

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ НАДХОДЖЕННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

**КЛИМЕНКО С.О., К.Е.Н., МІКРЮКОВА Л.В.,
МИКОЛАЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ В.О. СУХОМАЙНСЬКОГО**

У статті акцентовано увагу на особливостях організації обліку надходження основних засобів в бюджетних установах, яка повинна забезпечити збереження майна держави та основних засобів як основної його складової, керуючись постійним оновленням нормативної бази. Звернуто увагу на те, що найбільш складним для бухгалтерів-початківців є облік придбання майна за рахунок коштів загального та спеціального фондів.

In the article the attention is looking to the accounting organization peculiarities of the basic funds receiving in the budget institutions. The task is to provide the safety of state property and the basic funds as the main part. The direct line in this accounting organization connects with permanent renovated normative base.

Постановка проблеми у загальному вигляді. На організацію бухгалтерського обліку в бюджетних установах впливають певні чинники економічного, нормативно – законодавчого, соціального характеру. Якість інформації, необхідної для прийняття ефективних оперативних, тактичних і стратегічних рішень, залежить від оптимальної і раціональної організації обліку суб'єктами господарювання. Організація обліку в бюджетних установах має забезпечити перш за все збереження державного майна і основних засобів, як основної його складової, з урахуванням останніх змін, що внесені до нормативної бази.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемам організації бухгалтерського обліку основних засобів присвячені праці багатьох вітчизняних науковців: Ф. Бутинця, М. Білухи, В. Завгороднього, М. Пушкаря, В. Сопка та ін. Але майже у всіх роботах розглянуто підходи до організації бухгалтерського обліку на промислових підприємствах та в банківських установах. Питання організації обліку в бюджетних установах з урахуванням особливостей їх діяльності залишаються недостатньо висвітленими.

Формування цілей статті. Метою дослідження є розробка теоретичних та методологічних положень щодо організації обліку надходження основних засобів в бюджетних установах.

Виклад основного матеріалу дослідження. Організація обліку

основних засобів в бюджетних установах повинна передбачати вирішення низки завдань: систематизація облікових даних щодо основних засобів на рахунках бухгалтерського обліку; підвищення оперативності внутрішньо-господарського контролю; ідентифікація кожного об'єкта основних засобів для впорядкування й узагальнення облікових даних; організація пооб'єктного обліку основних засобів в структурних підрозділах.

Первісне формування складу основних засобів бюджетних установ здійснює держава за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів. Надалі для забезпечення ефективної господарської діяльності установ та якісного надання послуг їх склад постійно поповнюється та оновлюється через придбання, капітальне будівництво, отримання гуманітарної допомоги та безкоштовне отримання. При цьому найбільш складним для починаючих бухгалтерів являється облік саме придбання основних засобів за рахунок коштів загального чи спеціального фондів.

Однією з особливостей придбання основних засобів бюджетною установою являється обов'язкове здійснення закупівлі шляхом проведення тендерних торгів, тобто здійснення конкурентного відбору учасників – постачальників з метою визначення переможця торгів (тендера) із дотриманням встановленого законодавством порядку. Застосування таких процедур зумовлене необхідністю цільового використання коштів бюджету відповідного рівня.

Відповідно до Положення № 611 [5] змінилося визначення терміну основні засоби - це матеріальні активи, які утримуються установою для використання їх у виробництві/діяльності або при постачанні товарів, для виконання робіт і надання послуг, для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб установи, або здавання в оренду іншим особам і використовуються, за очікуванням, більше одного року. Раніше у Інструкції №64 [1] зазначалося, що строк корисної експлуатації основних засобів установи встановлюється міністерством за відомчою підпорядкованістю або (якщо такі нормативні документи відсутні) установою самостійно в момент придбання активу. Вартісний критерій віднесення об'єктів до основних засобів приведено у відповідність до норм Податкового кодексу і складає тепер 2500,00 грн.(без ПДВ) [5]. Напевно, що до основних засобів, придбаних до 06.08.2013 р., застосовується старий вартісний критерій розмежування основних засобів і малоцінних

необоротних матеріальних активів - 1000,00 грн. Але даний підхід ще не підтвердили фахівці Державної казначейської служби.

