

Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка" включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Наказ Міністерства освіти і науки України від 29.12.2014 № 1528)

**Ефективна ЕКОНОМІКА**

Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет



№ 6, 2014 [Назад](#) [Головна](#)

УДК 657.1

*І. Я. Максименко,  
ст. викл. кафедри «Облік і аудит», Запорізький національний технічний університет, м. Запоріжжя*

## ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

*I. Y. Maximenko,  
Senior Lecturer of accounting and auditing chair, Zaporizhzhya National Technical University, Zaporizhzhya*

### ACCOUNT' FEATURES OF INCONVERTIBLE ASSETS OF BUDGETARY ESTABLISHMENTS

*В даній статті розглянуто останні зміни нормативної бази з питань обліку необоротних активів та врахування цих змін при відображенні облікових процедур у бюджетних установах.*

*В данной статье рассмотрено последние изменения нормативной базы по вопросам учета необоротных активов и влияние этих изменений при отображении учетных процедур в бюджетных организациях.*

*In this article the last updates of normative base are considered on questions the account of inconvertible assets and taking into account of these changes at the reflection of registration procedures in budgetary establishments.*

**Ключові слова:** *необоротні активи, основні засоби, бюджетні установи, активи, оцінка.*

**Key words:** *inconvertible assets, fixed assets, budgetary establishments, assets, estimation.*

**Актуальність проблеми.** Сучасний етап розвитку України характеризується реформуванням всієї системи бухгалтерського обліку, зокрема і в бюджетних установах. Зважаючи на це, актуальним питанням сьогодення стає вдосконалення обліку в бюджетних установах. Саме тому одним із найбільш важливих аспектів даної проблеми є облік необоротних активів бюджетних установ як найбільш важливої складової активів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання обліку необоротних активів бюджетних установ є актуальним і завжди привертало до себе увагу багатьох науковців, серед них слід виділити Р. Т. Джогу, П. Й. Атамаса, В. Ф. Палія, О. П. Гаценко, Л. В. Панкевича, С. В. Свірко та ін. Віддаючи належне науковим напрацюванням вітчизняних вчених, слід відзначити, що розкриття питання обліку необоротних активів бюджетних установ потребують подальшого наукового дослідження.

**Метою статті** є аналіз останніх змін нормативної бази з питань обліку необоротних активів, та його врахування при відображенні облікових процедур у бюджетних установах.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Діяльність бюджетних установ та організацій відбувається у сфері надання послуг соціально-культурного, наукового та іншого характеру. Однією з важливих передумов надання цих послуг є забезпеченість бюджетних установ необоротними активами.

Особливістю необоротних активів є багаторазове їх використання в процесі повсякденної діяльності, збереження початкового зовнішнього вигляду (форми) протягом тривалого періоду, який перевищує один рік. Під впливом зовнішніх умов вони зношуються і протягом нормативного терміну переносять свою первісну вартість на кінцевий результат діяльності установи, а з цього випливає, що від правильності формування первісної вартості, залежить кінцевий результат діяльності установи [1].

Бухгалтерський облік необоротних активів бюджетних установ має забезпечити:

- контроль за зберіганням необоротних активів;
- правильне документальне оформлення руху необоротних активів;
- своєчасне відображення в обліку зносу необоротних активів;
- визначення витрат на утримання та ремонт;
- правильне визначення результатів від ліквідації, а також збитків від списання не повністю амортизованих об'єктів необоротних активів.

Необоротні активи - це матеріальні та нематеріальні ресурси, які має в своєму розпорядженні установа і якими вона користується при виконанні своїх функцій і використовує їх більш року.

Необоротні активи бюджетних установ діляться на три групи:

- основні засоби;
- нематеріальні активи;
- незавершене капітальне будівництво.

Згідно з Положенням бухгалтерського обліку фінансових інвестицій бюджетних установ, затверджене наказом Міністерства фінансів від 26.06.2013 р. № 611, яке запроваджено 01 січня 2014р., список необоротних активів поповнили довгострокові фінансові інвестиції (рахунок 15), які включають інвестиції в капітал підприємств і в цінні папери. Під час складання фінансової звітності їх включають до складу необоротних активів.

