

РОЗДІЛ 9. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

СУЧАСНИЙ СТАН ОБЛІКУ ПЕРЕОЦІНКИ
ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВTHE MODERN OF THE ACCOUNTING OF THE REVALUATION
OF THE FIXED ASSETS OF THE BUDGET ORGANIZATION

У статті розкрито основні правила та методи, а також теоретичні та практичні аспекти обліку операцій з переоцінки основних засобів розпорядників бюджетних коштів. Описано порядок відображення в системі рахунків, визначених Планом рахунків бухгалтерського обліку у державному секторі, операцій з дооцінки та уцінки основних засобів. Розкрито сутність понять «переоцінка», «дооцінка», «уцінка». На прикладі показано порядок визначення індексу переоцінки, переоціненої (балансової) вартості та переоціненого зносу об'єкта основних засобів. Для зіставлення облікових даних розроблено «Розрахунок переоціненої вартості об'єкта основних засобів». Запропоновано систему аналітичних рахунків для обліку доходів та витрат, зумовлених операціями з переоцінки та капіталу в дооцінках (аналітичні рахунки першого порядку, які передбачають поділ капіталу за групами необоротних активів, та аналітичні рахунки другого порядку, що передбачають поділ суми дооцінки за групами основних засобів).

Ключові слова: бюджетні установи, основні засоби, переоцінка, уцінка, дооцінка, капітал у дооцінках, облік, аналітичний облік.

В статье раскрыты основные правила и методы, а также теоретические и прак-

тические аспекты учета операций по переоценке основных средств распорядителей бюджетных средств. Описан порядок отражения в системе счетов, предусмотренных Планом счетов бухгалтерского учета в государственном секторе, операций по дооценке и уценке основных средств. Раскрыта сущность понятий «переоценка», «дооценка», «уценка». На примере показан порядок определения индекса переоценки, переоцененной (балансовой) стоимости и переоцененного износа объекта основных средств. Для сопоставимости учетных данных разработан «Расчет переоцененной стоимости объекта основных средств». Предложена система аналитических счетов для учета доходов и расходов, обусловленных операциями по переоценке и капитала в дооценках (аналитические счета первого порядка, которые предполагают разделение капитала по группам необоротных активов, и аналитические счета второго порядка, предусматривающие разделение суммы дооценки по группам основных средств).

Ключевые слова: государственные учреждения, основные средства, переоценка, уценка, дооценка, капитал в дооценках, учет, аналитический учет.

УДК 657.1

Борович О.В.к.е.н., доцент, завідувач кафедри
обліку та оподаткування
Університет Короля Данила**Тимоць М.В.**к.е.н., доцент,
завідувач кафедри фінансів,
банківської справи та страхування
Університет Короля Данила

In the article are exposed the main rules and methodical approaches and also the theoretical and practical aspects of the accounting of the operations of the revaluation of the main means of the organizers of the budget means. It is described the order of the reflection in the system of the accounts, the operations with the revaluation and evaluation of the main means. It is exposed the essence of the concepts rediscount, revaluation, devaluation. As an example is shown the order of the definition of the index of rediscount, rediscount balance value and reassessed wear of the object of the main means and the reflection of these operations the system of proposed of the analytical calculations of the bookkeeper's accounting. The attention is drawn that the object of the main means may be overestimated in the case of taking the decision by the subject of the state section if residual value of this object essentially (more than 10%) is different from its real value. It is determined that among the passed packet of typical primary documents of the accounting of the main means there is no document for the reflection of the information about the previous revaluation and devaluation of such assets. For the comparability of the accounting data it is worked out the "Calculation rediscount value of the object of the main means". It is proposed the system of analytics accounts for the accounting of the incomes and expenses caused by the operations of rediscount. The information on the sub-account 5311 "Revaluation (devaluation) non-current assets" is proposed to generalize on the first order which foresee the division of the capital on the groups of non-current assets and analytical counts of the second order that foresee the division of the sum of the revaluation (devaluation) groups of the main means or intangible assets. Taking into account that the budget organizations do not determine the financial result but the result of the fulfillment of the estimate and are not the payers of the income tax it is recommended the sum of the revaluation of the object of the main means to write off only when it is retirement (liquidation, realization).

Key words: budget organizations, material assets, revaluation, evaluation, rediscount, devaluation, capital in revaluations, account, analytical account.

