Тема 5. Облік необоротних активів

1. Склад, класифікація та оцінка необоротних активів бюджетних установ.
2. Документальне оформлення руху основних засобів та інших необоротних активів
3. Облік надходження та оприбуткування основних засобів та інших необоротних матеріальних активів.
4. Облік зносу та відновлення основних засобів та інших необоротних матеріальних активів.
5. Облік вибуття і списання основних засобів та інших необоротних матеріальних активів.
6. Облік нематеріальних активів.

1. Необоротні активи залежно від їх функціональної ролі за видами поділяються на

- основні засоби;
- інші необоротні матеріальні активи;
- нематеріальні активи;
- незавершене капітальне будівництво.

До основних засобів належать:

– земельні ділянки, чи земля, яку, згідно з чинним законодавством, придбано і/або надано для користування установі;
– будинки і споруди;
– машини та обладнання;
– транспортні засоби;
– інструменти, приладдя та інвентар;
– робочі та продуктивні тварини;
– багаторічні насадження;
– інші основні засоби.

Незалежно від їх вартості до основних засобів належать:

– сільськогосподарські машини та знаряддя;
– будівельний механізований інструмент;
– робочі та продуктивні тварини;
– усі види засобів пересування, призначені для перевезення людей і вантажів;
– документація з типового проектування.

Основні засоби бюджетної установи — це матеріальні цінності, які використовуються у діяльності установи протягом періоду, що перевищує один рік, вартість яких поступово зменшується у зв'язку з фізичним та моральним зносом і складає без ПДВ і інших платежів більш ніж 2500 грн за одиницю (комплект).

Основні засоби бюджетної установи — це матеріальні цінності, які використовуються у діяльності установи протягом періоду, що перевищує один рік, вартість яких поступово зменшується у зв'язку з фізичним та моральним зносом і складає без ПДВ і інших платежів більш ніж 2500 грн за одиницю (комплект).

Класифікація основних засобів бюджетних установ за ознаками

за характером участі у процесі відтворення

- **виробничі** → **засоби підсобного сільського господарства, виробничі майстерні тощо**
- **невиробничі** → **засоби освіти, культури, охорони здоров'я тощо**

за належністю

- **власні**
- **орендовані**

за призначенням і характером виконуваних функцій

земельні ділянки, капітальні вкладення на поліпшення земель, будівлі, споруди, передавальні пристрої, машини і обладнання, транспортні засоби, інструменти, виробничий інвентар і приладдя, господарський інвентар, робоча худоба, продуктивна худоба, багаторічні насадження, бібліотечні фонди, музейні цінності, експонати зоопарків, виставок, інші основні засоби.

Основні засоби бюджетних установ оцінюються в основному за первинною вартістю.

До основних засобів належать:

– земельні ділянки, чи земля, яку, згідно з чинним законодавством, придбано і/або надано для користування установі;

– будинки і споруди;

– машини та обладнання;

– транспортні засоби;

– інструменти, приладдя та інвентар;

– робочі та продуктивні тварини;

– багаторічні насадження;

– інші основні засоби.

Незалежно від їх вартості до основних засобів належать:

– сільськогосподарські машини та знаряддя;

– будівельний механізований інструмент;

– робочі та продуктивні тварини;

– усі види засобів пересування, призначені для перевезення людей і вантажів;

– документація з типового проектування.

Інші необоротні матеріальні активи – всі інші необоротні активи, що мають матеріальну форму й не ввійшли до переліку основних засобів.

До інших необоротних активів відносяться:

– музейні цінності, експонати зоопарків, виставок;
– бібліотечні фонди;
– малоцінні необоротні матеріальні активи;
– білизна й постільні речі, одяг та взуття;
– тимчасові не титульні споруди;
– природні ресурси;
– інвентарна тара;
– матеріали тривалого використання для наукових цілей;
– необоротні матеріальні активи спеціального призначення.

Нематеріальні активи – це активи, що не мають фізичної і/або матеріальної форми незалежно від вартості й використовуються установою у процесі виконання основних функцій понад рік.

– авторські та суміжні з ними права;
– права на літературні твори;
– права на музичні твори;
– програми для електронно-обчислювальних машин;
– бази даних;
– інші нематеріальні активи, а саме:

1) Права користування природними ресурсами;
2) Права користування майном;
3) Права на знаки для товарів і послуг;
4) Права на об’єкти промислової власності.

Незавершене капітальне будівництво – це обсяг фактично освоєних капітальних витрат на незакінчених і не введених в експлуатацію будівлях та об’єктах будівництва (основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів) на певну дату.

Об’єкт основних засобів визнається активом, коли:

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

— вартість об’єкта основних засобів може бути визначена.

Об’єкт є одиницею обліку основних засобів, якщо це:

— 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 у 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.

За вартісним критерієм вартість придбання (без ПДВ) ОЗ повинна перевищувати 6000 грн.

Строк корисного використання (експлуатації**)** повинен перевищувати один рік.

Після первісного визнання об’єкта основних засобів як активу його облік ведеться за первісною вартістю.

