

КАПУСТЯК

Уляна Ігорівна
ulyakapustyak1995@gmail.com

УДК 338

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ З
НАДХОДЖЕННЯ ТА
ОПРИБУТКУВАННЯ ОСНОВНИХ
ЗАСОБІВ У БЮДЖЕТНИХ
УСТАНОВАХ

ПРИЙМАК

Світлана Вікторівна
sypriymak5@gmail.comстудент, Львівський
національний університет
імені Івана ФранкаFEATURES OF ACCOUNT FOR THE
RECEIPT AND ACQUISITION OF
MAIN ACTIVITIES IN BUDGET
INSTITUTIONSк.е.н., доцент, Львівський
національний університет імені
Івана Франка

Стаття присвячена визначенню особливостей ведення обліку основних засобів у бюджетних установах. В статті розкрито сутність поняття «основні засоби», їх визнання та оцінку, а також досліджено зміни щодо відображення в обліку операцій з надходження основних засобів у бюджетних установах. Наведено приклад господарських операцій при придбанні основних засобів на умовах передоплати та після оплати.

Статья посвящена определению особенностей ведения учета основных средств в бюджетных учреждениях. В статье раскрыта сущность понятия «основные средства», их признание и оценку, а также исследованы изменения по отражению в учете операций по поступлению основных средств в бюджетных учреждениях. Приведен пример операций при приобретении основных средств на условиях предоплаты и после оплаты.

The article is devoted to the definition of the characteristics of accounting for fixed assets in budgetary institutions. The article describes the essence of the concept of "fixed assets", their recognition and evaluation, as well as changes in the accounting for operations involving the receipt of fixed assets in budgetary institutions. An example of business transactions is provided when purchasing fixed assets on prepayment terms and after payment.

Ключові слова: основні засоби, бухгалтерський облік, бюджетна установа, план рахунків, кореспонденція рахунків, господарська операція

Ключевые слова: основные средства, бухгалтерский учет, бюджетное учреждение, план счетов, корреспонденция счетов, хозяйственная операция

Keywords: fixed assets, accounting, budgetary institution, plan of accounts, correspondence of accounts, economic operation

ВСТУП

Сучасний етап розвитку бухгалтерського обліку в Україні характеризується реформуванням всієї системи обліку та впровадженням в дію нової нормативно-правової бази у відповідності міжнародним стандартам. Починаючи з 2017 р. набрала чинності низка нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в бюджетних установах та введено в дію новий План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі. У зв'язку з цим змінився механізм відображення господарських операцій, зокрема операцій з надходження основних засобів.

Питання обліку основних засобів бюджетних установ розглядали у своїх працях такі вітчизняні вчені, як: П.Й. Атамас, Р.Т. Джога, С.В. Свірко, Ф.Ф. Бутинець, С.О. Шевченко, М.В. Яцко, О.В. Борович, В.Я. Плаксієнко, О.В. Коба та інші. Проте, незважаючи на численні дослідження у цій сфері, сьогодні актуальним є перегляд основних моментів з обліку надходження основних засобів у бюджетну устанovu відповідно до останніх змін нормативно-правової бази України.

МЕТА РОБОТИ полягає у дослідженні змін в

оновленій методиці відображення господарських операцій з надходження та оприбуткування основних засобів у бюджетних установах.

МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Методологічною та інформаційною основою роботи є наукові праці, матеріали періодичних видань, ресурси Internet, нормативно-правові акти.

При проведенні дослідження використано методи структурно-логічного аналізу, порівняння, індукції та дедукції, узагальнення.

РЕЗУЛЬТАТИ

Відповідно до НП(С)БОДС 121 «Основні засоби», основні засоби – це матеріальні активи, які утримуються для використання їх у виробництві / діяльності або при постачанні товарів, виконанні робіт і наданні послуг для досягнення поставленої мети та/або задоволення потреб суб'єкта державного сектору або здавання в оренду іншим особам і використовуються, за очікуванням, більше одного року [1].

Одиницею обліку основних засобів є об'єкт основних засобів, а саме:

- закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього;
- конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій;
- відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно;
- інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється суб'єктом державного сектору.

Якщо один об'єкт основних засобів складається з частин, які мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна з цих частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів.

Об'єкт основних засобів визнається активом, коли:

- існує ймовірність отримання суб'єктом державного сектору майбутніх економічних вигід, пов'язаних з його використанням, та/або він має потенціал корисності для суспільства;

– вартість об'єкта основних засобів може бути визначена [2].

Об'єкт відноситься до основних засобів, крім вище зазначених двох умов, також якщо його вартість придбання (без ПДВ) перевищує 6000 грн. і якщо строк корисного використання (експлуатації) перевищує рік.

