

*О. В. Гамова,
к. е. н., доцент кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту,
Запорізька державна інженерна академія
І. А. Козачок,
ст. викладач кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту,
Запорізька державна інженерна академія
Т. А. Спірках,
магістр ОА-17, Запорізька державна інженерна академія*

DOI: 10.32702/2306-6806.2019.3.102

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА КОНТРОЛЮ ЗА ЕФЕКТИВНІСТЮ ЇХ ВИКОРИСТАННЯ У ТВО ОЛЕКСАНДРІВСЬКОГО РАЙОНУ

*O. Gamova,
Cand. Sci. (Econ.), associate professor of Accounting, Analysis, Taxation
and Auditing Department of Zaporizhzhia State Engineering Academy
I. Kozachok,
Senior Lecturer of Accounting and Auditing Department of Zaporizhzhia State Engineering Academy
T. Spirkach,
Group of studying the theory of taxation -17 of Zaporizhzhia State Engineering Academy*

PROPOSALS FOR IMPROVING THE ACCOUNTING OF FIXED ASSETS IN THE BUDGET INSTITUTION

У статті представлено особливості обліку основних засобів у бюджетній установі. Відмічено, що якість та достовірність бюджетного обліку основних засобів забезпечує можливість оцінки ефективності та результативності використання бюджетних коштів; узгодженості показників звітності з міжнародними нормативами; повним та достовірним відображенням всіх фінансових операцій з основними засобами; виявленні повноти задоволення суспільства в певних видах послуг за обсягом, змістом та якістю. Для діючої бюджетної установи важливим аспектом обліку основних засобів є облік отримання та використання цільового фінансування на придбання (спорудження, ремонт та реконструкцію) основних засобів. В якості важливої кваліфікаційної ознаки виступають такі: джерела придбання, функціональне призначення активів, право власності, матеріальна форма та інші.

Представлено, що синтетичний та аналітичний облік основних засобів у територіальному відділі освіти Олександрівського району ведуть з використанням типових форм первинних документів, але у практиці облікової роботи бюджетних установ можуть застосовуватися й документи довільної форми, які відповідають вимогам та які затверджені графіком документообігу. Синтетичний облік основних засобів бюджетної установи ведеться у книзі Журнал-головна у розрізі окремих субрахунків. Узагальнення операцій з надходження основних засобів відображається в меморіальних ордерах № 4, 6, 8, операції з вибуття та внутрішнього переміщення узагальнюються в меморіальному ордері № 9.

Розроблені пропозиції щодо вдосконалення обліку основних засобів та контролю за ефективністю їх використання дозволять гармонізувати облік у діючій бюджетній установі, зменшити ризики невідповідності та проблемні питання, що виникають у бухгалтерії. Все це спрямоване на поліпшення організації бухгалтерського обліку в бюджетній установі з метою підвищення якості та достовірності бюджетного обліку основних засобів та забезпечує можливість оцінки ефективності та результативності використання бюджетних коштів на створення та утримання основних засобів.

The peculiarities of fixed assets accounting in the budget-funded entity are represented by the authors of the article. It is noted that the quality and the reliability of budgetary accounting of fixed assets provide the opportunity of assessment of effectiveness of budget funds using; consistency of indicators of reporting with international standards; complete and reliable reflection of all financial operations with fixed assets; revealing of the completeness of society satisfaction in certain types of services on volumes, content and quality. For existing

budget-funded entity the important aspect of fixed assets accounting is the accounting of obtaining and using of target financing for acquisition (construction, repair and reconstruction) of fixed assets. In the capacity of important qualifying sign are such as the source of acquisition, functional assignments of assets, property right, material form, etc.

It is represented, that synthetic and analytic accounting of fixed assets in the territorial department of education of Alexander district is conducted using standard forms of primary documents; but the documents of arbitrary form which correspond to requirements and were approved by the schedule of documents circulation, can also be used in practise of accounting work of budget-funded entity. The synthetic accounting of fixed assets of the budget-funded entity is conducted in the book Journal — main in the context of certain subaccounts. The generalization of operations with fixed assets acquisition is being reflected in memorial orders № 4, 6, 8; operations with fixed assets retirement and internal displacement are being generalized in memorial order № 9.