У бухгалтерському обліку вартість, за якою відображають необоротні активи розподіляють на:

1) первинну - сума грошових коштів і їх еквівалентів та інших форм компенсації, наданих у момент одержання активу;

2) відновлювальну (поточну) вартість – сума грошових коштів і їх еквівалентів та інших компенсацій, яку необхідно було б надати для придбання (створення) такого ж або аналогічного активу на поточний момент (на дату проведення оцінки або складання звітності);

3) балансову вартість – вартість, за якою необоротні активи включаються до балансу після віднімання суми нарахованого зносу.

Завдання обліку необоротних активів у бюджетних установах:

1) забезпечити контроль за наявністю і збереженням основних засобів та інших необоротних активів;

2) правильно, повністю і своєчасно оформляти первинними документами та відображати в обліку операції руху необоротних активів, їх зносу, ремонту, реставрації і модернізації;

3) забезпечити правильну, об'єктивну оцінку основних засобів та інших необоротних активів у поточному обліку, заключному балансі і звітності;

4) точне і своєчасне визначення суми зносу основних засобів та їх відображення в обліку і звітності;

5) своєчасне і якісне проведення інвентаризації необоротних активів, правильне оформлення її результатів та їх відображення в обліку і звітності;

6) контроль за виконанням планів поточного і капітального ремонтів основних засобів, за дотриманням кошторисів витрат на ремонти та їх відображення в обліку;

7) контроль за ефективним використанням приміщень, машин, обладнання, транспортних засобів, виробничого і господарського інвентарю тощо;

8) своєчасне виявлення надлишкових та непотрібних установі необоротних активів з метою їх реалізації або передачі іншим організаціям;

9) правильне оформлення і відображення в обліку вибуття основних засобів та інших необоротних активів, визначення результатів їх списання

(реалізації), повне оприбуткування одержаних від ліквідації цих активів матеріалів та грошових коштів і їх віднесення за призначенням.

2. Найбільш поширені **первинні документи**, що застосовуються бюджетними організаціями для обліку основних засобів:

- ф. № 03-1 (бюджет) «Акт приймання-передавання основних засобів» **-** складається на кожний окремий об'єкт основних засобів, який надходить шляхом придбання або безоплатної передачі від інших організацій;

- **ф. № 03-2 (бюджет)** «Акт приймання-здавання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів» - застосовується для приймання-здавання основних засобів після капітального ремонту, реконструкції чи модернізації.

- **ф. № 03-3 (бюджет)** «Акт про списання основних засобів» - застосовують для оформлення вибуття окремих інвентарних об'єктів, предметів основних засобів у разі повної або часткової їх ліквідації.

- **ф. № 03-4 (бюджет)** «Акт про списання автотранспортних засобів» - застосовують для оформлення вибуття транспортних засобів унаслідок їх зносу, морального старіння, знищення в результаті аварії, стихійного лиха тощо.

- **ф. № 03-5 (бюджет)** «Акт про списання з балансу бюджетних установ і організацій вилученої з бібліотеки літератури» - складається у двох примірниках на підставі опису та загальних списків книг, що підлягають вилученню з бібліотек. Окремо складається опис на зношену літературу.

- **ф. № 03-12 (бюджет)** «Відомість нарахування зносу на основні засоби» - застосовується для обрахування суми зносу основних засобів за повний календарний рік (незалежно від того, в якому місяці звітного року вони придбані або ліквідовані) за нормами зносу, визначеними відповідно до діючого законодавства. Сума нарахованого зносу не може перевищувати 100% первісної (відновної) вартості основних засобів.

Документи, що є підставою для оприбутковування нематеріальних активів:

- **ф. НА-1** «Акт введення в господарський оборот об’єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів».

- **ф. НА-2** «Інвентарна картка обліку об’єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів».

3. Для оприбуткування і синтетичного обліку основних засобів і інших необоротних матеріальних активів «Планом рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ» передбачено рахунки:

10 «Основні засоби»

11 «Інші необоротні матеріальні активи»

Окремим інвентарним об'єктом вважається конструктивно закінчений пристрій з усіма належними йому пристроями та приладдями; конструктивно відокремлений предмет, який призначений для виконання певних

самостійних функцій, або відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів, що становлять собою одне ціле.

Для організації обліку та забезпечення контролю за збереженням основних засобів на кожний об'єкт (предмет), за винятком бібліотечних фондів, відкривається інвентарна картка і кожному з них присвоюється інвентарний номер, який складається з восьми знаків.

Перші два знаки номера означають синтетичний рахунок, третій – номер субрахунку, четвертий — підгрупу, останні чотири – порядковий номер предмета у групі. На субрахунках, з яких не виділено підгрупи, четвертим знаком є нуль.

Орендовані основні засоби обліковуються в орендарів на позабалансовому рахунку 01 «Орендовані необоротні активи» під тими ж інвентарними номерами, які присвоїв їм орендодавець. Інвентарний номер є одночасно кодом інвентарного об'єкта при веденні обліку з використанням обчислювальної техніки.

Надходження основних засобів відображається в **меморіальних ордерах № 4,6,8.**

Облік орендованих установою основних засобів здійснюється на позабалансовому рахунку № 01 «Орендовані необоротні активи».