Постановка проблеми. Організація діяльності бюджетних установ розпочинається з формування матеріальної бази, відсутність якої робить неможливим виконання суб'єктом державного сектору своїх функцій. З огляду на роль та місце основних засобів у діяльності бюджетних установ у наукових працях багато уваги приділено питанням оцінювання та амортизації таких активів. Водночас процес експлуатації основних засобів супроводжується не тільки їх оприбуткуванням та використанням, але й переоцінкою. Слід зазначити, що можливість проводити такі опера-

ції бюджетні установи отримали тільки з введенням в дію НПСБО 121 «Основні засоби», тобто з 1 січня 2015 р. Це питання потребує додаткових досліджень ще й тому, що єдиної позиції щодо порядку проведення переоцінки таких активів та відображення її результатів у первинному та аналітичному обліку суб'єктів державного сектору науковцями не сформульовано.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання реформування обліку в бюджетних установах розглядали у дисертаційних роботах та висвітлювали на шпальтах професійних видань

В. Вальківський, Н. Воськало, О. Дорошенко, С. Левицька, В. Матвеева, С. Свірко, І. Ткаченко, С. Шевченко та інші вчені. Проте недостатня увага приділяється методиці бухгалтерського обліку переоцінки основних засобів розпорядників бюджетних коштів відповідно до вимог національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, тому це питання потребує додаткових досліджень.

Постановка завдання. Метою статті є висвітлення теоретичних положень та порядку відображення в обліку результатів переоцінки основних засобів у бюджетних установах, удосконалення системи документального оформлення таких операцій відповідно до сучасних вимог внутрішніх користувачів інформації в державному секторі економіки.

Виклад основного матеріалу дослідження. Відповідно до ст. 4 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» бухгалтерський облік повинен вестися з урахуванням визначених принципів, одним з яких є принцип обачності. Останній передбачає, що в бухгалтерському обліку застосовуються методи оцінювання, які повинні запобігати заниженню оцінювання зобов'язань та витрат і завищенню оцінювання активів та доходів [4]. Сьогодні у зв'язку з інфляційними процесами балансова вартість основних засобів у бюджетних установах нерідко відрізняється від реальної ринкової вартості таких активів. Отже, щоби не порушувати принцип обачності суб'єкти державного сектору повинні проводити переоцінку.

Порівнюючи порядок проведення переоцінки основних засобів, визначений НП(С)БОДС 121 «Основні засоби» та П(С)БО 7 «Основні засоби», можемо зробити висновок про подібність їх основних норм, яка зумовлена тим, що під час написання першого стандарту другий використовувався як основа. Така систематизація максимально зблизила облік у суб'єктів підприємницької діяльності та в бюджетних установах, а також полегшила роботу бухгалтерів.

Переоцінка необоротних матеріальних та нематеріальних активів – це доведення їх залишкової вартості до справедливої. Результатом переоцінки може бути дооцінка або уцінка зазначених активів.

У НП(С)БОДС 121 «Основні засоби» [2] зазначено, що об'єкт основних засобів може переоцінюватися в разі прийняття рішення суб'єктом державного сектору, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості (суми, за якою можна продати актив за звичайних умов на певну дату) на дату балансу. 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.

Порогом суттєвості для проведення переоцінки об'єктів основних засобів приймається величина, що дорівнює відхиленню у 10% залишкової вартості об'єктів основних засобів від їх справедливої вартості [1].

Переоцінена первісна вартість та сума зносу об'єкта основних засобів визначаються множенням первісної вартості та 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. Відомості про зміни первісної вартості та суми зносу основних засобів заносяться до інвентарної картки з обліку основних засобів.

З огляду на вищезазначене переоцінку основних засобів потрібно проводити в такій послідовності.

1) Визначити індекс переоцінки I_n за формулою (1):

$$I_n = \frac{CB}{ЗВ}, \quad (1)$$

де CB – справедлива вартість об'єкта переоцінки.

Якщо індекс переоцінки більший або дорівнює 1,1, то проводиться дооцінка, а якщо менший або дорівнює 0,9, то проводиться уцінка.

2) Обчислити переоцінену балансову вартість ($БВ$) об'єкта основних засобів за формулою (2):

$$БВ = ПВ(ЗВ) \times I_n, \quad (2)$$

де $ПВ$ та $ЗВ$ – первісна й залишкова вартість об'єкта переоцінки відповідно.