Включення об'єктів до складу основних засобів установи відображається в системі Плану рахунків бюджетних установ [4] з дотриманням вимог Порядку застосування цього Плану рахунків [6]. Для обліку основних засобів призначений рахунок 10 "Основні засоби" в розрізі відповідних субрахунків. Але, у разі необхідності, бюджетні установи можуть вводити нові субрахунки, зазначивши це в наказі про облікову політику. Як і раніше, основні засоби зараховують на баланс за первісною вартістю, яка визначається по різному, залежно від джерел надходження. Первісною вартістю об'єкта основних засобів, придбаного за плату, є сума, сплачена постачальникам з урахуванням наступних обмежень. Відповідно до Положення №611 [5] до первісної вартості не включаються наступні витрати: копійки, які сплачені при придбанні основних засобів (відносяться на фактичні видатки бюджетних установ); витрат з найму транспорту для перевезення основних засобів (не збільшують первісну вартість, а відносяться на фактичні видатки за відповідними кодами економічної класифікації); сум ПДВ, які сплачені при отриманні (придбанні) основних засобів (відносяться на фактичні видатки, або до податкового кредиту, якщо це передбачено чинним законодавством).

Первісною вартістю об'єкта основних засобів, отриманого у результаті обміну на інший актив, є залишкова вартість переданого об'єкта основних засобів. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта основних засобів дорівнює нулю, то первісною вартістю отриманого об'єкта основних засобів є його справедлива вартість на дату оприбуткування. Первісною вартістю об'єкта основних засобів, отриманого безоплатно у випадках, передбачених законодавством, є первісна (переоцінена) вартість, за якою основні засоби обліковувалися у сторони, що їх передала, з урахуванням нарахованої суми зносу за повну кількість календарних місяців перебування їх в експлуатації.

Всі видатки, понесені бюджетною установою, що не включаються до первісної вартості об'єкта основних засобів, відносяться до складу видатків установи та відображаються за дебетом субрахунків 801 "Видатки з державного бюджету на утримання установи та інші заходи, 802 "Видатки з місцевого бюджету на утримання установи та інші заходи" (при придбанні необоротних активів за рахунок коштів загального фонду), 811"Видатки за коштами,

отриманими як плата за послуги”, 812 “Видатки за іншими джерелами власних надходжень”, 813 “Видатки за іншими надходженнями спеціального фонду” (у випадку придбання необоротних активів за рахунок коштів спеціального фонду) і кредиту субрахунків 364 “Розрахунки з іншими дебіторами”, 675 “Розрахунки з іншими кредиторами”.

У бюджетних установах при надходженні основних засобів відображається створення (збільшення) фонду в необоротних активах, облік якого ведеться на субрахунку 401 “Фонд у необоротних активах за їх видами”. На вартість основних засобів, що надійшли, одночасно робиться запис за дебетом субрахунків рахунка 80 “Видатки із загального фонду” чи 81 “Видатки спеціального фонду” (у випадку придбання за рахунок коштів спеціального фонду) та кредитом субрахунку 401 “Фонд у необоротних активах за їх видами”, на якому відображається тільки первісна вартість основних засобів. Списання сум копійок з придбаних основних засобів відображається кореспонденцією: дебет субрахунків рахунка 80 “Видатки із загального фонду” чи 81 “Видатки спеціального фонду” і кредит субрахунків 364 “Розрахунки з іншими дебіторами” чи 675 “Розрахунки з іншими кредиторами”.

Ще одним важливим моментом при надходженні основних засобів є правильне їх віднесення до відповідної групи (всього передбачено 8 груп, що відповідають субрахункам до рахунку 10 “Основні засоби”, за винятком субрахунків 101 “Земельні ділянки” та 102 “Капітальні витрати на поліпшення земель”, та субрахунку 119 “Необоротні матеріальні активи спеціального призначення”), визначення строку корисного використання та річних норм зносу, які наведені в додатку до Положення №611 [5].