Аналітичний облік основних засобів ведеться на інвентарних картках типових форм «Інвентарна картка обліку основних засобів у бюджетних установах» **т. ф. № 03-6 (бюджет)** заводиться на кожний інвентарний об'єкт (предмет) основних засобів.

Інвентарна картка **т. ф. № 03 - 8 (бюджет)** використовується для обліку тварин і багаторічних насаджень. У цих картках наводяться дані, що характеризують індивідуальні особливості об'єкта обліку, а також бухгалтерські записи щодо дати оприбуткування, усіх внутрішньогосподарських переміщень, дати і причини вибуття.

Інвентарна картка **т. ф. № 03-9 (бюджет)** застосовується для групового обліку однотипних об'єктів основних засобів, які мають одне й те ж призначення, однакову технічну характеристику і вартість. Такі картки заводять на матеріально відповідальних осіб. Записи в картках здійснюють окремо на кожний предмет із зазначенням його інвентарного номера та суми вартості.

Для контролю за збереженням інвентарних карток їх реєструють у спеціальному «Описі інвентарних карток з обліку основних засобів» **т. ф. № 03-10 (бюджет)**, який ведеться в бухгалтерії в одному примірнику.

Для контролю за правильністю бухгалтерських записів на рахунках синтетичного й аналітичного обліку щоквартально складають оборотні відомості з кожної групи аналітичних рахунків, які об'єднані відповідними субрахунками та синтетичними рахунками. Підсумки оборотів і залишків, визначені в оборотних відомостях, звіряють з підсумком оборотів та залишком на відповідному субрахунку в **книзі Журнал-головна**. Цим забезпечується тотожність даних синтетичного й аналітичного обліку.

Отримання фінансування на придбання основних засобів. Планом рахунків передбачено окремий рахунок для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух коштів фінансування заходів цільового призначення, зокрема, коштів, які спрямовуються на:

— придбання необоротних активів (у тому числі землі, нематеріальних активів тощо);

— будівництво (придбання), модернізацію, реконструкцію та реставрацію (у тому числі житла

(приміщень), інших об’єктів), на створення державних запасів і резервів;

— придбання фінансових інвестицій, капітальних активів тощо.

З 2017 року бюджетні установи застосовують окремий субрахунок, на якому ведуть облік коштів для придбання, модернізації, реконструкції, реставрації тощо основних засобів та інших необоротних активів, а саме рахунок 54 «Цільове фінансування», який має такі субрахунки:

— 5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів»;

— 5421 «Цільове фінансування державних цільових фондів».

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.

Для обліку грошових коштів, які містяться на рахунках в органах Казначейства та можуть бути використані для поточних операцій, передбачено субрахунок 2313 «Реєстраційні рахунки». Суми отриманих бюджетних асигнувань як за загальним, так і за спеціальним фондами бюджетні установи зараховують на один субрахунок — 2313. Для розмежування таких надходжень за загальним та спеціальним фондами слід вести додаткові аналітичні рахунки. Отримання цільового фінансування для придбання основних засобів та/або їх поліпшення відображають такою проводкою:

Дт 2313

Кт 5411

Основні засоби до моменту введення в експлуатацію обліковують у складі капітальних інвестицій.

Всі витрати на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів, довгострокових біологічних активів слід обліковують на рахунку 13 «Капітальні інвестиції».

За дебетом рахунку 13 «Капітальні інвестиції» відображають збільшення витрат на придбання або створення необоротних активів (тобто основних засобів та інших необоротних матеріальних активів), зокрема:

— суми, сплачені за придбання, виконання будівельно-монтажних робіт;

— реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, суми ввізного мита, суми непрямих податків (якщо вони не відшкодовуються суб'єктові державного сектору), витрати зі страхування ризиків доставки;

— витрати на транспортування, установку, монтаж налагодження тощо;

— витрати на поліпшення об'єкта основних засобів (реконструкцію (реставрацію), модернізацію, добудову, дообладнання).

За кредитом рахунку відображають зменшення витрат на придбання або створення необоротних активів (введення в експлуатацію придбаних або створених необоротних активів тощо).

Рахунок 13 «Капітальні інвестиції» має такі субрахунки:

— 1311 «Капітальні інвестиції в основні засоби»;

— 1312 «Капітальні інвестиції в інші необоротні матеріальні активи»;

— 1313 «Капітальні інвестиції в нематеріальні активи»;

— 1314 «Капітальні інвестиції в довгострокові біологічні активи»;

— 1324 «Капітальні інвестиції в необоротні активи спецпризначення».

На цьому рахунку накопичують витрати на придбання або створення необоротних активів, тобто ті витрати, які установа включає до первісної вартості об'єктів основних засобів згідно з п. 5 розд. II НП(С)БО 121 та п. 3 розд. III Методрекомендацій ОЗ. Тобто рахунок 13 «Капітальні інвестиції» застосовують для накопичення витрат, пов'язаних з придбанням або створенням об'єктів капітальних інвестицій, до моменту їх введення в експлуатацію.

