

УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

У статті розглядаються теоретичні аспекти організації обліку основних засобів в бюджетних установах та шляхи його вдосконалення.

Ключові слова: основні засоби, бюджетна установа.

V. H. LOPATOVSKY, O. V. PRADUN
Khmelnitsky National University

IMPROVING OF THE ACCOUNTING ORGANIZATION OF FIXED ASSETS IN BUDGETARY INSTITUTIONS

The paper deals with theoretical aspects of accounting for fixed assets in budgetary institutions and ways to improve it. Thus, the theoretical and practical bases of accounting for fixed assets necessary to improve towards the expansion of its management capacities, most adapting to practical needs. In turn, the automation of accounting is much easier to work by accountants and make the results more reliable.

Keywords: fixed assets, budget institutions.

Вступ. Сучасний етап розвитку України характеризується реформуванням всієї системи бухгалтерського обліку, зокрема і в бюджетних установах. Однією з визначальних умов успішного функціонування бюджетної установи є наявність сучасних основних засобів, як найбільш важливої складової активів, та їх раціональне використання.

Питання організації та удосконалення бухгалтерського обліку основних засобів бюджетних установ є актуальним і завжди привертало до себе увагу багатьох вчених та науковців, таких як Є.В. Нетецький, Х.М. Петрук, С.О. Шевченко, В.І. Голіков, В.В. Жук, Т.В. Канаєва, В.В. Кириченко.

Метою статті є визначення особливостей та шляхів удосконалення організації обліку основних засобів бюджетної установи.

Експериментальна частина. Ефективність діяльності будь-якої бюджетної установи значною мірою залежить від її забезпеченості основними засобами. Основні засоби це одна з найважливіших економічних категорій, що стосується діяльності будь-якого господарюючого суб'єкта, оскільки саме вони забезпечують його функціонування. Вартість організації 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 переоцінкою, нарахуванням амортизації; основні засоби можуть вибувати з експлуатації внаслідок списання чи продажу, можуть поступати нові засоби шляхом купівлі та 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 досвід, теорія обліку та його практичне застосування інколи суттєво відрізняються, тому потрібно цей факт враховувати при організації обліку основних засобів у бюджетних установах.

Багато елементів, пов'язаних з обліком основних засобів недостатньо законодавчо врегульовані, у зв'язку з чим у бухгалтерів-практиків виникає безліч питань. На даний час методика і принципи побудови обліку основних засобів є об'єктом вивчення вітчизняної та світової науки і практики.

Облік основних засобів бюджетних установ ведеться згідно Наказу Міністерства фінансів «Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ» № 611 від 26.06.2013 року [1], яким затверджене положення з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ.

Особливістю обліку основних засобів є їх відображення як на рахунках 1 класу, так і на рахунку 40 «Фонд у необоротних активах», що дещо ускладнює роботу бухгалтера, але забезпечує зіставність і відповідність активів та джерел їх утворень у бухгалтерському балансі бюджетних установ.

З метою подальшого вдосконалення організації обліку сьогодні пропонуються зміни у чинних типових формах первинних документів з обліку основних засобів бюджетних установ.

Типові форми первинного обліку операцій з основними засобами були введені в дію ще у 1998 році. З того часу методологія обліку в бюджетних установах зазнала змін, а типові форми з обліку основних засобів залишаються незмінними протягом шістнадцяти років. Вони містять окремі графи, що втратили свій зміст і в установах не використовуються. Водночас окремі показники, наявність яких передбачена Наказом № 611, опинилися поза реєстрацією в типових формах первинного обліку Тому такі форми потребують видозміни [2, с.346].

Відповідно до думки Н.М. Грабового: «...форма документа має бути простою, зрозумілою, зручною для подальшого опрацювання і водночас з усією повнотою характеризувати відповідну операцію, задовольняючи при цьому вимоги не тільки бухгалтерського, а й оперативного і статистичного обліку», що відповідає потребам сьогодення. Тим більше, з початком переходу України на ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах на Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для державного сектору питання удосконалення типових форм первинного обліку основних засобів набуває все більшої актуальності [3, с.55–57].

Цьому питанню повинна бути приділена особлива увага і знайдене рішення на загальнодержавному рівні, але кожен окремих бухгалтер має можливість самостійно його розв'язати. Адже, згідно з п. 2.7. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [7] документування господарських операцій може здійснюватись з використанням виготовлених самостійно бланків, які повинні обов'язково містити реквізити типових або спеціалізованих форм документів.

