

УДК: 657.421.1.336.145.1

ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ПЕРЕОЦІНКИ ОСНОВНИХ ФОНДІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

Янчук В.І., к.е.н., доцент
Андрєєва Н.М.

Вінницький національний аграрний університет

В статті йдеться мова про особливості оцінки та переоцінки основних фондів бюджетних установ. Проведено аналіз особливостей списання необоротних активів з балансу підприємства. Виявлені специфічні ознаки бюджетного обліку та проаналізований їх вплив на оцінку основних засобів бюджетних установ.

Ключові слова: бюджетний облік, необоротні активи, переоцінка, дооцінка, списання.

Постановка проблеми. Основні засоби це одна з найважливіших економічних категорій, що стосується діяльності будь-якого підприємства, оскільки саме вони забезпечують його функціонування. Вартість підприємства на пряму залежить від вартості основних засобів, що обліковуються на балансі, з цим питанням пов'язаний і той аспект, що вартість їх постійно змінюється у зв'язку з дооцінкою, нарахуванням зносу, амортизації; основні засоби можуть вибувати з користування шляхами списання чи продажу, можуть поступати нові засоби як шляхом купівлі так і безоплатної передачі на баланс. Всі ці моменти повинні бути точно, вчасно та правильно відображені в практиці бюджетного обліку, враховуючи специфіку діяльності бюджетної установи. Як показує практика теорія обліку та його практичне застосування інколи суттєво відрізняються, тому потрібно цей факт враховувати.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питаннями обліку основних засобів бюджетних установ займалися Атамас П.Й., Василик О.Д., Джога Р.Т., Дем'янишин В.Г., Матвеєва В.О., Свірко С.В., Фаріон І.Д., Глебова Н.В., Доценко Н.С., Савченко А. Ю. та ін.

Мета статті. Метою написання статті є виявлення відхилень теорії обліку переоцінки основних засобів бюджетних установ від її практичного відображення в документах.

Виклад основного матеріалу. Основні засоби (ОЗ) – матеріальні активи, які утримуються з метою використання їх у процесі виробництва чи поставки товарів, надання послуг, здачі в оренду іншим особам чи для виконання адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання (експлуатації) яких більше одного року. Основні засоби це сукупність матеріально-речових цінностей, що діють у натуральній формі протягом тривалого часу як у сфері матеріального виробництва, так і в

невиробничій сфері, і вартість яких поступово зменшується у зв'язку з фізичним та моральним зносом.

Якщо говорити мовою фінансів, то основні фонди — це вартість матеріально-речовинних цінностей, що використовуються підприємствами у виробничій та невиробничій сферах діяльності тривалий час (понад рік), адже саме вартість таких активів є об'єктом їх облікового відображення.

Для обліку фондів бюджетних установ призначені пасивні фондові рахунки № 40 «Фонд у необоротних активах» (субрахунок № 401 «Фонд у необоротних активах за їхніми видами») і № 41 «Фонд у малоцінних і швидкозношуваних предметах» (субрахунок № 411 «Фонд у малоцінних і швидкозношуваних предметах за їхніми видами»).

У складі необоротних активів (основних засобів) бюджетних установ та організацій обліковуються: земельні ділянки, капітальні витрати на поліпшення земель, будинки, споруди, передавальні пристрої, робочі, силові машини та обладнання, транспортні засоби, інструменти, прилади, столовий, кухонний та господарський інвентар, обчислювальна техніка, музейні цінності виставок, бібліотечні фонди, спеціальні інструменти та спеціальні пристосування, білизна, постільні речі, одяг та взуття, тимчасові нетитульні споруди, природні ресурси, інвентарна тара, матеріали довготривалого використання для наукових цілей, авторські та суміжні з ними права, права користування природними ресурсами, майном, об'єктами промислової власності, інші матеріальні та нематеріальні активи довготривалого використання.

У балансі залишок на субрахунку № 401 має дорівнювати залишковій вартості необоротних активів (нематеріальних активів, основних засобів, інших необоротних матеріальних активів), а залишок на субрахунку № 411 має дорівнювати сумі залишків на субрахунку № 211.

Аналітичний облік фондів ведеться в багатографних картках за джерелами формування і напрямками зменшення.