При введені таких об'єктів ОЗ в експлуатацію всі видатки, накопичені на рахунку 13 «Капітальні інвестиції», списують з одночасним складанням акта введення в експлуатацію основних засобів. Зарахування об'єктів капітальних інвестицій до складу основних засобів, інших необоротних активів зазначають такою кореспонденцією:

Дт 10, 11

Кт 1311, 1312

При введенні в експлуатацію об'єктів основних засобів на додачу до цієї проводки складають другий запис на суму внесеного капіталу внаслідок оприбуткування активів розпорядником бюджетних коштів:

Дт 54

Кт 51

Під час введення об'єктів основних засобів, інших необоротних активів в експлуатацію їх вартість слід відносити на фактичні видатки протягом строку їх корисного використання шляхом нарахування амортизації (раз на рік або щокварталу за рішенням установи) такою проводкою:

Дт 8014

Кт 1411, 1412, 1414

Наприкінці звітного періоду під час закриття рахунків витрат сума нарахованої протягом такого періоду амортизації буде списана на фінансові результати виконання кошторису такою проводкою:

Дт 5511

Кт 8014

Первісна вартість об’єкта основних засобів може формуватися як за рахунок капітальних, так і за рахунок поточних витрат (на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів тощо) згідно з економічною класифікацією видатків бюджету. На суму поточних витрат, що включаються до первісної вартості об’єкта основних засобів відповідно до НП(С)БО 121, необхідно збільшити фінансування заходів цільового призначення (за кредитом рахунку 54 «Цільове фінансування») та одночасно вилучити такі суми з доходів звітного періоду:

Дт 70, 7111, 7211, 7311

Кт 54

Суми ПДВ, які сплачені при придбанні основних засобів, бюджетні установи — неплатники ПДВ включають до первісної вартості таких об’єктів.

Якщо установа є платником ПДВ та включає суму такого податку до податкового кредиту, на таку суму не збільшується первісна вартість об’єкта основних засобів.

Кореспонденція рахунків при придбанні, створенні (виготовленні) власними силами, поліпшенні, капітальному будівництві основних засобів:

1) Отримано цільове фінансування для придбання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та/або їх поліпшення:

Дт 2313

Кт 5411

2) Відображено суми придбання, створення (виготовлення) власними силами, поліпшення, капітального будівництва об’єктів основних засобів, інших необоротних матеріальних активів:

Дт 1311, 1312

Кт 6211

3) Отримано бюджетне фінансування для оплати поточних витрат, що включають до первісної вартості об’єкта:

Дт 2313

Кт 7011

4) Відображено суми витрат на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів, інших необоротних матеріальних активів тощо, що включаються до їх первісної вартості:

Дт 1311, 1312

Кт 6211

5) Перераховано постачальникам кошти:

Дт 6211

Кт 2313

6) Вилучено з доходу звітного періоду асигнування у сумі поточних витрат, що включають до первісної вартості об’єкта основних засобів, інших необоротних матеріальних активів:

Дт 7011

Кт 5411

7) Зараховано об’єкти капітальних інвестицій до складу основних засобів, інших необоротних матеріальних активів після введення в експлуатацію:

Дт 10, 11

Кт 1311, 1312

8) Водночас відображено зміни в капіталі:

Дт 5411

Кт 5111

9) Віднесено витрати після завершення робіт з поліпшення основних засобів, інших необоротних матеріальних активів на збільшення їх первісної вартості:

Дт 10, 11

Кт 1311, 1312

10) Водночас відображено зміни в капіталі:

Дт 5411

Кт 5111

Безоплатне отримання основних засобів

Первісною вартістю основних засобів, отриманих безоплатно від фізичних та юридичних осіб (крім суб’єктів державного сектору), є їх **справедлива вартість** на дату отримання з урахуванням витрат, пов’язаних зі сплатою реєстраційних зборів та аналогічних платежів, витрат на транспортування, установку, монтаж, налагодження та інших, безпосередньо пов’язаних з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання

із запланованою метою.

Первісна вартість основних засобів, отриманих безоплатно від інших бюджетних установ дорівнює первісній (переоціненій) вартості цих об’єктів згідно з обліковими даними установи, яка їх передала. Також необхідно додати витрати на транспортування та інші витрати, передбачені НП(С)БО 121.

З 2017 року безоплатно отримані активи, послуги (роботи) в бухгалтерському обліку для бюджетних установ є доходами від необмінних операцій.

У Плані рахунків для бухгалтерського обліку й узагальнення інформації про доходи від безоплатно отриманих активів, послуг (робіт) для

бюджетних установ передбачено субрахунок 7511 «Доходи за необмінними операціями».

Крім цього, на цьому ж субрахунку обліковують суми:

— штрафів, неустойки, пені, отримані за рішенням сторін договору або відповідних державних органів, суду, що включаються до складу доходів звітного періоду відповідно до законодавства;

— зобов'язання, що не підлягають погашенню, зокрема відображається збільшення доходу на суму **оприбуткованих активів, які не були враховані в балансі** раніше;

— отриманих спонсорських, благодійних внесків та іншої гуманітарної допомоги (у тому числі надходження у натуральній формі) тощо.

