

виборі, налагодженні та тестуванні програмного забезпечення, розробці технічної документації для його подальшого використання. Відповідно, вищенаведені складові процесу розробки потребують приділення більш детальної уваги та розробки методик для їх облікового відображення в частині: ідентифікації видів понесених витрат; їх розподілу; віднесення до складу первісної вартості нематеріальних активів; розробки системи їх аналітичного обліку для забезпечення потреб оперативного управління.

Таким чином, на сьогодні програмне забезпечення є новим об'єктом бухгалтерського обліку та економічного аналізу, дослідження особливостей облікового відображення якого потребує особливої уваги в умовах постіндустріалізації та інтелектуалізації вітчизняної економіки, широкого поширення інноваційних підходів у виробництві, зростанням ролі інтелектуального капіталу в процесі створення вартості підприємства.

#### **Література:**

1. Бережанський А. Велика шістка / А. Бережанський // *Контракти*. – №24. – 2007 / [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://archive.kontrakty.ua/gc/2007/24/1-velika-shistka.html>

2. Закон України “Про авторське право і суміжні права” від 23 грудня 1993 р. № 3792-ХІІ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=3792-12&p=1269728487915312>.

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 “Нематеріальні активи”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18 жовтня 1999 р. № 242 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0750-99&key=dCCMfOm7xBWMgnEEZiv6CI8tHI4FI80msh8Ie6>.

**УДК 657.1**

*Пігош В.А.*

*к. е. н., доцент кафедри обліку та фінансів*

*Порохнавець Я.А.,*

*ст. викладач кафедри обліку та фінансів*

*Мукачівського державного університету*

### **ОСОБЛИВОСТІ ПЛАНУВАННЯ ВИДАТКІВ ТА ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ БАГАТОРІЧНИХ НАСАДЖЕНЬ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ**

Переважає більшість бюджетних установ облаштовують власні території багаторічними насадженнями. Однак, на практиці часто виникають питання щодо правильності планування таких насаджень у кошторисі та відображення їх в обліку.

До багаторічних насаджень відносять:

- штучні багаторічні насадження незалежно від їх віку;
- плодово-ягідні насадження всіх видів (дерева та кущі), озеленувальні 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-ба-лочні насадження тощо;
- штучні насадження ботанічних садів та інших науково-дослідних установ та навчальних закладів для наукових цілей;
- інші штучні багаторічні насадження.

Відповідно до пункту 22 Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ, затверджених постановою КМУ від 28.02.2002 року № 228, показники видатків бюджету, що включаються до проекту кошторису, повинні бути обґрунтовані відповідними розрахунками за кожним кодом економічної класифікації видатків (далі – КЕКВ) і деталізовані за видами [3].

Багаторічні насадження згідно з Інструкцією щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 12.03.2012 року № 333, придбаються за КЕКВ 3110 “Придбання обладнання і предметів довгострокового користування” [2].

Тому придбання багаторічних насаджень, які передбачають виникнення необоротних активів, має проводитися лише за КЕКВ 3110 (Табл. 1).

**Таблиця 1**

**Розрахунок витрат за КЕКВ 3110 “Придбання обладнання і предметів довгострокового користування” до кошторису бюджетних установ**

Найменування витрат	КЕКВ	Підстава
Придбання декоративних насаджень, однолітніх озеленювальних насаджень, рослин (крім багаторічних насаджень), саджанців для багаторічних насаджень віком до 1 року, які не передбачають придбання необоротних активів, ґрунту для клумб тощо	2210	Пп. 11 п. 2.2.1 Інструкції № 333
Придбання багаторічних насаджень, а саме плодово-ягідних дерев, кущів та озеленювальних і декоративних насаджень для облаштування територій установ, дворів будинків, вулиць, площ, садів, які передбачають виникнення необоротних активів	3110	Пп. 20 п. 3.1.1 Інструкції № 333

Наказом Міністерства фінансів України від 26.06.2013 року № 611 затверджено [1]:

- План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ (далі – План рахунків);
- Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ (далі – Порядок застосування Плану рахунків);
- Положення з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ (далі – Положення №611).