Об'єкт вартості необоротних активів ведеться в повних гривнях, без копійок, а сума копійок, сплачених за придбання необоротних, відразу відноситься на видатки установи (виняток становлять бібліотечні фонди, малоцінні необоротні матеріальні активи, білізна, постільні речі, одяг та взуття, матеріали довготривалого використання для наукових цілей та такі, що мають обмежене використання). Необоротні активи в установах освіти і науки обліковуються у бухгалтерії за інвентарними об'єктами.

Надходження їх оформляється такими документами:

- Інвентарна картка обліку основних засобів в бюджетних установах, ф. № ОЗ-6 (бюджет);
- Інвентарна картка обліку основних засобів в бюджетних установах (для тварин і багаторічних насаджень), ф. № ОЗ-8 (бюджет);
- Інвентарна картка групового обліку основних засобів в бюджетних установах, ф. № ОЗ-9 (бюджет);
- Опис інвентарних карток з обліку основних засобів, ф. № ОЗ-10 (бюджет).

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 (комісія, створена згідно наказу керівника, складає акт у двох примірниках: один - для установи, яка здає, інший - для установи, яка приймає. Якщо об'єкт був в експлуатації, то в акті прийняття-передачі основних засобів робиться запис на суму зносу). Якщо приймається декілька однотипних об'єктів, які мають однакову вартість (господарський інвентар, інструменти, обладнання, білізна, 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 необоротні активи, що були у користуванні, зазначається відсоток їх зносу. Дані акта відображаються у бухгалтерії. Одночасно проставляється інвентарний номер у встановленому порядку, про що робиться запис в акті прийняття цінностей.

У бухгалтерії 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 [2]. Сформована з урахуванням цих особливостей первісна вартість необоротних активів відображається в бухгалтерії 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". Транспортні витрати входять до складу витрат підприємства і відображаються за дебетом рахунків класу 8 "Витрати": 801, 802 (якщо необоротних активів придбані за рахунок загального фонду); 811 - 813 (якщо необоротні активи придбані за рахунок спеціального фонду). Суми ПДВ відносяться або до складу податкового кредиту (якщо підприємство є платником ПДВ), або до складу витрат підприємства (якщо воно не є платником ПДВ).

**Таблиця 1.**  
**Особливості участі певних витрат у формуванні первісної вартості необоротних активів**

Видатки при придбанні (створенні) активу, його експлуатації	Вплив на первісну вартість	Примітка
Копійки, які сплачені при придбанні необоротного активу	Відносяться на фактичні видатки бюджетної установи	Облік необоротних активів ведеться в гривнях без копійок (п. 1.3 Положення № 611)
Витрати із наймання транспорту для перевезення необоротних активів	Не збільшують первісну вартість, а відносяться на фактичні видатки	П.1.4 Положення № 611
Сума ПДВ, яка сплачена при отриманні (купівлі) необоротного активу	Не збільшує первісну вартість, а відноситься на фактичні видатки, або до податкового кредиту	П.1.5 Положення № 611. До податкового кредиту суми ПДВ можуть віднести платники цього податку
Податки та збори, інші послуги та інші видатки	Не збільшують первісну вартість, а відносяться на фактичні видатки установи	П. 1.6 Положення № 611
Роботи щодо встановлення структурованої кабельної системи, налаштування локальної обчислювальної мережі тощо, а також витратні матеріали (кабельні лотки, монтажні панелі, розетки, коректори тощо), які використані при проведенні таких робіт	Не збільшують первісну вартість, а відносять на фактичні видатки установи на підставі підтверджуючих документів (актів виконаних робіт тощо)	П. 1.7. Положення № 611
Витрати на поточний та капітальний ремонт	Не збільшують первісну вартість, а відносяться на фактичні видатки	П. 1.8. Положення № 611
Вартість змінених запасних частин при ремонті необоротного активу, який не пов'язаний з дообладнанням, реконструкцією, модернізацією	Не збільшує первісну вартість, а відноситься на фактичні видатки	П. 1.8 Положення № 611
Вартість дообладнання, реконструкції, модернізації активу (отримання активом нових додаткових можливостей, характеристик тощо), включаючи вартість нових запасних частин	Збільшує первісну вартість на суму проведених витрат, нарахований раніше знос на такий об'єкт залишається без змін.	На це в Положенні № 611 прямо не вказано, але витікає зі змісту другого абз. п. 1.8
Капітальні видатки на поліпшення земель	До вартості активів включаються щорічно в сумі витрат, які відносяться до прийнятих в експлуатацію площ, незалежно від закінчення всього комплексу робіт	П. 3.5 Положення № 611
Витрати на ремонт та реставрацію книг, у тому числі на повторні палітурні роботи	Не збільшують первісну вартість, а відносяться на фактичні видатки	П.3.8 Положення № 611

Залежно від джерел надходження необоротних активів визначається їх первісна вартість.

