'єкт державного сектору одночасно на його вартість відображає зобов'язання перед бюджетом або іншим суб'єктом державного сектору у випадках, передбачених законодавством. Аналітичний облік таких зобов'язань перед бюджетом (іншим суб'єктом державного сектору) ведеться за відповідним документом (акт опису та арешту майна, рішення про безоплатну передачу майна тощо).

(абзац третій пункту 6 розділу V у редакції наказу
Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

Вилучене майно до прийняття рішення судом про його конфіскацію відображається на рахунках позабалансового обліку "Активи на відповідальному зберіганні".

Уцінка переданого на реалізацію майна, яка здійснюється згідно із законодавством, відображається у бухгалтерському обліку способом сторно.

**Директор Департаменту податкової,
митної політики та методології
бухгалтерського обліку**

М. О. Чмерук

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства фінансів України
23 січня 2015 року N 11

**Методичні рекомендації
щодо облікової політики суб'єкта державного сектору**

I. Загальні положення

1. Ці Методичні рекомендації застосовуються суб'єктами державного сектору при визначенні облікової політики і складанні відповідного розпорядчого документа.

2. Суб'єкт державного сектору самостійно на основі національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі та інших нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі визначає за погодженням з головним розпорядником бюджетних коштів облікову політику, а також зміни до неї.

Суб'єкти державного сектору нижчого рівня передають розпорядчий документ про облікову політику на погодження за відомчою підпорядкованістю суб'єктам державного сектору вищого рівня.

Для суб'єктів державного сектору, що мають подвійну підпорядкованість, погодження здійснюється суб'єктом державного сектору вищого рівня, який затверджує кошторис.

Головні розпорядники бюджетних коштів самостійно затверджують облікову політику на підставі розпорядчого документа керівника.

3. У розпорядчому документі про облікову політику визначаються принципи, методи і процедури, які використовуються суб'єктом державного сектору для ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової звітності та щодо яких нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку передбачено більш ніж один їх варіант, а також строки корисного використання груп основних засобів та нематеріальних активів. Одноваріантні методи оцінки, обліку і процедур до такого розпорядчого документа включати недоцільно.

Облікова політика може враховувати галузеві особливості діяльності суб'єкта державного сектору.

4. В межах головного розпорядника бюджетних коштів застосовуються єдині підходи до облікової політики.

II. Формування облікової політики

1. Розпорядчий документ про облікову політику суб'єкта державного сектору визначає, зокрема:

одиницю аналітичного обліку запасів;

порядок аналітичного обліку запасів;

(абзац третій пункту 1 розділу II із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

методи оцінки вибуття запасів;

періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів;

порядок обліку і розподілу транспортно-заготівельних витрат, застосування окремого субрахунку або аналітичного рахунку обліку транспортно-заготівельних витрат;

перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг);

строки корисного використання груп основних засобів;

<http://yurist-online.org/>

строки корисного використання груп нематеріальних активів;

періодичність нарахування амортизації;

(пункт 1 розділу II доповнено абзацом згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку.

(пункт 1 розділу II доповнено абзацом згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

2. Суб'єкти державного сектору зазначають у розпорядчому документі про облікову політику кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями, що не передбачена Типовою кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями, із збереженням єдиних методологічних засад, визначених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі та іншими нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку в державному секторі.

(пункт 2 розділу II у редакції наказу Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

3. Одиницею бухгалтерського обліку запасів суб'єкт державного сектору може обрати або їх найменування, або однорідну групу (вид).

4. Суб'єктом державного сектору обирається один із методів оцінки запасів при їх вибутті (відпуску запасів у виробництво, з виробництва, продажу та іншому вибутті), наведених у Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 "Запаси", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 12 жовтня 2010 року N 1202, зареєстрованому в Міністерстві юстиції України 01 листопада 2010 року за N 1019/18314 (далі - стандарт 123 "Запаси"), зокрема:

ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;

середньозваженої собівартості;

собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО).

Для всіх одиниць обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один із наведених методів.