За кредитом субрахунку 7511 відображають збільшення (одержання) доходу за необмінними операціями, а за дебетом — списання доходів за необмінними операціями на фінансовий результат виконання кошторису (бюджету).

Аналітичний облік за субрахунком 7511 ведуть окремо за кожним кодом бюджетної класифікації доходів:

— 25020100 «Благодійні внески, гранти та дарунки»;

— 25020200 «Кошти, що отримують бюджетні установи від підприємств, організацій, фізичних осіб та від інших бюджетних установ для виконання цільових заходів, у тому числі заходів з відчуження для суспільних потреб земельних ділянок та розміщених на них інших об'єктів нерухомого майна, що перебувають у приватній власності фізичних або юридичних осіб».

Основні засобів, інші необоротні матеріальні активи, які бюджетні установи отримують за операціями з внутрішнього переміщення в межах органу, уповноваженого управляти об'єктами державної (комунальної) власності, оприбутковують на баланс іншими бухгалтерськими записами. При введенні в експлуатацію таких об'єктів потрібно збільшувати суму внесеного капіталу (за кредитом субрахунку 5111 «Внесений капітал розпорядникам бюджетних коштів») внаслідок оприбуткування активів розпорядником бюджетних коштів. При цьому субрахунок 5411 «Цільове фінансування розпорядників бюджетних коштів», передбачений для обліку коштів для цільового фінансування на створення (придбання) основних засобів, не застосовують.

4. **Знос** - це втрата об'єктом основних засобів фізичних якостей або техніко-економічних властивостей, а внаслідок цього – і вартості.

Але, на відміну від виробничих підприємств, у бюджетних установах амортизаційні відрахування на основні засоби не проводять, а нараховують лише знос.

Знос нараховують на всі необоротні активи, що знаходяться на балансі бюджетних установ та перебувають в експлуатації.

Знос не нараховується на такі основні засоби:

- земельні ділянки;
- пам'ятки культурної спадщини національного або місцевого значення, які внесені (підлягають внесенню) до Державного реєстру нерухомих пам'яток України, унікальні документи Національного архівного фонду України, які внесені (підлягають внесенню) до Державного реєстру національного культурного надбання, які зберігаються в бібліотеках згідно із Законом України "Про Національний архівний фонд та архівні установи" тощо, як об'єкти з невизначеним строком корисного використання;
- багаторічні насадження, що не досягли повного розвитку (віку початку плодоносіння, експлуатаційного віку);
- музейні цінності, як об'єкти з невизначеним строком корисного використання;
- природні ресурси;
- незавершене капітальне будівництво;
- документацію з типового проектування незалежно від вартості;
- піддослідні тварини (собаки, щури, морські свинки та інші).

Знос експонатів зоопарків, виставок, бібліотечних фондів, малоцінних необоротних) матеріальних активів, білизни, постільних речей, одягу та взуття, інвентарної тари, матеріалів довготривалого використання для наукових цілей нараховується у першому місяці передачі у використання об'єкта необоротних активів у розмірі 50 відсотків його первісної вартості та решта 50 відсотків первісної вартості – у місяці його ліквідації (списання з балансу).

Для нарахування зносу та з метою уніфікації та обґрунтованості визначення суми зносу основних засобів бюджетних установ застосовуються строки їх корисного використання та річні норми зносу, які надаються у Додатку до Інструкції з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ.

Норми нарахування зносу та строки корисного використання об'єктів нематеріальних активів визначаються виходячи зі строку дії патенту, свідоцтва та інших обмежень строків використання об'єктів інтелектуальної власності відповідно до законодавства України.

На нематеріальні активи, строк корисного використання яких не визначений, знос не нараховується

Сума зносу об'єктів необоротних активів визначається в останній робочий день грудня в гривнях за повну кількість календарних місяців їх перебування в експлуатації у звітному році відповідно до норм зносу.

Бухгалтер переносить з інвентарних карток (**т.ф. № ОЗ-6 (бюджет**) і **ОЗ-8 (бюджет)** у **т. ф. № 03-12 (бюджет)** первісну вартість об'єкта, річну норму нарахування зносу, суму нарахованого зносу з початку експлуатації об'єкта до звітного періоду. На підставі цих даних визначають суму зносу за рік і на кінець року.

Бухгалтерські проведення, які оформляють у меморіальному ордері **т. ф. № 274** на загальну суму нарахованого зносу:

Списання нарахованого зносу проводять при вибутті основних засобів.

Сума первісної вартості необоротних активів (дебетове сальдо рахунків 10, 11, 12) дорівнює сумі фонду в необоротних активах і зносу необоротних активів (кредитове сальдо рахунку 14).

Суму амортизації, нарахованої на об’єкти необоротних активів, слід відображати у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності у гривнях з копійками.

Для обліку й узагальнення інформації про нараховану протягом звітного періоду амортизацію, визнані втрати від зменшення корисності (відновлення корисності) та суму зносу (накопичену амортизацію) необоротних матеріальних і нематеріальних активів, що підлягають амортизації, призначено рахунок 14 «Знос (амортизація) необоротних активів».

