



4. Сисюк С.В. Організаційні аспекти обліку благодатної допомоги у бюджетних установах // Вісник Львівської комерційної академії. – Львів : Видавництво львівської комерційної академії, 2014. – Вип. 44 – С. 51-56
5. Сисюк С. В. Проблеми й перспективи вдосконалення організації обліку в Україні: теоретико-прикладні аспекти і міжнародні вимоги // Бізнес Інформ. – 2016. – №9. – С. 218–223.
6. Сисюк, С. В. Інформаційна база управління як інтегрована система облікових даних [Текст] / С. В. Сисюк // Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія: зб. матеріалів міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. [м. Тернопіль, 30 черв. 2017 р.] / редкол.: Bartosiewicz Sławomir, Henning Dräger, Korzeb Zbigniew [та ін.]. – Тернопіль : ТНЕУ, 2017. – С. 68-71.
7. Хорунжак Н. М. Моделювання системи обліку фінансового забезпечення бюджетних установ / Н. М. Хорунжак // Інноваційна економіка. – 2013. – №2 (40). – С. 356–362 \
8. Хорунжак Н. М. Перспективи розвитку системи обліку бюджетних установ / Н. М. Хорунжак // Сталий розвиток економіки. – 2013. – №2 (19). – С. 224–230

**Грибовська Ю. М.**

кандидат економічних наук, доцент  
Полтавська державна аграрна академія  
м. Полтава, Україна

## **ОБЛІК ПРИДБАННЯ ТА УТРИМАННЯ СЛУЖБОВИХ СОБАК**

Службові собаки є повноцінним бухгалтерським активом, оскільки знаходяться у власності з метою отримання в майбутньому певних економічних вигід у вигляді виконання охоронних функцій. При купівлі собак їх необхідно зараховувати на баланс і відображати в бухгалтерському обліку усі витрати на їх утримання.

Облік службових собак регулюється П(С)БО 7 «Основні засоби», оскільки на біологічні активи, не пов'язані з сільськогосподарською діяльністю, не поширюється дія П(С)БО 30 «Біологічні активи».

Дорослий службовий собака відповідає визначенню терміна «основні засоби», оскільки:

- собаку придбавають для виконання певних функцій у процесі господарської діяльності підприємства;
- очікуваний строк його корисного використання, як правило, перевищує один рік.

Тому службових собак обліковують у складі основних засобів підприємства на окремому субрахунку 107 «Тварини».

Якщо вартість собаки не перевищує встановлений на підприємстві поріг для розмежування основних засобів та малоцінних необоротних матеріальних активів (МНМА), його визнають МНМА та обліковують на субрахунку 112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи».

Відповідно до п. 8 П(С)БО 7 до первісної вартості придбаного службового собаки включають:

- вартість собаки, сплачену продавцеві;
- витрати на його транспортування;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням та використанням тварини із запланованою метою, зокрема витрати на обов'язкову реєстрацію собак.



28 грудня 2018 року, м. Тернопіль

Витрати на страхування відповідальності власників собак не включають до первісної вартості собак. Спочатку суму страхового тарифу відносять на витрати майбутніх періодів (Дт 39 «Витрати майбутніх періодів» Кт 655 «Розрахунки за страхуванням майна») і щомісяця списують до складу поточних витрат залежно від мети використання собаки (Дт 15, 23, 91, 92, 93, 94 Кт 39). Наприклад, якщо собака охороняє територію підприємства, то суму страхового платежу списують записом: Дт 92 «Адміністративні витрати» Кт 39.

Страхування собак підприємства, яке надає охоронні послуги, збільшуватиме собівартість охоронних послуг, що надаються (Дт 23 Кт 39).

Усі витрати, пов'язані з придбанням та реєстрацією собаки, спочатку накопичують за дебетом субрахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» або Дт 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів», а потім, при зарахуванні його до складу основних засобів (МНМА), списують записом: Дт 107, 112 Кт 152, 153.