The developed proposals concerning the improvement of fixed assets accounting and control over effectiveness of their using will enable to harmonize the accounting in the existing budget-funded entity, to decrease risks of disconformity and problem questions, which are appearing in accounting department. All these are directed to betterment of organization of accounting in the budget-funded entity for the purpose of increasing the quality and reliability of budget accounting of fixed assets and provide the opportunity of assessment of effectiveness of budget funds using on creating and keeping fixed assets.

*Ключові слова: облік, основні засоби, бюджетна установа, рахунок, документи.
Key words: accounting, fixed assets, budgetary institution, account, documents.*

ВСТУП

Значні зміни в методології обліку основних засобів в бюджетній сфері економіки відбулися в зв'язку з введенням Національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі. Основні засоби є найбільш вартісною частиною в балансі установи державного сектору. Їх стан, оцінка, здійснення нарахування амортизації підлягають постійному контролю як із боку контролюючих органів і служб, як представників держави — фактичного власника бюджетних ак-

тивів, так і з боку вищестоящих розпорядників бюджетних коштів.

Якість та достовірність бюджетного обліку основних засобів забезпечує можливість оцінки ефективності та результативності використання бюджетних коштів; узгодженості показників звітності з міжнародними нормативами; повним та достовірним відображенням всіх фінансових операцій з основними засобами; виявленні повноти задоволення суспільства в певних видах послуг за обсягом, змістом та якістю. Тому питання методо-

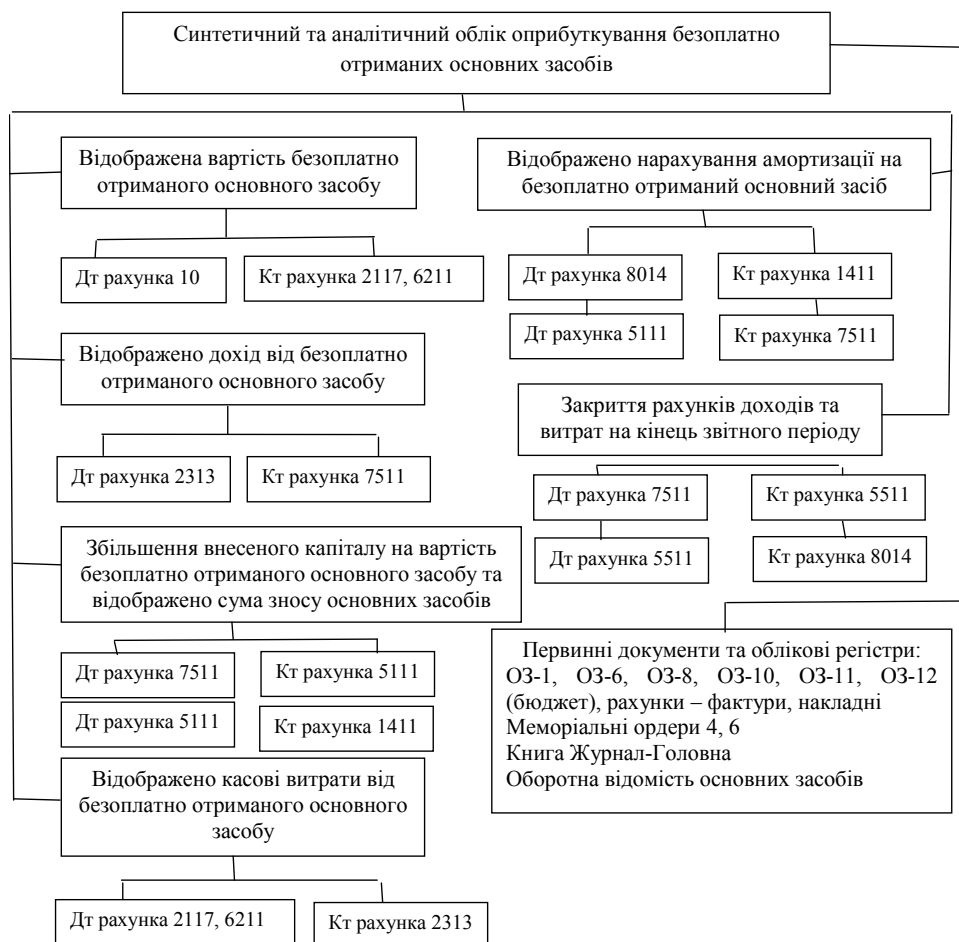


Рис. 1. Відображення в бухгалтерському обліку оприбуткування безоплатно отриманих основних засобів у ТВО Олександрівського району

