

ЗАПАСИ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ: ОКРЕМІ ПИТАННЯ ВІДОБРАЖЕННЯ В ОБЛІКУ

І. В. Мельниченко, кандидат економічних наук, доцент
Національний університет біоресурсів та природокористування
України

Досліджено питання обліку запасів в бюджетних установах. Розглянуто діючу методику відображення окремих видів запасів в системі синтетичного обліку. Виділено основні проблемні питання та надано пропозиції щодо поліпшення відображення вище згаданих активів в системі бухгалтерського обліку бюджетних установ.

Ключові слова: запаси, класифікація запасів, тварини на вирощуванні і відгодівлі, поточні біологічні активи, продукція лісового господарства, рахунки синтетичного обліку.

Постановка проблеми. Діяльність бюджетних установ досить різноманітна за своїми функціональними ознаками. Для виконання своїх функцій бюджетній установі потрібні оборотні активи, зокрема запаси. У зв'язку з тим, що запаси використовуються в діяльності одноразово, установа повинна постійно забезпечувати їх наявність та економічнообґрунтоване використання. Бюджетна установа є неприбутковою організацією, проте, зважаючи на нинішні економічні умови, джерелами фінансування, крім держави, все більше стають власні надходження, отримані від надання платних послуг чи виробництва та реалізації продукції.

Економічно обґрунтоване планування потреби в різних видах запасів стає важливим напрямком управління установою. У забезпеченні виконання таких функцій управління важливе місце посідає облікова інформація. Відповідно, дослідження питання відображення запасів в системі бухгалтерського обліку бюджетних установ є актуальним.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання обліку запасів бюджетних установ розглядалися у працях вітчизняних учених Атамаса П. Й., Джоги Р. Т., Свірко С. В., Сопко В. В., Сушко Н. І., Чечуліної О. О. та інших. Ними досліджено окремі питання удосконалення системи бухгалтерського обліку в державному секторі з урахуванням вимог міжнарод-

© Мельниченко І.В., 2015

них стандартів обліку. Підходи до обліку запасів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі та аналіз їх змісту із положеннями чинної облікової практики розглянуто в працях Дорошенко О. О. [2].

Враховуючи вагомий здобуток вище наведених вчених, сьогодні залишається актуальним питання дослідження методики обліку окремих активів бюджетних установ. Зокрема, відображення операцій із придбання та використання окремих видів запасів на рахунках бухгалтерського обліку бюджетних установ.

Метою дослідження є оцінка існуючої методики відображення запасів на рахунках бухгалтерського обліку та пошук шляхів щодо її поліпшення.

Виклад основного матеріалу. Відповідно до виконання програми модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі економіки України змінено методику обліку запасів бюджетних установ. З початку року набрало чинності Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі (НП (С)БОДС) 123 «Запаси», Наказ Міністерства України 12.10.2010 № 1202 та Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів суб'єктів державного сектора № 11 від 23.01.2015 р. Ці нормативно-правові акти визначають методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття відповідної інформації у фінансовій звітності. Узагальнено результати змін, що відбулися в методиці обліку запасів. До таких змін можна віднести:

- 1) класифікаційні групи запасів;
- 2) порядок формування первісної вартості запасів;
- 3) методи оцінки вибуття запасів;
- 4) оцінка запасів на дату балансу;
- 5) відображення запасів на рахунках бухгалтерського обліку.

Дослідивши питання класифікації запасів бюджетних установ та відображення їх як окремих об'єктів в системі рахунків бухгалтерського обліку, виділено такі проблемні питання:

1. Широке узагальнення найбільш використовуваних запасів в одній класифікаційній групі.

2. Відсутність окремих класифікаційних груп запасів за наявності рахунків з їх обліку.

3. Відсутність рахунків бухгалтерського обліку для відображення окремих об'єктів обліку в розрізі класифікаційних груп.

Слід звернути окрему увагу на дві останні проблеми, які виникли у зв'язку з неузгодженістю класифікаційних груп запасів та рахунків з їх обліку.

У загальному розумінні класифікація є системою розподілу об'єктів за групами відповідно до визначених ознак. Класифікація активів установи дає можливість групування однорідних господарських засобів та чіткого визначення об'єкта бухгалтерського обліку.

Відповідно до НП (С)БОДС 123 «Запаси» та Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів суб'єктів державного сектора виділено дві окремі класифікаційні групи запасів: «Поточні біологічні активи» та «Продукція лісового господарства науково-дослідних закладів після її первісного визнання». Для обліку таких запасів Планом рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ (Наказ Міністерства фінансів України від 26.06.2013 № 611) не передбачено окремих рахунків синтетичного обліку. Проте, існують рахунки для обліку тварин на вирощуванні та відгодівлі – 21 «Тварини на вирощуванні і відгодівлі» та обліку продукції сільськогосподарського виробництва – 25 «Продукція сільськогосподарського виробництва». Відображати вище перелічені запаси у складі інших активів недоцільно, адже вони мають різне призначення, властивості та оцінку.

У нормативно-правовій базі з організації та методики обліку бюджетних установ немає чіткого розмежування між тим, які запаси можна віднести до тварин на вирощуванні та відгодівлі, а які – до поточних біологічних активів.