Облік вартості необоротних активів, згідно п. 44 Інструкції № 64, ведеться в повних гривнях, без копійок, а сума копійок, сплачених за придбання необоротних активів, відразу відноситься на видатки установи. Необоротні активи в установах освіти і науки обліковуються у бухгалтерії за інвентарними об'єктами.

Придбані необоротні активи (придбані за кошти установи, передані безоплатно від вищестоящої установи чи передані як благодійна допомога) оформляються актом прийняття-передачі основних засобів типової форми ОЗ-1 (бюджет) згідно первинних документів (рахунків-фактур тощо). Акт ф. № ОЗ-1 складається на кожен окремий інвентарний об'єкт необоротних активів. Якщо приймається декілька однотипних об'єктів, які мають однакову вартість (господарський інвентар, інструменти, обладнання, білизна, постільні речі тощо), складається загальний акт. Необоротні активи, отримані безоплатно як гуманітарна допомога, приймаються комісією, створеною наказом керівника установи, до складу якої обов'язково входять працівник бухгалтерії та представник вищестоящої установи. Комісія складає акт, в якому зазначаються

найменування, кількість і вартість отриманих матеріальних цінностей за ринковими цінами. При отриманні необоротних активів, що були у користуванні, зазначається відсоток їх зносу. Дані акта відображаються у бухобліку. Одночасно проставляється інвентарний номер у встановленому порядку, про що робиться запис в акті прийняття цінностей.

У бухгалтерському обліку вартість, за якою відображаються основні засоби, розподіляється на:

- балансову вартість;
- первісну вартість;
- відновлювальну вартість.

Балансова вартість – це вартість, за якою основні засоби включаються до Балансу після вирахування суми нарахованого зносу.

Первісна вартість – це вартість, що історично склалася, тобто собівартість за фактичними витратами на їх придбання, спорудження та виготовлення.

Відновлювальна вартість – це первісна вартість, змінена після переоцінки.

Відповідно до цієї специфіки формується методика та методологія практичного обліку основних необоротних фондів у бюджетних установах.

Зміна первісної (відновлювальної) вартості основних засобів проводиться у випадках індексації їх первісної вартості відповідно до чинного законодавства, а також при добудівлі, дообладнанні, реконструкції, частковій ліквідації відповідних об'єктів та модернізації, яка призвела до додаткового укомплектування основних засобів.

У бухобліку необоротні активи оприбутковуються за первісною вартістю. На відміну від підприємств з іншими формами власності в бюджетних установах до первісної вартості (собівартості) необоротні активи не включаються транспортні витрати та суми ПДВ.

Сформована з урахуванням цих особливостей первісна вартість необоротних активів відображається в бухобліку за дебетом активних рахунків 10, 11, 12.

Водночас у бюджетних організаціях збільшується (створюється) фонд у необоротних активах за кредитом субрахунку 401 «Фонд в необоротних активах».

Так наприклад у 2010-2011 роках була проведена реконструкція та модернізація навчальних корпусів Вінницького національного аграрного університету, в результаті чого відбулася індексація їх вартості. У вартість була включена вартість на момент початку реконструкції та вартість самої добудови разом із витратами на будівельно-монтажні роботи.

Проте і тут є нюанси дооцінки.

Так не належать до збільшення первісної вартості основних засобів:

1) витрати на наймання транспорту для перевезення основних засобів, бо вони належать до фактичних видатків установи та відображаються за КЕКВ 1135 «Оплата транспортних послуг і утримання транспортних засобів»;

2) суми ПДВ, сплачені під час придбання основних засобів. Стосовно джерела придбання суми ПДВ належать:

– до видатків установи та відображаються за КЕКВ 2110 «Придбання обладнання та предметів довготривалого використання» – під час придбання основних засобів за рахунок коштів загального фонду кошторису;

– до складу податкового кредиту – під час придбання основних засобів за рахунок коштів спеціального фонду. При цьому суми ПДВ, сплачені під час придбання основних засобів, бюджетна організація зараховує до складу податкового кредиту лише в тому випадку, коли її зареєстровано як платника ПДВ. Якщо ж вона не є платником ПДВ, то такі суми належать до видатків установи за КЕКВ 2110 «Придбання обладнання та предметів довготривалого використання»;

3) податки і збори, вартість послуг та інші витрати, що сплачуються під час придбання основних засобів. Ці витрати належать до фактичних видатків установи [2].