Залежно від виду необоротних активів у складі рахунка 14 передбачено такі субрахунки:

— 1411 «Знос основних засобів»;

— 1412 «Знос інших необоротних матеріальних активів»;

— 1413 «Накопичена амортизація нематеріальних активів»;

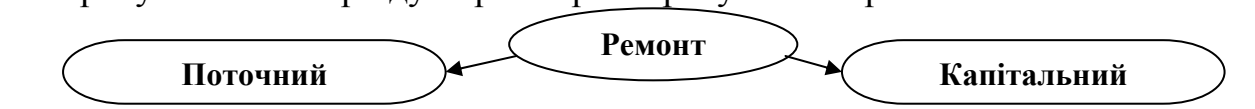
— 1414 «Знос інвестиційної нерухомості»;

— 1415 «Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів».

За кредитом цих субрахунків відображають нарахування амортизації, коригування суми зносу (накопиченої амортизації) при дооцінці необоротних активів та визнання втрат від зменшення корисності необоротних активів.

За дебетом субрахунків відображають зменшення суми зносу (накопиченої амортизації) в результаті списання необоротних активів, коригування суми зносу (накопиченої амортизації) при уцінці необоротних активів, відображення вигод від відновлення корисності необоротних активів. Суму нарахованої амортизації установи відносять на збільшення суми зносу необоротних активів та витрат. Облік сум нарахованих амортизаційних відрахувань основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів ведуть на субрахунках 8014, 8114 «Амортизація».

За дебетом цих субрахунків здійснюють нарахування амортизації, а за кредитом — списання на субрахунок 5511 «Фінансові результати виконання кошторису звітного періоду» при закритті рахунків витрат.



Поточні ремонти можуть проводитися декілька разів на рік. При поточному ремонті замінюють окремі деталі без розбирання усього об'єкта.	Капітальні ремонти проводяться, як правило, не частіше одного разу на рік (або й рідше). При капітальному ремонті розбирають об'єкт і замінюють несправні вузли та агрегати.

Вартість поточного і капітального ремонту основних засобів не зараховується на збільшення їх балансової вартості, а списується на поточні витрати установи за рахунок відповідних джерел фінансування.

Капітальний ремонт може проводитися господарським і підрядним способом.

Витрати на поліпшення, реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання об'єктів основних засобів відображаються в обліку наступним записом:

Дт 1311, 1312, 1324

Кт 2113, 6211

Відображення суми податку на додану вартість, якщо податок на додану вартість включено до податкового кредиту:

Дт 6311

Кт 2113, 6211

Зарахування витрат після завершення робіт з поліпшення основних засобів на збільшення їх первісної вартості:

Дт 10, 11

Кт 1311, 1312, 1324

Водночас проведення другого запису:

Дт 54

Кт 51

5. Основні засоби, які стали непридатними для використання, підлягають списанню.

Об’єкт основних засобів перестає визнаватися активом та підлягає вибуттю (списанню з балансу), визначено в *Методрекомендаціях ОЗ*. Це:

— ліквідація;

— продаж;

— безоплатна передача;

— нестача;

— невідповідність критеріям визнання активом.

Оформлення списання основних засобів, які стали непридатними, використовують: «Акт про списання основних засобів» (т. ф. № 03-3 (бюджет), «Акт про списання автотранспортних засобів» (т. ф. № 03-4 (бюджет), «Акт про списання з балансу бюджетних установ і організацій вилученої з бібліотеки літератури» (т. ф. № 03-5 (бюджет). Зазначені акти складаються постійно діючою комісією, яка щорічно призначається наказом по установі у такому складі:

- керівник або його заступник (голова комісії);

- головний бухгалтер або його заступник;

- керівники груп обліку або інші працівники бухгалтерії, які обліковують матеріальні цінності;

- особа, на яку покладено відповідальність за збереження основних засобів;

- інші посадові особи (на розсуд керівника установи).

Процедури, які постійно виконує діюча комісія:

1) проводить огляд матеріальних цінностей для складання акта про їх списання, використовуючи при цьому необхідну технічну документацію (технічні паспорти, поетажні плани, відомості дефектів та інші документи), а також дані бухгалтерського обліку і встановлює можливість або неможливість відновлення і подальшого використання матеріальних цінностей в даній установі та вносить пропозиції про їх продаж, передачу чи ліквідацію;

2) установлює конкретні причини списання об'єкта: фізичне або моральне зношення, реконструкція, порушення нормальних умов експлуатації, аварія та ін;

3) установлює осіб, з вини яких трапився передчасний вихід матеріальних цінностей з ладу (якщо такі є);

4) установлює можливість використання окремих вузлів, деталей, матеріалів списаного об'єкта і проводить їх оцінку;

5) здійснює контроль за вилученням із списаних цінностей придатних вузлів, деталей та матеріалів із кольорових і дорогоцінних металів, визначає їх кількість, вагу та контролює їх здавання на відповідний склад;

6) визначає вартість списання матеріальних цінностей.

У бухгалтерському обліку у разі вибуття об’єкта основних засобів з балансу списують його первісну (переоцінену), балансову вартість та суму накопиченого зносу.