Багато елементів, пов'язаних з обліком необоротних активів недостатньо законодавчо врегульовані, у зв'язку з чим у бухгалтерів-практиків виникає багато питань. На сьогодні методика і принципи побудови обліку необоротних активів є об'єктом пильного вивчення світової економічної науки і практики.

Згідно з Положенням бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ, затвердженого наказом Мініфіну від 26.06.2013 р. № 611, визначення об'єкта основних засобів залишилося незмінним (точно таким, яке було наведено в абз. 2 п. 2.4 Інструкції № 64(яке вже втратило чинність)) [3]. Водночас у Положенні № 611 вартісний показник для основних засобів не вказано. Проте це впливає з того, що до малоцінних необоротних матеріальних активів (на субрахунок 113) зараховують:

- предмети вартістю, що не перевищує 2500 грн (без ПДВ);

- сценічно-постановочні засоби (декорації, меблі й реквізити, бутафорії, театральні та національні костюми, головні убори, білізну, взуття, перуки тощо) вартістю, що не перевищує 5000 грн за одиницю (без ПДВ).

Таким чином, виходить, що до основних засобів належать предмети вартістю понад 2500 грн без ПДВ (що не потрапили за вартістю до малоцінних), а сценічно-постановочні засоби — понад 5000 грн (без ПДВ) за одиницю.

На сучасному етапі економічних відносин одним із важливих питань управління необоротними активами бюджетних установ є визначення первісної

вартості основних засобів та нематеріальних активів. Аналіз нормативно-законодавчої бази та економічної сутності процесу визначення первісної вартості необоротних активів свідчить про те, що на сьогодні не існує достатньо чітко сформованих організаційно-методичних підходів та регламентованого документального оформлення необоротних активів бюджетних установ.

Первісною вартістю об'єкта основних засобів, придбаного за плату, є сума, сплачена постачальникам, зважаючи, що до вартості необоротних активів не враховуються витрати з п.п. 1.5–1.8 Положення № 611. Так, до первісної вартості не відносять, а списують на фактичні видатки установи:

- суми ПДВ (або їх відносять до податкового кредиту, якщо це передбачено законодавством);
- податки та збори, інші послуги й інші видатки, сплачені під час придбання необоротних активів;
- роботи з установа, а також витратні матеріали;
- витрати на поточний і капітальний ремонт.

У разі самостійного виготовлення (створення) об'єкта основних засобів первісною вартістю є собівартість виробництва.

Для об'єкта, який отримано в результаті обміну на інший актив, є залишкова вартість переданого об'єкта. У випадку якщо вартість переданого об'єкта дорівнює нулю, первісною вартістю отриманого об'єкта є його справедлива вартість на дату оприбуткування [4] .

У разі якщо об'єкт основних засобів отримано безоплатно (у випадках, передбачених законодавством) від іншої установи чи суб'єкта управління (юрособи), первісною вартістю буде:

- первісна (переоцінена) вартість, за якою основні засоби обліковувались у стороні, що їх передала, з урахуванням нарахованої суми зносу за повну кількість календарних місяців їх перебування в експлуатації. Основні засоби передаються разом із первинними документами чи обліковими регістрами або іншими документами, що підтверджують вартість придбання (створення) основних засобів;
- у разі якщо первинні документи, що підтверджують вартість основних засобів, відсутні, первісна вартість визначається на рівні справедливої вартості на дату отримання, оцінка якої здійснюється відповідно до законодавства (такої норми раніше не було).