3) Визначити суму переоціненого зносу об'єкта основних засобів за формулою (3):

$$З_1 = З_0 \times I_n, \quad (3)$$

де $З_1$ та $З_0$ – сума зносу об'єкта, що переоцінюється до та після переоцінки відповідно.

Звертаємо увагу на те, що в разі переоцінки об'єкта основних засобів здійснюється одночасна переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт. Переоцінка основних засобів тієї групи, об'єкти якої вже зазнали переоцінки, надалі має проводитися з такою регулярністю, щоб їх залишкова вартість на дату балансу суттєво не відрізнялась від справедливої вартості [2]. Не підлягають переоцінці малоцінні необоротні матеріальні активи та бібліотечні фонди, якщо амортизація на них нараховується в першому місяці передачі у використання об'єкта необоротних активів у розмірі 50% його первісної вартості, а решта 50% первісної вартості нарахо-

ується у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) [2]. Переоцінка інших необоротних матеріальних активів, що перебувають у використанні (експлуатації), не проводиться [2].

Проводити переоцінку основних засобів для цілей бухгалтерського обліку може тільки професійний оцінювач [5]. Відповідно до ст. 12 Закону № 2658 виконання процедури з оцінювання майна підтверджується звітом про оцінку майна (актом оцінки майна), підписаним оцінювачем та скріпленим підписом керівника суб'єкта оціночної діяльності [5]. У цьому звіті (акті) оцінювач надає свій висновок щодо справедливої (ринкової) вартості відповідних активів. Зазначена у звіті (акті) справедлива вартість є підставою для безпосереднього проведення переоцінки, отже, відображення її результатів в обліку.

Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів у бухгалтерському обліку суб'єктом державного сектору зараховується до капіталу в дооцінках активів, а сума уцінки – до складу витрат звітного періоду. Водночас якщо переоцінка основного засобу проводиться вперше або до цього об'єкт тільки уцінювався, то сума уцінки включається до складу інших витрат звичайної діяльності періоду, в якому проводиться така переоцінка. В разі уцінки раніше дооціненого об'єкта основних засобів сума уцінки:

- спрямовується на зменшення капіталу в дооцінках в сумі, яка не перевищує значення попередніх дооцінок;

- включається до складу інших витрат звітного періоду в сумі, що дорівнює різниці перевищення суми уцінки над попередніми дооцінками.

В разі дооцінки раніше уціненого об'єкта основного засобу сума його дооцінки:

- визнається доходом суб'єкта бухгалтерського обліку в державному секторі в сумі, що не перевищує суму уцінки, що була включена до витрат звітного року;

- включається до капіталу в дооцінках у сумі, що перевищує значення попередніх уцінок звітного року.

Перевищення сум попередніх дооцінок об'єкта основних засобів над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних засобів щорічно в сумі, пропорційній нарахованій амортизації, належить до накопиченого фінансового результату виконання кошторису з одночасним зменшенням капіталу у дооцінках, а під час вибуття об'єкта основних засобів здійснюється на всю суму залишку перевищення сум попередніх дооцінок цього об'єкта основних засобів над сумою попередніх уцінок [1]. Доцільно зазначити, що така інформація заноситься до реєстрів аналітичного обліку основних засобів.

Враховуючи те, що бюджетні установи визначають не фінансовий результат, а результат вико-

нання кошторису, а також не є платниками податку на прибуток, пропонуємо суму дооцінки об'єкта основних засобів списувати тільки під час його вибуття (ліквідації чи реалізації). Така пропозиція зменшить кількість облікових записів.

Слід зазначити, що після переоцінки потрібно встановити новий строк експлуатації для кожного об'єкта основних засобів з урахуванням його технічного стану та ступеня зношеності. Це може зробити комісія установи самостійно. В подальшому нарахування амортизації на відповідний об'єкт необоротних активів буде здійснюватися з огляду вже на новий термін використання.

Для обліку та узагальнення інформації про результати переоцінки необоротних матеріальних та нематеріальних активів Планом рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі призначений субрахунок 5311 «Дооцінка (уцінка) необоротних активів» [3]. За кредитом цього рахунку відображається збільшення капіталу в дооцінках на суму дооцінки основних засобів та нематеріальних активів, а за дебетом – суми уцінки таких об'єктів в межах сум раніше проведених дооцінок та віднесення сум дооцінки до накопиченого фінансового результату.

Порядок відображення в обліку результатів переоцінки наведений на рис. 1.