Положення №611, на відміну від Інструкції №64, не містить вказівок щодо порядку ведення реєстрів бухгалтерського обліку необоротних активів. Тому при організації обліку основних засобів слід керуватися Інструкцією зі складання типових форм з обліку та списання основних засобів, що належать установам і організаціям, які утримуються за рахунок державного або місцевих бюджетів [3]. Для більшої наочності представимо порядок обліку придбання необоротних активів бюджетною установою у вигляді схеми на конкретному прикладі. Відобразимо зазначені господарські операції в обліку. Необхідно врахувати, що у відповідності від джерел надходження коштів до спеціального фонду застосовують відповідні субрахунки рахунку 81 “Видатки спеціального фонду”: 811 “Видатки за

коштами, отриманими як плата за послуги”, 812 “Видатки за іншими джерелами власних надходжень”, 813 “Видатки за іншими надходженнями спеціального фонду”.

У системі накопичувальних реєстрів придбання основних засобів відображається у меморіальних ордерах №4 “Накопичувальна відомість щодо розрахунків з іншими дебіторами”, №6”Накопичувальна відомість щодо розрахунків з іншими кредиторами”, №8”Накопичувальна відомість щодо розрахунків з підзвітними особами” [2] окремо для основних засобів, придбаних за рахунок коштів загального та спеціального фондів.

Таблиця

**Бухгалтерські проведення з обліку придбання
необоротних активів**

Зміст господарської операції	Сума, грн.	Варіант 1		Варіант 2		Варіант 3	
		Д-т	К-т	Д-т	К-т	К-т	Д-т
1.Оприбутковані комп'ютери:							
- первісна вартість	8541,00	104	675	104	675	675	104
- сума ПДВ	1708,33	801	675	802	675	675	81
- сума копійок	0,67	801	675	802	675	675	81
- формування фонду у необоротних активах (другий запис)	8541,00	801	401	802	401	401	81
2.Перераховано а придбані комп'ютери	10250,0	675	321	675	321	323	675
3.Враховані витрати на доставку:							
- вартість без ПДВ	200,00	801	675	802	675	675	81
- сума ПДВ	40,00	801	675	802	675	675	81
4.Перераховано за доставку	240,00	675	321	675	321	323	675

Висновки. Таким чином, головне питання, на яке повинен відповісти бухгалтер бюджетної установи для правильного відображення в обліку операцій з придбання основних засобів – за рахунок коштів якого фонду вони будуть придбані. Від цього залежить, які субрахунки з робочого плану рахунків будуть використані, куди будуть віднесені суми ПДВ при формуванні первісної вартості об'єктів основних засобів. Перспективи подальших досліджень полягають в адаптації бюджетного законодавства до світових стандартів та відповідному коригуванні обліку бюджетних установ.

Література.

1. Інструкція з обліку основних засобів та інших необоротних активів бюджетних установ, затверджена наказом ДКУ від 17 липня 2000 р. № 64. [Електронний ресурс] www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0570-00.

2. Інструкція про форми меморіальних ордерів бюджетних установ та порядок їх складання, затверджена наказом Державного казначейств України від 27 липня 2000 року № 68, зі змінами та доповненнями. [Електронний ресурс] www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0570-00.

3. Інструкція зі складання типових форм з обліку основних засобів, що належать установам і організаціям, які утримуються за рахунок державного або місцевих бюджетів, затверджена спільним наказом ДКУ та Держкомстату від 02.12.1997р. №125/70. [Електронний ресурс] www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0570-00.

4. План рахунків бухобліку бюджетних установ (наказ МФУ №611 від 26.06.2013р.) [Електронний ресурс] www.zakon.rada.gov.ua/go/z0890-99.

5. Положення з бухгалтерського обліку необоротних активів, затверджене наказом МФУ №611 від 26.06.2013р. [Електронний ресурс] www.zakon.rada.gov.ua/go/z0890-99

6. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, затверджений наказом МФУ №611 від 26.06.2013 р. [Електронний ресурс] www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0570-00.

7. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення господарських операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями бюджетних установ, затверджена наказом МФУ №611 від 26.06.2013р. [Електронний ресурс] www.zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0570-00.