Також особливостями ще є:

Окрім цього, не збільшують вартість основних засобів:

– роботи з установами структуризованої кабельної системи, налаштування локальної обчислювальної мережі тощо, а також витратні матеріали (кабельні лотки, монтажні панелі, розетки, коректори тощо), які було використано під час таких робіт. Ці витрати списуються на фактичні видатки на підставі виправданих документів (договорів на роботи, актів виконаних робіт тощо);

– ремонт основних засобів, що спричинив заміну запасних частин. Вартість таких запчастин належить до видатків за відповідними кодами економічної класифікації видатків (крім добудовування, дообладнання, реконструкції, часткової ліквідації відповідних об'єктів та модернізації, що спричинила додаткове укомплектування основних засобів).

Індексація первісної (відновлювальної) вартості груп основних засобів може проводитися щорічно згідно з індексом інфляції року та відповідно до порядку, передбаченого Законом України «Про оподаткування прибутку підприємств».

Зміна вартості основних засобів після проведення індексації не є підставою для переведення їх на інший субрахунок, навіть при суттєвому зниженні їх вартості.

Зміна первісної вартості основних засобів не є додатковим доходом установи і не належить до доходів.

Що стосується зносу об'єктів (предметів) основних засобів, то він визначається в останній день грудня в гривнях без копійок за повний календарний рік (незалежно від того, в якому місяці звітного року вони придбані або побудовані), відповідно до встановлених норм.

Нарахування зносу основних засобів в бюджетних установах має ряд відмінностей від нарахування амортизації в госпрозрахункових підприємствах:

– амортизація в бюджетній установі в процесі виробництва не

здійснює перенесення його обсягів на результати виробництва, а відноситься на витрати;

- різна кількість класифікаційних груп по яких проводить амортизація ;
- відмінні ставки амортизації;
- бюджетна установа використовує специфічні способи розрахунку амортизації [1].

Слід відзначити що списання з балансу установи основних засобів та інших необоротних, активів за винятком пошкоджених внаслідок аварії чи стихійного лиха морально застарілих фізично зношених та виявлених у результаті інвентаризації як недостача до закінчення періоду нарахування зносу на них не може бути здійснене [4].

Згідно з “Інструкцією про кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ”, зміна вартості основних засобів після їх дооцінки відображають за дебетом рахунку 10 «Основні засоби» та кредитом рахунку 401 «Фонд в необоротних активах», 131 «Знос основних засобів» та кредитом 10 «Основні засоби».

Висновки. Отже, як бачимо, облік переоцінки основних засобів бюджетних установ має ряд специфічних ознак, які необхідно враховувати. Від цього безпосередньо залежить вартість активу підприємства та формування кошторису установи, так як частина витрат не враховується у вартість об’єкту а йде на витрати установи.

Найголовнішими критеріями практичної сторони обліку ми вважаємо врахування всіх особливостей, подвійна уважність та постійний і якісний контроль за станом практичного ведення документів і облікового відображення сум згідно чинного законодавства, методичних норм та рекомендацій.

Література

1. Розумович Л.А. Особливості нарахування зносу основних засобів в бюджетних установах // електронний ресурс: режим доступу [http://www.rusnauka.com/1_KAND_2010/Economics/7_57232.doc.htm].
 2. В. П. Бойко Державне регулювання процесу оцінки та переоцінки основних засобів бюджетних установ // Вісник Академії митної служби України Серія: "Державне управління". – 2011. – №1.
 3. Глебова Н.В., Доценко Н.С. Удосконалення організації обліку основних засобів бюджетних установ // Управління розвитком. – 2011. – №5
 4. Савченко А. Ю. Визначення особливостей обліку необоротних активів бюджетних установ// Управління розвитком. – 2011. – №3.
-

Summary

Practical aspects revaluation of fixed assets of budget institutions // Yanchuk V.I., Andreeva N.M.

The article dealt with the features of assessment and revaluation of fixed assets of budget institutions. The analysis of write-off of fixed assets from the balance. Revealed specific features of the Budget Accounting and analyzed their impact on the evaluation of

fixed assets of budget institutions.

Keywords: budget accounting, fixed assets, revaluation, revaluation, write-off.