Не можемо залишити поза увагою те, що за досліджуваними операціями виникають доходи та витрати установи, які узагальнюються на субрахунках 7411 «Інші доходи за обмінними операціями» та 8411 «Інші витрати за обмінними операціями». Списання таких доходів та витрат оформляється довідкою (розрахунком) бухгалтерії.

Субрахунок 8411 «Інші витрати за обмінними операціями» активний, за його дебетом відображається визнання суми інших витрат за обмінними операціями, а за кредитом – суми коштів, які надійшли на відновлення витрат, а також їх списання в порядку закриття на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету) [3]. Кінцевого сальдо цей субрахунок не має.

Субрахунок 7411 «Інші доходи за обмінними операціями» пасивний, за його кредитом відображається збільшення (отримання) інших доходів від операцій з дооцінки активів, операцій з відновлення корисності необоротних активів, а також нарахована курсова різниця на кошти під час збільшення курсу або зарахування інших доходів державного (місцевого) бюджету за обмінними операціями, а за дебетом – списання інших доходів за обмінними операціями на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету) або повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного (місцевого) бюджету [3]. Кінцевого сальдо цей субрахунок не має.

Враховуючи специфічні особливості субрахунків 8411 «Інші витрати за обмінними операціями»

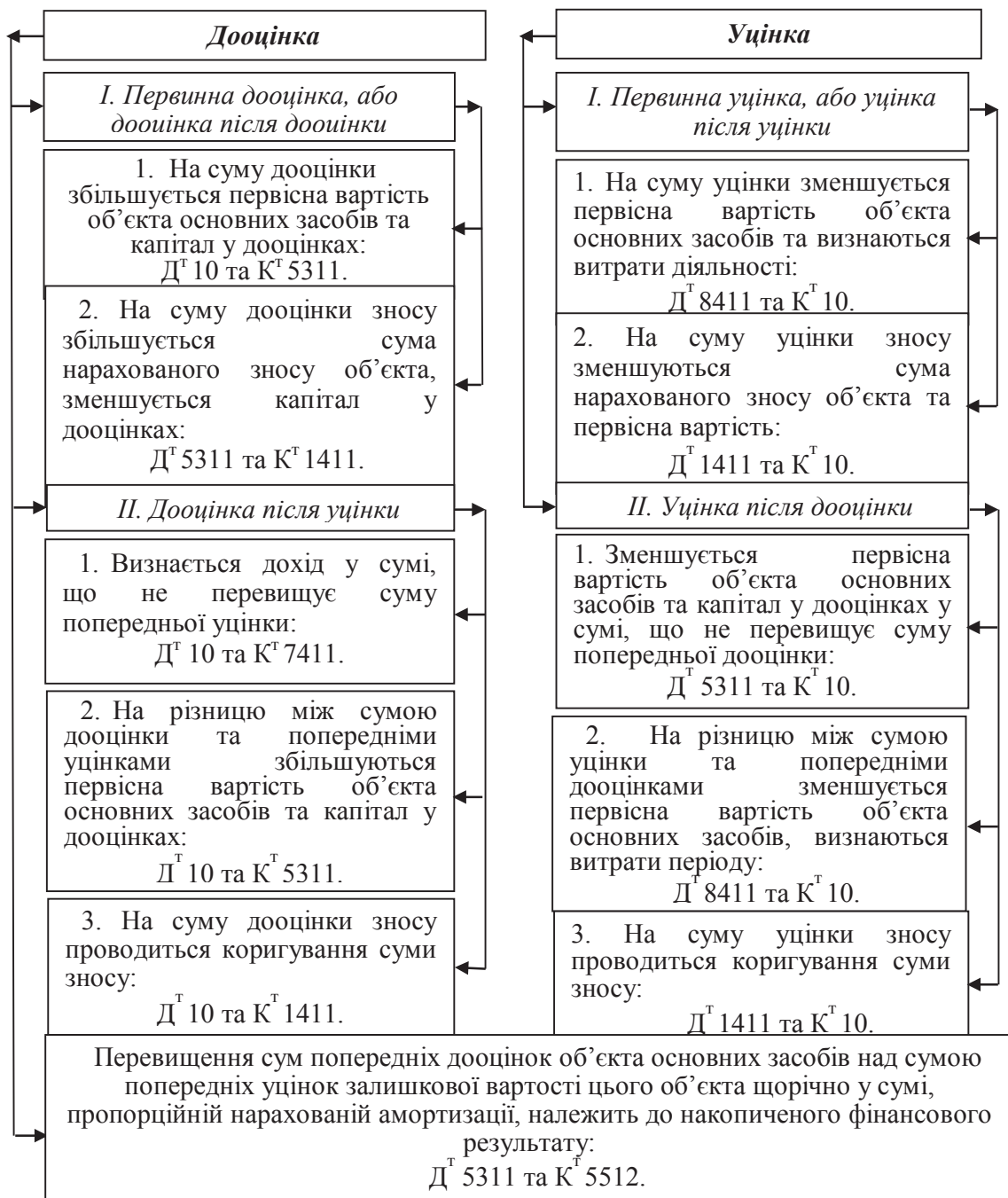


Рис. 1. Облікове відображення результатів переоцінки

та 7411 «Інші доходи за обмінними операціями», а також те, що облік інших витрат та доходів за «котловим» методом є не зовсім коректним, пропонуємо аналітичний облік витрат та доходів за операціями з переоцінки здійснювати на окремих аналітичних рахунках 8411 «Витрати від зміни вартості необоротних активів» та 7411 «Доходи від зміни вартості необоротних активів» відповідно. Такий порядок обліку уможливує формування необхідної інформації для потреб управління.

Зважаючи на те, що подальший поділ капіталу в дооцінках не є усталеним, вважаємо за доцільне використовувати таку уточнену структуру поділу

субрахунку 5311 «Дооцінка (уцінка) необоротних активів»:

- аналітичні рахунки першого порядку, що передбачають поділ капіталу в дооцінках за групами необоротних активів;
- аналітичні рахунки другого порядку, що передбачають поділ суми дооцінки (уцінки) за групами основних засобів чи нематеріальних активів відповідно.