Таблиця 1. Практичні аспекти обліку оприбуткування безоплатно отриманих основних засобів у ТВО Олександрівського району

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		дебет	кредит	
1	На підставі підтверджувальних документів відображено вартість об'єктів основних засобів, які надійшли безоплатно:			
	автомобіль	1015	6211	125600,00
	обладнання для учбового класу	1014	6211	39200,00
2	Відображено в водночас:			
	дохід від безоплатно отриманих автомобіля та обладнання	2313	7511	164800,00
	збільшення внесеного капіталу на вартість безоплатно отриманого основного засобу	7511	5111	164800,00
	відображено касові витрати від безоплатно отриманого основного засобу	6211	2313	16480,00
3	Відображено виконані роботи по монтажу обладнання для учбового класу	1312	6211	5340,00
4	Витрати пов'язані з монтажем обладнання віднесено на збільшення первинної вартості обладнання	1014	6211	5340,00
	У зв'язку з монтажем обладнання відображено зміни у внесеному капіталі установи	5411	5111	5340,00
5	Перераховано оплату підрядчикам за монтаж обладнання	6211	2313	5340,00
6	Відображено сума зносу основних засобів:			
	автомобіля	8014	1015	6280,00
	обладнання учбового класу	8014	1014	1670,25
7	списання сум зносу на капітал розпорядників бюджетних коштів	5111	7511	7950,25
8	Списання сум зносу на фінансовий результат звітного періоду	5511	8014	7950,25
9	Закриття рахунку доходів у частині нарахованого зносу	7511	5511	7950,25

Таблиця 2. Практичні аспекти обліку вибуття основних засобів з балансу ТВО Олександрівського району

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		дебет	кредит	
1	Відображено списання сум зносу основних засобів	1411	1015	9640,00
2	Списано залишкову вартість об'єктів	8411	1015	27300,00

логії та сучасної практики обліку основних засобів у державному секторі економіки, із дотриманням чинного законодавства, є особливо актуальними та потребують подальших досліджень та вдосконалення.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Значний внесок у розвиток обліку основних засобів в установах бюджетного сектору в Україні здійснили: П. Атамас, В. Александров, Т. Боголіб, М. Лучко, М. Болюх, Ю. Верига, Л. Гуцайлук, Р. Джога, Л. Кіндрацька, Є. Мних, С. Левицька, Л. Ловінська, С. Свірко. Незважаючи на внесок згаданих дослідників та цінність от-

риманих ними результатів, залишаються не вирішеними і проблемними ряд аспектів обліку, які є актуальними на сучасному етапі розвитку України.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою роботи є удосконалення обліку основних засобів та контролю за ефективністю їх використання у ТВО Олександрівського району.

Територіальний відділ освіти Олександрівського району є структурним підрозділом департаменту освіти і науки, молоді та спорту Запорізької міської ради. Відділ реалізує визначені повноваження в галузі осві-

Таблиця 3. Меморіальний ордер 9-1 за вересень 2018 р. "Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення необоротних активів" у ТВО Олександрівського району

№	Дата	Назва і номер документа	Дебет субрах.	Кредит субрах.	Сума, грн	КЕКВ
1	6	N _{акт} 1010Б учр.-8, мол-1	5111	1014	1319,00	3110
2	6	N _{акт} 1012Б учр.-8, мол-1	5111	1014	1319,00	3110
3	6	N _{акт} 1014Б учр.-8, мол-1	5111	1014	1319,00	3110
4	6	N _{акт} сировина учр.-8, мол-1	041	0	15	2210
5	6	N _{акт} знос учр.-8, мол-1	1411	5512	1253,00	3110
6	6	N _{акт} списання зносу учр.-8, мол-1	1411	5512	1253,00	3110
7	6	N _{акт} сума списаного зносу учр.-8, мол-1	1411	5512	1253,00	3110
8	7	N _{акт} списання зносу учр.-21.2, мол-3	1411	5512	77	3110
9	7	N _{акт} учр.-21.2, мол-3 21.2/101630002	5111	1016	77,00	3110
10	10	N _{акт} 3021Б учр.-19, мол-1	5111	1014	1494,00	3110
11	10	N _{акт} металобрухт учр.-19, мол-1	041	0	102	2210
12	10	N _{акт} списання зносу учр.-19, мол-1	1411	5512	747,00	3110
13	20	N _{акт} 75006 учр.-75, мол-1	5111	1017	879,00	3110
14	20	N _{акт} списання зносу учр.-75, мол-1	1411	5512	879,00	3110
Усього до кредиту субрахунків: Субрахунок				0	117,00	
				1014	5451,00	
				1016	77,00	
				1017	879,00	
				5512	5462,00	
Разом					11986,00	
Усього до дебету субрахунків: Субрахунок						
				041	117,00	
				1411	5462,00	
				5111	6407,00	
Разом					11986,00	
Сума оборотів за меморіальним ордером				11986,00	11986,00	

