

Кравченко, О. В. Особливості обліку основних засобів у бюджетних установах [Текст] / О. В. Кравченко // Вісник Сумського Національного аграрного університету. – 2002. - № 1. – С. 86-90.

УДК 658.15 Кравченко О.В.,
к.е.н., ст. викл. кафедри бух. обліку та аудиту УАБС

Особливості обліку основних засобів в бюджетних установах

З проблемами обліку основних засобів зустрічається кожний бухгалтер. Ці питання багаторазово та достатньо повно розглянуті для комерційних підприємств, є незаслужено забутими відносно установ та організацій, що перебувають на державному утриманні. Проте, кількість їх в нашій країні немала. Так, в Україні функціонують понад 40 тисяч установ та організацій різного профілю, які повністю або частково утримуються за рахунок державного чи місцевих бюджетів, а їх фінансово-господарська діяльність характеризується низкою особливостей, які значно впливають на методику та організацію бухгалтерського обліку.

Бухгалтерський облік у бюджетних установах виконує свої конкретні задачі, має специфічні об'єкти, ведеться за окремим планом рахунків на балансі, який відрізняється від балансу госпрозрахункових підприємств та організацій, саме за його допомогою ведеться контроль за наявністю та рухом бюджетних та позабюджетних коштів. При цьому основна задача бухгалтерського обліку заключається у повному та своєчасному відображенні фінансово-господарських операцій з використання бюджетних і позабюджетних коштів відповідно до їх цільового призначення.

В процесі свого функціонування установи, організації, що утримуються за рахунок державного або місцевого бюджетів, використовують основні засоби, які, як правило, становлять найбільшу частину всіх активів. При цьому бухгалтерський облік повинен забезпечити належне документальне оформлення та своєчасне

відображення в облікових регістрах надходження основних засобів, їх переміщення всередині установи, вибуття з установи та надавати достатні дані для здійснення контролю за збереженням та правильним використанням кожного об'єкта основних засобів.

Основним документом, що визначає порядок здійснення операцій з основними засобами 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.

Крім того, порядок обліку основних засобів установ регулюють наступні документи:

- План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ та Порядок його застосування, затвердженими наказом Головного управління Державного казначейства України від 10.12.99 р. № 114, зі змінами та доповненнями;
- Типова інструкція про порядок списання основних засобів бюджетних установ, затвердженої наказом Головного управління Державного казначейства України від 02.12.97 р. № 126/137;
- Порядком бухгалтерського обліку та звітності в бюджетних установах гуманітарної допомоги, затвердженим наказом Головного управління Державного казначейства України від 10.12.99 р. № 113;
- Інструкція зі складання типових форм по обліку та списанню основних засобів, що належать установам та організаціям, що утримуються за рахунок державного або місцевих бюджетів, затвердженої наказом Головного управління Державного казначейства України, Державним комітетом статистики України від 02.12.97 р. № 125/70;
- Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів та документів, розрахунків та інших статей балансу, затвердженої наказом Головного управління Державного казначейства України від 30.10.98 р. № 90.

Згідно з Інструкції № 64 основні засоби - це матеріальні ресурси, які належать установі та забезпечують її функціонування і строк корисної експлуатації яких, як очікується, становить більше одного року. З п. 4 цієї ж інструкції витікає, що до основних засобів також належать необоротні активи, що мають матеріальну форму і вартість яких становить більше 500 грн. за одиницю (комплект) [1].

Крім того, в п. 6 Інструкції № 64 наведено перелік матеріальних цінностей, які слід відносити до основних засобів незалежно від вартості, а саме:

- сільськогосподарські машини та знаряддя;
- будівельний та механізований інструмент;
- робоча і продуктивна худоба;
- усі види засобів пресування, призначені для переміщення людей і вантажів;
- документація з типового проектування [1].

До основних засобів, як зазначено в Інструкції № 64, також належать сценічно-постановочні засоби вартістю за одиницю понад 10 грн. (декорації, меблі й реквізит, бутафорія, театральні костюми, головні убори, білизна, взуття, перуки). Крім того, наведено перелік матеріальних цінностей, які не відносяться до основних засобів незалежно від вартості: знаряддя ловлі, сезонні дороги, спеціальний одяг та взуття, молодняк тварин та тварини на відгодівлі тощо.