Первісна вартість собак підлягає амортизації за правилами пп. 22 – 30 П(С)БО 7. Суму нарахованої амортизації відносять до складу витрат залежно від функції, яку виконує собака на підприємстві (Дт 15, 23, 91, 92, 93, 94 Кт 131 «Знос основних засобів» або 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів»).

Утримання службового собаки пов'язане з низкою витрат:

- облаштування вольєра або собачого будиночку;
- забезпечення необхідним інвентарем: намордником, нашійником, мискою, ланцюгами та іншими необхідними предметами;
- годування;
- лікування та ветеринарне обслуговування.

Всі перелічені витрати включають до складу витрат в залежності від функцій, що виконуються собакою (Дт 15, 23, 91, 92, 93, 94 Кт 20, 22, 63, 65, 66, 685).

Продукти, придбані для годування собак, обліковують на субрахунку 209 «Інші матеріали».

Чинне законодавство встановлює норми годування та спорядження лише для окремих власників собак, таких, як підрозділи МВС, ВСУ та установ виконання покарань. Для інших підприємств обмежувальних норм не встановлено.

Доцільним є встановлення внутрішніх норм годування та витрачання інвентаря, що забезпечить кращий контроль витрат та мінімізує зловживання з боку працівників.

Внутрішні норми витрат на утримання собак затверджує наказом керівник підприємства.

Облік витрат на дресирування залежать від цілей та завдань їх здійснення. Якщо в результаті дресирування відбувається поліпшення умінь службового собаки: прищеплюються нові навички, необхідні для виконання службових обов'язків, такі витрати доцільно капіталізувати у складі первісної вартості собаки: Дт 152, 153 Кт 631, 65, 66, 685.

Якщо ж в процесі дресирування відбувається підтримка вже існуючих навичок, виникають витрати звітного періоду.

У разі, коли первісна вартість собаки, якого обліковують у складі МНМА, разом з послугами дресирування перевищить вартісний критерій для розмежування основних засобів і МНМА, собаку необхідно перевести до складу основних засобів як у бухгалтерському, так і в податковому обліку. Переведення розглядається як зміна облікової оцінки. Нові правила обліку необхідно застосовувати з моменту збільшення первісної вартості. Перераховувати та коригувати суму нарахованої раніше амортизації не потрібно.

Малодохідники податковий облік не ведуть, а всі свої витрати, у тому числі на придбання собаки, відображають за бухгалтерськими правилами. Витрати на придбання



28 грудня 2018 року, м. Тернопіль

собаки зменшують фінансовий результат у періоді нарахування амортизації його вартості (списання собівартості охоронних послуг до складу витрат).

У високодохідників податковий облік залежить від вартості придбаного собаки.

Якщо вартість собаки не перевищує 6000 грн, то він не підпадає під податкове визначення терміна «основні засоби». Собака для податкових цілей вважається МНМА. Витрати на його придбання можливо обліковувати за правилами бухгалтерського обліку: нараховувати амортизацію і на неї зменшувати об'єкт оподаткування податком на прибуток. Податкові різниці не розраховують.

Собаку вартістю понад 6000 грн необхідно обліковувати як окремий податковий об'єкт основних засобів з усіма наслідками, що впливають у вигляді податкових різниць.

Тобто у податковому обліку необхідно:

- збільшувати фінансовий результат на суму амортизації вартості собаки, нарахованої у бухгалтерському обліку і одночасно
- зменшувати фінансовий результат на суму її податкової амортизації, нарахованої відповідно до ПКУ.

У податкових цілях собак обліковують у складі групи 7 з мінімально допустимим строком корисного використання 6 років.

Якщо у бухгалтерському обліку строк корисного використання собаки встановлений більшим, ніж 6 років, для розрахунку податкової амортизації необхідно прийняти цей термін.