Таблиця 4. Відомість контролю об'єктів основних засобів на дату передачі у ТВО Олександрівського району

Дата		Документ про ввід в експлуатацію			Фактичний строк експлуатації	Нарахований знос	Первинна вартість	Залишкова вартість	Нормативний строк експлуатації	Кореспонденція субрахунків	
випуску	реконструкції, капітального ремонту	номер	найменування	дата						Дебет субрахунка	Кредит субрахунка
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

Таблиця 5. Відомість контролю інвентаризації основних засобів у ТВО Олександрівського району

Початок інвентаризації		Дата завершення інвентаризації		Результат інвентаризації основних засобів						Дата			Кореспонденція субрахунків	
відповідно до приказу	фактично	відповідно до приказу	фактично	попередній результат			остаточний результат			Затвердження результатів	Поташення нестачи	Примітки	Дебет субрахунка	Кредит субрахунка
				дата	сума, грн		дата	сума, грн						
					нестача	лишки		нестача	лишки					
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15

Таблиця 6. Відомість обліку та контролю нарахування амортизації основних засобів у ТВО Олександрівського району

№	Інвентарний номер	Номер субрахунку	Найменування об'єкта	Первинна вартість	Річна норма амортизації	Нараховано знос			Залишкова вартість	Кореспонденція рахунків	
						на початок звітного періоду	за звітний період	на кінець звітного періоду		Дебет субрахунка	Кредит субрахунка
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

Таблиця 7. Відомість контролю обліку переоцінки основних засобів у ТВО Олександрівського району

№	Інвентарний номер	Найменування об'єкту	Первинна вартість	Залишкова вартість	Індекс переоцінки	Переоцінка первинної вартості		Різниця	Нараховано знос		Різниця	Кореспонденція субрахунків		
						До переоцінки	Після переоцінки		До переоцінки	Після переоцінки				
												Дебет субрахунка	Кредит субрахунка	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	

Таблиця 8. Відомість обліку основних засобів та контролю за ефективністю їх використання у ТВО Олександрівського району

№	Дата	Назва та номер документа	Стаття фінансування	Зміст господарської операції	Дебет субрахунка	Кредит субрахунка	Сума, грн	КЕКВ	Методи обліку та контролю	Виконавці	Примітки
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

Таблиця 9. Відомість контролю основних засобів за ефективністю їх використання у ТВО Олександрівського району

№	Вид основних засобів	Коротка характеристика об'єкта	Залишок на початок звітного періода		Рух основних засобів				
			кількість	первісна вартість	Дебет рахунка (субрахунка)			зміна оцінки	
					дата, № документа	кількість	первинна вартість		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	

ти, з питань розвитку становища сім'ї, молоді та діти-ни.

Методологічною основою обліку основних засобів у ТВО Олександрівського району виступає національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 "Основні засоби" (НП(С)БОДС 121 "Основні засоби"). Згідно з 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 [6].

У ТВО Олександрівського району важливим аспектом обліку основних засобів є облік отримання та використання цільового фінансування на придбання (спорудження, ремонт та реконструкцію) основних засобів, при цьому 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 [6].

Особливості обліку оприбуткування безоплатно отриманих основних засобів у ТВО Олександрівського району згрупуємо у вигляді рисунка 1, використовуючи інформацію нормативних та наукових джерел [6, 8—10].

На підставі рисунку 1, розглянемо практичні аспекти обліку оприбуткування безоплатно отриманих основних засобів використовуючи дані ТВО Олександрівського району (таблиця 1).

У разі вибуття основних засобів у ТВО Олександрівського району списують його балансову вартість та суму накопиченого зносу (таблиця 2).

В якості практичних аспектів розглянемо в таблиці 3 порядок складання меморіального ордеру 9-1 "Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення необоротних активів" у ТВО Олександрівського району.

З метою удосконалення обліку основних засобів та контролю за ефективністю їх використання у ТВО Олександрівського району можна запропонувати відомості обліку та контролю, які представлені в таблицях 4—9.

