

## **ОЦІНКА ТА ПЕРЕОЦІНКА ЗАПАСІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ В УМОВАХ СЬОГОДЕННЯ**

Однією з найбільш важливих проблем сучасної економіки України є відновлення нормального відтворювального процесу в усіх його ланках, у тому числі в невиробничій сфері. Перед такими установами постає першочергове завдання підвищення ефективності використання запасів, як важливого матеріального елементу функціонування, що в значній мірі визначає їх потенціал.

Бюджетні установи й організації використовують у своїй діяльності товарно-матеріальні цінності, які забезпечують їх функціонування, процес виробництва, реалізації продукції, виконання робіт, надання послуг тощо [3, с.51]. Також вони залучають різного роду господарські та ремонтно-будівельні матеріали, паливо, тару, матеріали для наукових і навчальних цілей тощо.

Вартість цих матеріальних засобів повністю вибуває із суспільного кругообігу протягом одного або кількох актів споживання. В цьому плані матеріали в бюджетних установах нагадують оборотні кошти виробничої сфери, але їх неможливо віднести до останніх, оскільки оборотні кошти повністю переносять свою вартість на новий продукт і в цій формі продовжують свій кругообіг у суспільному відтворенні, а матеріали бюджетних установ вибувають з кругообігу в міру їх споживання.

Оцінка запасів, яка є важливим елементом організації обліку запасів та грошовим виразом їхньої вартості, безпосередньо пов'язана з визначенням вартості виконаних робіт, виготовленої продукції чи наданих послуг [1, с. 112]. Під оцінкою, як правило, розуміють представлення розмірів господарських засобів, їх джерел і результатів господарських процесів у грошовому вимірнику.

НП(С)БОДС № 123 „Запаси” визначає такі види їх оцінок [4]:

- балансова вартість активу – вартість активу, за якою він включається до

підсумку балансу;

- відновлювальна вартість – сучасна собівартість придбання;
- чиста вартість реалізації запасів – очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності, за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію.

Пунктом 2 розділу I Положення № 947 [5] визначено, що:

- балансова вартість запасів – вартість запасів, за якою вони включаються до підсумку балансу;

- первісна вартість запасів – історична (фактична) вартість запасів, за якою вони оприбутковані на баланс установи;

- переоцінена вартість запасів – вартість запасів після проведення їх переоцінки;

- справедлива вартість – сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату.

Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс бюджетної установи за первісною вартістю [5].

Первісною вартістю запасів, придбаних за плату, є сума, сплачена постачальнику (продавцю), з урахуванням умов пунктів 8 та 9 розділу II Положення № 947, а саме:

- витрати з наймання транспорту для перевезення запасів не збільшують вартості придбаних запасів, а відносяться на фактичні видатки установи за відповідними кодами економічної класифікації видатків бюджету (наприклад, зарплата – за кодом 2111, нарахування на зарплату – за кодом 2120, транспортні послуги – за кодом 2240, витрати на відрядження – за кодом 2250 і т.д.);

- податки та збори, інші послуги та інші видатки, які сплачуються при придбанні, не збільшують вартості запасів, а відносяться на фактичні видатки установи. Суми податку на додану вартість, які сплачуються при отриманні (купівлі) запасів, відносяться на фактичні видатки установи за кодом економічної класифікації видатків бюджету, що призначений для придбання цих матеріальних цінностей, або відносяться до податкового кредиту (якщо це передбачено законодавством) [5].

Первісна вартість запасів, що виготовляються власними силами установи, дорівнює їх виробничій собівартості.

Первісна вартість запасів, отриманих у результаті обміну на інші запаси, дорівнює балансовій вартості переданих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів суттєво відрізняється від їх справедливої вартості, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість на дату оприбуткування.

Первісна вартість запасів, отриманих безоплатно у випадках, передбачених законодавством, від інших установ, юридичних та фізичних осіб – суб'єктів господарювання, дорівнює балансовій вартості, за якою запаси обліковувались у сторони, що їх передала. Запаси передаються на підставі первинних документів, в яких зазначено вартість придбання (виробництва) цих запасів. Якщо вартість

таких запасів неможливо визначити за наявними в сторони, яка їх передає, первинними документами або обліковими регістрами та іншими документами або балансова вартість переданих запасів суттєво відрізняється від їх справедливої вартості, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість на дату оприбуткування.

Оцінка запасів при вибутті на різні цілі – наприклад, використання на потреби установи, на виробництво, продаж, інше вибуття – здійснюється за двома методами: за балансовою вартістю та за середньозваженою собівартістю.

При списанні запасів бюджетної установи за балансовою вартістю, вони списуються за вартістю, що відображена в балансі. Такий метод доцільно використовувати при невеликій кількості запасів. При цьому передбачається налагодження попартичного чи індивідуального обліку за кожним видом.

Середньозважена собівартість визначається за кожним видом подібних запасів шляхом ділення сумарної вартості залишку запасів на початок звітного періоду та вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного періоду та запасів, одержаних у звітному періоді. Цей метод у разі наявності в установі значної кількості однотипних запасів, придбаних за різними цінами.

Перевага цього методу полягає в тому, що оцінку вартості відпущеного матеріалу та матеріалів у залишках можна знайти відразу в момент здійснення операції, що надає об'єктивне уявлення про вартість запасів і практично не дозволяє здійснювати маніпуляції з цифрами. Але це досягається за рахунок досить великого обсягу роботи. Крім того, оцінка залишків матеріалів не є повністю об'єктивною.