Бюджетні установи за специфікою своєї діяльності можуть утримувати тварин з різним призначенням. Наприклад, службові собаки, коні та інші тварини, використовуються

безпосередньо для здійснення основної діяльності установи. Поряд з цим, певні види тварин утримуються установою для виробничих цілей у підсобних (навчальних) сільських господарствах. Метою утримання таких тварин є отримання сільськогосподарської продукції.

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» від 18.11.2005 р. № 790, яке діє в сільському господарстві дає пояснення сутті термінів «Біологічні активи» та «Поточні біологічні активи». Біологічні активи - тварина або рослина, яка в результаті біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди [6]. Поточні біологічні активи – біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що не перевищує 12 місяців, а також тварини на вирощуванні та відгодівлі [6].

Відповідно до зазначеного, в бухгалтерському обліку бюджетних установ слід розмежувати два окремі об'єкти обліку: тварин на вирощуванні та відгодівлі та поточні біологічні активи з відображенням на окремих синтетичних рахунках. До тварин на вирощуванні та відгодівлі слід віднести молодняк тварин та тварин на відгодівлі, які використовуються установою для здійснення основної діяльності з відображенням їх як окремого об'єкта обліку на рахунку 21 «Тварини на вирощуванні та відгодівлі». Молодняк тварин та тварини на відгодівлі, які використовуються у виробництві підсобними (навчальними) сільськими господарствами, слід віднести до групи поточних біологічних активів тваринництва. Відображати такі запаси слід на окремому синтетичному рахунку 27 «Поточні біологічні активи» за субрахунком 272 «Поточні біологічні активи тваринництва, оцінені за первісною вартістю». Крім поточних біологічних активів тваринництва, підсобні (навчальні) сільські господарства можуть утримувати й поточні біологічні активи рослинництва, які доцільно відображати на окремому субрахунку 271 «Поточні біологічні активи рослинництва, оцінені за первісною вартістю».

НП (С)БОДС 123 «Запаси» виділено окремий вид запасів – «Продукція лісового господарства науково-дослідних закладів після її первісного визнання». Відображати такий актив у складі іншої продукції недоцільно.

Відповідно до Державного класифікатора ДК 009:2005 «Класифікація видів економічної діяльності», затвердженого наказом Державного комітету України з питань технічного регулювання та споживчої політики від 26.12.2005 р. № 375 лісове господарство є окремою галуззю народного господарства [1].

У бюджетних установах лісове господарство є окремим виробничим структурним підрозділом й окремою ділянкою обліку. Для обліку наявності та руху продукції, отриманої з виробництва в даній галузі, запропоновано відкрити субрахунок 252 «Продукція лісового господарства науково-дослідних закладів після її первісного визнання» до рахунку 25 «Продукція сільськогосподарського виробництва та лісового господарства».

Запропоновані зміни у відображенні окремих запасів в системі рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ дадуть можливість забезпечити, з одного боку, повне та всебічне відображення наявності та руху оборотних активів установи, з другого – їх контроль та аналіз ефективності використання.

Висновки та перспективи подальших досліджень. На основі дослідження існуючої методики обліку окремих запасів бюджетних установ доведено, що не менш важливе значення для ефективного управління ними має поліпшення їх відображення в системі рахунків бухгалтерського обліку. З цією метою запропоновано змінити методичний підхід щодо:

- 1) класифікації запасів бюджетних установ за їх економічною сутністю;
- 2) відображення на рахунках бухгалтерського обліку з виділенням як окремого об'єкта обліку запаси, що є різними за економічною сутністю та призначенням.

Список використаних джерел:

1. Державний класифікатор ДК 009:2005 «Класифікація видів економічної діяльності», затверджений наказом Державного комітету України з питань технічного регулювання та споживчої політики від 26.12.2005 № 375. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.integrity.pp.ua/files/DK.htm>
2. Дорошенко О. О. Запаси бюджетних установ: порівняльний аналіз сучасної облікової практики та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі / О. О. Дорошенко. // Незалежний аудитор. – 2012. – Вип. 2 (IV). – С. 50-54.
3. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів суб'єктів державного сектору № 11 від 23.01.2015 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/>
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси» [Електронний ресурс] : Наказ Мініфіну України 12.10.2010 № 1202. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/>
5. План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 26.06.2013 № 611. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/>
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» від 18.11.2005 № 790. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.nibu.factor.ua/>.

И. В. Мельниченко. Запасы бюджетных учреждений: некоторые вопросы отображения в учете.

Исследован вопрос учета запасов в бюджетных учреждениях. Рассмотрена действующая методика отображения отдельных видов запасов в системе синтетического учета. Выделены бюджетные вопросы и предоставлены предложения относительно улучшения отображения выше упомянутых активов в системе бухгалтерского учета бюджетных учреждений.

Ключевые слова: запасы, классификация запасов, животные на выращивании и откорме, текущие биологические активы, продукция лесного хозяйства, счета синтетического учета.

I. Melnichenko. Stocks of budgetary establishments: some issues of their reflection in accounting.

The issues of account of stocks are investigated in budgetary establishments. The operating method of reflection of separate types of stocks is considered in the system of synthetic account. Basic problems are selected and given the certain solutions in order to improve the reflection of the higher mentioned assets in the system of record-keeping of budgetary establishments.

Keywords: stocks, classification of stocks, animals on growing and fattening, current biological assets, products of forestry, accounts of synthetic account.