ВИСНОВКИ

Розроблені пропозиції щодо вдосконалення обліку основних засобів та контролю за ефективністю їх використання дозволять гармонізувати облік в діючій бюджетній установі, зменшити ризики невідповідності та проблемні питання, що виникають в бухгалтерії. Все це спрямоване на поліпшення організації бухгалтерського обліку в бюджетній установі з метою підвищення якості та достовірності бюджетного обліку основних засобів та забезпечує можливість оцінки ефективності та результативності використання бюджетних коштів на створення та утримання основних засобів.

Література:

1. Васильєва В.Г. Проблеми організації обліку в бюджетних установах [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://dsfa.mybb3.net/viewtopic.php?t=651&start=0&postdays=0&postorder=asc&highlight>

2. Волковська Я.В. Удосконалення організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах як засіб підвищення ефективності використання бюджетних коштів / Я.В. Волковська // Управління розвитком. — 2016. — № 20. — С. 125—127.

3. Гамова О.В. Особливості визнання організації обліку та контролю дебіторської заборгованості у бюджетній установі / О.В. Гамова, І.А. Козачок, К.Г. Вініченко. — Економіка та держава: науково-практичний журнал. Вип. 1. — 2017 р. — С. 59—64.

4. Гур'єва І.Н. Проблеми обліку необоротних активів бюджетних установ / І. Гур'єва // Економічний аналіз. — Збірник наук. праць Тернопільського національного економічного університету. — Вип. 10. — Ч. 3. — 2012. — С. 157—160.

5. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку державного сектору [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=80965&cat_id=830

6. НП(С)БО 121 в державному секторі "Основні засоби" затверджено Наказом Міністерства фінансів України 12.10.2010 р. за № 1202, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 01.11.2010 р. за № 1017/18312 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=83023&stind=11

7. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 р. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua/

8. План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 26.06.2013 р. за № 611 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1214-13#n16>

9. Положення з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ, затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 26.06.2013 № 611, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 18.07.2013 р. за № 1214/23746 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z1214-13/page4>

10. Свірко С.В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: методологія та організація [Текст]: монографія / С.В. Свірко. — К.: КНЕУ, 2016. — 243 с.

References:

1. Vasyl'ieva V.H. (2009), "Problems of accounting organization in budget institutions", available at: <http://dsfa.mybb3.net/viewtopic.php?t=651&start=0&postdays=0&postorder=asc&highlight> (Accessed 03 Jan 2019).

2. Volkov's'ka, Ya.V. (2016), "Improving the organization of accounting in budgetary institutions as a means to increase the efficiency of using budget funds", *Upravlinnia rozvytkom*, vol. 20, pp. 125—127.

3. Hamova, O.V., Kozachok, I.A. and Vinichenko, K.H. (2017), "Features recognition of accounting and control receivables budget institution", *Ekonomika ta derzhava: naukovo-praktychnyj zhurnal*, vol. 1, pp. 59—64.

4. Hur'ieva, I.N. (2012) "Problems of accounting of non-current assets of budgetary institutions", *Ekonomichnyj analiz. - Zbirnyk nauk. prats' Ternopil's'koho natsional'noho ekonomichnoho universytetu*, vol. 10, no. 3, pp. 157—160.

5. Ministry of Finance of Ukraine (2019), "International Public Sector Accounting Standard", available at: http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=80965&cat_id=830 (Accessed 05 Jan 2019).

6. Ministry of Finance of Ukraine (2010), "National Regulations (Standard) of Accounting 121 in the public sector "Fixed Assets", available at: http://minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=83023&stind=11 (Accessed 05 Jan 2019).

7. Verkhovna Rada of Ukraine (2010), "Tax Code of Ukraine", available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (Accessed 10 Jan 2019).

8. Ministry of Finance of Ukraine (2013), "Plan of accounting of budgetary institutions", available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1214-13#n16> (Accessed 05 Jan 2019).

9. Ministry of Finance of Ukraine (2013), "Regulations on the accounting of non-current assets of budgetary institutions", available at: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z1214-13/page4> (Accessed 05 Jan 2019).

10. Svirko, S.V. (2016), *Bukhhalters'kyj oblik u biudzhethnykh ustanovakh: metodolohiia ta orhanizatsiia* [Accounting in budget institutions: methodology and organization], KNEU, Kyiv, Ukraine.

Стаття надійшла до редакції 13.01.2019 р.