У табл. 1 наведено запропоновану систему аналітичних рахунків.

Запропонована структура рахунків з обліку капіталу в дооцінці дасть змогу впорядкувати наявну

Таблиця 1

Перелік аналітичних рахунків до субрахунку 5311 «Дооцінка (уцінка) необоротних активів»

Аналітичні рахунки	
першого порядку	другого порядку
53111 «Дооцінка (уцінка) основних засобів»	531111 «Дооцінка (уцінка) інвестиційної нерухомості»
	531112 «Дооцінка (уцінка) будівель, споруд та передавальних пристроїв»
	...
53112 «Дооцінка (уцінка) нематеріальних активів»	531121 «Дооцінка (уцінка) авторських та суміжних з ними прав»
	531122 «Дооцінка (уцінка) прав користування природними ресурсами»
	...

аналітичну інформацію задля забезпечення раціональної організації обліку результатів переоцінки в установах.

Наприклад, 31 грудня 2018 р. установою з урахуванням даних табл. 2 прийнято рішення щодо проведення переоцінки медичного обладнання після 5 років його експлуатації.

Таблиця 2

Вихідні для переоцінки

№	Найменування показників	Значення
1	Первісна вартість, грн.	216 000
2	Ліквідаційна вартість, грн.	–
3	Сума нарахованого зносу (216 000 грн. : 8 років) x 5 років	135 000
4	Залишкова вартість, грн.	81 000
5	Справедлива вартість, грн.	89 910
6	Строк експлуатації, років	8

Розрахунок індексу переоцінки та переоціненої вартості проводиться в такій послідовності:

- 1) визначаємо індекс переоцінки:
 $89\,910 \text{ грн.} : 81\,000 \text{ грн.} = 1,11$;
- 2) розраховуємо переоцінену первісну вартість:
 $216\,000 \text{ грн.} \times 1,11 = 239\,760 \text{ грн.}$;
- 3) визначаємо суму переоціненого зносу:
 $135\,000 \text{ грн.} \times 1,11 = 149\,850 \text{ грн.}$;
- 4) знаходимо переоцінену залишкову вартість:
 $239\,760 \text{ грн.} - 149\,850 \text{ грн.} = 89\,910 \text{ грн.}$;
- 5) визначаємо суму дооцінки первісної вартості:
 $239\,760 \text{ грн.} - 216\,000 \text{ грн.} = 23\,760 \text{ грн.}$;
- 6) розраховуємо суму дооцінки накопиченого зносу:
 $149\,850 \text{ грн.} - 135\,000 \text{ грн.} = 14\,850 \text{ грн.}$

Водночас спеціально призначеною керівником установи комісією встановлено новий строк експлуатації для цього об'єкта основних засобів, а саме

10 років, тому в подальшому нарахування амортизації (за прямолінійного методу це відбувається відповідно до Наказу про облікову політику) на цей об'єкт буде проводитися з огляду на новий термін використання, що становить – 5 років (10 р. – 5 р.).