Таким чином, до основних засобів бюджетних установ відносять необоротні активи, що мають матеріальну форму, строк корисної експлуатації яких становить більше одного року, та які відповідають наступним критеріям:

- вартість більше 500 грн. за одиницю (комплект);
- наявність в переліку активів, що відносяться до основних засобів незалежно від вартості.

Тобто, якщо ж одна з умов не відповідає вищеназваному, то такий предмет відноситься до засобів обігу.

Всі основні засоби в установах, як і на підприємствах, згруповані за декількома ознаками: за галузями народного господарства і видами діяльності, за

цільовим призначенням і виконуваними функціями, за належністю і використанням.

У бухгалтерському обліку вартість, за якою відображаються необоротні активи, розподіляється на:

- балансову;
- первісну;
- відновлювальну вартість.

Первісна і відновлювальна вартості основних засобів - величини відносно постійні і застосовуються для відображення наявності та руху основних засобів. До первісної вартості відносяться всі фактичні витрати, пов'язані з придбанням, спорудженням та виготовленням основних засобів. Зміна первісної вартості можлива лише у таких випадках:

- часткової ліквідації відповідних об'єктів;
- добудування, дообладнання, реконструкції та модернізації.

За балансовою вартістю формується фонд у необоротних активах. Безпосередньо в обліку балансова вартість окремих об'єктів не фіксується, вона є величиною розрахунковою і визначається у випадку списання з балансу основних засобів як різниця між первісною вартістю та сумою нарахованого зносу.

Основні засоби бюджетних установ постійно поновлюються і збільшуються за вартістю за рахунок введення в експлуатацію заново побудованих будинків і споруд, придбання за плату нового обладнання, машин, інвентарю, а також безкоштовного надходження, включаючи гуманітарну допомогу. Крім того, основні засоби можуть збільшуватися за рахунок виготовлення їх власними силами.

Прийняття основних засобів проводиться згідно з Актом прийняття-передачі основних засобів, їх надходження супроводжується відкриттям інвентарних карток (табл. 1).

При цьому всі основні засоби повинні знаходитись на відповідальному зберіганні посадових осіб, призначених керівником установи.

Таблиця 1

Документи, що використовуються для обліку операцій з основними засобами

| № п/п | Операція | Документ, який складається при цьому |
|-------|---|--|
| 1. | Придбання, безоплатне надходження та передача | Акт прийому-передачі основних засобів ф. № ОЗ-1 (бюджет) |
| 2. | Ремонт, модернізація | Акти прийому-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів № ОЗ-2 (бюджет) |
| 3. | Інвентарний облік | Інвентарні картки ф. ОЗ-6 (бюджет), ОЗ-8 (бюджет), ОЗ-9 (бюджет), опис інвентарних карток ОЗ-10 (бюджет) |
| 4. | Зберігання, експлуатація | Інвентарний список ф. ОЗ-11 (бюджет) |
| 5. | Списання з балансу | Акт списання основних засобів ф. ОЗ-3 (бюджет), акт списання автотранспортних засобів ф. ОЗ-6 (бюджет) |
| 6. | Нарахування зносу | Відомість нарахування зносу на основні засоби ф. ОЗ-12 (бюджет) |

На практиці часто прийняття окремих предметів оформляється безпосередньо на підставі документів постачальника (накладних, рахунків-фактур), матеріально відповідальна особа розписується на документі постачальника в прийнятті об'єкта на відповідальне зберігання.

До особливостей обліку основних засобів в бюджетних установах слід віднести, по-перше, те що облік основних засобів ведеться у повних гривнях без копійок. Сума копійок, сплачених при придбанні основних засобів, відразу відноситься на видатки установи. Це стосується також і витрат на поточний та капітальний ремонт основних засобів, які відразу відносяться на видатки установи згідно з кошторисом.