У процесі здійснення своєї діяльності в бюджетних установах постійно відбуваються господарські операції щодо надходження й оприбуткування основних засобів. Основні засоби в установу надходять внаслідок їх придбання, безоплатного одержання, власного виготовлення, обміну на інший актив.

При надходженні в установу основні засоби оприбутковуються за первісною вартістю (рис. 1).

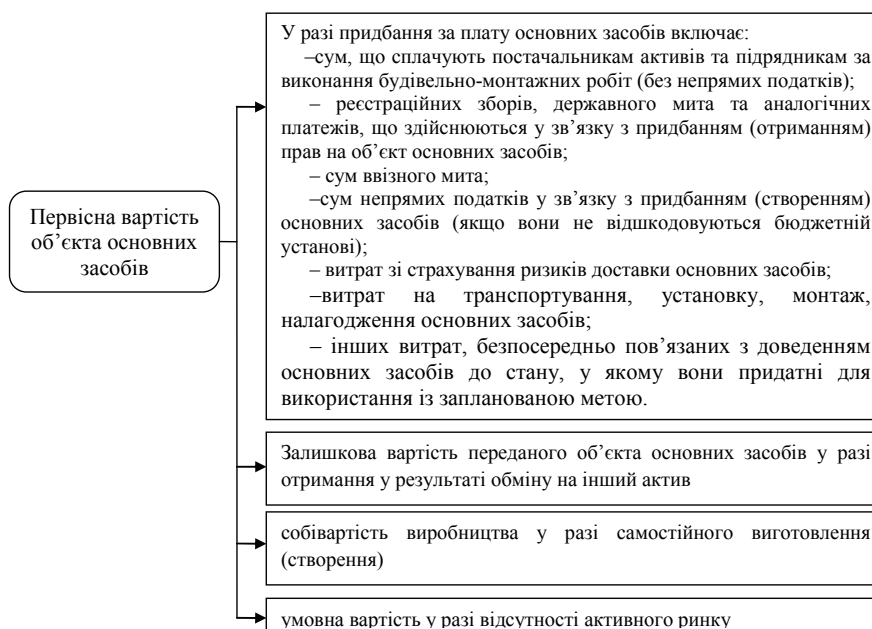


Рис. 1. Визначення первісної вартості об'єкта основних засобів [складено за [2]]

Облік основних засобів відповідно до нового Плану рахунків здійснюється на рахунку 10 «Основні засоби», структуру якого наведено на рисунку 2.

Рахунок 10 «Основні засоби» призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів, які контролюються суб'єктом державного сектору, а також об'єктів інвестиційної нерухомості.

За дебетом рахунку відображається оприбуткування об'єктів основних засобів, які обліковуються за первісною вартістю, збільшення первісної вартості внаслідок поліпшення об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єкта; збільшення вартості внаслідок дооцінки вартості об'єкта основних засобів.

За кредитом рахунку відображається вибуття основних засобів внаслідок безоплатної передачі, про-

дажу, або невідповідності критеріям визнання активом, а також зменшення вартості у разі часткової ліквідації об'єкта основних засобів або його уцінки [4].

З 2017 р. бюджетні установи застосовують новий рахунок 54 «Цільове фінансування», на якому ведуть облік коштів для придбання, модернізації, реконструкції, реставрації основних засобів. За кредитом цього рахунку відображають отримання коштів на фінансування заходів цільового призначення або вилучення з бюджетних асигнувань цільового фінансування суми поточних витрат, що включаються до вартості об'єкта основних засобів згідно з НП(С)БО 121. За дебетом рахунку відображають зменшення цільового фінансування на створення (придбання) основних засобів, на суму внесеного капіталу внаслідок оприбуткування активів розпорядником бюджетних коштів.

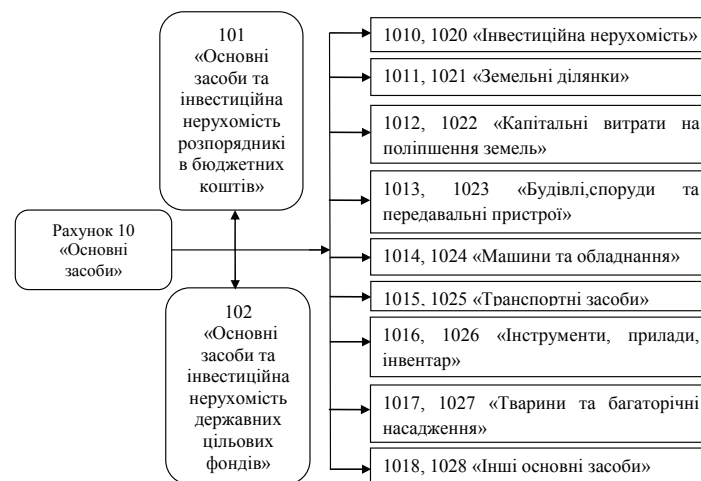


Рис.2. Структура рахунку 10 «Основні засоби» [складено за [3]]