**Таблиця 2**  
**Визначення первісної вартості необоротних активів (п. 3.2 Положення № 611)**

Джерело надходження необоротного активу	Первісна вартість
Придбання за плату	Сума, яка сплачена постачальнику з урахуванням вимог
Самостійне виготовлення (створення) активу	Собівартість виробництва
Отримання в результаті обміну на інший актив	Залишкова вартість переданого об'єкта. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта дорівнює нулю, то первісною вартістю буде справедлива вартість на дату оприбуткування
Отримання активу безоплатно від іншої установи, об'єкту господарювання — юридичної особи	1. Первісна (переоцінена вартість), за якою активи обліковувались у стороні, що їх передала, з урахуванням нарахованої суми зносу на повну кількість календарних місяців їх перебування в експлуатації. Дані показники визначають на підставі отриманих разом з активом облікових регістрів, або інших документів, які підтверджують вартість придбання (створення) таких об'єктів 2. За відсутності таких документів первісна вартість визначається на рівні справедливої вартості на дату отримання, оцінка якої здійснюється відповідно до законодавства

Відповідно до п. 7.3 Положення № 611, індексація первісної (переоціненої) вартості груп необоротних активів може проводитися за самостійним рішенням керівника установи. Для всіх об'єктів (крім житлового фонду) індексація проводиться протягом I кварталу наступного звітного року в порядку, визначеному п. 146.21 Податкового кодексу України (далі — ПКУ). Згідно з п. 7.4 Положення № 611, переоцінку необоротних активів установ проводить постійно діюча комісія, яка призначається наказом керівника установи щорічно та діє протягом року. Комісія здійснює переоцінку кожної окремої одиниці необоротних активів, і за її результатами складається акт про зміну вартості необоротних активів, який затверджується керівником установи.

За загальним правилом, знос необоротних активів (крім перелічених в абз. 2 п. 8.7 Положення № 611) визначають в останній робочий день грудня робочого року [5] . Але бюджетна установа, яка безоплатно передає об'єкт основних засобів або нематеріальний актив, повинна нарахувати суму зносу за повну кількість календарних місяців їх перебування в експлуатації (до моменту передавання).

**Висновки.** Таким чином, розглянуті у даній статті останні зміни нормативної бази з питань обліку необоротних активів повинні враховуватися при відображенні облікових процедур у всіх бюджетних установах. Крім того, ці зміни зумовлюють необхідність оптимізації типових форм первинного обліку операцій з необоротними активами. Запровадження положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі є доцільним, оскільки реформування бухгалтерського обліку в бюджетних установах дасть змогу удосконалити процес обліку необоротних активів.

#### Література.

1. Берник А. Напрями удосконалення обліку необоротних активів бюджетних установ [Електронний ресурс]/А. Берник. - Режим доступу: <http://conf-cv.at.ua/forum/83-815-1>
2. Наказ Міністерства фінансів України 26.06.2013 № 611 «План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ».
3. Наказ Міністерства фінансів України 26.06.2013 № 611 «Положення з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ».
4. Шашерін В. Основні засоби: новий бухоблік [Електронний ресурс]/В. Шашерін. - Режим доступу: <http://buhbudget.com.ua/ua/journal/buhbudget/article/25>
5. Коваленко О. Облік необоротних активів у бюджетників: вивчасмо чергові нововведення [Електронний ресурс]/ О.Коваленко. - Режим доступу: <http://www.interbuh.com.ua/ua/documents/oneanalytics/6246>

#### References.

1. Barnik A " Directions of improvement of account of inconvertible assets of budgetary establishments " , available at: <http://conf-cv.at.ua/forum/83-815-1>. (Accessed January 2013).
2. Ministry of finance of Ukraine (2013), Order "Card of accounts of record-keeping of budgetary establishments" , Ministry of finance, Kyiv, Ukraine.
3. Ministry of finance of Ukraine (2013), Order " Position is from the record-keeping of inconvertible assets of budgetary establishments" , Ministry of finance, Kyiv, Ukraine.
4. Schascherin V. " Fixed assets: new record-keeping " , available at: <http://buhbudget.com.ua/ua/journal/buhbudget/article/25>. (Accessed March 2014).
5. Kovalenko A. " Account of inconvertible assets for state workers: study duty innovations" , available at: <http://www.interbuh.com.ua/ua/documents/oneanalytics/6246>. (Accessed August 2013).

Стаття надійшла до редакції 20.06.2014 р.



ТОП "ДКС Центр"