На сучасному етапі економічних відносин одним із важливих питань управління основними засобами бюджетних установ є їх оцінка. Аналіз нормативно-законодавчої бази та економічної сутності процесу переоцінки свідчить про те, що на сьогодні не існує достатньо чітко сформованих організаційно-методичних підходів та регламентованого документального оформлення індексації необоротних активів бюджетних установ.

Проведення подвійної роботи з метою переоцінки, призводить до збільшення аналітичних робіт, тому що вартість основних засобів переглядається два рази: під час індексації та після неї. Тому доцільно внести зміни та відмовитись від індексації. Доцільність відмови від проведення індексації підтверджується вимогою застосування індексу інфляції, який береться за основу формули коефіцієнта індексації, і не завжди відображає всі зміни в рівні цін на необоротні активи. Їх купівельна вартість найчастіше залежить від курсу іноземних валют, ринкової кон'юнктури та інших чинників. У зв'язку з чим і виникає другий етап роботи – переоцінка. Результати дослідження дозволяють зробити висновок про доцільність застосування тільки переоцінки первісної вартості основних засобів бюджетних установ та суми їх зносу станом на 1 січня кожного року за тими об'єктами, первісна вартість яких суттєво відрізняється від вартості їх придбання (створення) в сучасних умовах. Рівнем суттєвості з метою переоцінки необоротних активів пропонуємо встановити 10% від первісної вартості об'єкта необоротних активів. У зв'язку з відомчою підпорядкованістю бюджетних установ, нові ціни на необоротні активи повинні доводитись вищим розпорядником. Така методика переоцінки дозволяє проводити тільки одну процедуру встановлення відновлювальної вартості, вивчаючи при цьому вартість усіх об'єктів необоротних активів та привести її у відповідність до сучасних цін, не обов'язково переоцінювати всі об'єкти даної групи [4, с.12-13].

З метою удосконалення розрахунку строку корисного використання активів пропонується застосування коефіцієнта морального зносу, розрахованого Дацій О. І. Він базується на прискореному списанні застарілих матеріальних активів [5, с. 107].

Пропозицією є наступний розрахунок коефіцієнта морального зносу основних засобів. Він ґрунтується на тому, що цей показник установа повинна визначати за кожним видом основних засобів в залежності від того, через який строк введено в дію новий, більш продуктивний засіб. У зв'язку з цим моральне старіння останнього новітнього засобу дорівнюватиме 0, тому що воно практично не відбулося. Для попереднього засобу строк морального старіння визначатиметься як різниця між строком введення нового засобу і строком введення даного засобу. Для наступного, менш продуктивного засобу, строк морального старіння збільшиться на визначену різницю, і так далі для кожного менш продуктивного засобу. Тоді коефіцієнт морального зносу визначається за формулою [5, с. 107-108]:

$$K = 1 + \frac{T_M}{T_\Phi} + \frac{T_{M_1}}{T_{\Phi_1}} + \frac{T_{M_2}}{T_{\Phi_2}} + \dots + \frac{T_{M_{(n+1)}}}{T_{\Phi_{(n+1)}}}, \quad (1)$$

де K – коефіцієнт морального зносу;

T_M – період, за який визнане моральне старіння активу;

T_Φ – період фізичного зносу активу;

n – порядок періоду, за яким визнано моральний знос наступного за менш застарілим засобом активу.

Проведені дослідження показують, що чим раніше буде введений новий, більш продуктивний об'єкт основних засобів, тим скоріше буде списаний морально застарілий об'єкт основних засобів, і, відповідно, у першу половину періоду нарахування амортизаційних відрахувань, частка зносу буде вища.

Сьогодні ключовим напрямком реформування бюджетного обліку та звітності є перехід на національні стандарти, які відповідають міжнародним стандартам. Відповідно до вимог МСБОДС (IPSAS) Міністерством фінансів України розроблено та затверджено національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі (НП(С)БОДС). Відповідно до цього Міністерством фінансів України було видано національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби», яке набирає чинності з 01.01.2015 р.

Основні методологічні зміни в обліку основних засобів бюджетних установ визначені у НП(С)БОДС 121 «Основні засоби» [6] стосуються наступних ключових моментів:

- визначення вартісні критерії віднесення активу до основних засобів;
- визначення умовної вартості основних засобів;
- формування первісної вартості основних засобів;
- індексації основних засобів;
- визначення вартості основних засобів з метою проведення їхньої переоцінки;
- визначення поняття «амортизації» та періодичність її нарахування;
- методи нарахування амортизації (зносу) для конкретних підгруп основних засобів;
- процес визначення, зокрема зменшення корисності основних засобів.

