

УДК 658.15

Кравченко О.В.,

к.е.н., ст. викл. кафедри бух. обліку та аудиту УАБС

Проблеми обліку зносу основних засобів у бюджетних установах

Фінансово-господарська діяльність бюджетних установ характеризується цілою низкою певних особливостей, які впливають і на методику та організацію бухгалтерського обліку. Так, оскільки бюджетні установи відносяться до неприбуткових організацій, то і метою їх діяльності є не отримання прибутку, а надання нематеріальних послуг іншим організаціям, установам, підприємствам, фізичним особам. Також вони є складовою бюджетної системи країни та приймають безпосередню участь у виконанні бюджету власне шляхом виконання кошторису доходів і видатків. Бюджетні установи не наділяються оборотними коштами, а тому їх фінансовий стан визначається тільки своєчасністю та повнотою надходження асигнувань із відповідних бюджетів.

Все це й обумовило певні особливості бухгалтерського обліку в бюджетних установах, до яких слід віднести:

- обов'язковість та державне регламентування, що впливає з характеру затвердження бюджету;
- єдність форми та змісту, що дає змогу статистичного групування та зведення показників;
- методологічну єдність показників, яка передбачає застосування єдиних методів розрахунків однакових звітних показників, їх обов'язкове узгодження з відповідними показниками, затвердженим кошторисами та штатними розписами тощо.

Виходячи з цих та інших особливостей, бухгалтерський облік у бюджетних установах є організаційно відокремленим від обліку госпрозрахункових підприємств і потребує застосування специфічного

підходу до його вивчення. Це стосується і розгляду питань, пов'язаних з обліком необоротних активів бюджетних установ, а саме порядку нарахування зносу на основні засоби.

Перед усім слід звернути увагу на те, що поняття зносу основних засобів у бюджетних установах не є тотожним поняттю зносу основних засобів галузей матеріального виробництва, оскільки тут не здійснюється перенесення вартості на результати праці. Саме тому основні засоби установ не є засобами виробництва і виступають як основні невиробничі фонди, тобто їх вартість поступово зникає із споживанням їх споживчої вартості.

Таким чином, під зносом основних засобів бюджетних установ слід розуміти процес споживання їх вартості в тій мірі, в якій вони втрачають свою споживчу вартість.

Саме ця відмінність й обумовила те, що на основні засоби бюджетних установ амортизаційні відрахування не нараховуються, а здійснюється нарахування зносу незалежно від того, в якому місяці звітного року вони придбані.

Порядок організації бухгалтерського обліку основних засобів в бюджетних установах регламентуються наказами Головного управління Державного казначейства України, інколи, ці документи готуються спільно з Міністерством економіки та Державним комітетом статистики.

Основним документом, який регламентує питання, пов'язані з порядком нарахування зносу на основні засоби бюджетних установ, є Інструкція з обліку основних засобів та інших необоротних активів бюджетних установ, затверджена наказом Державного казначейства України від 17.07.00 р. № 64.

Відповідно до п. 26 цієї Інструкції знос нараховується на будинки та споруди, передавальні пристрої, машини та обладнання, устаткування, робочу худобу, транспортні засоби, виробничий та господарський інвентар, багаторічні насадження, що досягли експлуатаційного віку.

Знос не нараховується на: земельні ділянки; будинки та споруди, що є унікальними пам'ятками архітектури та мистецтва; устаткування, обладнання, експонати, моделі, макети, які знаходяться в кабінетах та лабораторіях і використовуються для учбових та наукових цілей; продуктивну худобу, експонати тваринного світу (в зоопарках та інших аналогічних установах); багаторічні насадження, що не досягли експлуатаційного віку; музейні й художні цінності. Знос також не нараховується на активи, які знаходяться за кордоном [1].

Для обліку зносу необоротних активів бюджетних установ у Плані рахунків передбачений пасивний регулювальний рахунок № 13 «Знос необоротних активів» із розподілом за субрахунками: 131 "Знос основних засобів", 132 "Знос інших необоротних матеріальних активів", 133 "Знос нематеріальних активів".

Нарахування зносу припиняється в разі досягнення нульової залишкової вартості основних засобів. Такий порядок викликає необхідність постійного контролю за залишковою вартістю основних засобів. Знос, нарахований на об'єкти в розмірі 100 % балансової вартості, не може бути причиною для їх списання.

Норми зносу встановлюються у відсотках до балансової вартості на кінець звітного року за групами:

- група 1 – рахунки 103 “Будинки та споруди”, 106 "Інструменти, прилади, інвентар" (підгрупа 1) - 5%;
- група 2 – 104 "Машини та обладнання" (крім 1, 2 підгруп), 106 "Інструменти, прилади, інвентар" (крім 1 підгрупи), 105 "Транспортні засоби" (машини і запчастини)- 25%;
- група 3 - всі інші - 15%.

Річні норми зносу у відсотках та гривнях записуються в інвентарних картках обліку основних засобів типових форм № ОЗ-6 (бюджет) та № ОЗ-8 (бюджет).

Щорічно з карток ф. ОЗ-6, ф. ОЗ-8 сума зносу записується у типову форму № ОЗ-12 (бюджет) "Відомість нарахування зносу".