Застосування методу ФІФО є доцільним для оцінки запасів при їх відпуску у виробництво.

5. Суб'єктом державного сектору встановлюється періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів. Згідно зі стандартом 123 "Запаси" вибуття запасів може оцінюватися такими способами:

1) оцінка за щомісячною середньозваженою собівартістю проводиться щодо кожної одиниці запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітної місяця і вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітної місяця і одержаних у звітному місяці запасів;

2) оцінка за періодичною середньозваженою собівартістю запасів проводиться щодо кожної одиниці запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на дату операції на сумарну кількість запасів на дату операції з їх вибуття.

6. Суб'єкт державного сектору визначає порядок обліку і розподілу транспортно-заготівельних витрат.

Сума транспортно-заготівельних витрат може узагальнюватися на окремому субрахунку або аналітичному рахунку за окремими групами запасів, якщо вони пов'язані із доставкою кількох найменувань, груп, видів запасів.

Абзац третій пункту 6 розділу II виключено

(згідно з наказом Міністерства
фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

Абзац четвертий пункту 6 розділу II виключено

(згідно з наказом Міністерства
фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

Сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюється на окремому субрахунку рахунків обліку запасів або аналітичному рахунку, щомісячно може розподілятися такими способами:

(пункт 6 розділу II доповнено новим абзацом третім згідно з
наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

пропорційно відноситься на суму запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо). У разі використання цього способу на кінець місяця на окремому субрахунку рахунків обліку запасів або аналітичному рахунку може бути залишок суми транспортно-заготівельних витрат;

(пункт 6 розділу II доповнено новим абзацом четвертим згідно з
наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

розподіляється між сумою залишку запасів станом на кінець звітної місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць. У разі використання цього способу на кінець місяця весь залишок на окремому субрахунку рахунків обліку запасів або аналітичному рахунку суми транспортно-заготівельних витрат повністю розподіляється.

(пункт 6 розділу II доповнено новим абзацом п'ятим згідно з
наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

7. Типові строки корисного використання основних засобів суб'єктів державного сектору наведені у додатку 1 до цих Методичних рекомендацій.

Якщо суб'єкт державного сектору визначає строки корисного використання об'єкта основних засобів, які відрізняються від наведених у додатку 1, у розпорядчому документі про облікову політику необхідно навести відповідне обґрунтування.

8. Типові строки корисного використання нематеріальних активів суб'єктів державного сектору наведені у додатку 2 до цих Методичних рекомендацій.

Якщо суб'єкт державного сектору визначає строки корисного використання об'єкта нематеріальних активів, які відрізняються від наведених у додатку 2, у розпорядчому документі про облікову політику необхідно навести відповідне обґрунтування.

9. Приклад наказу про затвердження Положення про облікову політику наведено у додатку 3 до цих Методичних рекомендацій.

(розділ II доповнено пунктом 9 згідно з наказом
Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

III. Зміна облікової політики

1. На основі принципу послідовності облікова політика суб'єкта державного сектору має передбачати постійне (із року в рік) застосування прийнятої стабільної облікової політики.

2. Змінити облікову політику суб'єкт державного сектору може у виняткових випадках, прямо встановлених в національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку в державному секторі. Перегляд облікової політики має бути обґрунтований.

Облікова політика може бути змінена, як правило, з початку року.

3. Облікова політика може змінюватися у випадках, якщо:

змінюються вимоги органу, який здійснює функції з державного регулювання методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності;

зміни облікової політики забезпечать більш достовірне відображення подій (операцій) у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності.

4. Розпорядчий документ про облікову політику суб'єкта державного сектору затверджується на час його діяльності, до якого за потреби вносяться зміни з визначеного часу.