На даний час бухгалтерський облік бюджетних установ знаходиться у перехідному стані. Таким чином, наведені вище основні методологічні зміни в обліку основних засобів бюджетних установ суттєво змінюють методологію обліку, прийняття яких зумовлене удосконаленням методологічних засад до вимог міжнародних стандартів обліку. Крім того, варто зазначити, що дані зміни торкнуться також процесу формування показників фінансової звітності бюджетних установах.

Важливою є також комп'ютеризація обліку основних засобів, що може здійснюватись, наприклад, за допомогою програми «Парус-Бюджет». Система «Парус-Бюджет» може мати різні конфігурації, які визначають її функціональні можливості. Базовий комплект представляє собою мінімальний функціональний набір системи і дозволяє вести облік основних засобів і нематеріальних активів, проводити переоцінку і розрахунок зносу по них. Використання інформаційних систем для автоматизації обробки облікової інформації дозволяє проводити аналіз бухгалтерських даних, вирішує проблему точності та оперативності інформації, підвищує продуктивність праці бухгалтерів, суттєво покращує організацію процесу обробки інформації. Але бюджетні установи не завжди у повній мірі використовують можливості інформаційної технології [4, с. 16].

Висновки. Таким чином, теоретичні і практичні засади організації обліку основних засобів бюджетних установ необхідно удосконалити у напрямі розширення управлінських можливостей установ, максимально пристосовуючи до їх практичних потреб управлінського персоналу. Перехід до національних стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі дозволить максимально зблизити фінансовий облік бюджетних установ із обліком суб'єктів підприємницької діяльності. В свою чергу, автоматизація обліку значно полегшить роботу працівникам бухгалтерії і дозволить отримувати результати більш достовірними.

Література

1. Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ : наказ Міністерства фінансів від 26.06.2013 р. № 611 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1214-1>.
2. Марценяк Н.О. Реформування бухгалтерського обліку бюджетних установ: проблеми та перспективи / Н.О. Марценяк // Науковий вісник БДФА. – 2010. – № 4. – С. 346–51.
3. Жарікова О.О. Первинний облік основних засобів: удосконалення типових форм / О.О. Жарікова // Вісник СевНТУ. Серія: Економіка і фінанси. – 2011. – № 116. – С. 55–59.
4. Шевченко С.О. Особливості відображення в обліку операцій з необоротними активами бюджетних установ / С.О. Шевченко // Актуальні проблеми сучасної науки. – 2008. – № 4. – С. 11–16.
5. Дворик І. В. Сучасний стан та напрямки удосконалення облік основних засобів у державному секторі / І.В.Дворник // Наукові праці Полтавської державної аграрної академії. – 2012. – Випуск 5. Том 3. – С. 104–108.
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби» [Електронний ресурс] : затв. Міністерством фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10>.
7. Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку [Електронний ресурс] : наказ Міністерства фінансів від 24.05.1995 р. № 88. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>

References

1. Pro zatverdzhennya deyaky`x normaty`vno-pravovy`x aktiv z buxgalters`kogo obliku byudzhethny`x ustanov: Nakaz Ministerstva finansiv vid 26.06.2013 r. № 611. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1214-1>.
2. Marcenjajk N.O. Reformuvannja buxgalterskoho obliku bjudžetnyx ustanov: problemy ta perspektyvy / N.O. Marcenjajk // Naukovyj visnyk BDFa. – 2010. – № 4. – S. 346-351.
3. Žarikova O.O. Pervynnyj oblik osnovnyx zasobiv: udoskonalennja typrovix form // O.O. Žarikova // Visnyk SevNTU, Serija: Ekonomika i finansy. – № 116. – 2011. S. 55-59.
4. Ševčenko S.O. Osoblyvosti vidobražennja v obliku operacij z neoborotnymy aktyvamy bjudžetnyx ustanov / S.O. Ševčenko // Aktualni problemy sučasnoji nauky. – 2008. – №4. – S.11-16.
5. Dvoryk I. V. Sučasnyj stan ta naprjamky udoskonalennja oblik osnovnyx zasobiv u deržavnomu sektori / I.V.Dvoryk // Naukovi pracj Poltavskojj deržavnoji ahrarnoji akademiji. – 2012. – Vypusk 5. Tom 3. – S.104-108.

6. Nacionalne položennja (standart) buxhalterskoho obliku v deržavnomu sektori 121 «Osnovni zasoby», zatverdžene Ministerstvom finansiv Ukrajinjy vid 12.10.2010 r. № 1202. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10>.

7. Pro zatverdžennja Polozhennja pro dokumental'ne zabezpečennja zapy'siv u buxgalters'komu obliku : Nakaz Ministerstva finansiv vid 24.05.1995 r. № 88. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>

Надійшла 22.11.2014; рецензент: д. е. н. Войнаренко М. П.