Потрібно відмітити, що для обліку грошових коштів, які містяться на рахунках в органах Казначейства та можуть бути використані для поточних операцій, передбачено субрахунок 2313 «Реєстраційні рахунки», на який зараховують суми отриманих бюджетних асигнувань як за загальним, так і за спеціальним фондами. Тому для розмежування таких надходжень за загальним та спеціальним фондами слід вести додаткові аналітичні рахунки.

Всі витрати на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів, довгострокових біологічних активів слід обліковувати на рахунку 13 «Капітальні інвестиції». За дебетом рахунку відображають збільшення витрат на придбання або створення необоротних активів, а за кредитом рахунку – їх зменшення [5].

Порядок відображення придбання і створення основних засобів бюджетною установою з урахуванням розглянутих особливостей наведено у табл. 1.

Розглянемо ситуацію з придбання основних засобів на прикладі передоплати та після оплати.

Приклад. Львівський національний університет перерахував постачальнику 60000 грн. (у т.ч. ПДВ –

10000 грн.) за лабораторне обладнання. Послуги за транспортування обладнання становлять 900 грн. (у т.ч. ПДВ – 150 грн.). Бюджетна установа не є платником ПДВ. Бухгалтерські проведення з відображення даної операції подано у табл. 2.

Бюджетні установи можуть отримувати основні засоби безоплатно, як від фізичних та юридичних осіб, так і від суб'єктів державного сектору. Первісна вартість основних засобів, отриманих безоплатно від фізичних і юридичних осіб дорівнює справедливій вартості. Справедлива вартість – сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату, тобто коли існує активний ринок. Первісна вартість основних засобів, отриманих безоплатно від суб'єктів державного сектору, дорівнює первісній (переоціненій) вартості основних засобів, за якою основні засоби обліковувались у суб'єкта державного сектору, що їх передав, з урахуванням витрат на доведення до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою [1]. Типову кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку з безоплатного одержання основних засобів подано у табл. 3.

Таблиця 1

Бухгалтерські проведення з обліку придбання і створення основних засобів [складено за [6]]

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Отримання цільового фінансування для придбання основних засобів та/або їх поліпшення	2311 (2321) «Поточні рахунки в банках», 2313 (2323) «Реєстраційні рахунки»	54 «Цільове фінансування»
2	Придбано устаткування, що потребує монтажу	1513 (1523) «Будівельні матеріали»	2113 (2123) «Розрахунки за авансами, виданими постачальникам, підрядникам за товари, роботи і послуги»
3	Відображено суму податкового кредиту	6311 (6321) «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами»	6211 (6221) «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»
4	Передано устаткування для монтажу	1311 (1321) «Капітальні інвестиції в основні засоби»	1513 (1523) «Будівельні матеріали»
5	Відображено суму придбання, створення (виготовлення) власними силами об'єктів, що не потребують монтажу, а також витрати на будівельно-монтажні, проектні роботи, установку, монтаж, транспортування тощо	1311 (1321) «Капітальні інвестиції в основні засоби»	2113 (2123) «Розрахунки за авансами, виданими постачальникам, підрядникам за товари, роботи і послуги», 6211 (6221) «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»

Продовження табл. 1

1	2	3	4
6	Відображено суму податкового кредиту	6311 (6321) «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами»	
7	Вилучено з доходу звітного періоду асигнування у сумі поточних витрат, що включені до первісної вартості об'єкта основних засобів	70 «Доходи за бюджетними асигнуваннями», 7111 (7121) «Доходи від реалізації продукції (робіт, послуг), 7211 (7221) «Дохід від реалізації активів», 7311 «Фінансові доходи розпорядників бюджетних коштів» (7321 «Фінансові доходи державних цільових фондів»)	54 «Цільове фінансування»
8	Зарахування об'єктів капітальних інвестицій до складу основних засобів після введення в експлуатацію	10 «Основні засоби»	1311 (1321) «Капітальні інвестиції в основні засоби»
9	Водночас другий запис: збільшення внесеного капіталу на вартість введених в експлуатацію об'єктів	54 «Цільове фінансування»	51 «Внесений капітал»

Таблиця 2

Відображення господарських операцій з обліку придбання основних засобів [складено автором]