При вибутті основних засобів з балансу здійснюють такі бухгалтерські записи:

1) списано суму зносу об’єкта основних засобів:

Дт 1411

Кт 10

2) списано залишкову вартість об’єкта основних засобів:

Дт 8411

Кт 10

Під час списання основних засобів слід списувати усю суму нарахованого на дату списання зносу та залишкову вартість об’єкта.

Облік запасів, отриманих у результаті списання основних засобів.

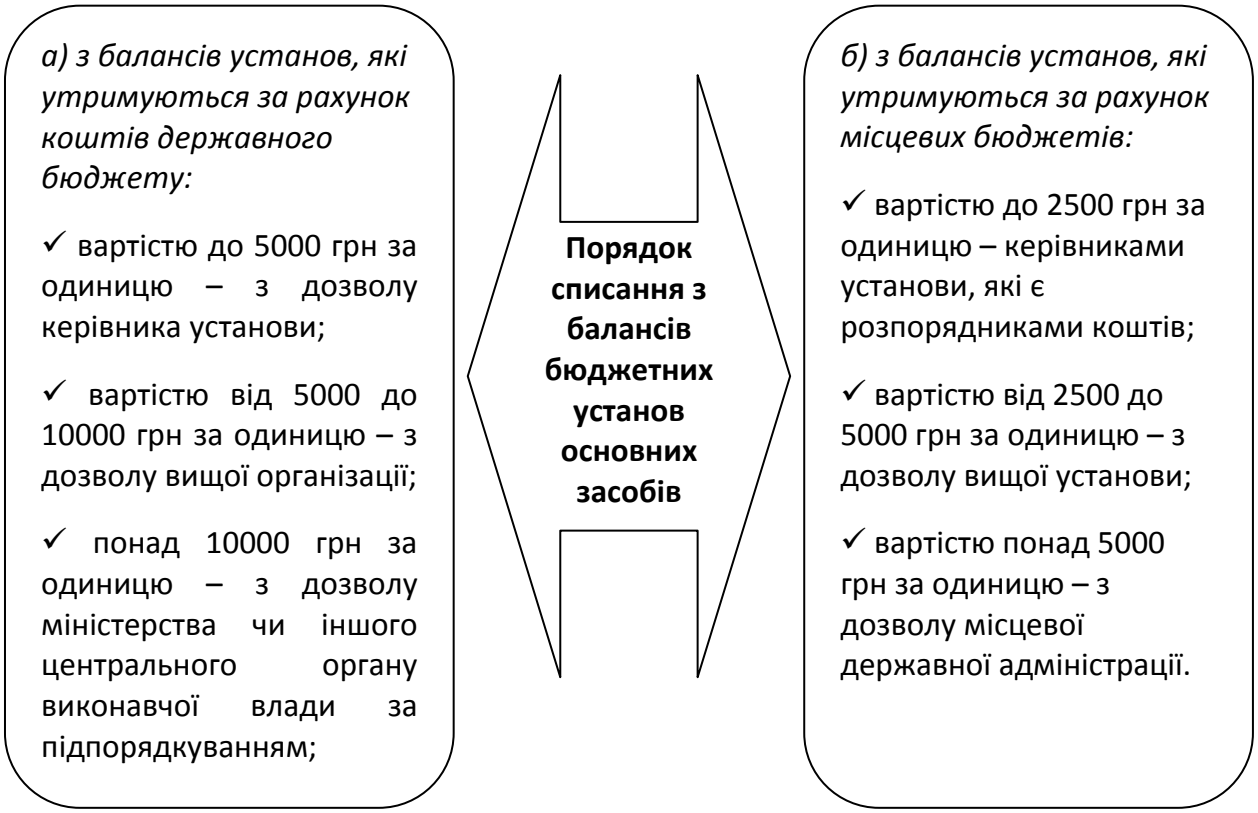
Вузли, деталі, матеріали та агрегати розібраного та демонтованого обладнання, придатні для ремонту іншого обладнання чи для подальшого використання, а також матеріали, отримані в результаті списання основних засобів, оприбутковуються з відображенням на рахунках бухгалтерського обліку запасів.

У бухгалтерському обліку такі запаси установи зараховують залежно від виду запасів на субрахунки 1513 «Будівельні матеріали», 1514 «Пально-мастильні матеріали», 1515 «Запасні частини», 1516 «Тара», 1517 «Сировина і матеріали», 1518 «Інші виробничі запаси», 1812 «Малоцінні та швидкозношувані предмети», 1816 «Інші нефінансові активи».

Такі оприбутковані матеріали, отримані від ліквідації та розбирання необоротних активів, які залишені для ремонту та інших потреб установи, визнають доходом спеціального фонду суб'єкта державного сектору.

Облік таких доходів ведеться на субрахунку 7211 «Дохід від реалізації активів».

При списанні з балансу об'єктів інших необоротних матеріальних активів (крім необоротних матеріальних активів спеціального призначення). спочатку необхідно нарахувати решту 50 % амортизації та потім списати їх повну первісну вартість.



Порядок безоплатної передачі основних засобів:

а) у межах одного міністерства, іншого центрального органу виконавчої влади – установам, що утримуються за рахунок державного бюджету;

б) у межах одного бюджету – установам, що утримуються за рахунок місцевих бюджетів.