Внаслідок впливу зовнішньо-економічних факторів та інших причин в практиці фінансово-господарської діяльності бюджетних установ виникає питання зміни вартості придбаних запасів та наближення її до реальної або, так званої, переоціненої вартості [2, с. 408].

Тому, з метою встановлення реальної вартості різних видів запасів бюджетної установи здійснюють їх переоцінку. Слід відмітити, що запаси можуть бути переоцінені:

- у випадках, встановлених законодавством, тобто на виконання нормативних актів (якщо такі будуть введені);
- за рішенням керівника установи, у випадках якщо запаси морально застаріли, тобто їх первісна (переоцінена) вартість суттєво відрізняється від аналогічних запасів, придбаних пізніше та у зв'язку з тривалим часом їх перебування на збереженні в установі.

Відповідно до наказу Головного Управління Державного казначейства України і Міністерства економіки України „Порядок дооцінки матеріальних запасів, малоцінних і швидкозношуваних предметів бюджетних установ” від 02.12.1997 р. за № 127/138 [6], бюджетні установи проводили дооцінювання матеріалів і МШП, які були придбані до 02.09.1996 р. та обліковуються за цінами,

що значно відрізняються від нині діючих. В результаті дооцінювання ціни на окремі види матеріалів і МШП були доведені до їх реальної вартості.

Необхідно пам'ятати, що зміна первісної вартості запасів не є додатковим доходом установи і не належить до її доходів [1, с. 136]. Результати переоцінки відображаються на рахунку 441 „Переоцінка матеріальних активів”.

Відповідною комісією здійснюється переоцінка кожної окремої одиниці запасів, приводячи її вартість у відповідність із ціною, що склалася в торговельній мережі на аналогічні зразки товарів, які виробляються підприємствами України або підприємствами-виробниками за межами України й поставляються в торговельну мережу. Законодавчо визначено, що документи, які підтверджують нову ціну, не потрібні. Для визначення нової ціни комісія з проведення переоцінки може користуватися: рахунком або накладною на отримані аналогічні запаси; опублікованим у засобах масової інформації прайс-листом підприємства-постачальника та інших підприємств, що випускають аналогічну продукцію, з відображенням нової ціни; цінами, установленими в торговельній мережі на аналогічні товари; експертним висновком про вартість запасів, що підлягають переоцінці, тощо.

Якщо дооцінюються матеріальні запаси, малоцінні та швидкозношувані предмети, які на момент дооцінки зняті з виробництва і тому відсутні в торговельній мережі, їх нова вартість встановлюється самою комісією. При цьому ціни на однотипні предмети мають бути однаковими.

За результатами переоцінки комісією складається акт довільної форми про зміну вартості запасів, який затверджується керівником установи. На його підставі суми різниць, які утворилися від дооцінки матеріальних запасів, МШП, відображаються в бухгалтерському обліку за дебетом субрахунків обліку запасів і за кредитом субрахунку фінансування з бюджету.

У бухгалтерській звітності проведена дооцінка чи уцінка матеріальних запасів, МШП відображається у балансі (форма № 1) записом у рядку 370 „Результати переоцінок” (пасив балансу, розділ I “Власний капітал”) та у звіті про рух матеріалів і продуктів харчування (форма № 6) записом на зворотній стороні за рядком 240 „Надходження – у тому числі за рахунок дооцінки майна”, у тому числі придбаного за рахунок:

- коштів загального фонду (рядок 241);
- коштів спеціального фонду (рядок 241)

та „Вибуття - у тому числі уцінено майно” (рядок 360), у тому числі придбане за рахунок:

- коштів загального фонду (рядок 361)
- коштів спеціального фонду (рядок 362).

Таким чином, в сучасних умовах господарювання формування оцінки запасів бюджетних установ є особливо актуальною складовою організації обліку. Оцінка запасів бюджетних установ представляє собою результат визначення та аналізу якісних і кількісних характеристик керованого об'єкта, а також процесу

управління виробничо-господарською діяльністю.

#### **Список використаних джерел**

1. Бухгалтерський облік та внутрішній аудит у державному секторі [Текст] : навч. посіб. / [За заг. ред. М. В. Кужельного]. – К. : Аграрна наука, 2009. – Ч. 3 : Бухгалтерський облік та звітність у бюджетній сфері України / Сушко Н. І., Гізатуліна Л. В., Куценко О. П. – 2009. – 328 с.
2. Бюджетні установи: бухгалтерський облік та оподаткування : [навч. посібн.] / За ред. В. І. Лемішовського. – [2-е вид., доп. і перероб.]. – Львів : Нац. ун-т „Львівська політехніка”, „Інтелект-Захід”, 2007. – 1104 с.
3. 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. – № 2. – С. 50-54.
4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 „Запаси” : наказ Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1019-10>.
5. Положення з бухгалтерського обліку запасів бюджетних установ : наказ Міністерства фінансів України від 14.11.2013 р. № 947 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z2063-13>.
6. Порядок дооцінки матеріальних запасів, малоцінних і швидкозношуваних предметів бюджетних установ : наказ Головного управління Державного казначейства України та Міністерства економіки України від 02.12.1997 р. № 127/138 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0607-97>.