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1. На умовах передоплати				
1	Отримання цільового фінансування для придбання лабораторного обладнання	2313	5411	60900,00
2	Перераховано кошти постачальнику	2113	2313	60000,00
3	Відображення сум придбання обладнання	1311	2113	60000,00
4	Здійснено передоплату за транспортні послуги	2113	2313	900,00
5	Відображення сум витрат на транспортування, що включається до вартості обладнання	1311	2113	900,00
6	Зарахування об'єкту капітальних інвестицій до складу основних засобів після введення в експлуатацію	1014	1311	60900,00
7	Водночас другий запис: збільшення внесеного капіталу на вартість введеного в експлуатацію об'єкта	54	51	60900,00
2. На умовах після оплати				
1	Отримання цільового фінансування для придбання лабораторного обладнання	2313	5411	60900,00
2	Відображення надходження лабораторного обладнання	1311	6211	60000,00
3	Відображено витрати на транспортування обладнання	1311	6211	900,00
4	Здійснено оплату за лабораторне обладнання	6211	2313	60000,00
5	Оплачено послуги з транспортування	6211	2313	900,00
6	Зарахування об'єкту капітальних інвестицій до складу основних засобів після введення в експлуатацію	1014	1311	60900,00
7	Водночас другий запис: збільшення внесеного капіталу на вартість введеного в експлуатацію об'єкта	54	51	60900,00

Таблиця 3

Бухгалтерські проведення з безоплатного одержання основних засобів [складено за [6]]

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Безоплатне одержання основних засобів (крім внутрішнього переміщення в межах органу, уповноваженого управляти об'єктами державної (комунальної) власності)			
1	Відображення вартості безоплатно отриманих основних засобів	10 «Основні засоби»	2117 (2128) «Інша поточна дебіторська заборгованість», 6211 (6221) «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», 6415 (6425) «Розрахунки з іншими кредиторами»
	Водночас проведення другого запису	54 «Цільове фінансування»	51 «Внесений капітал»
2	Відображено вартість безоплатно отриманих основних засобів	2313 «Реєстраційні рахунки»	7511 «Доходи за необмінними операціями»

Продовження табл. 3

1	2	3	4
3	Передано устаткування для монтажу	2117 «Інша поточна дебіторська заборгованість», 6211 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», 6415 «Розрахунки з іншими кредиторами»	2313 «Реєстраційні рахунки»
Внутрішнє переміщення в межах органу, уповноваженого управляти об'єктами державної (комунальної) власності			
1	Відображення вартості безоплатно отриманих основних засобів	10 «Основні засоби»	51 «Внесений капітал»
2	Нарахування зносу основних засобів, що отримані безоплатно	8014 (8024), 8114, (8124) «Амортизація»	1411 (1421) «Знос основних засобів»
3	Віднесення до накопичених фінансових результатів первісної вартості основних засобів, що отримані безоплатно	51 «Внесений капітал»	5512 «Накопичені фінансові результати виконання кошторису»(5522 «Накопичені фінансові результати виконання бюджету (кошторису)»)

ВИСНОВКИ

Отже, у зв'язку з прийняттям нового плану рахунків бухгалтерського обліку у державному секторі суттєво змінився порядок відображення господарських операцій з надходження та оприбуткування основних засобів, які повинні враховувати усі бюджетні установи. До окремих субрахунків необхідно внести додаткові аналітичні рахунки для розмежування надходжень за загальним та спеціальним фондами. Перспективи подальших розробок у даному напрямку полягають в удосконаленні існуючої нормативно-правової бази та пристосуванням її до вимог міжнародних стандартів ведення бухгалтерського обліку у державному секторі.

Список використаних джерел

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби»: наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/natsionalne-polozhennya-standart-buhgalterskogo-obliku-v-derzhavnomu-sektori-121-osnovni-zasobi/>

2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектору: наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. № 11. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/metod-recomendacii-buhobliku-subektiv-derjavnogo->

sektoru/metodichni-rekomendatsiyi-z-bo-osnovnih-zasobiv/

3. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1203. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik/plan-rahunkiv-buhgalterskogo-obliku-v-derzhavnomu-sektori/>

4. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 № 1219. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik/poryadok-zastosuvannya-planu-rahunkiv-buhgalterskogo-obliku-v/>

5. Матвеева В. Основні засоби: опануємо новий план рахунків [Електронний ресурс] / В. Матвеева // Бюджетна бухгалтерія. – 2017. - № 7. – Режим доступу: <https://i.factor.ua/ukr/journals/bb/2017/february/issue-7/article-25418.html>

6. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами: наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 № 1219. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik/tipova-koresp-subrahubkiv/>