Витрати на страхування відповідальності власників собак обліковують всі підприємства однаково, незалежно від виду дохідності. Страховий тариф зменшує об'єкт оподаткування в періоді його списання до складу бухгалтерських витрат.

Якщо при купівлі собаки було сплачено ПДВ, підприємство має право на податковий кредит, за умови наявності податкової накладної, складеної постачальником та зареєстрованої в ЄРПН.

Приклад. Підприємство для охорони власної території придбало собаку вартістю 1200 грн (у т. ч. ПДВ – 200 грн) та цуценя вартістю 6000 грн (у т. ч. ПДВ – 1000 грн).

Вартість оформлення реєстраційних документів – 40 грн за кожного собаку.

Витрати на страхування відповідальності власників собак – 34 грн за кожного собаку на один рік.

Для дресирування собак підприємство скористалося послугами кінолога вартістю 9000 грн за кожного собаку (без ПДВ).

Щомісячні витрати на утримання:

- дорослого собаки – 1000 грн;
- цуценяти (протягом 5 місяців) – 800 грн.

Вартість щеплень та ветеринарного обслуговування тварин становить – 1200 грн за кожного собаку (без ПДВ).

Бухгалтерські записи з обліку придбання та утримання собак наведено у табл. 1.

Отже, службові собаки є повноцінним активом, відповідають визнанню основних засобів та обліковуються на субрахунку 107. У податкових цілях їх відображають у складі групи 7 з мінімально допустимим строком корисного використання – 6 років.



Таблиця 1

**Облік придбання та утримання службових собак**

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн.
		дебет	кредит	
<i>Придбання та утримання дорослого собаки:</i>				
1.	Придбано дорослого собаку	153	631	1000
2.	Відображено податковий кредит з ПДВ	644.1	631	200
		641/ПДВ	644.1	200
3.	Оплачено вартість реєстрації собаки	377	311	40
4.	Відображено витрати на реєстрацію собаки	153	377	40
5.	Оплачено та віднесено на витрати майбутніх періодів витрати за обов'язковим страхуванням відповідальності власників собак	655	311	34
		39	655	34
6.	Відображено щомісячне списання страхового тарифу до складу витрат підприємства	92	39	2,83
7.	Введено в експлуатацію дорослого собаку	112	153	1040
8.	Нараховано амортизацію вартості дорослого собаки	92	132	1040
9.	Відображено витрати на утримання та ветеринарне обслуговування дорослого собаки (1000 грн +1200 грн)	92	20, 22, 685	2200
10.	Понесено витрати на дресирування собаки	152	685	9000
11.	Витрати на дресирування віднесено на збільшення первісної вартості собаки	107	152	9000
12.	Перенесено вартість собаки з МНМА до складу основних засобів	107	112	1040
		132	131	1040
<i>Придбання та утримання цуценяти:</i>				
1.	Придбано цуценя для вирощування до рівня собаки	152	631	5000
2.	Відображено податковий кредит з ПДВ	644.1	631	100
		641/ПДВ	644.1	100
3.	Оплачено вартість реєстрації цуценяти	377	311	40
4.	Відображено витрати на реєстрацію цуценяти	152	377	40
5.	Оплачено та віднесено на витрати майбутніх періодів витрати за обов'язковим страхуванням відповідальності власників собак	655	311	34
		39	655	34
6.	Відображено щомісячне списання страхового тарифу до складу витрат підприємства	92	39	2,83
7.	Сформовано щомісячні витрати на утримання цуценяти (800 грн ×5 міс.)	152	20, 22, 685	4000
8.	Нараховано витрати на ветеринарне обслуговування цуценяти (1000 грн +1200 грн)	152	685	1200
9.	Понесено витрати на дресирування цуценяти	152	685	9000
10.	Визнано об'єктом основних засобів собаку, вирощеного з цуценяти (5000 грн + 40 грн + 4000 грн + 1200 грн + 9000 грн)	107	152	19240
11.	Нараховано амортизацію собаки, вирощеного з цуценяти	92	131	267,22