**Директор Департаменту податкової,
митної політики та методології
бухгалтерського обліку**

М. О. Чмерук

Додаток 1
до Методичних рекомендацій щодо
облікової політики суб'єкта державного
сектору

Типові строки корисного використання основних засобів суб'єктів державного сектору

N з/п	Назва субрахунку	Назва підгрупи	Строк корисного використання, років
1	Будинки та споруди	Будинки виробничо-господарського призначення (підгрупа 1): з плівкових матеріалів, збірно-розбірні, пересувні, кіоски, ларьки, альтанки тощо	10
		дерев'яні, каркасні і щитові, контейнерні, дерево-металеві, каркасно-обшивні і панельні, глинобитні, сирцеві, саманові та інші аналогічні	20
		без каркасів зі стінами полегшеної кам'яної кладки, залізобетонними, цегляними і дерев'яними колонами та стовпами, із залізобетонними, дерев'яними та іншими перекриттями; дерев'яні з брущатими або зробленими з колод рубаними стінами	25
		із залізобетонними і металевими каркасами, зі стінами з кам'яних матеріалів, великих блоків і панелей, із залізобетонними, металевими, іншими довговічними покриттями та інші некласифіковані	50
		Будинки, що повністю чи переважно призначені для проживання (підгрупа 2): каркасно-комишитові та інші полегшені	15
		сирцеві, збірно-щитові, каркасно-засипні, глинобитні, саманові	20
		інші некласифіковані	50
		Водокачки, стадіони, басейни, дороги, мости, пам'ятники, загорожі парків, скверів і загальних садів тощо (підгрупа 3)	20
		Лінії електропередач, трансмісії та трубопроводи з усіма проміжними пристроями, необхідними для трансформації (перетворення) і передачі енергії та для переміщення трубопроводами рідких та газоподібних речовин до споживача (підгрупа 4)	20
		Гідротехнічні споруди, у тому числі канали, дамби, водозахисні об'єкти, колекторно-дренажні мережі, водомірні пости та інші споруди (підгрупа 5): греблі бетонні, залізобетонні, кам'яні, земляні, тунелі, водоскиди і водоприймачі, акведуки, лотки, дюкери і водопровідні споруди, рибопропускні і рибозахисні споруди, напірні трубопроводи	50
		берегоукріплювальні та берегозахисні споруди залізобетонні, бетонні, кам'яні	40
		гідротехнічні споруди дерев'яні	10
		водосховища при земляних дамбах	50
водоскиди і водовипуски при ставках: бетонні та залізобетонні	40		

		дерев'яні	10
		гідротехнічні споруди на каналах (шлюзи-регулятори, мости-відводи, дюкери, у тому числі сталеві, акведуки, водоскиди кам'яні, бетонні і залізобетонні та інше)	40
		зрошувальна і осушувальна мережа: канали земляні без облицювання, канали, облицьовані каменем, бетоном, залізобетоном; водозбірно-скідна мережа із відкритих земляних каналів; колекторно-дренажні земляні канали без кріплення	40
		закрита колекторно-дренажна мережа: канали із азбестоцементних труб	40
		канали із гончарних труб	50
		канали із пластмасових труб	20
		водомірні пости	10
2	Машини та обладнання	Вимірювальні прилади, регулюючі прилади і пристрої, лабораторне обладнання, обчислювальна техніка, медичне обладнання, інші машини та обладнання (підгрупи 3 - 8)	10
		Робочі машини та обладнання (підгрупа 2)	15
		Силові машини та обладнання (підгрупа 1)	10
3	Транспортні засоби	Рухомий склад залізничного, повітряного та іншого транспорту (підгрупи 1 - 2)	20
		Корпуси та причепа автомобілів (підгрупа 1)	10
		Автомобілі легкові з двигуном внутрішнього згорання об'ємом циліндра (підгрупа 1): до 2500 см куб.	7
		більше 2500 см куб. та інші	10
		Автомобілі вантажні (підгрупа 1): вантажопідйомністю до 5 т	7
		вантажопідйомністю від 5 т до 20 т	7
		вантажопідйомністю більше 20 т та інші	7
		Автобуси з двигуном внутрішнього згорання об'ємом циліндра (підгрупа 1): до 2800 см куб.	7
		понад 2800 см куб. та інші	10
		Усі види гужового, виробничого та спортивного транспорту (підгрупи 3 - 5)	5
4	Інструменти, прилади та інвентар	Інструменти (підгрупа 1)	5
		Виробничий та господарський інвентар (підгрупи 2 - 3)	10