Отже, враховуючи вищезазначене, розраховуємо:

- річну суму амортизації за 2019 р.:
 $239\,760 \text{ грн.} : 5 \text{ років} = 47\,952 \text{ грн.}$;
- суму зносу на кінець 2019 р.:
 $149\,850 \text{ грн.} + 47\,952 \text{ грн.} = 197\,802 \text{ грн.}$;
- залишкову вартість на кінець 2019 р.:
 $239\,760 \text{ грн.} - 197\,802 \text{ грн.} = 41\,958 \text{ грн.}$

Порядок відображення в обліку результатів переоцінки наведено в табл. 3.

Задля дотримання вимог НП(С)БО 121 «Основні засоби» в кінці року частину суми дооцінки, пропорційну нарахованій амортизації, списуємо на накопичений фінансовий результат виконання кошторису 4811,4 грн. ($47\,952 \text{ грн.} : 89\,910 \text{ грн.} \times 8\,910 \text{ грн.}$).

Наприклад, якщо справедлива вартість обладнання на кінець 2019 р. складе 53 000 грн., установа проведе вдруге дооцінку цього об'єкта.

Актуальним сьогодні є питання ведення первинного обліку переоцінки основних засобів, зокрема типових форм первинної документації з обліку результатів дооцінки та уцінки таких активів. Слід зазначити, що серед затвердженого пакета типових первинних документів з обліку основних засобів немає документа для відображення досліджуваних операцій. З цією метою установам пропонуємо вести «Розрахунок переоціненої вартості об'єкта», форма якого наведена в табл. 4.

Форма цього розрахунку є простою, зрозумілою та зручною для подальшого опрацювання, а також з усією повнотою характеризує зміст проведеної переоцінки, задовольняючи вимоги бухгалтерського обліку.

Таблиця 3

Бухгалтерські проведення з обліку результатів переоцінки

№	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		дебет	кредит	
1	Збільшена залишкова вартість основних засобів після проведення дооцінки	10	5311	23 760,00
2	Проведено дооцінку суми нарахованого зносу	5311	1411	14 850,00
3	Частину суми дооцінки списано на результат виконання кошторису	5311	5512	4 811,40

«Розрахунок переоціненої вартості об'єкта основних засобів»

Дата	Пер- вісна вар- тість, грн.	Знос, грн.	Залиш- кова вар- тість, грн.	Спра- ведлива вар- тість, грн.	Індекс пере- оцінки	Пере- оцінена вар- тість, грн.	Пере- оці- нений знос, грн.	Сума дооцінки (+) / уцінки (-), грн.		Сума дооцінки, списана на фінансовий результат, грн.
								пер- вісної вартості	зносу	
31 грудня 2018р.	216 000	135 000	81 000	89 910	1,11	239 760	149 850	+23 760	+14 850	4 752

Висновки з проведеного дослідження. Формування ефективної облікової системи, зорієнтованої на забезпечення достовірною та повною інформацією керівництва установи, потребує вдосконалення методики аналітичного обліку капіталу в дооцінках. Такий облік має надавати інформацію в розрізі об'єктів основних засобів для визначення накопиченої суми дооцінки та уцінки. З огляду на це пропонуємо інформацію про результати переоцінки групувати на аналітичних рахунках в розрізі груп основних засобів, визначених НП(С)БО 121 «Основні засоби», з відповідним узагальненням за інвентарними об'єктами.

Запропонована форма «Розрахунку переоціненої вартості об'єкта основних засобів» забезпечить дотримання основних вимог обліку та максимальний ступінь достовірності й точності інформації про справедливую вартість таких активів, яка є основою відображення основних засобів в бухгалтерській звітності.

Незважаючи на наявні проблеми реформування облікової системи бюджетних установ, Україна перебуває на правильному шляху до зближення практики ведення обліку в державному секторі та суб'єктів підприємницької діяльності.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору : Наказ Міністерства фінансів України від 23 січня 2015 р. № 11 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15> (дата звернення: 20.05.2019).

2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби» : Наказ Міністерства фінансів України від 12 жовтня 2010 р. № 1202 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10> (дата звернення: 20.05.2019).

3. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : Наказ Міністерства фінансів України від 31 грудня 2013 р. № 1203 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14> (дата звернення: 16.05.2019).

4. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV / Верховна Рада України. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 18.05.2019).

5. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні : Закон України від 12 липня 2001 р. № 2658-III / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2658-14> (дата звернення: 21.05.2019).

REFERENCES:

1. Metodichni rekomendacii z bukhgalterskogo obliku osnovnykh zasobiv sub'ektiv derzhavnogho sektoru (2015) [Methodical recommendations on on accounting of main means of public sector]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15> (accessed: 20 May 2019).

2. Nacionaljne polozhennja (standart) bukhgalterskogo obliku v derzhavnomu sektori 121 "Osnovni zasoby" (2010) [National standard on accounting in the public sector 121 "Fixed assets". – Available at: <https://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10> (accessed: 20 May 2019).

3. Plan rakhunkiv bukhgalterskogo obliku v derzhavnomu sektori (2013) [Chart of Accounts in the public sector]. Available at: <https://bukhgalter.com.ua/dovidnik/plan-rahunkiv/plan-rahunkiv-bukhgalterskogo-oblikuv-derzhavnomu-sektori> (accessed: 16 May 2019).

4. Pro bukhgalterskyj oblik ta finansovu zvitnistj v Ukrajinі (1999) [On Accounting and Financial Reporting in Ukraine]. – Available at: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (accessed: 18 May 2019).

5. Pro ocinku majna, majnovykh prav ta profesijnju ocinochnu dijalnistj v Ukrajinі (2001) [On appraisal of property, property rights and professional appraisal activity in Ukraine]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2658-14> (accessed: 21 May 2019).

Borovich Oksana

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Head of the Department of Accounting and Taxation
University of King Danylo

Tymots Myroslava

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Head of the Department of Finance, Banking and Insurance
University of King Danylo

THE MODERN OF THE ACCOUNTING OF THE REVALUATION OF THE FIXED ASSETS OF THE BUDGET ORGANIZATION

The purpose of the article. The aim of the article is to light up the theoretical principles and order of the reflection in the accounting of the results of the revaluation of the main means in the budget organizations and also the improvement of the system of documentary design of such operations due to the modern demands of the inside (inner) users of the information.

The possibility to make the revaluation of the uncalculating assets. The budget organizations received the possibility to make the revaluation of the uncalculating assets only with the putting into commission NPSAS 121 "The main means". There is no the order of the revaluation of such assets and the reflection of the results in the primary and the analytic accounting.

Methodology. While studying the methodical questions of accounting of the results revaluation of the main means the methods of the theoretical generalization, causal and abstract logical approaches were used.

Results. Comparing the order of the realization of the rediscount of the main means, which was determined by NPSAS 121 "The main means" and PSAS "The main means the concussion" is made about standard the similarity of the their main norms, which is caused that while writing the first the second was used as the basic.

A revaluation non-current tangible and intangible asset is the demonstration of their residual value to the real one. The result of the rediscount can be revaluation is evaluation of the mentioned assets.

The object of the main means can be rediscount in the case of making the decision of the remains value sector, if the remains value of this object is more than 10% different from its real value.

It is very important to ensure the inner users with the real information about previous revaluation and devaluation for the further rediscount uncalculating assets. It is determined that among the confirmed packet of the typical primary documents of the accounting of the main means these are no document for the reflection of such operations. For the comparing of the accounting data it is worked out the calculation of the rediscount value of the object of the main means.

Taking into account the special features sub-accounts 8411 "An other expenses of the exchanging operations" the analytical accounting of the expenses and the incomes using the operation with the rediscount are proposed to make on the individual analytical counting 84111 "The expenses and changes of the value" mentioned assets. Such order of the counting makes possible to form necessary information for the necessities of the operation.

Taking into account that the further division of the capital in the revaluations is not constant it is proposed to use more exact structure of the division sub-account 5311 "Revaluation (devaluation)" of the mentioned assets on the analytical accounts of the first order which foresee the division of the capital on the groups of the mentioned assets and the analytical accounts of the revaluation (devaluation) on the groups of the main means or the nonmaterial assets.

Practical implications. The theoretical and practical positions the conclusions and the proposals which take place in the article are on the improvement of the methodical of the accounting of the capital in the revaluations and also the incomes and the expenses which the revaluation of the main means of the budget accounts. If they will be put into practice they will have a positive effect on the operative for formation of real information in the account.