Продаж основних засобів (у тому числі зношених) здійснюється тільки через аукціони чи біржі. Суми, отримані установами від продажу чи демонтажу основних засобів (крім будівель і споруд), залишаються у розпорядженні установи з правом їх подальшого використання на ремонт, модернізацію або придбання нових засобів того ж призначення. Суми,

отримані установами від продажу чи демонтажу будівель і споруд, вносяться в доход того бюджету, за рахунок якого ці установи утримуються

Синтетичний облік вибуття необоротних активів ведеться у Накопичувальній відомості про вибуття та переміщення необоротних активів **ф. №438 (бюджет) (меморіальний ордер № 9)**, записи в який здійснюються щодо кожного документу з зазначенням матеріально-відповідальної особи.

6. **Нематеріальні активи** – це затрати установи на заходи, що не створюють матеріальних об'єктів, але тривалий час повинні приносити певну користь від їх використання.

Основні характерні особливості нематеріальних активів:

- відсутність матеріальної (фізичної, речової) структури;
- використання протягом тривалого часу (більше одного року);
- здатність приносити користь підприємству;
- високий ступінь невизначеності щодо можливого у майбутньому прибутку від їх застосування й терміну ефективного використання.

У бухгалтерському обліку нематеріальні активи оцінюють сумою витрат на їх придбання і доведення до стану готовності для використання. При цьому сума ПДВ за придбані нематеріальні активи в їхню вартість не включається, а відноситься прямо на витрати діяльності установи.

Вартість нематеріальних активів погашається шляхом нарахування зносу за нормами, розрахованими безпосередньо в установі, виходячи з їхньої первісної вартості та очікуваного періоду корисного використання (але не більше строку дії підприємства або не більше 20 років, якщо термін діяльності підприємства не обмежений у часі).

Для оприбуткування і синтетичного обліку нематеріальних активів, а також нарахування їх зносу «Планом рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ» передбачено рахунки:

12 «Нематеріальні активи»

1413 «Накопичена амортизація нематеріальних активів»

Кореспонденція рахунків з обліку операцій з нематеріальними активами:

1) Отримання цільового фінансування для придбання нематеріальних активів та/або їх поліпшення:

Дт 11 (2321), 2313 (2323)

Кт 54

2) Відображення витрат на придбання, виготовлення (створення), удосконалення, підвищення можливостей об'єктів нематеріальних активів та продовження строку використання:

Дт 1313 (1323)

Кт 2113 (2123), 6211 (6221)

3) Відображення сум податку на додану вартість, якщо податок на додану вартість включено до податкового кредиту:

Дт 6311 (6321)

Кт 2113 (2123), 6211 (6221)

4) Відображення сум витрат, безпосередньо пов'язаних з придбанням та безоплатним отриманням нематеріального активу, та доведенням його до стану, у якому він придатний для використання за призначенням, що включаються до первісної вартості об'єкта нематеріальних активів:

Дт 1313 (1323)

Кт 2113 (2123), 6415 (6425)

5) Вилучення з доходу звітного періоду асигнувань у сумі поточних витрат, що включаються до первісної вартості об'єкта нематеріальних активів:

Дт 70, 7111 (7121), 7211 (7221), 7311 (7321)

Кт 54

6) Зарахування об'єктів капітальних інвестицій до складу нематеріальних активів:

Дт 12

Кт 1313 (1323)

7) Водночас проведення другого запису

Дт 54

Кт 51

8) Оприбуткування раніше не врахованих на балансі нематеріальних активів, які виявлені в результаті інвентаризації та будуть використовуватись для потреб установи:

Дт 12

Кт 7112 (7122)

9) Водночас проведення другого запису:

Дт 7112 (7122)

Кт 51

10) Нарахована амортизація нематеріальних активів:

Дт 8014 (8024), 8114 (8124)

Кт 1413 (1423)

11) Списання об'єктів нематеріальних активів:

- накопичена амортизація об'єктів нематеріальних активів:

Дт 1413 (1423)

Кт 12

- залишкова вартість об'єктів нематеріальних активів:

Дт 8411 (8421)

Кт 12

12) Якщо встановлено винних осіб, за нестачі, установлені при інвентаризації, водночас проводяться записи на суму вартості відшкодування збитків, яка віднесена на рахунок винних осіб у частині:

- витрат на відновлення (придбання):

Дт 2115 (2125)

Кт 7111 (7121)

- перевищення, що підлягає перерахуванню до відповідного бюджету:

Дт 2115 (2125)

Кт 6312 (6322)

13) Якщо винні особи не встановлені, на позабалансовому рахунку проводиться запис про відображення сум нестач нематеріальних активів:

Дт 073 (074)

Надходження нематеріальних активів відображається в **меморіальних ордерах № 4,6,8.**

На загальну суму нарахованого зносу оформляють бухгалтерські проведення у **меморіальному ордері т. ф. № 274**.

Синтетичний облік вибуття нематеріальних активів ведеться у Накопичувальній відомості про вибуття та переміщення необоротних активів **ф. №438 (бюджет) (меморіальний ордер № 9)**.