5	Робочі і продуктивні тварини	Тварини зоопарків та подібних установ, службові собаки (підгрупи 3, 4)	5
		Робоча, продуктивна та інша худоба (підгрупи 1, 2)	7
6	Багаторічні насадження	Культури ягідні (суниця)	3
		Культури ягідні (крім суниці), плодові, овочеві	10
		Культури ефіроолійні, лікарські	10
		Насадження штучні ботанічних садів та інших науково-дослідних установ і навчальних закладів для науково-дослідних цілей	20
		Насадження озеленювальні та декоративні	25
		Захисні та інші лісні насадження	50
		Інші довгострокові біологічні активи, не класифіковані	20
7	Інші основні засоби	Інші основні засоби	10
8	Необоротні матеріальні активи спеціального призначення	Необоротні матеріальні активи спеціального призначення	20
9	Рядок виключено		

(додаток 1 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)

Додаток 2
до Методичних рекомендацій щодо
облікової політики суб'єкта державного
сектору

Типові строки корисного використання нематеріальних активів суб'єктів державного сектору

N з/п	Назва субрахунку	Назва підгрупи	Строк корисного використання, років
1	Авторські та суміжні з ними права	Авторське право та суміжні з ним права: право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних), фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо	відповідно до правовстановлюючого документа, але не менш як 2 роки
2	Інші нематеріальні	Права користування природними ресурсами: право	відповідно до

активи	користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо	правовстановлюючого документа
	Права користування майном: право користування земельною ділянкою, крім права постійного користування земельною ділянкою, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо	відповідно до правовстановлюючого документа
	Права на знаки для товарів і послуг: товарні знаки, торгові марки, фірмові найменування тощо)	відповідно до правовстановлюючого документа
	Права на об'єкти промислової власності: право на винаходи, розробки, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, захист від недобросовісної конкуренції тощо	відповідно до правовстановлюючого документа, але не менш як 5 років
	Інші нематеріальні активи: право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо	відповідно до правовстановлюючого документа

Додаток 3
до Методичних рекомендацій щодо
облікової політики суб'єкта державного
сектору

Приклад наказу про затвердження Положення про облікову політику

_____ (найменування суб'єкта державного сектору)

НАКАЗ

дата

(назва міста)

N ____

Про
про облікову політику

затвердження

Положення

Відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 26 січня 2011 року N 59, Національного положення (стандарту)

<http://yurist-online.org/>

бухгалтерського обліку в державному секторі 125 "Зміни облікових оцінок та виправлення помилок", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24 грудня 2010 року N 1629,

НАКАЗУЮ:

- 1 Затвердити Положення про облікову політику, що додається.
2. Керівнику Управління документообігу та контролю за виконанням документів ознайомити з наказом усіх керівників структурних підрозділів та спеціалістів бухгалтерської служби й відділу матеріально-технічного забезпечення.
3. Контроль за виконанням цього наказу залишаю за собою.

ЗАТВЕРДЖЕНО

Наказ _____

(найменування суб'єкта державного сектору)

_____ 201_ року N ____

Положення про облікову політику

1. Положення про облікову політику (далі - Положення) визначає методи оцінки, обліку і процедури, які застосовуються суб'єктом державного сектору для ведення бухгалтерського обліку, складання і подання фінансової та бюджетної звітності, не визначені національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі або щодо яких передбачено більш ніж один їх варіант, а також строки корисного використання груп основних засобів та нематеріальних активів.

2. Одиницею аналітичного обліку запасів визнається їх найменування, додатково облік запасів здійснюється за номенклатурними номерами.

1) У місцях зберігання запасів матеріально відповідальні особи ведуть кількісний облік руху запасів в книзі складського обліку запасів за найменуваннями, номенклатурними номерами та кількістю. Щокварталу на дату балансу спеціаліст бухгалтерської служби, відповідальний за ведення обліку запасів, проводить вибірккову звірку фактичної наявності запасів із записами у книзі та даними бухгалтерського обліку.