Відповідно до вищезгаданої Інструкції знос на необоротні активи нараховується в останній робочий день грудня на первісну вартість. Якщо первісна вартість необоротних активів (за якими нараховується знос) була змінена у попередні експлуатаційні періоди (шляхом проведення до оцінки або уцінки), то знос нараховується на відновлювальну вартість.

Знос об'єктів основних засобів нараховується за повний календарний рік (незалежно від того, в якому місяці звітного року вони придбані чи побудовані).

На загальну суму зносу в останній робочий день грудня складається меморіальний ордер, із якого вона записується в книгу "Журнал - головна", при цьому робиться таке проведення: Дт 401 "Фонд в необоротних активах" – Кт 13 "Знос необоротних активів".

Таким чином, можна стверджувати, що на сьогоднішній день у бюджетних установах застосовується "понадприскорений" метод нарахування зносу на основні засоби, який є подібним податковому методу нарахування амортизації, що застосовується вітчизняними підприємствами.

Враховуючи встановлені норми нарахування зносу на основні засоби бюджетних установ та граничну межу балансової вартості, не важко розрахувати строки корисного використання будь-якого об'єкта.

Так нарахування повного зносу на об'єкти першої групи (будинків, споруд) відбудеться за двадцять років (100 : 5); другої групи, включаючи устаткування, обчислювальну техніку, автомобільний транспорт тощо - за чотири роки (100 : 25); третьої групи - за шість-сім років (100 : 15).

Крім цього, є "додаткова" можливість прискорити тривалість цього процесу за рахунок того, що нарахування зносу в установах відповідно до діючої Інструкції проводиться за цілий календарний рік незалежно від того, в якому місяці об'єкти основних засобів були введені в експлуатацію. Тобто, якщо об'єкт, наприклад, автомобіль, придбано установою в кінці грудня, то

його повний знос буде нарахований практично за три роки. У протилежному випадку (при вибутті цього ж об'єкта на початок року) строк повного нарахування зносу може бути скорочений аналогічним чином також до трьох років.

Якщо порівняти це з раніше діючими нормами нарахування зносу, то повний знос на спеціальні машини (пожежні, аварійні, санітарні), вантажні нараховується за десять років, а на легкові машини та автобуси – за сім років. Тобто виникає ситуація, коли строки повного нарахування повного зносу цієї групи основних засобів скорочено в 2-3 рази, не враховуючи економічної доцільності та можливості додержання таких строків оновлення і це в умовах глибокої економічної кризи в країні.

Строки повного зносу основних засобів третьої групи можуть також відповідно скоротитись до 5-8 років і виявитись на 20 відсотків менше, ніж для основних виробничих фондів третьої групи при використанні самого прискореного із дозволених Україні методів нарахування амортизації на підприємствах. Можливо саме тому, норми зносу, які були розглянуті, потребують деякого корегування через застосування диференційованого підходу при обґрунтуванні норм зносу будинків, як, втім, і всіх інших основних засобів, які використовуються бюджетними установами. Розуміється число норм можна скоротити приблизно до 100-150, але ніяк не до 3.

Поряд з цими недоліками даний метод нарахування зносу має і позитивну сторону, яка полягає в ризькому скороченні норм, а, отже, і в спрощеному обліку основних засобів, але дана обставина ні в якому разі не повинна виступати в якості основного принципу.

Для запобігання виявлених недоліків, на нашу думку, доцільним було б застосування визначеного строку корисного використання окремо за кожним об'єктом основних засобів установі, в разі такої необхідності.

Також при розробці системи нарахування зносу для бюджетних установ, на наш погляд, слід передусім орієнтувати робітників цієї сфери на

бережливе відношення до них, дотримання економічно раціональних строків використання і як можна точніше відображати темпи знецінення.

В статье рассмотрены порядок и особенности начисления износа на необоротные активы бюджетных учреждений, предложены возможные пути его усовершенствования.

In article, are considered rather and particularities of addition of wear-out in funds budgetary institutions, have offered the possible ways of its improvement.

Список використаної літератури.

1. Інструкція з обліку основних засобів та інших необоротних активів бюджетних установ // Податки та бухгалтерський облік. – 2000. - № 43(298). – С. 11- 22.
2. Воробиенко А. Учет основных средств в бюджетных учреждениях по новому плану счетов//Все о бухгалтерском учете. – 2000. - № 47 (472). – С. 31-36.
3. Воробиенко А. Учет выбытия основных средств в бюджетных учреждениях по новому плану счетов//Все о бухгалтерском учете. – 2000. - № 55 (480). – С. 5-10.
4. Коваль П.Ф. Облік і внутрішньогосподарській контроль за збереженням і рухом основних засобів бюджетних установах // Розвиток науки про бухгалтерський облік. Збірник тез та текстів виступів на науковій конференції. Частина 1. - Житомир: ЖІТІ, 2000. - 252с. С. 129-131.
5. Шингур І. Облік необоротних активів в бюджетних організаціях // Бухгалтерська практика. – 2001. - № 2. – С. 71-76.

Кравченко, О.В. Проблеми обліку зносу основних засобів у бюджетних установах [Текст] / О.В. Кравченко // Вісник Сумського національного аграрного університету. – 2002. - №2. – С. 62-65.