Відповідно до Порядку застосування Плану рахунків багаторічні насадження обліковуються на субрахунку 108 “Багаторічні насадження” рахунку 10 “Основні засоби”. Однак, молоді насадження усіх видів обліковують окремо від насаджень, що досягли повного розвитку (віку початку плодоношення, зімкнення крон). Таке розмежування пов’язано з тим, що на субрахунку 131 “Знос основних засобів” обліковують знос, нарахований лише на багаторічні насадження, які досягли експлуатаційного віку або віку початку плодоношення. Тому облік багаторічних насаджень на субрахунку 108 доцільно розмежувати, додатково ввівши субрахунки другого порядку (наприклад, 1081 “Багаторічні насадження, що досягли повного розвитку” та 1082 “Багаторічні молоді насадження усіх видів”) [1].

Необоротні активи, у т. ч. багаторічні насадження, мають різні як строки їх корисного використання, так і річні норми зносу, та розподіляються на підгрупи (Табл. 2).

**Таблиця 2**

**Норми зносу на багаторічні насадження\***

Назва підгрупи	Строк корисного використання, років	Норма зносу до первісної вартості в розрахунку на рік, %
Культури ягідні (суниця)	3	35
Культури ягідні {крім суниці}, плодові, овочеві	10	10
Культури ефіроолійні, лікарські	10	10
Насадження штучні ботанічних садів та інших науково-дослідних установ і навчальних закладів для науково-дослідних цілей	20	5
Насадження озеленювальні та декоративні	25	4
Захисні та інші лісні насадження	50	2
Інші довгострокові біологічні активи, не класифіковані	20	5

\* (додаток до Положення з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ [1])

Для полегшення нарахування зносу на багаторічні насадження субрахунок другого порядку 1081 “Багаторічні насадження, що досягли повного розвитку” доцільно доповнити субрахунками третього порядку залежно від підгрупи насаджень (наприклад, 10811 “Культури ягідні (крім суниці), плодові, овочеві”, 10812 “Насадження озеленювальні та декоративні”, 10813 “Захисні та інші лісні насадження” тощо).

Перелік субрахунків другого та третього порядків та їх застосування в обліку установи необхідно затвердити або окремим наказом керівника, або наказом про внесення змін до облікової політики установи.

Для ведення аналітичного обліку багаторічних насаджень установами застосовується типова форма № 03-8 (бюджет) “Інвентарна картка обліку основних засобів в бюджетних установах (для тварин і багаторічних насаджень)”, затверджена наказом Головного управління Державного казначейства України та Державного комітету статистики України від 02.12.1997 № 125/70 [4].

На практиці, в окремих випадках, виникають запитання щодо правильності відображення багаторічних насаджень в обліку з урахуванням вартісної межі віднесення до основних засобів.

Пунктом 2.1 Положення № 611 визначено, що установа зараховує до малоцінних необоротних активів предмети вартістю, яка не перевищує 2500 грн., та строк використання яких перевищує один рік. Тож логічно відображати багаторічні насадження, вартість яких не перевищує зазначену суму, на субрахунку 113 “Малоцінні необоротні матеріальні активи” [1].

Як установлено Порядком застосування Плану рахунків, багаторічні насадження збільшуються на суму капітальних вкладень.

Пунктом 3.6 Положення № 611 передбачено, що капітальні вкладення в багаторічні насадження вводяться в склад необоротних активів щорічно у сумі витрат на прийнятті в експлуатацію площі незалежно від закінчення всього комплексу робіт [1].

Витрати за незакінченими і закінченими об'єктами капітального будівництва, реконструкції, модернізації основних засобів, не зданими в експлуатацію, обліковуються на субрахунку 141 “Капітальні видатки за невведеними в експлуатацію основними засобами” рахунку 14 “Незавершене капітальне будівництво”.

Отже, для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух багаторічних насаджень слід застосовувати субрахунок 108.

#### **Література:**

1. Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ [Електронний ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 26.06.2013 р. № 611. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1214-13>

2. Про затвердження Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 12.03.2012 № 333 (із змінами і доповненнями). – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12>

3. Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ [Електронний ресурс] : Постанова Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2002 р. № 228 (із змінами і доповненнями). – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-%D0%BF>

4. Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів, що належать установам і організаціям, які утримуються за рахунок державного або місцевих бюджетів, та Інструкції з їх складання [Електронний ресурс]: Наказ Головного управління Державного казначейства України та Державного комітету статистики України від 02.12.1997 р. № 125/70. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0612-97>