Вибуття основних засобів відбувається у випадках безкоштовної передачі іншим установам і організаціям, продажу у встановленому порядку чи ліквідації об'єктів у зв'язку з їх непридатністю для подальшого використання, а оскільки основні засоби бюджетних установ є часткою державної чи комунальної власності,

тому по відношенню до них застосовується особовий порядок списання. Так передбачено цілу низку обмежень щодо їх вибуття, а саме: реалізація основних засобів шляхом безкоштовної передачі дозволяється тільки бюджетним установам: у межах одного міністерства, іншого центрального органу виконавчої влади - установам, які утримуються за рахунок державного бюджету; у межах одного бюджету - установам, які утримуються за рахунок місцевих бюджетів (див. табл. 2).

Таблиця 2

Обмеження щодо списання з балансу бюджетних установ основних засобів

| № п/п | Особа чи орган, які дають дозвіл на списання об'єкта | Вартість об'єкта, неоподатковуваних мінімумів |
|-------|---|---|
| 1. | При ліквідації об'єктів з балансів установ, що утримуються за рахунок державного бюджету дозвіл дає: <ul style="list-style-type: none"> ■ керівник установи; ■ вища організація; ■ міністерство чи інший центральний орган виконавчої влади. | до 150 від 150 до 300 більше 300 |
| 2. | При ліквідації об'єктів з балансів установ, що утримуються за рахунок державного бюджету дозвіл дає: <ul style="list-style-type: none"> ■ керівник установи; ■ вища організація; ■ місцева державна адміністрація. | до 75 від 75 до 150 більше 150 |
| 3. | При реалізації об'єктів з балансів установ <ul style="list-style-type: none"> ■ керівник установи - розпорядник коштів; ■ орган, що розпоряджається майном. | до 100 більше 100 |

По-друге, продаж основних засобів відбувається тільки через аукціони або біржі. Суми, отримані від продажу чи демонтажу основних засобів (крім будинків і споруд), залишаються в розпорядженні установ з правом їх подальшого використання на ремонт, модернізацію чи придбання нових об'єктів того ж призначення. При цьому кошти, отримані від реалізації і демонтажу основних засобів, які були придбані за рахунок позабюджетних коштів, використовуються тільки після сплати встановлених законодавством податків.

Суми, отримані від продажу чи демонтажу будинків і споруд, вносяться в дохід відповідного бюджету. Вартість матеріалів, отриманих від розробки окремих об'єктів основних засобів і які залишаються для подальшого використання на господарські потреби установи, відносяться на збільшення коштів бюджетного фінансування.

Третьою особливістю обліку - є наявність подвійних проводок при надходженні основних засобів, придбаних за плату або виготовленні власними силами. Це пояснюється тим, що придбання основних засобів для діючих установ зумовлено витрачанням грошових коштів (касовими видатками) і наявністю фактичних видатків за кошторисом доходів і видатків.

Проте, оскільки у бюджетних установах не створюються матеріальні блага, тому вони не є засобами виробництва і виступають як основі невиробничі фонди. Тобто їх вартість зникає із споживанням їх споживчої вартості. Тому під зносом основних засобів слід розуміти процес споживання їх вартості в тій мірі, в якій вони втрачають свою споживчу вартість. Отже, ще однією особливістю є те, що на основні засоби установ амортизаційні відрахування не нараховуються, а здійснюється нарахування зносу незалежно від того, у якому місяці звітного року вони придбані.

Таким чином, підсумовуючи вищевикладене, можна сказати, що бухгалтерській облік основних засобів в бюджетних установах має певні відмінності, регулюється відповідними нормативними документами.

В статье рассмотрены актуальные проблемы и особенности бухгалтерского учета основных средств в бюджетных учреждениях.

In article actual problems and features of book keeping of the basic means in budgetary establishments are considered.

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. Про затвердження плану рахунків бухгалтерського та Порядку застосування плану рахунків бухгалтерського обліку
3. Воробиенко А. Учет основных средств в бюджетных учреждениях по новому плану счетов//Все о бухгалтерском учете. - 2000. - № 47 (472). - С. 31-36.
4. Воробиенко А. Учет выбытия основных средств в бюджетных учреждениях по новому плану счетов//Все о бухгалтерском учете. - 2000. - № 55 (480). - С. 5-10.
5. 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.