- 2) У бухгалтерській службі облік запасів ведеться за найменуваннями, номенклатурними номерами в розрізі матеріально відповідальних осіб - в оборотних відомостях (за кожним субрахунком) в кількісному та сумарному вимірах.
- 3) Відпуск запасів у використання, виробництво, продаж, інше вибуття здійснювати за середньозваженою собівартістю, яка обчислюється при отриманні кожної партії запасів однотипних запасів.
- 4) Транспортно-заготівельні витрати, пов'язані з придбанням запасів, узагальнюються за окремими групами на окремому субрахунку. Сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюються на окремому субрахунку рахунків обліку запасів, пропорційно відноситься на суму запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць.
3. Амортизація необоротних активів нараховується виходячи зі строків корисного використання основних засобів та нематеріальних активів, визначених у додатках 1, 2 до цього Положення.
4. Нарахування амортизації проводиться на дату балансу (щокварталу).
5. У разі виправлення суттєвих помилок, які відносяться до попередніх періодів, та повторного складання фінансової звітності встановлюється поріг суттєвої помилки в розмірі ___ відсотків відповідно до підсумку балансу.
6. Зміни до цього Положення вносяться лише у випадках, установлених у національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку в державному секторі, та обов'язково обґрунтовуються і розкриваються у фінансовій звітності, а також у випадках, коли зміни до облікової політики сприятимуть більш достовірному відображенню в бухгалтерському обліку інформації про здійснені господарські операції.

_____ (посада)

_____ (підпис)

_____ (ініціали, прізвище)".

Додаток 1
до Положення про облікову політику

Строки корисного використання основних засобів

N з/п	Назва субрахунку	Назва підгрупи	Строк корисного використання, років
1	Будинки та споруди	Будинки виробничо-господарського призначення (підгрупа 1): з плівкових матеріалів, збірно-розбірні, пересувні, кіоски, ларьки, альтанки тощо	10

дерев'яні, каркасні і щитові, контейнерні, дерево-металеві, каркасно-обшивні і панельні, глинобитні, сирцеві, саманові та інші аналогічні	20
без каркасів зі стінами полегшеної кам'яної кладки, залізобетонними, цегляними і дерев'яними колонами та стовпами, із залізобетонними, дерев'яними та іншими перекриттями; дерев'яні з брущатими або зробленими з колод рубаними стінами	25
із залізобетонними і металевими каркасами, зі стінами з кам'яних матеріалів, великих блоків і панелей, із залізобетонними, металевими, іншими довговічними покриттями та інші некласифіковані	50
Будинки, що повністю чи переважно призначені для проживання (підгрупа 2): каркасно-комишитові та інші полегшені	15
сирцеві, збірно-щитові, каркасно-засипні, глинобитні, саманові	20
інші некласифіковані	50
Водокачки, стадіони, басейни, дороги, мости, пам'ятники, загорожі парків, скверів і загальних садів тощо (підгрупа 3)	20
Лінії електропередач, трансмісії та трубопроводи з усіма проміжними пристроями, необхідними для трансформації (перетворення) і передачі енергії та для переміщення трубопроводами рідких та газоподібних речовин до споживача (підгрупа 4)	20
Гідротехнічні споруди, у тому числі канали, дамби, водозахисні об'єкти, колекторно-дренажні мережі, водомірні пости та інші споруди (підгрупа 5): греблі бетонні, залізобетонні, кам'яні, земляні, тунелі, водоскиди і водоприймачі, акведуки, лотки, дюкери і водопровідні споруди, рибопропускні і рибозахисні споруди, напірні трубопроводи	50
берегоукріплювальні та берегозахисні споруди залізобетонні, бетонні, кам'яні	40
гідротехнічні споруди дерев'яні	10
водосховища при земляних дамбах	50
водоскиди і водовипуски при ставках: бетонні та залізобетонні	40
дерев'яні	10
гідротехнічні споруди на каналах (шлюзи-регулятори, мости-відводи, дюкери, у тому числі сталеві, акведуки, водоскиди кам'яні, бетонні і залізобетонні та інше)	40
зрошувальна і осушувальна мережа: канали земляні без облицювання, канали, облицьовані каменем, бетоном, залізобетоном; водозбірно-скидна	40

		мережа із відкритих земляних каналів; колекторно-дренажні земляні канали без кріплення	
		закрита колекторно-дренажна мережа: канали із азбестоцементних труб	40
		канали із гончарних труб	50
		канали із пластмасових труб	20
		водомірні пости	10
2	Машини та обладнання	Вимірювальні прилади, регулюючі прилади і пристрої, лабораторне обладнання, обчислювальна техніка, медичне обладнання, інші машини та обладнання (підгрупи 3 - 8)	10
		Робочі машини та обладнання (підгрупа 2)	15
		Силові машини та обладнання (підгрупа 1)	10
3	Транспортні засоби	Рухомий склад залізничного, повітряного та іншого транспорту (підгрупи 1 - 2)	20
		Корпуси та причепа автомобілів (підгрупа 1)	10
		Автомобілі легкові з двигуном внутрішнього згорання об'ємом циліндра (підгрупа 1): до 2500 см куб.	7
		більше 2500 см куб. та інші	10
		Автомобілі вантажні (підгрупа 1): вантажопідйомністю до 5 т	7
		вантажопідйомністю від 5 т до 20 т	7
		вантажопідйомністю більше 20 т та інші	7
		Автобуси з двигуном внутрішнього згорання об'ємом циліндра (підгрупа 1): до 2800 см куб.	7
		понад 2800 см куб. та інші	10
		Усі види гужового, виробничого та спортивного транспорту (підгрупи 3 - 5)	5
4	Інструменти, прилади та інвентар	Інструменти (підгрупа 1)	5
		Виробничий та господарський інвентар (підгрупи 2 - 3)	10
5	Робочі і продуктивні тварини	Тварини зоопарків та подібних установ, службові собаки (підгрупи 3, 4)	5
		Робоча, продуктивна та інша худоба (підгрупи 1, 2)	7
6	Багаторічні насадження	Культури ягідні (суниця)	3
		Культури ягідні (крім суниці), плодові, овочеві	10
		Культури ефіроолійні, лікарські	10
		Насадження штучні ботанічних садів та інших науково-дослідних установ і навчальних закладів для науково-	20

		дослідних цілей	
		Насадження озеленювальні та декоративні	25
		Захисні та інші лісні насадження	50
		Інші довгострокові біологічні активи, не класифіковані	20
7	Інші основні засоби	Інші основні засоби	10
8	Необоротні матеріальні активи спеціального призначення	Необоротні матеріальні активи спеціального призначення	20

Додаток 2
до Положення про облікову політику

Строки корисного використання нематеріальних активів

N з/п	Назва субрахунку	Назва підгрупи	Строк корисного використання, років
1	Авторські та суміжні з ними права	Авторське право та суміжні з ним права: право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних), фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо	Відповідно до правостановлюючого документа, але не менш як 2 роки
2	Інші нематеріальні активи	Права користування природними ресурсами: право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо	Відповідно до правостановлюючого документа
		Права користування майном: право користування земельною ділянкою, крім права постійного користування земельною ділянкою, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо	Відповідно до правостановлюючого документа
		Права на знаки для товарів і послуг: товарні знаки, торгові марки, фірмові найменування тощо)	Відповідно до правостановлюючого документа
		Права на об'єкти промислової власності: право на винаходи, розробки, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, захист від недобросовісної конкуренції тощо	Відповідно до правостановлюючого документа, але не менш як 5 років
		Інші нематеріальні активи: право на провадження	Відповідно до

		діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо	правовстановлюючого документа
--	--	--	-------------------------------

(Методичні рекомендації доповнено додатком 3 згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.09.2015 р. N 840)